



الجامعة الافتراضية السورية  
SYRIAN VIRTUAL UNIVERSITY

محاسبة شركات الأشخاص  
الدكتور قيس عثمان



ISSN: 2617-989X

Books & References

## محاسبة شركات الأشخاص

الدكتور قيس عثمان

من منشورات الجامعة الافتراضية السورية

الجمهورية العربية السورية 2021

هذا الكتاب منشور تحت رخصة المشاع المبدع – النسب للمؤلف – حظر الاشتقاق (CC– BY– ND 4.0)

<https://creativecommons.org/licenses/by-nd/4.0/legalcode.ar>

يحق للمستخدم بموجب هذه الرخصة نسخ هذا الكتاب ومشاركته وإعادة نشره أو توزيعه بأية صيغة وبأية وسيلة للنشر ولأية غاية تجارية أو غير تجارية، وذلك شريطة عدم التعديل على الكتاب وعدم الاشتقاق منه وعلى أن ينسب للمؤلف الأصلي على الشكل الآتي حصراً:

قيس عثمان، الإجازة في علوم الإدارة، من منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية، 2021

متوفر للتحميل من موسوعة الجامعة <https://pedia.svuonline.org/>

## Accounting for Partnership Companies

Kais Osman

Publications of the Syrian Virtual University (SVU)

Syrian Arab Republic, 2021

Published under the license:

Creative Commons Attributions- NoDerivatives 4.0

International (CC-BY-ND 4.0)

<https://creativecommons.org/licenses/by-nd/4.0/legalcode>

Available for download at: <https://pedia.svuonline.org/>





1	الفصل الأول: ظهور شركات الأشخاص وأنواعها
1-1	أسباب ظهور الشركات <i>Reasons for the Emergence of Companies</i>
2-1	أنواع الشركات <i>Types of Companies</i>
3-1	طبيعة شركات الأشخاص وخصائصها <i>The Nature and Characteristics of the Partnership Companies</i>
4-1	أنواع شركات الأشخاص <i>Types of the Partnership Companies</i>
5-1	إجراءات تأسيس شركات التضامن <i>Procedures for Establishing Solidarity Companies</i>
12	المراجع المستخدمة في الفصل الأول
13	أسئلة الفصل الأول
15	الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية لتكوين شركات التضامن
15	مقدمة
16	1-2 المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال عند سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال نقداً
20	2-2 المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال عند سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال عيناً
3-2	المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال عند قيام بعض الشركاء بسداد حصصهم في رأس المال من خلال تقديم ميزانية منشأة فردية
23	المراجع المستخدمة في الفصل الثاني
46	أسئلة الفصل الثاني



55	الفصل الثالث: المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بحقوق الشركاء
1-3	الحسابات الشخصية للشركاء في دفاتر شركات التضامن
55	Books of Solidarity Companies
2-3	المعالجة المحاسبية لمسحوبات الشركاء وفوائدها
60	Withdrawals and the Interest on Withdrawals
3-3	المعالجة المحاسبية لقروض الشركاء وفوائدها
71	and their Interests
4-3	المعالجة المحاسبية لرواتب ومكافآت الشركاء
81	and Bonuses
5-3	المعالجة المحاسبية لفوائد رأس مال الشركاء
85	Interests
6-3	المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء
88	Distribution of Profits and Losses between Partners
101	المراجع المستخدمة في الفصل الثالث
103	أسئلة الفصل الثالث
109	الفصل الرابع: التغيير في عقد شركات التضامن
109	مقدمة
109	1-4 تعديل رأس المال
109	Capital Adjustment
109	1-1-4 زيادة رأس المال
109	Capital Increase
119	2-1-4 تخفيض رأس المال
119	Capital Reduction



126	.....	<i>Change in Contract Persons</i> 2-4 التغيير في أشخاص العقد
126	.....	<i>Join a New Partner</i> 1-2-4 انضمام شريك جديد
135	.....	<i>Partner Separation</i> 2-2-4 انفصال شريك
147	.....	المراجع المستخدمة في الفصل الرابع
148	.....	أسئلة الفصل الرابع
<b>157</b>	.....	<b>الفصل الخامس: تصفية شركات التضامن</b>
157	.....	<i>Concept of Liquidation</i> 1-5 مفهوم التصفية
159	.....	<i>Methods of Liquidation</i> 2-5 طرق التصفية
160	.....	<i>Quick Liquidation</i> 1-2-5 التصفية السريعة
188	.....	<i>Gradual Liquidation</i> 2-2-5 التصفية التدريجية
		<i>Accounting Treatment of the Liquidation Results</i> 3-5 المعالجة المحاسبية لنتائج التصفية
189	.....	
203	.....	المراجع المستخدمة في الفصل الخامس
204	.....	أسئلة الفصل الخامس
<b>210</b>	.....	<b>الفصل السادس: شركات التوصية البسيطة</b>
210	.....	<i>Concept of Simple Recommendation Companies</i> 1-6 مفهوم شركات التوصية البسيطة
		<i>Characteristics of Simple Recommendation</i> 2-6 خصائص شركات التوصية البسيطة
210	.....	<i>Companies</i>



**الجامعة الافتراضية السورية**  
**SYRIAN VIRTUAL UNIVERSITY**

Accounting Treatments in the Simple	3-6
المعالجات المحاسبية في شركات التوصية البسيطة	
212 .....	<i>Recommendation Companies</i>
225 .....	المراجع المستخدمة في الفصل السادس
226 .....	أسئلة الفصل السادس
230 .....	<i>References</i> المراجع والمصادر

## الفصل الأول: ظهور شركات الأشخاص وأنواعها

### 1-1 أسباب ظهور الشركات *Reasons for the Emergence of Companies*

نشأت الشركات نتيجة تطور المجتمعات البشرية وتكثف الأموال وتمركزها في وحدات اقتصادية سميت الشركات, لأنها نجمت عن مشاركة مجموعة من الأشخاص والمشروعات الفردية في مشروع واحد. ويشير التحليل العلمي لنشأة الشركات إلى أن المشاركة في الأموال لإنجاز عمل ما أو مجموعة من الأعمال, بدأ يظهر مع بداية عصر الثورة الصناعية.

فعدم قدرة المشروعات الفردية عن تلبية الاحتياجات المتنامية للتطور الاقتصادي والاجتماعي, وظهر القطاع الصناعي مع بداية عصر الثورة الصناعية كأحد القطاعات الاقتصادية المنتجة, بدأت تتجه نحو هذا القطاع اهتمامات المستثمرين ونتيجة لذلك ظهرت المصانع التي تحتاج إلى موارد اقتصادية كبيرة تفوق قدرة المشروع الفردي. فكان لا بد من توحيد الإمكانيات المادية والإدارية لبعض المشروعات الفردية في مشروع واحد يقوم على المشاركة بين شخصين أو أكثر, تربط بينهم الإرادة المشتركة والمعرفة الشخصية والثقة المتبادلة. أدى ذلك إلى ظهور **شركات الأشخاص**, فظهرت شركات المحاصة ثم شركات التضامن ومن ثم شركات التوصية البسيطة.

ثم جاء التطور العلمي والتقني ليخدم تطوير عمليات الإنتاج في المشروعات الاقتصادية, فقد أصبحت عمليات الإنتاج أكثر تعقيداً من الناحية التقنية وتطلب ذلك وجود شركات ذات قدرات مالية كبيرة تفوق قدرات شركات الأشخاص, وفي الوقت نفسه ازدادت شدة المنافسة بين الشركات للسيطرة على الأسواق الأمر الذي لم يستوجب وجود شركات ضخمة فقط, بل استوجب أيضاً وجود إدارات علمية متخصصة لهذه الشركات. أمام جميع هذه المتغيرات وعجز شركات الأشخاص عن توفير الإمكانيات المالية الضخمة, ظهر إلى الوجود نوع جديد من الشركات عرف باسم **شركات الأموال**.

لا بد من الإشارة إلى أن الانتقال من مشروع فردي إلى شركات أشخاص ومن ثم إلى شركات أموال عبر التطور التاريخي للشركات، لا يعني أن النمط الجديد حل مكان النمط الذي كان سائداً قبله. فالأنماط جميعها لا تزال موجودة، وهناك حاجة لوجود كافة أنواع المشروعات في آن معاً.

## 1-2 أنواع الشركات *Types of Companies*

حدد قانون الشركات السوري [القانون رقم "29" لعام 2011] في المادة رقم (6) أنواع الشركات بما يلي:

1. **الشركات التجارية:** وتعتبر الشركة تجارية إذا كانت غايتها ممارسة عمل تجاري، أو إذا اتخذت شكل شركة مساهمة مغلقة أو محدودة المسؤولية.
2. **الشركات المشتركة:** هي الشركات التي تساهم فيها الدولة أو إحدى الجهات العامة بنسبة معينة من رأس المال وتخضع الشركات المشتركة للأحكام والقواعد المنصوص عليها في القانون الخاص بها.
3. **الشركات المساهمة المملوكة بالكامل للدولة:** هي شركات مساهمة تنطبق عليها الأحكام المتعلقة بالشركات المساهمة المغلقة، وتكون الدولة مالكة لأسهمها بالكامل، ولا يجوز طرح أسهم هذه الشركات أو جزء منها للتداول إلا بموافقة مجلس الوزراء.
4. **شركات المناطق الحرة:** هي الشركات التي يكون مركزها في إحدى المناطق الحرة في الجمهورية العربية السورية وتكون مسجلة في سجل الشركات في إحدى هذه المناطق الحرة، وتتخذ شركة المناطق الحرة شكل شركة التضامن أو التوصية أو المحدودة المسؤولية أو مساهمة مغلقة خاصة.
5. **الشركات القابضة:** هي شركات مساهمة مغلقة خاصة أو عامة يقتصر عملها على تملك حصص في شركات محدودة المسؤولية أو أسهم في شركات مساهمة أو الاشتراك في تأسيس مثل هذه الشركات والاشتراك في إدارة الشركات التي تملك فيها أسهماً أو حصصاً.
6. **الشركات الخارجية:** هي الشركات التي تكون غايتها محصورة بإبرام العقود والقيام بأعمال يجري



تنفيذها خارج أراضي الجمهورية العربية السورية دون أن يحق لها ممارسة أي نشاط داخل سورية.

7. **الشركات المدنية:** هي الشركات التي تؤسس بين شركاء من ذوي الاختصاص والمهن الفكرية أو التي يكون موضوعها مدنياً وتخضع لأحكام القانون المدني وأحكام القوانين الخاصة بها.

**الشكل القانوني للشركات:** وفق المادة رقم (5) من قانون الشركات رقم (29) لعام 2011, فإن الشركات في سورية تتخذ أحد الأشكال التالية:

- ✓ شركة التضامن.
- ✓ شركة التوصية.
- ✓ شركة المحاصة.
- ✓ الشركة المحدودة المسؤولة.
- ✓ الشركة المساهمة المغفلة.

### 3-1 طبيعة شركات الأشخاص وخصائصها *The Nature and Characteristics of the Partnership Companies*

يقصد بشركات الأشخاص, تلك الشركات التي تقوم على الاعتبار الشخصي للشركاء, بالتالي يرتكز الاعتبار الأساسي عند تكوين شركات الأشخاص على العلاقة الشخصية بين الشركاء والثقة المتبادلة بينهم.

وقد ظهر أول شكل من أشكال شركات الأشخاص من خلال شركات المحاصة ثم شركات التضامن ومن ثم شركات التوصية البسيطة.

هذا وتتسم شركات الأشخاص بمجموعة من الخصائص, أبرزها:

1. تعدد الشركاء (اثنين فأكثر), وهذا يعني ثقة أكبر بالشركة وتوزع مخاطر العمل على عدة أشخاص, وتجميع المقدرات المالية لبعض الشركاء مع الإمكانيات الفنية والإدارية لشركاء آخرين.
2. توحيد إمكانيات اقتصادية كبيرة في مشروع واحد, وهذا يمكّن المنشأة أو الشركة من توسيع أعمالها

وتحقيق أرباح أكبر.

3. كفاءة أكبر في إدارة الأموال, فالمنشآت الكبيرة تحتاج إلى إمكانيات وكفاءات إدارية وفنية جيدة قد لا تتوفر في شريك واحد.

4. تكتسب الشركة شخصيتها الاعتبارية (عدا شركات المحاصة), حيث يصبح للشركة رأس مال خاص بها, وذمة مالية مستقلة عن الذمة المالية للشركاء, ويتم تسجيلها لدى الجهات المختصة, أضف إلى ذلك الصفة التضامنية بين الشركاء عن أعمال الشركة والالتزامات المترتبة عليها.

#### 4-1 أنواع شركات الأشخاص *Types of the Partnership Companies*

تنقسم شركات الأشخاص إلى ثلاثة أنواع، وهي:

1. شركات التضامن *Solidarity Companies*

2. شركات التوصية البسيطة *Simple recommendation companies*

3. شركات المحاصة *Special partnership (Joint venture)*

ويتميز كل نوع من هذه الشركات بخصائص معينة تميزه عن الأنواع الأخرى.

وفيما يلي تعريف بأنواع شركات الأشخاص:

#### أولاً: شركات التضامن *Solidarity Companies*

عرف قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 في المادة 29 شركة التضامن بأنها "شركة تعمل تحت عنوان معين وتتألف من شريكين أو أكثر يكونون مسؤولين بصفة شخصية وبوجه التضامن في جميع أموالهم عن التزامات وديون الشركة".

بموجب المادة 29 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "يكتسب الشريك في شركة التضامن التجارية

صفة التاجر ويعتبر كأنه يتعاطى التجارة بنفسه تحت عنوان الشركة".

تتكون شركة التضامن من عدة أشخاص طبيعيين تربط بينهم المعرفة الشخصية والثقة المتبادلة والإرادة المشتركة لتكوين شركة، يقاسمون نتائج أعمالها ويتحملون مخاطرها. ولتعزيز ثقة المتعاملين مع الشركة ظهرت صفة التضامن والتكافل بين الشركاء، بحيث امتدت المسؤولية التضامنية لتشمل أموالهم الخاصة في مواجهة ديون الشركة، وبذلك تميزت شركات التضامن عن غيرها من الشركات من خلال المسؤولية التضامنية بين الشركاء.

ولكل شركة تضامن اسماً يحمل اسم أحد الشركاء أو أكثر، ولها عنوان خاص بها، ويكون الشركاء أشخاصاً طبيعيين وليس اعتباريين، يتمتعون بالأهلية القانونية ويكتسبون صفة تاجر، وإضافة إلى العنوان التجاري، فإن لشركة التضامن رأس مالها الخاص بها والذي يتكون من حصص يساوي عدد الشركاء (إلا إذا كان أحد الشركاء شريك بالعمل وليس له رأس مال).

**خصائص شركات التضامن: تتميز شركات التضامن بالخصائص الآتية:**

1. تتمتع شركات التضامن بشخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء: ومن أهم مظاهر هذه الشخصية المعنوية هي: (1) وجود رأس مال خاص للشركة مستقل عن أموال الشركاء، و (2) للشركة عنوان تجاري يستخدم للتعريف بها في كافة معاملاتها مع الغير.
2. المسؤولية الشخصية للشركاء: يعتبر كل شريك في شركات التضامن مسؤول عن ديون الشركة مسؤولية شخصية، كما لو كانت ديوناً خاصة به. وعلى ذلك تكون مسؤولية الشريك غير محدودة بمقدار حصته في الشركة، وإنما تتجاوزها إلى جميع أمواله الشخصية. ويعتبر الشركاء في شركات التضامن كفلاء متضامنون فيما بينهم عن كافة التزامات الشركة تجاه الغير، في حال عجز الشركة عن تسديد ديونها. وهذه الصفة التضامنية تعني بأن الشريك المؤسس ملزم بسداد حصة الشركاء الآخرين من الديون في حال عجزهم عن السداد.
3. لا يجوز تداول حصة الشريك: كقاعدة عامة لا يجوز لأحد الشركاء التنازل عن حصته في رأس

المال لشريك آخر أو لشريك جديد، إلا بموافقة جميع الشركاء. إذ يؤدي التنازل عن الحصة إلى الغير إلى إدخال شخص أجنبي عن الشركاء كشريك في الشركة، لذا لا بد أن يوافق باقي الشركاء على ذلك.

4. تعتبر الشركة منحلة في حالة انسحاب أحد الشركاء من الشركة أو وفاة أحد الشركاء، إلا إذا نص عقد الشركة على غير ذلك.

5. يمكن لجميع الشركاء إدارة الشركة، ويمكن أن يقوم الشركاء بتفويض أحدهم بإدارة الشركة ويتم تحديد صلاحياته في عقد الشركة.

### ثانياً: شركات التوصية البسيطة *Simple recommendation companies*

عرف قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 في المادة 44 شركة التوصية البسيطة بأنها "شركة تعمل تحت عنوان معين يكون فيها أحد الشركاء على الأقل شريكاً متضامناً إضافة إلى شريك أو شركاء موصين.

(1) الشركاء المتضامنون: هم الذين يحق لهم الاشتراك في إدارة الشركة ويكونون مسؤولين بالتضامن عن ديون الشركة والالتزامات المترتبة عليها في أموالهم الخاصة.

(2) الشركاء الموصون: هم الذين يقدمون حصة في رأس مال الشركة دون أن يكون لهم الحق بالاشتراك في إدارة الشركة، وتكون مسؤولية كل منهم عن ديون الشركة والالتزامات المترتبة عليها محدودة بمقدار حصته في رأس مال الشركة".

نصت المادة 45 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "لا يجوز أن يتضمن عنوان الشركة إلا أسماء الشركاء المتضامين".

نصت المادة 47 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "يحق للشريك الموصي التنازل عن حصته إلى الغير بموافقة الشركاء المتضامين ما لم ينص عقد الشركة على خلاف ذلك".

فيما يتعلق بضم شريك متضامن إلى شركة التوصية البسيطة نصت المادة 48 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 على ما يلي:

1. يجوز دخول شريك متضامن جديد في شركة التوصية بموافقة جميع الشركاء المتضامنين فيها ولا تشترط موافقة الشركاء الموصين على ذلك.

2. يجوز تحويل صفة الشريك الموصي إلى شريك متضامن جديد ولا يصبح الشريك الموصي شريكاً متضامناً في الشركة إلا إذا تم ذلك بموجب عقد موقع من قبله ومن قبل الشركاء المتضامنين ويتم شهره أصولاً.

3. يجوز دخول شريك موصي جديد في شركة التوصية بموافقة جميع الشركاء المتضامنين والموصين فيها ما لم ينص عقد الشركة على خلاف ذلك.

بموجب المادة 50 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "لا يؤدي إفلاس الشريك الموصي أو إعساره أو وفاته أو فقده الأهلية أو إصابته بعجز دائم إلى حل الشركة ما لم ينص عقد الشركة على خلاف ذلك".

### ثالثاً: شركات المحاصة (*Special partnership (Joint venture)*)

عرف قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 في المادة 51 شركة المحاصة بأنها "شركة تعقد بين شخصين أو أكثر ليست معدة لإطلاع الغير عليها، وينحصر كيانهما بين المتعاقدين ويمارس أعمالها شريك ظاهر يتعامل مع الغير. ليس لشركة المحاصة شخصية اعتبارية ولا تخضع لمعاملات الشهر المفروضة على الشركات الأخرى".

نصت المادة 52 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "يحدد عقد شركة المحاصة الحقوق والالتزامات المتبادلة بين الشركاء ومدتها وكيفية تسديد رأس المال وتقاسم الأرباح والخسائر فيما بينهم مع الاحتفاظ بتطبيق المبادئ العامة بعقد الشركة".

نصت المادة 53 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "يثبت عقد شركة المحاصة بجميع طرق الإثبات المقبولة في المواد التجارية إذا كان موضوعها تجارياً، وبطرق الإثبات المحددة في المواد المدنية إذا كان موضوعها مدنياً".

يمكن القول بأن شركات المحاصة هي شركات مستترة ولا تتمتع بالشخصية المعنوية، وبالتالي لا وجود لها بالنسبة للغير، وتقتصر آثارها على الشركاء فقط. وبالتالي عندما تمارس الشركة أي عمل من الأعمال فهي تتعاقد بالاسم الشخصي لأي من الشركاء سواء كان المدير أو أي شريك آخر، وبالتالي في حال توقيع أحد الشركاء على عقد فإنما يتعاقد باسمه ويلتزم شخصياً بآثار العقد تجاه الغير. في حالة حدوث خلاف مع الغير لا يجوز مقاضاة الشركة، وإنما يتم مقاضاة الشخص الذي تعاقد بصفته الشخصية.

## 5-1 إجراءات تأسيس شركات التضامن *Procedures for Establishing Solidarity Companies*

بعد اتفاق الشركاء على تأسيس الشركة يتم إبرام عقد قانوني بين الشركاء، ويجب أن يكون عقد الشركة مكتوباً وإلا كان باطلاً، وينظم هذا العقد علاقات الشركاء داخل الشركة ويكون مرجع لهم في حال ظهور أي خلاف مستقبلاً. ويجب أن تتوفر في العقد كافة الشروط القانونية العامة التي يجب توافرها في جميع العقود كالرضا والأهلية والغرض، بالإضافة إلى شروط خاصة بالشركة. فلا يكون العقد صحيحاً إلا إذا رضي به كل الشركاء دون إكراه. كما يجب أن يتمتع الشركاء بالأهلية القانونية شرطاً لتحمل المسؤولية، فلا يجوز أن يكون أي من الشركاء قاصراً أو محكوماً بجناية. أما العمل الذي ستمارسه الشركة فيجب أن يكون موافقاً للنظام العام وغير مخالف للتشريعات والقوانين.

بموجب المادة 32 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 يتضمن عقد الشركة البيانات الآتية:

1. عنوان الشركة.
2. أسماء الشركاء وجنسياتهم وموطنهم المختار.



3. موضوع الشركة.
4. مركز الشركة وفروعها إن وجدت.
5. رأسمال الشركة وحصص كل من الشركاء بما فيها المقدمات العينية أو العمل وكيفية تسديد هذه الحصص.
6. تاريخ تأسيس الشركة ومدتها.
7. كيفية إدارة الشركة وأسماء المفوضين بالإدارة والتوقيع عن الشركة وصلاحياتهم ومدة تعيينهم.
8. نصاب مجلس الشركاء والأغلبية المطلوبة لاتخاذ القرارات.
9. السنة المالية للشركة وكيفية توزيع الأرباح والخسائر.
10. أسلوب حل النزاعات بين الشركاء.

يحدد عقد الشركة عنوانها التجاري الذي ستعامل به مع الغير. نصت المادة 30 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 بخصوص عنوان الشركة:

1. يتألف عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو عدد منهم مع إضافة كلمة /وشركاؤهم/ أو بما هو في معناها.
2. يجب أن يتوافق عنوان الشركة مع أسماء الشركاء الحاليين فيها إلا أنه يحق للشركاء أو لورثتهم في حال وفاة جميع الشركاء أو بعضهم الطلب من أمين سجل الشركات الإبقاء على اسم الشركاء المتوفين في عنوان الشركة إذا كان هذا الاسم قد اكتسب شهرة تجارية شرط أن تتم الإشارة إلى ما يفيد استخلاف اسم هذه الشركة.

بموجب المادة 32 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 يتضمن طلب التسجيل (التأسيس) البيانات الآتية:

1. عنوان الشركة.
2. أسماء الشركاء وجنسياتهم وموطنهم المختار.

3. موضوع الشركة.
  4. مركز الشركة وفروعها إن وجدت.
  5. رأسمال الشركة وحصص كل من الشركاء.
  6. أسماء المديرين وأسماء المفوضين بالإدارة والتوقيع عن الشركة وصلاحياتهم ومدة تعيينهم.
- تتلخص إجراءات تأسيس شركات التضامن بموجب المادة 32 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 بالخطوات الآتية:

1. يقدم الشركاء طلب التسجيل إلى أمين السجل مرفقاً به نسخة عن عقد الشركة ويجري التوقيع على طلب التسجيل (التأسيس) وعقد الشركة من قبل جميع الشركاء أمام أمين السجل أو من يقوم مقامه أو أمام الكاتب بالعدل أو أمام أي موظف يحدده الوزير.
2. يقوم أمين السجل بقيد الشركة في سجل الشركات خلال يومي العمل التاليين لاستلامه الطلب وتصريح المديرين بتوافر الشروط لتوليهم لهذا المنصب ويمنح ذوي العلاقة شهادة بتسجيلها.
3. يحق لأمين السجل خلال المهلة المحددة في الفقرة السابقة رفض تسجيل الشركة أو تسجيل أي تعديل على عقدها إذا كان طلب تسجيل الشركة أو عقد تأسيسها أو طلب تسجيل تعديلها أو عقد الشركة المعدل لا يتضمن المعلومات والبيانات التي يفرضها هذا المرسوم التشريعي أو إذا كان عقد الشركة مخالفاً للقانون أو النظام العام. وفي هذه الحالة يقوم أمين السجل بإعلام الشركاء بالمخالفات وللشركاء الاعتراض على قرار الرفض خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبلغهم قرار أمين السجل. وفي حال رفضه للاعتراض جاز لأي شريك أو للمدير العام الاعتراض على قرار الرفض أمام الوزارة وإذا لم تبت بالقرار خلال مهلة ثلاثين يوماً جاز لأي شريك أو للمدير الطعن بقرار الرفض أمام المحكمة المختصة التي تبت في موضوع الاعتراض على وجه السرعة بقرار مبرم.

في حال الموافقة على تسجيل الشركة واستكمال إجراءات التسجيل يقوم أمين السجل بإصدار شهادة تسجيل للشركة يتوجب الاحتفاظ بها وتعليقها في مكان ظاهر في مركزها الرئيسي. ويقوم أمين السجل بنشر إعلان



تأسيس الشركة في الجريدة الرسمية. حيث نصت المادة 3 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 بخصوص شهر الشركات على ما يلي:

1. لا تكتسب الشركة شخصية اعتبارية تجاه الغير إلا بشهرها.
  2. يتم شهر جميع الشركات بتسجيل عقودها وأنظمتها الأساسية والبيانات الواردة في المادة /8/ من هذا المرسوم التشريعي في سجل الشركات الممسوك لدى أمانة سجل الشركات في المحافظة التي يقع فيها مركز الشركة وذلك خلال الثلاثين يوماً التي تلي تأسيسها.
  3. يجب على الشركات أو مديري الشركة أو أعضاء مجلس إدارتها بحسب الحال شهر كل تعديل يطرأ على عقد الشركة أو نظامها الأساسي أو على البيانات الواردة في المادة /8/ من هذا المرسوم التشريعي بتسجيله في سجل التجارة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التعديل ولا يعتبر التعديل نافذاً بحق الغير إلا من تاريخ شهره.
  4. تستثنى شركات المحاصة من الشهر لعدم تمتعها بالشخصية الاعتبارية.
  5. يكون أمين السجل وحده المسؤول عن إرسال صورة عن عقد الشركة وأخرى عن شهادة تسجيلها وكافة التعديلات التي تسجل لديه إلى الجهات ذات العلاقة.
- سوف نتناول في هذا الكتاب المعالجات المحاسبية لشركات الأشخاص متمثلة بشركات التضامن باعتبارها أهم أنواع شركات الأشخاص، وسيتم تخصيص الفصل الأخير من هذا الكتاب لعرض أهم الاختلافات في المعالجات المحاسبية بين شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة.

## المراجع المستخدمة في الفصل الأول

### أولاً: المراجع باللغة العربية

1. المرسوم التشريعي رقم 29 لعام 2011 "قانون الشركات".
2. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2018.
3. حنان، رضوان & العبادي، هيثم & أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2011.
4. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة 5، 2013.
5. شحاته، أحمد بسيوني & عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015.
6. عرييد، نضال & حمادة، رشا & مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008 - 2009.
7. محمود، منصور حامد & الخولي، هالة عبد الله: أساسيات المحاسبة 2: محاسبة الشركات، مصر، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 2008.

### ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. Kolitz, David: *Financial Accounting: A Concepts-Based Introduction*, Routledge, 2017.
2. Sharma, Divya & Arora, Vineeta: *Accountancy: Accounting for Partnership Firms*, VK Global Publications Private Limited, 2018.
3. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: *Accounting Principles*, 13th Edition, John Wiley & Sons, 2018.
4. Warren, Carl S. & Reeve, James M. & Duchac, Jonathan: *Accounting*, Cengage Learning; 27 edition, 2017.

## أسئلة الفصل الأول

### أسئلة خيارات متعددة Multiple Choices

1. يجوز دخول شريك متضامن جديد في شركة التوصية البسيطة بموافقة:	
A. مدير الشركة.	B. جميع الشركاء الموصون.
C. جميع الشركاء المتضامنون.	D. كل ما سبق صحيح.
2. من خصائص شركات التضامن:	
A. ليس للشركة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء.	B. الشركاء مسؤولين عن ديون الشركة بأموالهم الخاصة.
C. يجوز تداول حصص الشركاء.	D. كل ما سبق صحيح.
3. في شركات التوصية البسيطة يكون:	
A. فقط الشركاء الموصون مسؤولون عن ديون الشركة بأموالهم الخاصة.	B. كل الشركاء مسؤولون عن ديون الشركة بأموالهم الخاصة.
C. فقط الشركاء المتضامنون مسؤولون عن ديون الشركة بأموالهم الخاصة.	D. كل ما سبق غير صحيح.
4. عند انضمام شريك متضامن جديد إلى شركة التوصية البسيطة يشترط القانون:	
A. موافقة جميع الشركاء.	B. موافقة الشركاء الموصون فقط.
C. موافقة الشركاء المتضامنون فقط.	D. موافقة الوزارة المختصة.
5. يحق للشريك الموصي التنازل عن حصته إلى الغير بموافقة:	
A. مدير الشركة.	B. الشركاء المتضامنين.
C. الشركاء الموصين.	D. الوزارة المختصة.
6. تتكون شركات التضامن على أساس:	

.A المعرفة الشخصية بين الشركاء.	.B الإرادة المشتركة لتحمل المخاطر.
.C الثقة المتبادلة بين الشركاء.	.D كل ما سبق صحيح.
7. أي من الشركات التالية لا تتمتع بالشخصية الاعتبارية:	
.A شركات المحاصة.	.B شركات التضامن.
.C شركات التوصية البسيطة.	.D الشركات المساهمة.
8. من خصائص شركات التوصية البسيطة:	
.A للشركة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء.	.B جميع الشركاء مسؤولين عن ديون الشركة بأموالهم الخاصة.
.C يجوز تداول حصص الشركاء بدون قيود.	.D جميع الشركاء الموصون مسؤولين عن ديون الشركة بأموالهم الخاصة.

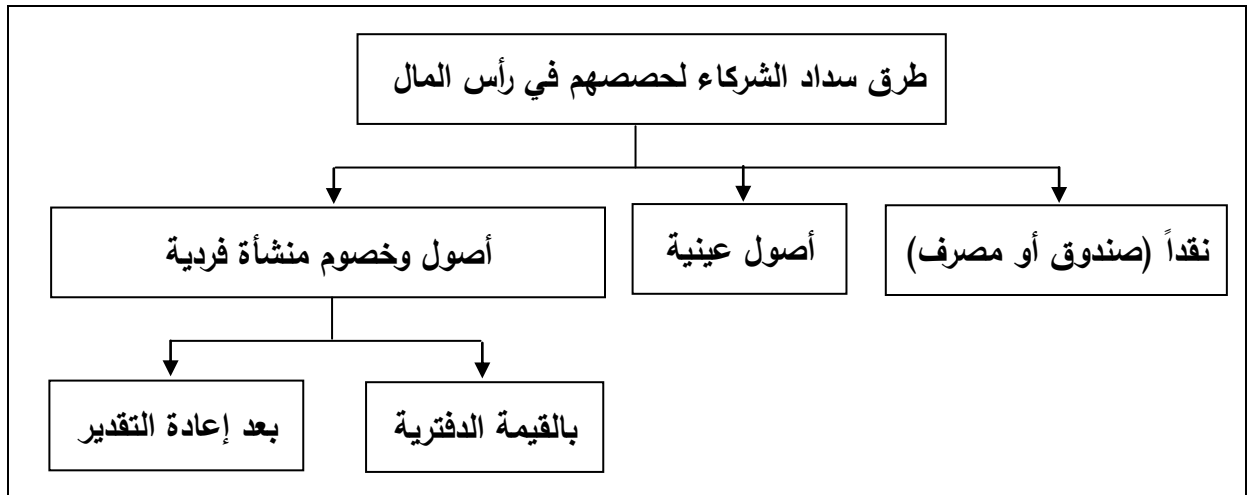
أولاً: جدول إجابات أسئلة الخيارات المتعددة				
1. C	2. B	3. C	4. C	5. B
6. D	7. A	8. A		

## الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية لتكوين شركات التضامن

### مقدمة

تتخصر المعالجة المحاسبية عند تأسيس شركات التضامن في حسابات رأس المال، إذ يتم إجراء القيود اللازمة لتعهد الشركاء بتقديم حصصهم في رأس المال وإثبات عملية تقديم هذه الحصص سواء كانت نقداً أو من خلال موجودات ثابتة أو متداولة. ويتم التمييز بين حالتين: سداد الحصص فوراً أو تأجيل عملية السداد إلى وقت لاحق أو تقسيطها. حيث يتم في الحالة الثانية توسط د/ حصص الشركاء، الذي يعتبر حساب وسيط يجعل مديناً بالحصص المستحقة على الشركاء ود/ رأس المال دائناً وذلك عند التعهد بتقديم الحصص وعند سداد الشركاء لحصصهم، يجعل دائناً مقابل جعل الصندوق أو المصرف مديناً بحسب طريقة السداد، أو جعل الأصول التي يقدمها الشريك مدينة، سداداً ل حصته في رأس المال.

وتختلف المعالجة المحاسبية أيضاً وفق طريقة السداد، وذلك ما إذا كان الشريك يسدد نقداً (أو عن طريق المصرف)، أو يسدد من خلال تقديم أصول عينية (أصول ثابتة أو متداولة)، أو يسدد من خلال تقديم ميزانية منشأة فردية، والشكل رقم (1) يوضح طرق سداد الشركاء ل حصصهم في رأس المال:



الشكل رقم (1): طرق سداد الشركاء ل حصصهم في رأس المال

## 2-1 المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال عند سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال نقداً *Accounting treatment of recording the capital when the partners pay their shares in the capital in kind*

هنا يتم التمييز بين السداد في تاريخ التعاقد، وبين التعهد بالسداد في تاريخ التعاقد ومن ثم السداد في تاريخ لاحق.

أولاً: سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال نقداً ودفعة واحدة في تاريخ توقيع العقد

في هذه الحالة يتم سداد الحصص من قبل الشركاء مباشرةً بتاريخ التعاقد، ويتم إثبات عملية السداد من خلال جعل ح/ الصندوق أو المصرف مديناً، وح/ رأس المال دائناً، وذلك وفقاً لما إذا كانت عملية السداد نقداً، أو من خلال إيداع المبلغ في حساب الشركة لدى المصرف. وذلك من خلال القيد الآتي:

إلى ح/ رأس المال	من ح/ النقدية (مصرف أو صندوق)	xxx	xxx
xx رأسمال الشريك (أ)			
xx رأسمال الشريك (ب)			
xx رأسمال الشريك (ج)			
سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال نقداً ودفعة واحدة			

**مسألة (1):** في 20/09/2019 اتفق سامر ومحمد وخليل على تأسيس شركة تضامن برأس مال قدره 5,000,000 ل.س موزع بينهم بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي. وقد سدد سامر ومحمد حصتيهما نقداً إلى صندوق الشركة، في حين أودع خليل حصته في رأس المال في الحساب الجاري للشركة المفتوح لدى أحد البنوك التجارية. والمطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 20/09/2019.

الحل:

$$\text{حصة الشريك سامر في رأس المال} = \frac{2}{5} \times 5,000,000 = 2,000,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك محمد في رأس المال} = \frac{2}{5} \times 5,000,000 = 2,000,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك خليل في رأس المال} = \frac{1}{5} \times 5,000,000 = 1,000,000 \text{ ل.س.}$$

1. القيود المحاسبية اللازمة: في دفتر اليومية يسجل قيد التأسيس كما يلي:

إلى د/ رأس المال	من مذكورين:	5,000,000	
2,000,000 رأسمال الشريك سامر	د/ الصندوق		4,000,000
2,000,000 رأسمال الشريك محمد	د/ المصرف		1,000,000
1,000,000 رأسمال الشريك خليل			
سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة:

الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 20/09/2019			
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
رأس المال	5,000,000	صندوق	4,000,000
2,000,000 رأسمال الشريك سامر		مصرف	1,000,000
2,000,000 رأسمال الشريك محمد			
1,000,000 رأسمال الشريك خليل			
<b>المجموع</b>	<b>5,000,000</b>	<b>المجموع</b>	<b>5,000,000</b>

ثانياً: سداد الشركاء لجزء من حصصهم في رأس المال عند توقيع العقد وتأجيل سداد الباقي لتاريخ لاحق في هذه الحالة يتم توسط حساب "حصص الشركاء" بجعله مديناً بكامل حصة الشريك ودائناً بما سدد منها. وبذلك يبقى حساب حصص الشركاء مفتوحاً حتى يتم سداد كامل الحصة. وتعتبر المبالغ غير المدفوعة من

حصص الشركاء بمثابة دين على الشريك لصالح الشركة، وبالتالي تظهر في الميزانية في جانب الأصول.  
مسألة (2): في 2019/09/20 اتفق سامر ومحمد و خليل على تأسيس شركة تضامن برأس مال قدره 5,000,000 ل.س موزع بينهم بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي. في 2019/11/05 سدد الشركاء نصف حصصهما في رأس المال نقداً وتعهدوا بسداد الباقي من حصصهم في رأس المال بتاريخ 2020/01/10.  
المطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
2. فتح حساب رأس المال وحساب حصص الشركاء بتاريخ 2019/12/31.
3. إعداد الميزانية الختامية للشركة بتاريخ 2019/12/31.

الحل:

1. القيود المحاسبية اللازمة: في دفتر اليومية نسجل القيود الآتية كما يلي:

بتاريخ 2019/09/20			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	5,000,000	5,000,000
2,000,000 رأسمال الشريك سامر	2,000,000 حصة الشريك سامر		
2,000,000 رأسمال الشريك محمد	2,000,000 حصة الشريك محمد		
1,000,000 رأسمال الشريك خليل	1,000,000 حصة الشريك خليل		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/11/05			
إلى د/ حصص الشركاء	من د/ الصندوق	2,500,000	2,500,000
1,000,000 حصة الشريك سامر			
1,000,000 حصة الشريك محمد			
500,000 حصة الشريك خليل			
سداد الشركاء لنصف حصصهم في رأس المال نقداً			



2. فتح حساب رأس المال وحساب حصص الشركاء بتاريخ 2019/12/31:

د/ رأس المال							
البيان	خليل	محمد	سامر	البيان	خليل	محمد	سامر
من د/ حصص الشركاء	1,000,000	2,000,000	2,000,000	رصيد دائن	1,000,000	2,000,000	2,000,000
المجموع	1,000,000	2,000,000	2,000,000	المجموع	1,000,000	2,000,000	2,000,000

د/ حصص الشركاء							
البيان	خليل	محمد	سامر	البيان	خليل	محمد	سامر
من د/ الصندوق	500,000	1,000,000	1,000,000	إلى د/ رأس المال	1,000,000	2,000,000	2,000,000
رصيد مدين	500,000	1,000,000	1,000,000				
المجموع	1,000,000	2,000,000	2,000,000	المجموع	1,000,000	2,000,000	2,000,000

3. الميزانية الختامية للشركة بتاريخ 2019/12/31:

الميزانية الختامية للشركة بتاريخ 2019/12/31			
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
رأس المال	5,000,000	حصص الشركاء	2,500,000
2,000,000 رأسمال الشريك سامر		1,000,000 حصة الشريك سامر	
2,000,000 رأسمال الشريك محمد		1,000,000 حصة الشريك محمد	
1,000,000 رأسمال الشريك خليل		500,000 حصة الشريك خليل	
		صندوق	2,500,000
المجموع	5,000,000	المجموع	5,000,000

## 2-2 المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال عند سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال عيناً *Accounting treatment of recording the capital when the partners pay their shares in the capital in cash*

قد يقوم بعض الشركاء بسداد حصصهم في رأس المال من خلال تقديم أصول عينية كالأراضي والمباني والآلات وغيرها، وهنا قد تثار مشكلة أو قضية القيم التي يجب أن تثبت بها هذه الموجودات في دفاتر شركة التضامن، هل هي القيم السوقية أم القيم الدفترية في تاريخ نقل الملكية. وبدون الدخول في تفاصيل هذه المشكلة المحاسبية وأثارها المحتملة على حقوق الشركاء عند انقضاء أو تصفية الشركة، فإنه غالباً ما يتم إعادة تقييم هذه الأصول على أساس الأسعار السوقية السائدة في تاريخ نقل الملكية. وتثبت في دفاتر شركة التضامن بحيث يجعل حساب الأصول المقدمة مديناً وحساب حصص الشركاء دائناً.

**مسألة (3):** اتفق أحمد وشوقي بتاريخ 20/09/2019 على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 8,000,000 ل.س موزع بينهم بالتساوي، وتضمن الاتفاق أن يسدد أحمد حصته نقداً بتاريخ 05/10/2019، بينما يسدد شوقي حصته بتاريخ 10/10/2019 عن طريق تقديم الأصول التالية بعد إعادة تقييمها وتم الاتفاق على سحب الزيادة (إن وجدت) أو سداد النقص (إن وجد) عن طريق الصندوق:

البيان	القيمة الدفترية	القيمة السوقية
آلات	2,000,000	1,500,000
حواسيب	600,000	400,000
أثاث	1,000,000	700,000
مخزون سلعي	900,000	800,000
أوراق قبض	500,000	500,000

المطلوب:

1. تحديد صافي قيمة الأصول التي قدمها الشريك شوقي.
2. تحديد المستحق نقداً على الشريك شوقي بعد حساب قيمة الأصول التي قدمها.
3. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
4. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/10.

الحل:

1. تحديد صافي قيمة الأصول التي قدمها الشريك شوقي: صافي قيمة الأصول المقدمة من شوقي =  $1,500,000 + 400,000 + 700,000 + 800,000 + 500,000 = 3,900,000$  ل.س.
2. تحديد المستحق نقداً على الشريك شوقي بعد حساب قيمة الأصول التي قدمها:  
حصة الشريك شوقي في رأس المال هي 4,000,000 ل.س. وقدّم أصول قيمتها السوقية تبلغ 3,900,000 ل.س، لذلك يجب عليه أن يسدد الفرق والبالغ 100,000 ل.س نقداً حسب عقد الشركة.
3. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بتكوين شركة التضامن:

بتاريخ 2019/09/20			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	8,000,000	8,000,000
4,000,000 رأسمال الشريك أحمد	4,000,000 حصة الشريك أحمد		
4,000,000 رأسمال الشريك شوقي	4,000,000 حصة الشريك شوقي		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/10/05			
إلى د/ حصة الشريك أحمد	من د/ الصندوق	4,000,000	4,000,000
سداد الشريك أحمد لحصته في رأس المال نقداً			

بتاريخ 2019/10/10			
إلى د/ حصة الشريك شوقي	من مذكورين:	4,000,000	
	د/ آلات		1,500,000
	د/ حواسيب		400,000
	د/ أثاث		700,000
	د/ مخزون سلعي		800,000
	د/ أوراق قبض		500,000
	د/ الصندوق		100,000
سداد الشريك شوقي لحصته في رأس المال من خلال تقديم أصول عينية			

4. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/10 تظهر على الشكل التالي:

الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/10			
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
رأس المال	8,000,000	<u>أصول ثابتة:</u>	
4,000,000 رأسمال الشريك أحمد		آلات	1,500,000
4,000,000 رأسمال الشريك شوقي		حواسيب	400,000
		أثاث	700,000
		<u>أصول متداولة:</u>	
		مخزون سلعي	800,000
		أوراق قبض	500,000
		صندوق	4,100,000
<b>المجموع</b>	<b>8,000,000</b>	<b>المجموع</b>	<b>8,000,000</b>

## 2-3 المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال عند قيام بعض الشركاء بسداد حصتهم في رأس المال من خلال تقديم ميزانية منشأة فردية *Accounting treatment of recording the capital when some partners pay their share in the capital by submitting an individual facility budget*

قد يتم الاتفاق على أن يسدد أحد الشركاء حصته في رأس المال، عن طريق تقديم ميزانية محله التجاري، وفي هذه الحالة، ستنقل أصول المنشأة الفردية إلى شركة التضامن، وسيتم تحميل شركة التضامن بالتزامات المنشأة الفردية. وتتحدد حصة الشريك في شركة التضامن بمقدار قيمة صافي الأصول التي تنتقل إلى شركة التضامن.

وتتحدد قيمة صافي الأصول بمقدار الفرق بين الأصول المنقولة والالتزامات التي تعهدت بها شركة التضامن.

صافي أصول المنشأة الفردية = قيمة الأصول المنقولة إلى شركة التضامن - الالتزامات التي تعهدت بها شركة التضامن

عند قيام أحد الشركاء بسداد قيمة حصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية منشأة فردية ينبغي أن نفرق بين الحالتين التاليتين:

1. الاتفاق على تقديم أصول وخصوم المنشأة الفردية بدون إجراء أية تعديلات على قيمتها وإثباتها في دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية.

2. الاتفاق على تقديم أصول وخصوم المنشأة الفردية بعد إعادة تقديرها، وإثباتها في دفاتر شركة التضامن بقيمتها الجديدة.

وسوف نتناول المعالجة المحاسبية لكل حالة فيما يلي:

أولاً: المعالجة المحاسبية لانتقال أصول وخصوم المنشأة الفردية المقدمة من قبل أحد الشركاء كسداد حصته في رأس المال بقيمتها الدفترية

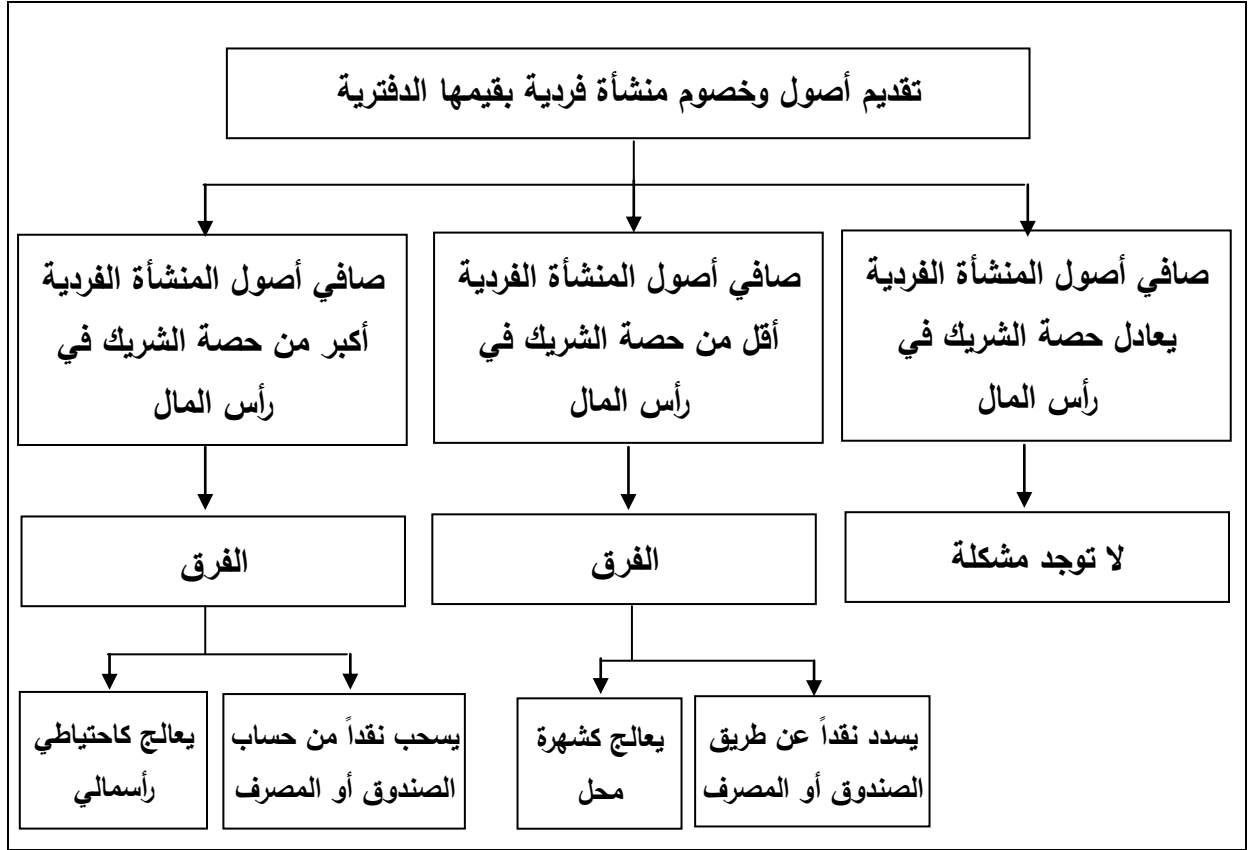
عند قيام أحد الشركاء بسداد قيمة حصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية منشأة فردية، والاتفاق بين الشركاء على انتقال أصول والتزامات المنشأة الفردية إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية دون أي تعديل، يجب أخذ الملاحظات الآتية بعين الاعتبار.

#### ملاحظات هامة جداً

1. بالنسبة للأصول (للموجودات) الثابتة تنتقل إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية دون أي تعديل. وفي حال وجود مخصصات للأصول الثابتة (مجمعات للاستهلاك)، فيتم نقل الأصول الثابتة بقيمتها الصافية أي بعد طرح مجمعات الاستهلاك من القيمة الدفترية للأصول الثابتة.

2. بالنسبة للأصول (للموجودات) المتداولة تنتقل إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية دون أي تعديل. وفي حال وجود مخصصات للأصول المتداولة كما هو الحال في المدينين وأوراق القبض، فإنها تثبت بالقيم الدفترية مع المخصصات المشكلة سابقاً.

وفي حالة انتقال أصول وخصوم المنشأة الفردية إلى شركة التضامن بقيمتها الدفترية نواجه ثلاثة احتمالات كما يتضح من الشكل رقم (2):



الشكل رقم (2): تقديم أصول وخصوم منشأة فردية بقيمها الدفترية

**الاحتمال الأول:** أن صافي أصول المنشأة الفردية يساوي حصة الشريك في رأسمال الشركة، وهنا لا توجد مشكلة حيث يجري فقط قيد لإثبات الأصول والخصوم، والفرق يمثل حصة الشريك في رأس المال.

**الاحتمال الثاني:** أن صافي أصول المنشأة الفردية أقل من حصة الشريك في رأسمال الشركة، وفي هذه الحالة قد يتفق الشركاء على أن يلتزم الشريك بسداد الفرق نقداً إلى حساب الصندوق أو المصرف، أو قد يتفق الشركاء على اعتبار الأصول والخصوم المقدمة من الشريك سداداً لكامل حصته في رأس مال الشركة، وفي هذه الحالة يعتبر الفرق بمثابة أصل معنوي ويطلق عليه اسم "شهرة محل".

**الاحتمال الثالث:** أن صافي أصول المنشأة الفردية أكبر من حصة الشريك في رأسمال الشركة، وفي هذه الحالة قد يتفق الشركاء على أن تقوم الشركة بسداد الفرق نقداً للشريك عن طريق حساب الصندوق أو

المصرف، أو قد يتفق الشركاء على اعتبار الأصول والخصوم المقدمة من الشريك سداد لكامل حصته في رأس مال الشركة، وفي هذه الحالة يعتبر الفرق "احتياطي رأسمالي".

وسوف نستعرض المعالجة المحاسبية لانتقال أصول وخصوم المنشأة الفردية المقدمة من قبل أحد الشركاء كسداد لحصته في رأس المال بقيمتها الدفترية من خلال المسائل الآتية:

**مسألة (4):** في 2019/10/01 اتفق أحمد وسامر على تكوين شركة تضامن باسم شركة أحمد وشريكه برأسمال قدره 1,800,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 2 : 1 على التوالي.

في 2019/10/10 سدد أحمد حصته في رأس المال كما يلي: 500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.

في 2019/10/15 قدم سامر ميزانية محله التجاري سداد لحصته في رأس المال، وكانت كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	530,000	مباني		220,000
دائنون	80,000	بضائع		120,000
أوراق دفع	90,000	زبائن	130,000	
		(-) مخصص د. م. فيها	(10,000)	120,000
		أوراق قبض	100,000	
		(-) مخصص خصم أوراق قبض	(10,000)	90,000
		استثمارات		150,000
<b>المجموع</b>	<b>700,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>700,000</b>

اتفق الشريكان على انتقال ملكية أصول المنشأة الفردية الخاصة بالشريك سامر إلى الشركة والتعهد بالتزاماتها وذلك بقيمتها الدفترية دون أي تعديل. واتفق الشريكان على اعتبار الأصول والخصوم المقدمة من الشريك سامر هي سداداً لكامل حصته في رأس المال.

والمطلوب:



1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن "أحمد وشريكه" بتاريخ 2019/10/15.

الحل:

$$\text{حصة الشريك أحمد في رأس المال} = \frac{2}{3} \times 1,800,000 = 1,200,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك سامر في رأس المال} = \frac{1}{3} \times 1,800,000 = 600,000 \text{ ل.س.}$$

1. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بتكوين شركة التضامن:

بتاريخ 2019/10/01			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	1,800,000	1,800,000
1,200,000 رأسمال الشريك أحمد	1,200,000 حصة الشريك أحمد		
600,000 رأسمال الشريك سامر	600,000 حصة الشريك سامر		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/10/10			
إلى د/ حصة الشريك أحمد	من مذكورين:	1,200,000	
	د/ الصندوق		500,000
	د/ المصرف		700,000
سداد الشريك أحمد لحصته في رأس المال نقداً وبشيك			
بتاريخ 2019/10/15			
صافي أصول منشأة سامر = مجموع الأصول - الالتزامات = (220,000 + 120,000 + 130,000) - (100,000 + 150,000) = 190,000 ل.س.			
صافي أصول منشأة سامر (530,000) > حصة الشريك سامر في رأس مال الشركة (600,000)، وبالتالي الفرق يعتبر بمثابة شهرة محل حسب الاتفاق الذي ينص على أن الأصول والخصوم المقدمة من الشريك سامر هي سداداً لكامل حصته في رأس المال.			
بالتالي يكون قيد سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال على الشكل التالي:			

إلى مذكورين:	من مذكورين:		
د/ م. د. م. فيها	د/ مباني	10,000	220,000
د/ م. خصم أوراق قبض	د/ بضائع	10,000	120,000
د/ دائنون	د/ زبائن	80,000	130,000
د/ أوراق دفع	د/ أوراق قبض	90,000	100,000
د/ حصة الشريك سامر	د/ استثمارات	600,000	150,000
	د/ شهرة محل		70,000
إثبات سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية محله التجاري			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/15 تظهر على الشكل التالي:

الميزانية الافتتاحية لشركة أحمد وشريكه بتاريخ 2019/10/15				
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	1,800,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
1,200,000 رأسمال الشريك أحمد		مباني		220,000
600,000 رأسمال الشريك سامر		شهرة محل		70,000
		<u>أصول متداولة:</u>		
دائنون	80,000	بضائع		120,000
أوراق دفع	90,000	زبائن	130,000	
		(-) م. د. م. فيها	(10,000)	120,000
		أوراق قبض	100,000	
		(-) م. خصم أ. ق.	(10,000)	90,000
		استثمارات		150,000
		صندوق		500,000
		مصرف		700,000
<b>المجموع</b>	<b>1,970,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>1,970,000</b>

مسألة (5): في 2019/10/01 اتفق أحمد وسامر على تكوين شركة تضامن باسم شركة أحمد وشريكه برأسمال قدره 1,800,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 2 : 1 على التوالي.

في 2019/10/10 سدد أحمد حصته في رأس المال كما يلي: 500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.

في 2019/10/15 قدم سامر ميزانية محله التجاري سداد لحصته في رأس المال، وكانت كما يلي:

البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال		530,000	مباني		220,000
دائنون		80,000	بضائع		120,000
أوراق دفع		90,000	زبائن	130,000	
			(-) م. د. م. فيها	(10,000)	120,000
			أوراق قبض	100,000	
			(-) م. خصم أوراق قبض	(10,000)	90,000
			استثمارات		150,000
<b>المجموع</b>		<b>700,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>700,000</b>

اتفق الشريكان على انتقال ملكية أصول المنشأة الفردية الخاصة بالشريك سامر إلى الشركة والتعهد بالتزاماتها وذلك بقيمتها الدفترية دون أي تعديل.

واتفق الشريكان على أن تسدد الشركة الزيادة إلى الشريك سامر نقداً أو يقوم الشريك سامر بسداد المبلغ المتبقي عليه نقداً وذلك حسب الحال.

والمطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن "أحمد وشريكه" بتاريخ 2019/10/15.

الحل:

$$\text{حصة الشريك أحمد في رأس المال} = \frac{2}{3} \times 1,800,000 = 1,200,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك سامر في رأس المال} = \frac{1}{3} \times 1,800,000 = 600,000 \text{ ل.س.}$$

1. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بتكوين شركة التضامن:

بتاريخ 2019/10/01			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	1,800,000	1,800,000
1,200,000 رأسمال الشريك أحمد	1,200,000 حصة الشريك أحمد		
600,000 رأسمال الشريك سامر	600,000 حصة الشريك سامر		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/10/10			
إلى د/ حصة الشريك أحمد	من مذكورين:	1,200,000	
	د/ الصندوق		500,000
	د/ المصرف		700,000
سداد الشريك أحمد لحصته في رأس المال نقداً وبشيك			
بتاريخ 2019/10/15			
بالنسبة للشريك سامر تبلغ حصته في رأس المال 600,000 ل.س. وتم سدادها من خلال تقديم ميزانية محله التجاري، وبالتالي يجب حساب صافي قيمة الأصول المقدمة من الشريك سامر:			
صافي أصول منشأة سامر = مجموع الأصول - الالتزامات = (220,000 + 120,000 + 130,000 - 720,000) = 190,000 = 530,000 ل.س.			
صافي أصول منشأة سامر (530,000) > حصة الشريك سامر في رأس مال الشركة (600,000)، وبالتالي يتوجب على الشريك سامر سداد الفرق والبالغ 70,000 ل.س. وذلك حسب الاتفاق.			
بالتالي يكون قيد سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال على الشكل التالي:			

إلى مذكورين:	من مذكورين:		
د/ م. د. م. فيها	د/ مباني	10,000	220,000
د/ م. خصم أوراق قبض	د/ بضائع	10,000	120,000
د/ دائنون	د/ زبائن	80,000	130,000
د/ أوراق دفع	د/ أوراق قبض	90,000	100,000
د/ حصة الشريك سامر	د/ استثمارات	<b>530,000</b>	150,000
إثبات سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية محله التجاري			
إلى د/ حصة الشريك سامر	من د/ الصندوق	70,000	70,000
سداد الشريك سامر المبلغ المتبقي عليه نقداً (600,000 – 530,000)			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/15 تظهر على الشكل التالي:

الميزانية الافتتاحية لشركة أحمد وشريكه بتاريخ 2019/10/15				
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	1,800,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
1,200,000 رأسمال الشريك أحمد		مباني		220,000
600,000 رأسمال الشريك سامر		<u>أصول متداولة:</u>		
		بضائع		120,000
دائنون	80,000	زبائن	130,000	
أوراق دفع	90,000	(-) م. د. م. فيها	(10,000)	120,000
		أوراق قبض	100,000	
		(-) م. خصم أ. ق.	(10,000)	90,000
		استثمارات		150,000
		صندوق		570,000
		مصرف		700,000
<b>المجموع</b>	<b>1,970,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>1,970,000</b>

مسألة (6): في 2019/10/01 اتفق أحمد وسامر على تكوين شركة تضامن باسم شركة أحمد وشريكه برأسمال قدره 4,500,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 3 : 2 على التوالي.

في 2019/10/10 سدد أحمد حصته في رأس المال كما يلي: 1,500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.

في 2019/10/15 قدم سامر ميزانية محله التجاري سداد لحصته في رأس المال، وكانت كما يلي:

البيان	المبالغ	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	1,950,000	مباني	1,200,000	800,000
دائنون	200,000	(-) مجمع اهتلاك مباني	(400,000)	
أوراق دفع	50,000	آلات	2,000,000	1,200,000
		(-) مجمع اهتلاك آلات	(800,000)	
		زبائن	250,000	200,000
		(-) م. د. م. فيها	(50,000)	
<b>المجموع</b>	<b>2,200,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>2,200,000</b>

اتفق الشريكان على انتقال ملكية أصول المنشأة الفردية الخاصة بالشريك سامر إلى الشركة والتعهد بالتزاماتها وذلك بقيمتها الدفترية دون أي تعديل.

واتفق الشريكان على اعتبار الأصول والخصوم المقدمة من الشريك سامر هي سداداً لكامل حصته في رأس المال.

والمطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن "أحمد وشريكه" بتاريخ 2019/10/15.

الحل:

$$\text{حصة الشريك أحمد في رأس المال} = \frac{3}{5} \times 4,500,000 = 2,700,000 \text{ ل.س}$$

$$\text{حصة الشريك سامر في رأس المال} = \frac{2}{5} \times 4,500,000 = 1,800,000 \text{ ل.س}$$

**1. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بتكوين شركة التضامن:**

بتاريخ 2019/10/01			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	4,500,000	4,500,000
2,700,000 رأسمال الشريك أحمد	2,700,000 حصة الشريك أحمد		
1,800,000 رأسمال الشريك سامر	1,800,000 حصة الشريك سامر		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/10/10			
إلى د/ حصة الشريك أحمد	من مذكورين:	2,700,000	
	د/ الصندوق		1,500,000
	د/ المصرف		1,200,000
سداد الشريك أحمد لحصته في رأس المال نقداً وبشيك			
بتاريخ 2019/10/15			
بالنسبة للشريك سامر تبلغ حصته في رأس المال 1,800,000 ل.س وتم سدادها من خلال تقديم ميزانية محله التجاري، وبالتالي يجب حساب صافي قيمة الأصول المقدمة من الشريك سامر:			
صافي أصول منشأة سامر = مجموع الأصول - الالتزامات = (250,000 - (200,000 + 50,000 + 50,000) = 2,250,000 - 300,000 = 1,950,000 ل.س.			
صافي أصول منشأة سامر (1,950,000) < حصة الشريك سامر في رأس مال الشركة (1,800,000)، وبالتالي الفرق يعتبر بمثابة احتياطي رأسمالي حسب الاتفاق الذي ينص على أن الأصول والخصوم المقدمة من الشريك سامر هي سداداً لكامل حصته في رأس المال.			

بالتالي يكون قيد سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال على الشكل التالي:			
إلى مذكورين:	من مذكورين:		
د/ م . د . م . فيها	د/ مباني	50,000	800,000
د/ دائنون	د/ آلات	200,000	1,200,000
د/ أوراق دفع	د/ زبائن	50,000	250,000
د/ حصة الشريك سامر		1,800,000	
د/ احتياطي رأسمالي		<b>150,000</b>	
إثبات سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية محله التجاري			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/15 تظهر على الشكل التالي:

الميزانية الافتتاحية لشركة أحمد وشريكه بتاريخ 2019/10/15				
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	4,500,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
2,700,000 رأسمال الشريك أحمد		مباني		800,000
1,800,000 رأسمال الشريك سامر		آلات		1,200,000
		<u>أصول متداولة:</u>		
احتياطي رأسمالي	150,000	زبائن	250,000	
دائنون	200,000	(-) م . د . م . فيها	(50,000)	200,000
أوراق دفع	50,000			
		صندوق		1,500,000
		مصرف		1,200,000
<b>المجموع</b>	<b>4,900,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>4,900,000</b>



مسألة (7): في 2019/10/01 اتفق أحمد وسامر على تكوين شركة تضامن باسم شركة أحمد وشريكه برأسمال قدره 4,500,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 3 : 2 على التوالي.

في 2019/10/10 سدد أحمد حصته في رأس المال كما يلي: 1,500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.

في 2019/10/15 قدم سامر ميزانية محله التجاري سداد لحصته في رأس المال، وكانت كما يلي:

البيان	المبالغ	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	1,950,000	مباني	1,200,000	800,000
دائنون	200,000	(-) مجمع اهتلاك مباني	(400,000)	
أوراق دفع	50,000	آلات	2,000,000	1,200,000
		(-) مجمع اهتلاك آلات	(800,000)	
		زبائن	250,000	200,000
		(-) م. د. م. فيها	(50,000)	
<b>المجموع</b>	<b>2,200,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>2,200,000</b>

اتفق الشريكان على انتقال ملكية أصول المنشأة الفردية الخاصة بالشريك سامر إلى الشركة والتعهد بالتزاماتها وذلك بقيمتها الدفترية دون أي تعديل.

واتفق الشريكان على أن تسدد الشركة الزيادة إلى الشريك سامر نقداً أو يقوم الشريك سامر بسداد المبلغ المتبقي عليه نقداً وذلك حسب الحال.

والمطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن "أحمد وشريكه" بتاريخ 2019/10/15.

الحل:

$$\text{حصة الشريك أحمد في رأس المال} = \frac{3}{5} \times 4,500,000 = 2,700,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك سامر في رأس المال} = \frac{2}{5} \times 4,500,000 = 1,800,000 \text{ ل.س.}$$

**1. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بتكوين شركة التضامن:**

بتاريخ 2019/10/01			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	4,500,000	4,500,000
2,700,000 رأسمال الشريك أحمد	2,700,000 حصة الشريك أحمد		
1,800,000 رأسمال الشريك سامر	1,800,000 حصة الشريك سامر		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/10/10			
إلى د/ حصة الشريك أحمد	من مذكورين:	2,700,000	
	د/ الصندوق		1,500,000
	د/ المصرف		1,200,000
سداد الشريك أحمد لحصته في رأس المال نقداً وبشيك			
بتاريخ 2019/10/15			
بالنسبة للشريك سامر تبلغ حصته في رأس المال 1,800,000 ل.س. وتم سدادها من خلال تقديم ميزانية محله التجاري، وبالتالي يجب حساب صافي قيمة الأصول المقدمة من الشريك سامر:			
صافي أصول منشأة سامر = مجموع الأصول - الالتزامات = (250,000 - (200,000 + 50,000 + 50,000) = 2,250,000 - 300,000 = 1,950,000 ل.س.			
صافي أصول منشأة سامر (1,950,000) < حصة الشريك سامر في رأس مال الشركة (1,800,000)، وبالتالي يتوجب على الشركة رد الزيادة والبالغة (150,000) إلى الشريك سامر وذلك حسب الاتفاق.			
بالتالي يكون قيد سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال على الشكل التالي:			

إلى مذكورين:	من مذكورين:		
د/ م. د. م. فيها	د/ مباني	50,000	800,000
د/ دائنون	د/ آلات	200,000	1,200,000
د/ أوراق دفع	د/ زبائن	50,000	250,000
د/ حصة الشريك سامر		<b>1,950,000</b>	
إثبات سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية محله التجاري			
إلى د/ الصندوق	من د/ حصة الشريك سامر	150,000	150,000
رد مبلغ الزيادة إلى الشريك سامر			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/15 تظهر على الشكل التالي:

الميزانية الافتتاحية لشركة أحمد وشريكه بتاريخ 2019/10/15				
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	4,500,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
2,700,000 رأسمال الشريك أحمد		مباني		800,000
1,800,000 رأسمال الشريك سامر		آلات		1,200,000
		<u>أصول متداولة:</u>		
دائنون	200,000	زبائن	250,000	
أوراق دفع	50,000	(-) م. د. م. فيها	<u>(50,000)</u>	200,000
		صندوق		1,350,000
		مصرف		1,200,000
<b>المجموع</b>	<b>4,750,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>4,750,000</b>

ثانياً: المعالجة المحاسبية لإعادة تقدير أصول وخصوم المنشأة الفردية المقدمة من قبل أحد الشركاء كسداد حصته في رأس المال

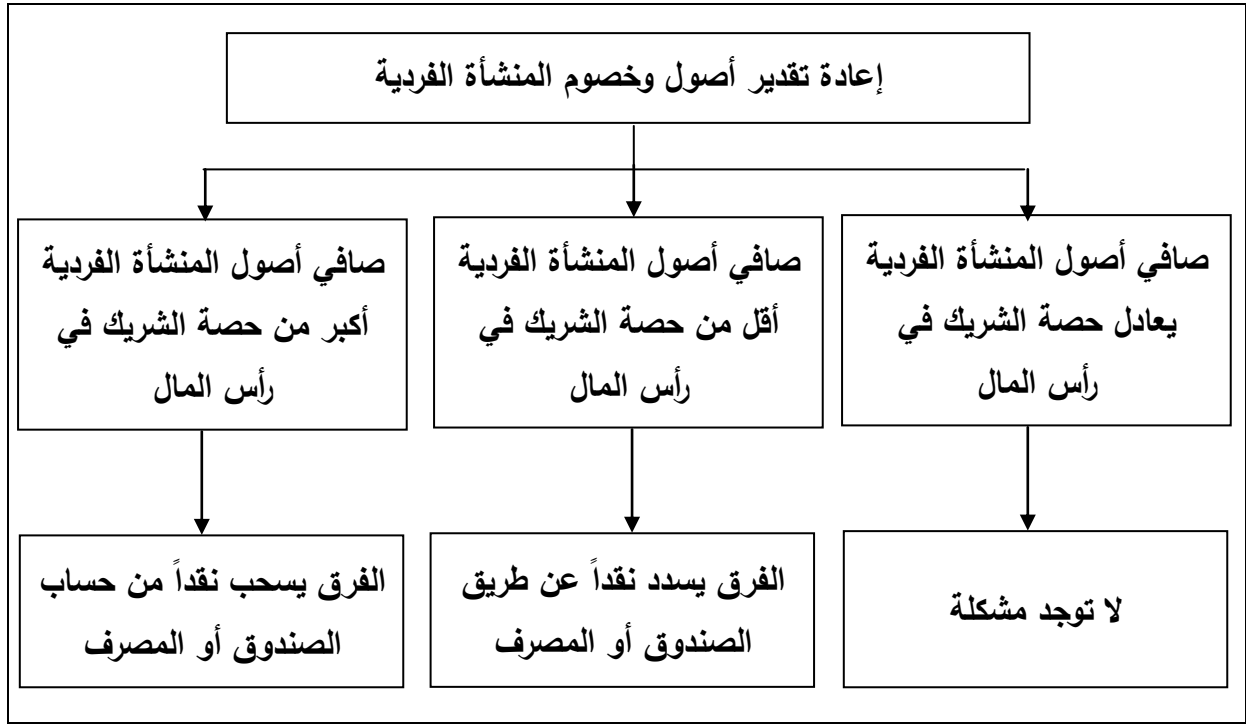
غالباً ما يحدث في الحياة العملية أن يتم إعادة تقدير الأصول والخصوم المقدمة من أحد الشركاء قبل انتقالها لشركة التضامن بهدف تحديد القيمة الحقيقية لحصة الشريك الذي تقدم بها. في هذه الحالة يتم في دفاتر شركة التضامن إثبات الأصول المنقولة إليها والخصوم التي تعهدت بها بقيمتها الجديدة - أي بعد إعادة تقدير - وليس بالقيم الدفترية، فيجعل حساب الأصول مديناً، وحساب الخصوم دائناً، ويجعل حساب حصة الشريك في رأس المال دائناً بالفرق.

عند قيام أحد الشركاء بسداد قيمة حصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية منشأة فردية، والاتفاق بين الشركاء على إعادة تقدير أصول والتزامات المنشأة الفردية، يجب أخذ الملاحظات الآتية بعين الاعتبار.

#### ملاحظات هامة جداً

1. بالنسبة للأصول (للموجودات) الثابتة تنتقل إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها التقديرية الجديدة. وبالتالي تهمل في هذه الحالة القيم الدفترية القديمة ومجمعات استهلاك هذه الأصول.
2. بالنسبة للأصول (للموجودات) المتداولة تنتقل إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها التقديرية الجديدة، ما عدا حسابات المدينين (الزبائن) وأوراق القبض، فإنها تنتقل بقيمتها الدفترية القديمة، ويتم تشكيل مخصصات جديدة للديون بالفرق بين القيم الدفترية القديمة والقيم التقديرية الجديدة، وتهمل المخصصات القديمة.
3. بالنسبة للديون التي لا يمكن تحصيلها (ديون معدومة) فإنها لا تؤخذ بالحسبان ولا تنتقل إلى شركة التضامن، وتستبعد بالتالي من رصيد حسابات الزبائن وأوراق القبض.
4. بالنسبة للالتزامات (دائنون - أوراق دفع - ديون أخرى مستحقة على المنشأة الفردية) فإنه قد يتفق على انتقالها كلها أو جزء منها، والحسابات الدائنة التي تنتقل إلى الشركة تسجل بقيمتها الدفترية.

في حالة إعادة تقدير أصول وخصوم المنشأة الفردية المقدمة من قبل أحد الشركاء كسداد لحصته في رأس المال نواجه ثلاثة احتمالات كما يتضح من الشكل رقم (3):



الشكل رقم (3): إعادة تقدير أصول وخصوم المنشأة الفردية

**الاحتمال الأول:** أن صافي أصول المنشأة الفردية يساوي حصة الشريك في رأسمال الشركة.

**الاحتمال الثاني:** أن صافي أصول المنشأة الفردية أقل من حصة الشريك في رأسمال الشركة.

**الاحتمال الثالث:** أن صافي أصول المنشأة الفردية أكبر من حصة الشريك في رأسمال الشركة.

ويلاحظ أنه بالنسبة للاحتمال الأول لا توجد مشكلة في المعالجة المحاسبية، ولكن بالنسبة للاحتمالين الثاني والثالث يتطلب الأمر ضرورة معالجة الفرق، وعادة ما تتم تسوية هذا الفرق - طالما تم إعادة تقدير قيم الأصول والخصوم - نقداً عن طريق الصندوق أو المصرف، فيقوم الشريك بسداد الفرق في حالة حدوث الاحتمال الثاني، بينما يقوم الشريك بسحب الفرق في حالة حدوث الاحتمال الثالث.

وسوف نستعرض المعالجة المحاسبية لتقديم حصة الشريك في صورة أصول وخصوم منشأة فردية بعد إعادة تقديرها من خلال المسائل الآتية:

**مسألة (8):** في 2019/10/01 اتفق أحمد وسامر على تكوين شركة تضامن باسم شركة أحمد وشريكه برأسمال قدره 1,800,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 2 : 1 على التوالي.  
في 2019/10/10 سدد أحمد حصته في رأس المال كما يلي: 500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.  
في 2019/10/15 قدم سامر ميزانية محله التجاري سداد لحصته في رأس المال، وكانت كما يلي:

البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال		530,000	مباني		220,000
دائنون		80,000	بضائع		120,000
أوراق دفع		90,000	زبائن	130,000	
			(-) م. د. م. فيها	(10,000)	120,000
			أوراق قبض	100,000	
			(-) م. خصم أوراق قبض	(10,000)	90,000
			استثمارات		150,000
<b>المجموع</b>		<b>700,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>700,000</b>

وقد اتفق الشريكان على تقدير الأصول كما يلي: المباني بمبلغ 250,000 ل.س، البضاعة بمبلغ 150,000 ل.س، الزبائن بمبلغ 90,000 ل.س، أوراق القبض بمبلغ 80,000 ل.س، قيمة الاستثمارات في السوق 180,000 ل.س.

اتفق الشريكان على أن تسدد الشركة الزيادة إلى الشريك سامر نقداً أو يقوم الشريك سامر بسداد المبلغ المتبقي عليه نقداً وذلك حسب الحال.  
والمطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن "أحمد وشريكه" بتاريخ 2019/10/15.

الحل:

$$\text{حصة الشريك أحمد في رأس المال} = \frac{2}{3} \times 1,800,000 = 1,200,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك سامر في رأس المال} = \frac{1}{3} \times 1,800,000 = 600,000 \text{ ل.س.}$$

1. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بتكوين شركة التضامن:

بتاريخ 2019/10/01			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	1,800,000	1,800,000
1,200,000 رأسمال الشريك أحمد	1,200,000 حصة الشريك أحمد		
600,000 رأسمال الشريك سامر	600,000 حصة الشريك سامر		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/10/10			
إلى د/ حصة الشريك أحمد	من مذكورين:	1,200,000	
	د/ الصندوق		500,000
	د/ المصرف		700,000
سداد الشريك أحمد لحصته في رأس المال نقداً وبشيك			
بتاريخ 2019/10/15			
<p>بالنسبة للشريك سامر تبلغ حصته في رأس المال 600,000 ل.س. وتم سدادها من خلال تقديم ميزانية محله التجاري، وبالتالي يجب حساب صافي قيمة الأصول المقدمة من الشريك سامر، مع الأخذ بعين الاعتبار قيمها التقديرية: صافي أصول منشأة سامر = مجموع الأصول - الالتزامات = (250,000 + 150,000 + 130,000 + 100,000 + 180,000) - (80,000 + 90,000 + 40,000) = 230,000 - 810,000 = 580,000 ل.س.</p> <p>صافي أصول منشأة سامر (580,000) &gt; حصة الشريك سامر في رأس مال الشركة (600,000)، وبالتالي يتوجب على الشريك سامر سداد الفرق والبالغ 20,000 ل.س. نقداً وذلك حسب الاتفاق.</p> <p>بالتالي يكون قيد سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال على الشكل التالي:</p>			

إلى مذكورين:	من مذكورين:		
د/ م. د. م. فيها	د/ مباني	40,000	250,000
د/ م. خصم أوراق قبض	د/ بضائع	20,000	150,000
د/ دائنون	د/ زبائن	80,000	130,000
د/ أوراق دفع	د/ أوراق قبض	90,000	100,000
د/ حصة الشريك سامر	د/ استثمارات	<b>580,000</b>	180,000
إثبات سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية محله التجاري			
إلى د/ حصة الشريك سامر	من د/ الصندوق	20,000	20,000
سداد الشريك سامر المبلغ المتبقي عليه نقداً (600,000 – 580,000)			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/15 تظهر على الشكل التالي:

الميزانية الافتتاحية لشركة أحمد وشريكه بتاريخ 2019/10/15				
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	1,800,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
1,200,000 رأسمال الشريك أحمد		مباني		250,000
600,000 رأسمال الشريك سامر		<u>أصول متداولة:</u>		
		بضائع		150,000
دائنون	80,000	زبائن	130,000	
أوراق دفع	90,000	(-) م. د. م. فيها	(40,000)	90,000
		أوراق قبض	100,000	
		(-) م. خصم أ. ق.	(20,000)	80,000
		استثمارات		180,000
		صندوق		520,000
		مصرف		700,000
<b>المجموع</b>	<b>1,970,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>1,970,000</b>



مسألة (9): في 2019/10/01 اتفق أحمد وسامر على تكوين شركة تضامن باسم شركة أحمد وشريكه برأسمال قدره 4,500,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 3 : 2 على التوالي.

في 2019/10/10 سدد أحمد حصته في رأس المال كما يلي: 1,500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.

في 2019/10/15 قدم سامر ميزانية محله التجاري سداد لحصته في رأس المال، وكانت كما يلي:

البيان	المبالغ	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	1,950,000	مباني	1,200,000	800,000
دائنون	200,000	(-) مجمع اهتلاك مباني	(400,000)	
أوراق دفع	50,000	آلات	2,000,000	1,200,000
		(-) مجمع اهتلاك آلات	(800,000)	
		زبائن	250,000	200,000
		(-) م. د. م. فيها	(50,000)	
<b>المجموع</b>	<b>2,200,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>2,200,000</b>

وقد اتفق الشريكان على تقدير الأصول كما يلي: المباني بمبلغ 950,000 ل.س، الآلات بمبلغ 1,500,000 ل.س، أما رصيد الزبائن فقد أعدم منه مبلغ 30,000 ل.س بسبب إفلاس أحد الزبائن، وقدرة الديون القابلة للتحويل من الديون المنتقلة بمبلغ 180,000 ل.س.

اتفق الشريكان على أن يقوم الشريك سامر بسداد أو سحب الفرق بين صافي الأصول وحصته في رأس مال الشركة نقداً.

والمطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن "أحمد وشريكه" بتاريخ 2019/10/15.

الحل:

$$\text{حصة الشريك أحمد في رأس المال} = \frac{3}{5} \times 4,500,000 = 2,700,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك سامر في رأس المال} = \frac{2}{5} \times 4,500,000 = 1,800,000 \text{ ل.س.}$$

1. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بتكوين شركة التضامن:

بتاريخ 2019/10/01			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	4,500,000	4,500,000
2,700,000 رأسمال الشريك أحمد	2,700,000 حصة الشريك أحمد		
1,800,000 رأسمال الشريك سامر	1,800,000 حصة الشريك سامر		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/10/10			
إلى د/ حصة الشريك أحمد	من مذكورين:	2,700,000	
	د/ الصندوق		1,500,000
	د/ المصرف		1,200,000
سداد الشريك أحمد لحصته في رأس المال نقداً وبشيك			
بتاريخ 2019/10/15			
بالنسبة للشريك سامر تبلغ حصته في رأس المال 1,800,000 ل.س. وتم سدادها من خلال تقديم ميزانية محله التجاري، وبالتالي يجب حساب صافي قيمة الأصول المقدمة من الشريك سامر، مع الأخذ بعين الاعتبار قيمها التقديرية:			
صافي أصول منشأة سامر = مجموع الأصول - الالتزامات = (950,000 + 1,500,000 + 220,000) - (200,000 + 50,000 + 40,000) = 2,380,000 - 2,670,000 = 290,000 ل.س.			
صافي أصول منشأة سامر (2,380,000) < حصة الشريك سامر في رأس مال الشركة (1,800,000)، وبالتالي يتوجب على الشركة رد الزيادة والبالغة (580,000) إلى الشريك سامر وذلك حسب الاتفاق.			

بالتالي يكون قيد سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال على الشكل التالي:			
إلى مذكورين:	من مذكورين:		
د/ م. د. م. فيها	د/ مباني	40,000	950,000
د/ دائنون	د/ آلات	200,000	1,500,000
د/ أوراق دفع	د/ زبائن	50,000	220,000
د/ حصة الشريك سامر		<b>2,380,000</b>	
إثبات سداد الشريك سامر لحصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية محله التجاري			
إلى د/ الصندوق	من د/ حصة الشريك سامر	580,000	580,000
رد مبلغ الزيادة إلى الشريك سامر			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/10/15 تظهر على الشكل التالي:

الميزانية الافتتاحية لشركة أحمد وشريكه بتاريخ 2019/10/15				
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	4,500,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
2,700,000 رأسمال الشريك أحمد		مباني		950,000
1,800,000 رأسمال الشريك سامر		آلات		1,500,000
		<u>أصول متداولة:</u>		
دائنون	200,000	زبائن	220,000	
أوراق دفع	50,000	(-) م. د. م. فيها	(40,000)	180,000
		صندوق		920,000
		مصرف		1,200,000
<b>المجموع</b>	<b>4,750,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>4,750,000</b>

## المراجع المستخدمة في الفصل الثاني

### أولاً: المراجع باللغة العربية

1. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2018.
2. الخداش، حسام الدين مصطفى & صيام، وليد زكريا & سويدان، ميشيل سعيد & العكشة، وائل عودة: محاسبة الشركات - أشخاص وأموال، الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2012.
3. حنان، رضوان & العبادي، هيثم & أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2011.
4. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة 5، 2013.
5. شحاته، أحمد بسيوني & عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015.
6. عرييد، نضال & حمادة، رشا & مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008 - 2009.
7. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2005.
8. محمود، منصور حامد & الخولي، هالة عبد الله: أساسيات المحاسبة 2: محاسبة الشركات، مصر، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 2008.

### ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. Kolitz, David: *Financial Accounting: A Concepts-Based Introduction*, Routledge, 2017.



2. Sharma, Divya & Arora, Vineeta: *Accountancy: Accounting for Partnership Firms*, VK Global Publications Private Limited, 2018.

3. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: *Accounting Principles*, 13th Edition, John Wiley & Sons, 2018.

4. Warren, Carl S. & Reeve, James M. & Duchac, Jonathan: *Accounting*, Cengage Learning; 27 edition, 2017.

## أسئلة الفصل الثاني

أولاً: أسئلة صح / خطأ True / False	
الآتي مجموعة من العبارات بعضها صحيح وبعضها خطأ، والمطلوب وضع علامة (✓) أمام العبارة الصحيحة، وعلامة (x) أمام العبارة الخاطئة:	
رقم السؤال	السؤال
1	يتكون رأس مال شركة التضامن من مجموع قيم الحصص التي يقدمها الشركاء سواء في صورة نقدية أو عينية.
2	عندما يقدم الشريك حصته في رأس مال الشركة في صورة نقدية يجعل حساب الصندوق أو المصرف دائناً وحساب رأس مال الشركة مدين.
3	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول وخصوم منشأته الفردية مقدمة بالقيمة الدفترية، وكان صافي الأصول المقدمة أكبر من حصة الشريك في رأس المال، في هذه الحالة يتوجب أن يقوم الشريك بسداد الفرق نقداً في صندوق الشركة.
4	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول وخصوم منشأته الفردية مقدمة بالقيمة الدفترية، وكان صافي الأصول المقدمة أكبر من حصة الشريك في رأس المال، في هذه الحالة إما يتوجب أن تقوم الشركة بسداد الفرق نقداً للشريك، أو يعالج الفرق كاحتياطي رأسمالي.
5	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول وخصوم منشأته الفردية مقدمة بالقيمة العادلة، وكان صافي الأصول المقدمة أصغر من حصة الشريك في رأس المال، في هذه الحالة يتوجب أن يقوم الشريك بسداد الفرق نقداً للشركة.
6	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول وخصوم منشأته الفردية مقدمة بالقيمة الدفترية، تنتقل الأصول الثابتة إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية مع المخصصات (مجمعات الاستهلاك) الخاصة بها.
7	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول وخصوم منشأته الفردية مقدمة بالقيمة العادلة، تنتقل الأصول الثابتة إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها التقديرية

الجديدة. وبالتالي تهمل في هذه الحالة القيم الدفترية القديمة ومجمعات استهلاك هذه الأصول.	
عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول وخصوم منشأته الفردية مقدمة بالقيمة العادلة، تنتقل حسابات الزبائن وأوراق القبض إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية القديمة، ويتم تشكيل مخصصات جديدة للديون بالفرق بين القيم الدفترية القديمة والقيم التقديرية الجديدة.	8

<b>ثانياً: أسئلة خيارات متعددة Multiple Choices</b>	
اقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الجواب الصحيح لكل عبارة موضحاً العمليات الحسابية التي اعتمدت عليها في الوصول إلى هذه الإجابة:	
1. إذا كانت قيمة الحصة المنفق عليها للشريك سعيد في رأسمال شركة تضامن 50,000 ل.س، وإذا كانت القيمة الدفترية للأصول المقدمة منه للشركة 100,000 ل.س، والقيمة الدفترية للالتزامات التي تعهدت بها الشركة نيابة عنه 30,000 ل.س، وذلك وفاءً لحصته المنفق عليها.	
إن الفرق بين صافي الأصول والحصة يعالج:	
A. يقوم الشريك سعيد بسداد الفرق وقدره 20,000 ل.س نقداً.	
B. يعالج الفرق وقدره 20,000 ل.س كشهرة محل.	
C. يعالج الفرق وقدره 20,000 ل.س كاحتياطي رأسمالي.	
D. كل ما سبق غير صحيح.	
2. إذا كانت الحصة المنفق عليها للشريك نبيل في رأس مال شركة تضامن 90,000 ل.س، وإذا كان مجموع القيم العادلة للأصول التي قدمها الشريك 200,000 ل.س، والالتزامات التي كانت عليه للغير 130,000 ل.س، ولم تتعهد الشركة من الالتزامات سوى بمبلغ 120,000 ل.س، وذلك وفاءً لحصته في رأس المال، فإن الفرق بين صافي الأصول والحصة يعالج:	
A. يسحب الشريك نبيل الفرق وقدره 20,000 ل.س نقداً.	
B. يسدد الشريك نبيل الفرق وقدره 10,000 ل.س نقداً.	

<p><b>C.</b> يعالج الفرق وقدره 10,000 ل.س كشهرة محل.</p> <p><b>D.</b> يعالج الفرق وقدره 10,000 ل.س كاحتياطي رأسمالي.</p>				
<p>3. إذا كانت القيمة الدفترية للأصول التي قدمها الشريك أحمد لشركة تضامن 40,000 ل.س، والقيمة الدفترية للالتزامات التي تعهدت بها الشركة نيابة عنه 5,000 ل.س، وإذا كانت الحصة المتفق عليها في رأس مال الشركة 25,000 ل.س. فإن الفرق بين القيمة الدفترية لصافي الأصول المقدمة والحصة المتفق عليها في رأس المال تعالج:</p> <p><b>A.</b> يعالج الفرق وقدره 10,000 ل.س كشهرة محل.</p> <p><b>B.</b> يقوم الشريك أحمد بسحب الفرق وقدره 10,000 ل.س نقداً.</p> <p><b>C.</b> يقوم الشريك أحمد بسداد الفرق وقدره 10,000 ل.س نقداً.</p> <p><b>D.</b> كل ما سبق غير صحيح.</p>				
<p>4. إذا كانت قيمة الحصة المتفق عليها للشريك عماد في رأسمال شركة تضامن 1,400,000 ل.س، وإذا كانت القيمة الدفترية للأصول المقدمة منه للشركة 1,600,000 ل.س، والقيمة الدفترية للالتزامات التي تعهدت بها الشركة نيابة عنه 300,000 ل.س، وذلك وفاءً لحصته المتفق عليها.</p> <p>إن الفرق بين صافي الأصول والحصة يعالج:</p> <p><b>A.</b> يقوم الشريك عماد بسحب الفرق وقدره 100,000 ل.س نقداً.</p> <p><b>B.</b> يعالج الفرق وقدره 100,000 ل.س كاحتياطي رأسمالي.</p> <p><b>C.</b> يعالج الفرق وقدره 100,000 ل.س كشهرة محل.</p> <p><b>D.</b> كل ما سبق غير صحيح.</p>				
<p><b>ثالثاً: مسائل غير محلولة</b></p>				
<p><b>مسألة (1):</b> في 2019/08/01 اتفق فادي ومهند على تأسيس شركة تضامن باسم شركة مهند وشريكه برأسمال قدره 3,000,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 2 : 3 على التوالي.</p> <p>في 2019/08/10 سدد فادي حصته في رأس المال كما يلي: 500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.</p> <p>في 2019/08/15 قدم مهند ميزانية محله التجاري وكانت كما يلي:</p>				
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي



رأس المال	1,900,000	مباني		1,200,000
		بضائع		400,000
دائنون	200,000	زبائن	220,000	
أوراق دفع	80,000	(-) م. د. م. فيها	(20,000)	200,000
		أوراق قبض	130,000	
		(-) م. خصم أوراق قبض	(10,000)	120,000
		استثمارات		180,000
		صندوق		80,000
المجموع	2,180,000	المجموع		2,180,000

اتفق الشريكان على إعادة تقدير أصول مهند كما يلي:

المباني بمبلغ 1,500,000 ل.س، البضائع بمبلغ 600,000 ل.س، الاستثمارات بمبلغ 220,000 ل.س، الزبائن بمبلغ 170,000 ل.س، أوراق القبض بمبلغ 125,000 ل.س.  
اتفق الشريكان على أن تسدد الشركة الزيادة إلى الشريك نقداً أو يقوم الشريك بسداد المبلغ المتبقي عليه نقداً وذلك حسب الحال.  
المطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن بتاريخ 2019/08/15.

مسألة (2): في 2019/05/01 اتفق منير وخالد على تكوين شركة تضامن باسم شركة منير وشريكه برأسمال قدره 2,400,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 3 : 1 على التوالي.  
في 2019/05/10 سدد خالد حصته في رأس المال كما يلي: 500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.  
في 2019/05/15 قدم منير ميزانية محله التجاري وكانت كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
--------	-----	--------	------	-----

رأس المال	1,700,000	مباني		900,000
دائنون	180,000	بضائع		300,000
أوراق دفع	50,000	زبائن	240,000	
		(-) م. د. م. فيها	(40,000)	200,000
		أوراق قبض	150,000	
		(-) م. خصم أوراق قبض	(20,000)	130,000
		استثمارات		400,000
المجموع	1,930,000	المجموع		1,930,000

وقد اتفق الشريكان على إعادة تقدير أصول منير كما يلي: المباني بمبلغ 1,000,000 ل.س، البضاعة بمبلغ 250,000 ل.س، الزبائن بمبلغ 180,000 ل.س، أوراق القبض بمبلغ 100,000 ل.س، قيمة الاستثمارات في السوق 420,000 ل.س.

اتفق الشريكان على أن تسدد الشركة الزيادة إلى الشريك نقداً أو يقوم الشريك بسداد المبلغ المتبقي عليه نقداً وذلك حسب الحال.  
المطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن بتاريخ 2019/05/15.

**مسألة (3):** في 2019/01/01 اتفق فادي ومهند على تأسيس شركة تضامن برأسمال قدره 3,000,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 2 : 3 على التوالي.  
في 2019/01/03 سدد فادي حصته في رأس المال كما يلي: 500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.  
في 2019/01/05 قدم مهند ميزانية محله التجاري وكانت كما يلي:

كلي	جزئي	البيان	كلي	البيان
-----	------	--------	-----	--------

رأس المال	؟	مباني	1,200,000
		بضائع	400,000
دائنون	200,000	زبائن	220,000
أوراق دفع	80,000	(-) م. د. م. فيها	(20,000) 200,000
		أوراق قبض	130,000
		(-) م. خصم أوراق قبض	(10,000) 120,000
		استثمارات	180,000
		صندوق	80,000
المجموع	2,180,000	المجموع	2,180,000

اتفق الشريكان على انتقال ملكية أصول المنشأة الفردية الخاصة بالشريك مهند إلى الشركة والتعهد بالتزاماتها وذلك بقيمتها الدفترية دون أي تعديل.

اتفق الشريكان على اعتبار الأصول والخصوم المقدمة من الشريك مهند سداداً لكامل حصته في رأس المال.

المطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن بتاريخ 2019/01/05.

**مسألة (4):** في 2020/01/01 اتفق محمد وحسن ونزار على تكوين شركة تضامن برأس مال 120,000,000 ل.س موزع بينهم بالتساوي. وقد قدم الشركاء حصصهم في رأس المال على النحو التالي:

**الشريك محمد:** قدم حصته نقداً.

**الشريك حسن:** قدم عقاراً قيمته 20,000,000 ل.س وأثاثاً قيمته 5,000,000 ل.س والباقي نقداً.

**الشريك نزار:** قدم أصول وخصوم محله التجاري وكانت قيمتها في دفاتر المحل بتاريخ 2020/01/01

كما يلي:

أصول: 20,000,000 ل.س عقارات، 8,000,000 ل.س أثاث، 6,000,000 ل.س بضاعة، 3,000,000 ل.س نقدية بالصندوق.

خصوم: 2,000,000 ل.س دائنين، 3,000,000 ل.س أوراق دفع.

وقد تم الاتفاق على أن تنتقل كل أصول المحل التجاري للشريك نزار إلى شركة التضامن وأن تتحمل الشركة التزاماته وذلك على أساس القيم الدفترية لهذه الأصول والخصوم على أن يقوم الشريك نزار بإيداع أو سحب الفرق بين صافي الأصول وحصته في رأس مال الشركة نقداً.

المطلوب:

1. إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن بعد سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال.

أولاً: جدول إجابات أسئلة صح / خطأ				
1. ✓	2. X	3. X	4. ✓	5. ✓
6. X	7. ✓	8. ✓		

ثانياً: جدول إجابات أسئلة الخيارات المتعددة			
1. C	2. B	3. B	4. C

## الفصل الثالث: المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بحقوق الشركاء

### 1-3 الحسابات الشخصية للشركاء في دفاتر شركات التضامن *Personal Accounts for Partners in Books of Solidarity Companies*

تتمثل الحسابات الشخصية للشركاء في شركات التضامن بحساب جاري الشركاء وحساب توزيع الأرباح والخسائر.

#### أولاً: حساب جاري الشركاء

تمثل حصص الشركاء في رأس المال أحد حسابات حقوق الملكية والتي لا يجوز تعديلها إلا إذا تم تعديل عقد الشركة وإشهار هذا التعديل أصولاً. لذلك فإن باقي حقوق الشركاء في شركات التضامن تعالج في حساب خاص يسمى "حساب جاري الشركاء". يسجل في حساب جاري الشركاء كافة حقوق الشركاء على الشركة وكافة التزامات الشركاء تجاه الشركة، التي تنجم عن توزيعات الأرباح والخسائر، فوائد القروض المقدمة من الشريك إلى الشركة، فوائد القروض المقدمة من الشركة إلى الشريك، رواتب ومكافآت الشركاء، فوائد رأس المال، ومسحوبات الشركاء من الشركة وفوائد المسحوبات وغيرها.

يجعل حساب جاري الشريك مديناً بجميع التزامات الشريك تجاه شركة التضامن، ودائناً بكل حقوق الشريك على الشركة. بالتالي يمكن أن يكون رصيده مدين أو دائن، ويمكن للشريك أن يسحب من رصيد حسابه الجاري الدائن، ويتوجب عليه أن يسدد رصيد حسابه الجاري المدين، وقد يتم الاتفاق على احتساب فائدة على رصيد الحساب الجاري الدائن أو تحميل الشريك فائدة على رصيد حسابه الجاري المدين.

ويجعل حساب جاري الشريك مديناً بجميع التزامات الشريك تجاه الشركة، مثل:

✓ مسحوبات الشريك.

✓ فائدة مسحوبات الشريك.

✓ فائدة القرض الممنوح للشريك من الشركة.

✓ فائدة الحساب الجاري المدين.

✓ نصيب الشريك من الخسائر الموزعة.

ويكون القيد:

إلى مذكورين	من د/ جاري الشريك	xxx
د/ مسحوبات الشريك		xx
د/ فوائد مسحوبات الشريك		xx
د/ فائدة القرض الممنوح للشريك		xx
د/ فائدة الحساب الجاري المدين		xx
د/ ت. أ. خ (نصيب الشريك من الخسائر الموزعة)		xx
تحميل الحساب الجاري للشريك بجميع التزاماته تجاه الشركة		

ويجعل حساب جاري الشريك دائماً بكافة حقوق الشريك على الشركة, مثل:

✓ فوائد رأس مال الشريك.

✓ المكافآت الممنوحة للشريك.

✓ الرواتب المستحقة للشريك.

✓ فوائد القرض المقدم من الشريك للشركة.

✓ فائدة الحساب الجاري الدائن.

✓ نصيب الشريك من الأرباح الموزعة.

ويكون القيد:

إلى د/ جاري الشريك	من مذكورين: د/ فوائد رأس مال الشريك د/ المكافآت الممنوحة للشريك د/ الرواتب المستحقة للشريك د/ فوائد القرض المقدم من الشريك للشركة د/ فائدة الحساب الجاري الدائن د/ ت. أ. خ (نصيب الشريك من الأرباح الموزعة)	xxx	xx xx xx xx xx xx
تسجيل كافة حقوق الشريك في حسابه الجاري			

ويأخذ الحساب الجاري للشركاء الشكل التالي:

د/ جاري الشركاء					
البيان	ب	أ	البيان	ب	أ
رصيد دائن مدوّر	xx	xx	رصيد مدين مدوّر	xx	xx
من د/ فوائد رأس مال الشريك	xx	xx	إلى د/ مسحوبات الشريك	xx	xx
من د/ المكافآت الممنوحة للشريك	xx	xx	إلى د/ فوائد مسحوبات الشريك	xx	xx
من د/ الرواتب المستحقة للشريك	xx	xx	إلى د/ فائدة القرض الممنوح للشريك	xx	xx
من د/ فوائد القرض المقدم من الشريك للشركة	xx	xx	إلى د/ فائدة الحساب الجاري المدين	xx	xx
من د/ فائدة الحساب الجاري الدائن	xx	xx	إلى د/ ت. أ. خ (نصيب الشريك من الخسائر الموزعة)	xx	xx
من د/ ت. أ. خ (نصيب الشريك من الأرباح الموزعة)	xx	xx			
رصيد 12/31 (مدين)	xx	xx	رصيد 12/31 (دائن)	xx	xx

المجموع	xx	xx	المجموع	xx	xx
---------	----	----	---------	----	----

وبالتالي قد يكون رصيد الحساب الجاري للشريك مدين أو دائن، فإذا كانت حقوق الشريك أكبر من التزاماته، يكون رصيده دائن ويظهر هذا الرصيد في طرف الالتزامات في ميزانية شركة التضامن، ويكون للشريك الحق في سحب هذا المبلغ أو جزء منه.

أما إذا كانت حقوق الشريك أقل من التزاماته، يكون رصيده مدين ويظهر هذا الرصيد في طرف الأصول في ميزانية شركة التضامن، ويكون للشركة الحق في مطالبة الشريك بكامل الحساب أو جزء منه.

#### ثانياً: حساب توزيع الأرباح والخسائر

بعد التوصل إلى صافي الربح أو صافي الخسارة عن طريق فتح حساب الأرباح والخسائر، ينقل هذا الرصيد إلى حساب جديد هو حساب توزيع الأرباح والخسائر، تمهيداً لتوزيع الأرباح أو الخسائر على الشركاء حسب النسب المتفق عليها في عقد الشركة. إذا كانت نتيجة أعمال الشركة ربح يكون القيد:

إلى ح/ توزيع الأرباح والخسائر	من ح/ الأرباح والخسائر	xx	xx
إقفال حساب الأرباح والخسائر في حساب التوزيع			

أما إذا كانت نتيجة أعمال الشركة خسارة يجري القيد التالي:

إلى ح/ الأرباح والخسائر	من ح/ توزيع الأرباح والخسائر	xx	xx
إقفال حساب الأرباح والخسائر في حساب التوزيع			

يمسك حساب جاري الشركاء بالتوافق مع حساب توزيع الأرباح والخسائر، يبين هذا الحساب أرباح وخسائر شركة التضامن وكيفية توزيعها بين الشركاء. فيتضمن في الجانب الدائن منه الأرباح الصافية التي حققتها الشركة والمرحلة من حساب الأرباح والخسائر، إضافة إلى فوائد المسحوبات وفوائد الحساب الجاري المدين للشركاء، بينما يتضمن في الجانب المدين منه الخسائر الصافية التي حققتها الشركة والمرحلة من حساب الأرباح والخسائر، فوائد رأس المال التي تمنح للشركاء بالإضافة إلى مكافآت ورواتب الشركاء، وفوائد



الحساب الجاري الدائن للشركاء, ويقفل رصيد حساب توزيع الأرباح والخسائر في حساب جاري الشركاء, حيث يمثل هذا الإقفال توزيع الأرباح أو الخسائر المتبقية على الشركاء بحسب النسب المحددة والمتفق عليها. ويأخذ حساب توزيع الأرباح والخسائر الشكل التالي:

د/ توزيع الأرباح والخسائر			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
××	صافي الخسارة (إلى د/ أ. خ.)	××	صافي الربح (من د/ أ. خ.)
××	إلى د/ فوائد رأس المال	××	من د/ فوائد المسحوبات
××	إلى د/ مكافأة الشركاء	××	من د/ فوائد حساب جاري مدين
××	إلى د/ رواتب الشركاء		
××	إلى د/ فوائد حساب جاري دائن		
××	إلى د/ جاري الشركاء (توزيع صافي الربح على الشركاء)	××	من د/ جاري الشركاء (توزيع صافي الخسارة على الشركاء)
	××		××
	××		××
××	المجموع	××	المجموع

## 2-3 المعالجة المحاسبية لمسحوبات الشركاء وفوائدها Partners Withdrawals and the Interest on Withdrawals

### أولاً: المعالجة المحاسبية لمسحوبات الشركاء

تمثل المسحوبات ما يقوم الشريك بسحبه من مبالغ نقدية أو أصول عينية خلال السنة لأغراضه الشخصية، ويجب أن ينص عقد الشركة على الحد الأقصى الذي يسمح للشريك بسحبه. ولا تعتبر مسحوبات الشركاء تخفيضاً لرأس مال الشركاء، وإنما سلفة ممنوحة للشركاء على الأرباح المتوقع توزيعها في نهاية العام.

تعالج مسحوبات الشركاء ضمن حساب خاص يفتح لهذا الغرض يسمى "حساب مسحوبات الشركاء"، يفتح بخانات تحليلية حسب عدد الشركاء. ويجعل هذا الحساب مديناً بقيمة مسحوبات الشريك خلال العام ودائناً عند إقفاله في نهاية العام في حساب جاري الشركاء بالمبلغ الإجمالي لمسحوبات كل شريك.

وهنا يجب التمييز بين ما إذا كانت المسحوبات نقدية أم عينية، وفي حالة ما إذا كانت المسحوبات عينية، يجب الأخذ بالحسبان ثمن أو قيمة هذه المسحوبات.

#### 1. المسحوبات النقدية: يقصد بها المبالغ النقدية التي يسحبها الشركاء من الشركة، وتثبت بالقيد التالي:

إلى د/ النقدية (صندوق أو مصرف)	من د/ مسحوبات الشركاء ×× شريك (أ) ×× شريك (ب)	××	××
إثبات المسحوبات النقدية للشركاء			

2. المسحوبات العينية: يقصد بها البضائع والخدمات التي يسحبها الشركاء أو يستفيدون منها من الشركة. هنا يتم التمييز بين القيمة أو السعر الذي يحسب للمسحوبات، فإما أن تقيم هذه المسحوبات على أساس سعر الشراء أو على أساس سعر البيع:

أ. تقييم مسحوبات الشركاء العينية بثمن تكلفتها (سعر الشراء): في هذه الحالة يتم تحديد المسحوبات على أساس تكلفتها بالنسبة لشركة التضامن، لذلك يتم اعتبارها تخفيضاً لحساب المشتريات، فعند سحب الشريك لبضاعة، ومن ثم تقييمها على أساس سعر الشراء (سعر تكلفة شرائها من قبل شركة التضامن)، فيتم إثبات

ذلك بالقيود التالي:

إلى ح/ المشتريات	من ح/ مسحوبات الشركاء ×× شريك (أ) ×× شريك (ب)	××	××
إثبات مسحوبات الشركاء من البضائع المُقومة بسعر الشراء (بالتكلفة)			

ب. تقييم مسحوبات الشركاء العينية على أساس سعر البيع: إذا قُومت المسحوبات على أساس سعر البيع بالنسبة لشركة التضامن، فإنها تعتبر بمثابة مبيعات، وتثبت بالقيود التالي:

إلى ح/ المبيعات	من ح/ مسحوبات الشركاء ×× شريك (أ) ×× شريك (ب)	××	××
إثبات مسحوبات الشركاء من البضائع المُقومة بسعر البيع			

القيود المتعلقة بتسجيل مسحوبات الشركاء تتم خلال العام وبما لا يتجاوز الحد الأقصى المسموح به، وفي نهاية العام يفتح حساب مسحوبات الشركاء بغرض تحديد قيمة المسحوبات الخاصة بكل شريك على حدة، ويتم إقفال مسحوبات كل شريك في حسابه الجاري الخاص به.

ويأخذ حساب مسحوبات الشركاء الشكل التالي:

حساب مسحوبات الشركاء					
البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)	البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)
			إلى ح/ الصندوق	-	××
			إلى ح/ المصرف	××	-
رصيد مدين	××	××	إلى ح/ المشتريات	××	××
من ح/ جاري الشركاء			إلى ح/ المبيعات	-	××
المجموع	××	××	المجموع	××	××

ورصيد حساب مسحوبات الشركاء هو رصيد مدين بطبيعته، ويقفل هذا الرصيد دوماً في حساب جاري

الشركاء, بالقيود التالي:

إلى ح/ مسحوبات الشركاء ×× شريك (أ) ×× شريك (ب)	من ح/ جاري الشركاء ×× شريك (أ) ×× شريك (ب)	××	××
إقفال مسحوبات كل شريك في حسابه الجاري الخاص به			

**مسألة (1):** شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و (ب), وتضمن عقد الشركة أنه بإمكان الشركاء سحب بضاعة من الشركة بشرط أن لا تتجاوز المسحوبات 200,000 ل.س, وإذا علمت ما يلي:

1. سحب الشريك (أ) خلال عام 2019 مبلغ 50,000 ل.س نقداً وبضاعة تكلفتها (سعر الشراء) 70,000 ل.س وسعر بيعها 90,000 ل.س.
2. سحب الشريك (ب) خلال عام 2019 مبلغ 80,000 ل.س من حساب الشركة لدى المصرف وبضاعة تكلفتها (سعر الشراء) 30,000 ل.س وسعر بيعها 42,000 ل.س.

المطلوب:

1. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بإثبات وإقفال مسحوبات الشركاء علماً بأن الشركة تقيم المسحوبات العينية بسعر الشراء.
2. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بإثبات وإقفال مسحوبات الشركاء علماً بأن الشركة تقيم المسحوبات العينية بسعر البيع.

الحل:

1. القيود المحاسبية المتعلقة بإثبات وإقفال مسحوبات الشركاء علماً بأن الشركة تقيم المسحوبات العينية بسعر الشراء:

إلى مذكورين:	من ح/ مسحوبات الشركاء	230,000
--------------	-----------------------	---------

د/ الصندوق	120,000 شريك (أ)	50,000	
د/ المصرف	110,000 شريك (ب)	80,000	
د/ المشتريات		100,000	
إثبات مسحوبات الشركاء خلال عام 2019			

ويأخذ حساب مسحوبات الشركاء في 2019/12/31 الشكل التالي:

حساب مسحوبات الشركاء					
البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)	البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)
			إلى د/ الصندوق	-	50,000
			إلى د/ المصرف	80,000	-
			إلى د/ المشتريات	30,000	70,000
رصيد مدين 2019/12/31	110,000	120,000			
من د/ جاري الشركاء					
المجموع	110,000	120,000	المجموع	110,000	120,000

ويتم إقفال مسحوبات الشركاء في 2019/12/31 بالقيد التالي:

إلى د/ مسحوبات الشركاء	من د/ جاري الشركاء	230,000	230,000
120,000 شريك (أ)	120,000 شريك (أ)		
110,000 شريك (ب)	110,000 شريك (ب)		
إقفال مسحوبات كل شريك في حسابه الجاري الخاص به			

2. القيود المحاسبية المتعلقة بإثبات وإقفال مسحوبات الشركاء علماً بأن الشركة تقيم المسحوبات العينية

بسعر البيع:

إلى مذكورين:	من د/ مسحوبات الشركاء		262,000
د/ الصندوق	140,000 شريك (أ)	50,000	
د/ المصرف	122,000 شريك (ب)	80,000	
د/ المبيعات		132,000	
إثبات مسحوبات الشركاء خلال عام 2019			

ويأخذ حساب مسحوبات الشركاء في 2019/12/31 الشكل التالي:

حساب مسحوبات الشركاء					
البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)	البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)
			إلى ح/ الصندوق	-	50,000
رصيد مدين 2019/12/31	122,000	140,000	إلى ح/ المصرف	80,000	-
من ح/ جاري الشركاء			إلى ح/ المبيعات	42,000	90,000
المجموع	122,000	140,000	المجموع	122,000	140,000

ويتم إقفال مسحوبات الشركاء في 2019/12/31 بالقيد التالي:

إلى ح/ مسحوبات الشركاء	من ح/ جاري الشركاء	262,000	262,000
140,000 شريك (أ)	140,000 شريك (أ)		
122,000 شريك (ب)	122,000 شريك (ب)		
إقفال مسحوبات كل شريك في حسابه الجاري الخاص به			

### ثانياً: المعالجة المحاسبية لفوائد المسحوبات

إن سحب الشركاء لأموال وبضائع من الشركة يعني حرمانها من استثمار هذه الأصول والحصول على عائد من جراء هذا الاستثمار، ومن أجل تعويض ذلك وتحقيق العدالة بين الشركاء ينص عقد الشركة عادة على احتساب فائدة على مسحوبات الشركاء وبمعدل معين حتى لا يستفيد بعض الشركاء على حساب الشركاء الآخرين، ولذلك يتم حساب فوائد على المسحوبات وفقاً لمعدل متفق عليه من تاريخ السحب حتى نهاية السنة المالية.

ويتم حساب فوائد المسحوبات وفق القواعد الآتية:

1. إذا تم السحب في النصف الأول من الشهر فيتم اعتبار السحب من أول الشهر.
2. إذا كان السحب في النصف الثاني من الشهر، فلا يؤخذ هذا الشهر بالاعتبار عند احتساب فوائد

المسحوبات, وإنما البدء من الشهر الذي يليه.

3. يجب الالتزام بالفوائد المتفق عليها, أو معدل الفائدة المتفق عليه, وإذا لم يحدد عقد الشركة معدل الفائدة على المسحوبات, فإن القاعدة العامة أن يؤخذ معدل الفائدة السائد في السوق. وإذا لم يتم النص على تواريخ السحب أو متوسط تاريخ السحب, فإنه يتم احتساب الفائدة على أساس أن متوسط تاريخ السحب هو نصف سنة, وأن المبالغ المسحوبة تتم بشكل شهري.

4. إذا كانت المسحوبات متساوية الدفعات وتتم بمواعيد منتظمة شهرياً, يمكن اتباع القواعد التالية:

(1) إذا كانت المسحوبات أول كل شهر, يعتبر متوسط تاريخ السحب ستة أشهر ونصف.

(2) إذا كانت المسحوبات منتصف كل شهر, يعتبر متوسط تاريخ السحب ستة أشهر.

(3) إذا كانت المسحوبات آخر كل شهر, يعتبر متوسط تاريخ السحب خمسة أشهر.

من ناحية أخرى, يؤخذ بالحسبان عند حساب فوائد المسحوبات ما إذا كان السحب لمرة واحدة أم لمرات متعددة (حالة تكرار المسحوبات), حيث أنه:

1. في حالة السحب لمرة واحدة: تحسب فائدة المسحوبات كما يلي:

$$\text{فائدة المسحوبات} = \text{المسحوبات} \times \text{معدل الفائدة} \times \frac{\text{عدد الأشهر من تاريخ السحب حتى نهاية السنة}}{12}$$

2. في حالة تعدد المسحوبات خلال العام: تحسب فوائد المسحوبات على أساس متوسط تاريخ السحب كما يلي:

$$\text{فائدة المسحوبات} = \text{إجمالي المسحوبات} \times \text{معدل الفائدة} \times \frac{\text{عدد أشهر متوسط تاريخ السحب}}{12}$$

تمثل فوائد المسحوبات بالنسبة للشركة **فوائد دائنة (أي إيراد فائدة)**, ويتوجب على الشركاء سداد هذه الفوائد للشركة. وهنا نواجه الحالتين التاليتين:

1. إذا سددت فوائد المسحوبات خلال العام يجعل حساب النقدية مدينياً وحساب فوائد المسحوبات دائناً، ويكون القيد:

إلى د/ فوائد المسحوبات	من د/ النقدية (صندوق أو مصرف)	××	××
إثبات فوائد مسحوبات الشركاء			

2. إذا استحققت فوائد المسحوبات ولم تسدد خلال العام يجعل حساب جاري الشركاء مدينياً وحساب فوائد المسحوبات دائناً، ويكون القيد:

إلى د/ فوائد المسحوبات	من د/ جاري الشركاء ×× الشريك (أ) ×× الشريك (ب)	××	××
إثبات فوائد مسحوبات الشركاء المستحقة			

وتقفل فوائد المسحوبات في 12/31 من كل عام في حساب توزيع الأرباح والخسائر بغرض إعادة توزيعها على الشركاء، ويكون القيد:

إلى د/ ت. أ. خ.	من د/ فوائد المسحوبات	××	××
إقفال فوائد مسحوبات الشركاء في حساب التوزيع			

مسألة (2): شركة تضامن بين ماهر وسامر، وقد بلغت مسحوبات الشريك ماهر خلال عام 2019 مبلغ 100,000 ل.س، إذا علمت أن الفائدة على المسحوبات تبلغ 10% وأن مسحوبات الشريك تمت بتاريخ 2019/07/01.

المطلوب:

1. حساب الفائدة على مسحوبات الشريك ماهر.
2. إثبات القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

الحل:



1. الفائدة على مسحوبات الشريك ماهر:

عدد الأشهر يحسب من 07/01 حتى نهاية العام وهو ستة أشهر.

$$\text{الفائدة على مسحوبات الشريك ماهر} = 10\% \times 100,000 \times \frac{6}{12} = 5,000 \text{ ل.س.}$$

2. القيود المحاسبية اللازمة:

2019/12/31			
إلى /ح/ فوائد المسحوبات	من /ح/ جاري الشريك ماهر	5,000	5,000
إثبات فوائد مسحوبات الشريك ماهر			
2019/12/31			
إلى /ح/ ت. أ. خ.	من /ح/ فوائد المسحوبات	5,000	5,000
إقفال فوائد مسحوبات الشريك ماهر			

مسألة (3): شركة تضامن مكونة من شريكين (أ) و (ب), ونص عقد الشركة على أنه يحق للشريك سحب مبالغ أو قيم خلال السنة بحد أقصى 150,000 ل.س, على أن تحسب عليها فائدة بمعدل 10%, وقد تبين في نهاية عام 2019 أن مسحوبات الشريكين خلال العام كانت كما يلي:

البيان	المسحوبات	متوسط فترة السحب (عدد الأشهر)
الشريك (أ)	144,000 ل.س	8 أشهر
الشريك (ب)	125,000 ل.س	9 أشهر

المطلوب:

1. حساب الفائدة على مسحوبات كل شريك.
2. إثبات القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

الحل:

1. حساب الفائدة على مسحوبات كل شريك:

$$\text{الفائدة على مسحوبات الشريك (أ)} = \frac{8}{12} \times 10\% \times 144,000 = 9,600 \text{ ل.س.}$$

$$\text{الفائدة على مسحوبات الشريك (ب)} = \frac{9}{12} \times 10\% \times 125,000 = 9,375 \text{ ل.س.}$$

2. القيود المحاسبية اللازمة:

إلى ح/ فوائد المسحوبات	من ح/ جاري الشركاء 9,600 الشريك (أ) 9,375 الشريك (ب)	18,975	18,975
إثبات فوائد مسحوبات الشركاء			
إلى ح/ ت. أ. خ.	من ح/ فوائد المسحوبات	18,975	18,975
إقفال فوائد مسحوبات الشركاء			

مسألة (4): شركة تضامن مؤلفة من شريكين (أ) و (ب) وقد نص عقد الشركة على أنه يحق لكل شريك سحب مبالغ أو قيم خلال السنة المالية بحدود 200,000 ل.س سنوياً، على أن تحتسب فائدة عليها بمعدل 12% سنوياً، وقد كانت مسحوباتهم خلال عام 2019 كما يلي:

الشريك (ب)	الشريك (أ)	تاريخ السحب
40,000 ل.س من الصندوق	20,000 ل.س من الصندوق	2019/03/07
-	30,000 ل.س بضاعة بسعر الشراء	2019/06/12
30,000 ل.س بضاعة بسعر البيع	-	2019/08/24
20,000 ل.س بشيك	-	2019/09/08
-	50,000 ل.س بضاعة بسعر البيع	2019/11/22

والمطلوب:

1. حساب الفائدة المترتبة على مسحوبات الشريكين على أساس متوسط تاريخ السحب.

2. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

3. فتح حساب مسحوبات الشركاء، حساب فوائد مسحوبات الشركاء، وحساب جاري الشركاء.

الحل:

1. حساب الفائدة المترتبة على مسحوبات الشريكين على أساس متوسط تاريخ السحب:

$$\text{متوسط تاريخ السحب للشريك (أ)} = \frac{(1 \times 50,000) + (7 \times 30,000) + (10 \times 20,000)}{50,000 + 30,000 + 20,000} = 4.6 \text{ شهر}$$

$$\text{الفائدة على مسحوبات الشريك (أ)} = \frac{4.6}{12} \times 12\% \times 100,000 = 4,600 \text{ ل. س}$$

$$\text{متوسط تاريخ السحب للشريك (ب)} = \frac{(4 \times 20,000) + (4 \times 30,000) + (10 \times 40,000)}{20,000 + 30,000 + 40,000} = 6.67 \text{ شهر}$$

$$\text{الفائدة على مسحوبات الشريك (ب)} = \frac{6.67}{12} \times 12\% \times 90,000 = 6,003 \text{ ل. س}$$

2. القيود المحاسبية اللازمة:

2019/03/07			
إلى ح/ الصندوق	من ح/ مسحوبات الشركاء 20,000 شريك (أ) 40,000 شريك (ب)	60,000	60,000
إثبات المسحوبات النقدية للشركاء			
2019/06/12			
إلى ح/ المشتريات	من ح/ مسحوبات الشريك (أ)	30,000	30,000
إثبات مسحوبات الشريك (أ) من البضاعة المُقومة بسعر الشراء			
2019/08/24			
إلى ح/ المبيعات	من ح/ مسحوبات الشريك (ب)	30,000	30,000
إثبات مسحوبات الشريك (ب) من البضاعة المُقومة بسعر البيع			
2019/09/08			
إلى ح/ المصرف	من ح/ مسحوبات الشريك (ب)	20,000	20,000
إثبات مسحوبات الشريك (ب) بشيك			
2019/11/22			

إلى د/ المبيعات	من د/ مسحوبات الشريك (أ)	50,000	50,000
إثبات مسحوبات الشريك (أ) من البضاعة المُقومة بسعر البيع			
2019/12/31			
إلى د/ مسحوبات الشركاء 100,000 الشريك (أ) 90,000 الشريك (ب)	من د/ جاري الشركاء 100,000 الشريك (أ) 90,000 الشريك (ب)	190,000	190,000
إقفال مسحوبات الشركاء			
إلى د/ فوائد المسحوبات	من د/ جاري الشركاء 4,600 الشريك (أ) 6,003 الشريك (ب)	10,603	10,603
إثبات فوائد مسحوبات الشركاء			
إلى د/ ت. أ. خ.	من د/ فوائد المسحوبات	10,603	10,603
إقفال فوائد مسحوبات الشركاء في حساب التوزيع			

3. يظهر حساب مسحوبات الشركاء بتاريخ 2019/12/31 على الشكل التالي:

حساب مسحوبات الشركاء						
البيان	شريك (ب)	شريك (أ)	تاريخ السحب	البيان	شريك (ب)	شريك (أ)
رصيد مدين 2019/12/31 من د / جاري الشركاء	90,000	100,000	3/7	إلى د/ الصندوق	40,000	20,000
			6/12	إلى د/ المشتريات	-	30,000
			8/24	إلى د/ المبيعات	30,000	-
			9/8	إلى د/ المصرف	20,000	-
			11/22	إلى د/ المبيعات	-	50,000
المجموع	90,000	100,000		المجموع	90,000	100,000

يظهر حساب فوائد مسحوبات الشركاء بتاريخ 2019/12/31 على الشكل التالي:

حساب فوائد مسحوبات الشركاء					
البيان	شريك (ب)	شريك (أ)	البيان	شريك (ب)	شريك (أ)
من د / جاري الشركاء	6,003	4,600	رصيد دائن 2019/12/31 إلى د/ ت. أ. خ.	6,003	4,600
المجموع	6,003	4,600	المجموع	6,003	4,600

يظهر حساب جاري الشركاء بتاريخ 2019/12/31 على الشكل التالي:

حساب جاري الشركاء					
البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)	البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)
رصيد مدين 2019/12/31 (يظهر بالميزانية)	96,003	104,600	إلى د / مسحوبات الشركاء إلى د / فوائد مسحوبات الشركاء	90,000 6,003	100,000 4,600
المجموع	96,003	104,600	المجموع	96,003	104,600

### 3-3 المعالجة المحاسبية لقروض الشركاء وفوائدها Accounting Treatment for Partners Loans and their Interests

أولاً: الاقتراض من الشركاء (القرض الدائن أو القرض المقدم من الشريك إلى الشركة)

تلجأ الشركات إلى الاقتراض لتغطية احتياجاتها المالية سواء بغرض توسيع أعمالها أو سداد بعض التزاماتها، وتلجأ الشركات عادةً إلى الاقتراض من المصارف. إلا أن شركات التضامن يمكن أن تؤمن احتياجاتها المالية عن طريق الاقتراض من الشركاء. فقد يقوم بعض الشركاء بتقديم قرض للشركة من أموالهم الخاصة، وتفضل الشركة الاقتراض من الشركاء، لأن الشركاء لا يحتاجون إلى ضمانات كتلك التي تحتاجها المصارف. وتعتبر الأموال المقترضة من الشركاء التزام على الشركة، وتحتسب عليها فائدة بغض النظر عن

نتيجة أعمال الشركة.

وأياً كان مصدر الحصول على القرض سواء من الغير أم من الشركاء، فإن عقد القرض يحدد فيه قيمة القرض وشروط منحه (معدل الفائدة، تاريخ استحقاق الفائدة، تاريخ سداد القرض، كيفية سداد القرض سواء دفعة واحدة أو على دفعات منتظمة أو غير منتظمة).

عند استلام القرض من الشريك يجعل حساب النقدية (صندوق أو مصرف) مدينياً وحساب قرض الشريك دائئاً، ويكون القيد على الشكل التالي:

××	××	من د/ النقدية (صندوق أو مصرف)	إلى د/ قرض الشريك (أ)
إثبات استلام القرض من الشريك (أ)			

يظهر قرض الشريك في ميزانية شركة التضامن في طرف المطالبين ضمن مجموعة الالتزامات، وعند قيام الشركة بسداد قيمة القرض للشريك يجعل حساب قرض الشريك مدينياً وحساب النقدية (صندوق أو مصرف) دائئاً، ويكون القيد على الشكل التالي:

××	××	من د/ قرض الشريك (أ)	إلى د/ النقدية (صندوق أو مصرف)
سداد قيمة قرض الشريك (أ)			

**فائدة القرض:** يترتب على قيام الشركة بالاقتراض من الشركاء دفع فائدة بنسبة معينة محددة في عقد القرض، وهذه الفوائد تعتبر عبئاً على الربح وليس توزيعاً له. لذلك فهي تقفل في حساب ملخص الدخل (حساب الأرباح والخسائر)، وليس في حساب توزيع الأرباح والخسائر.

عند إثبات فائدة القرض محاسبياً يجب التمييز بين الحالتين التاليتين:

**الحالة الأولى:** إثبات استحقاق الفائدة وسدادها، يكون القيد:

××	××	من د/ فوائد قرض الشريك (أ)	إلى د/ النقدية (صندوق أو مصرف)
إثبات سداد فوائد قرض الشريك (أ)			

الحالة الثانية: إثبات استحقاق الفائدة وعدم سدادها للشريك، جرت العادة على ترحيل فائدة القرض المستحقة إلى حساب جاري الشريك كحق له ويكون القيد:

من /د/ فوائد قرض الشريك (أ)	إلى /د/ جاري الشريك (أ)	××	××
إثبات استحقاق فوائد قرض الشريك (أ)			

في نهاية السنة المالية تقفل فوائد قروض الشركاء في حساب ملخص الدخل (حساب الأرباح والخسائر)، ويكون القيد على الشكل التالي:

من /د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)	إلى /د/ فوائد قرض الشريك (أ)	××	××
إقفال فوائد قرض الشريك (أ)			

مسألة (5): شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و(ب)، بتاريخ 2018/09/01 اقترضت الشركة من الشريك (ب) مبلغ 200,000 ل.س نقداً لمدة سنتين بفائدة سنوية 12%، وتضمن الاتفاق أن تقوم الشركة بسداد الفوائد المستحقة عن كل سنة نقداً، ويتم سداد القرض دفعة واحدة بعد سنتين.

المطلوب: القيود المحاسبية المتعلقة بمعالجة القرض وفوائده في دفاتر شركة التضامن.

الحل:

2018/09/01			
من /د/ الصندوق	إلى /د/ قرض الشريك (ب)	200,000	200,000
إثبات استلام القرض من الشريك (ب)			
2018/12/31			
من /د/ فوائد قرض الشريك (ب)	إلى /د/ الصندوق	8,000	8,000
إثبات سداد فوائد قرض الشريك (ب)			
فوائد قرض الشريك (ب) = $200,000 \times 12\% \times \frac{4}{12} = 8,000$ ل.س			
من /د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)	إلى /د/ فوائد قرض الشريك (ب)	8,000	8,000
إقفال فوائد قرض الشريك (ب)			

2019/12/31			
إلى د/ الصندوق	من د/ فوائد قرض الشريك (ب)	24,000	24,000
إثبات سداد فوائد قرض الشريك (ب)			
فوائد قرض الشريك (ب) = $200,000 \times 12\% = 24,000$ ل.س			
إلى د/ فوائد قرض الشريك (ب)	من د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)	24,000	24,000
إقفال فوائد قرض الشريك (ب)			
2020/09/01			
إلى د/ الصندوق	من د/ قرض الشريك (ب)	200,000	200,000
سداد قيمة قرض الشريك (ب)			
إلى د/ الصندوق	من د/ فوائد قرض الشريك (ب)	16,000	16,000
إثبات سداد فوائد قرض الشريك (ب)			
فوائد قرض الشريك (ب) = $200,000 \times 12\% \times \frac{8}{12} = 16,000$ ل.س			
2020/12/31			
إلى د/ فوائد قرض الشريك (ب)	من د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)	16,000	16,000
إقفال فوائد قرض الشريك (ب)			

تجدر الإشارة إلى أن المبلغ المقترض من الشريك يمكن أن يظهر في حساب قرض الشريك دون إضافة الفوائد إليه، تماماً كما ورد في المسألة رقم (5)، إذ تعالج الفوائد دفترياً في مواعيدها.

ولكن يمكن أن يتم الاتفاق على سداد القرض والفوائد معاً بتاريخ استحقاق القرض، في هذه الحالة تضاف الفوائد إلى مبلغ القرض وتسجل في حساب قرض الشريك، وبهذا يكون المبلغ المقبوض من الشريك عند استلام القرض أقل من قيمة القرض، ويسجل الفرق في حساب خاص يسمى حساب فوائد مدينة مستحقة (أو غير مدفوعة)، يتناقص رصيده من عام إلى آخر بمقدار الفوائد المستحقة عن كل عام. ولتوضيح ذلك نأخذ المثال التالي:





مسألة (6): شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و(ب), بتاريخ 2018/09/01 اقترضت الشركة من الشريك (ب) مبلغ 200,000 ل.س نقداً لمدة سنتين بفائدة سنوية 12%, وتضمن الاتفاق أن تقوم الشركة بسداد القرض مع فوائده للشريك (ب) دفعة واحدة بعد سنتين.

المطلوب: القيود المحاسبية المتعلقة بمعالجة القرض وفوائده في دفاتر شركة التضامن.

الحل:

2018/09/01			
إلى د/ قرض الشريك (ب)	من مذكورين: د/ الصندوق د/ فوائد مدينة مستحقة	248,000	200,000 48,000
إثبات استلام القرض من الشريك (ب) فوائد القرض = $200,000 \times 12\% \times 2$ سنة = 48,000 ل.س			
2018/12/31			
إلى د/ فوائد مدينة مستحقة	من د/ فوائد قرض الشريك (ب)	8,000	8,000
إثبات استحقاق فوائد قرض الشريك (ب) عن عام 2018 فوائد قرض الشريك (ب) = $\frac{4}{12} \times 12\% \times 200,000 = 8,000$ ل.س			
إلى د/ فوائد قرض الشريك (ب)	من د/ ملخص الدخل (د/ أ.خ.)	8,000	8,000
إقفال فوائد قرض الشريك (ب) المستحقة عن عام 2018			
2019/12/31			
إلى د/ فوائد مدينة مستحقة	من د/ فوائد قرض الشريك (ب)	24,000	24,000
إثبات استحقاق فوائد قرض الشريك (ب) عن عام 2019 فوائد قرض الشريك (ب) = $200,000 \times 12\% = 24,000$ ل.س			
إلى د/ فوائد قرض الشريك (ب)	من د/ ملخص الدخل (د/ أ.خ.)	24,000	24,000
إقفال فوائد قرض الشريك (ب) المستحقة عن عام 2019			

2020/09/01			
إلى ح/ الصندوق	من ح/ قرض الشريك (ب)	248,000	248,000
سداد قيمة قرض الشريك (ب) مع الفوائد بتاريخ استحقاق القرض			
2020/12/31			
إلى ح/ فوائد مدينة مستحقة	من ح/ فوائد قرض الشريك (ب)		
إثبات الفوائد المستحقة عن عام 2020			
فوائد قرض الشريك (ب) = $\frac{8}{12} \times 12\% \times 200,000 = 16,000$ ل.س			
إلى ح/ فوائد قرض الشريك (ب)	من ح/ ملخص الدخل (ح. أ. خ.)	16,000	16,000
إقفال فوائد قرض الشريك (ب) المستحقة عن عام 2020			

### ثانياً: إقراض الشركاء (القرض المدين أو القرض الممنوح من الشركة إلى الشريك)

قد يقوم أحد الشركاء بالاقتراض من الشركة، وينظم عادة عقد إقراض الشركة للشريك يحدد فيه قيمة القرض وشروط منحه (معدل الفائدة، تاريخ استحقاق الفائدة، تاريخ سداد القرض، كيفية سداد القرض سواء دفعة واحدة أو على دفعات منتظمة أو غير منتظمة).

عند تسليم مبلغ القرض الممنوح للشريك يجعل حساب القرض الممنوح للشريك مديناً وحساب النقدية (صندوق أو مصرف) دائناً، ويكون القيد على الشكل التالي:

إلى ح/ النقدية (صندوق أو مصرف)	من ح/ القرض الممنوح للشريك (أ)	××	××
إثبات تقديم قرض للشريك (أ)			

ويظهر القرض الممنوح للشريك في طرف الأصول في ميزانية شركة التضامن، وعند قيام الشريك بسداد قيمة القرض للشركة يجعل حساب النقدية (صندوق أو مصرف) مديناً وحساب القرض الممنوح للشريك دائناً، ويكون القيد على الشكل التالي:

من د/ النقدية (صندوق أو مصرف)	إلى د/ القرض الممنوح للشريك (أ)	××	××
سداد الشريك (أ) لقيمة القرض للشركة			

**فائدة القرض الممنوح للشريك:** يترتب على قيام الشركة بإقراض الشركاء، بأن يقوم الشركاء بدفع فائدة بنسبة معينة محددة في عقد القرض إلى الشركة، وتعتبر هذه الفائدة إيراداً للشركة، وتقتل فوائد القروض الممنوحة للشركاء في حساب ملخص الدخل (حساب الأرباح والخسائر) وليس في حساب توزيع الأرباح والخسائر.

عند إثبات فائدة القرض الممنوح للشريك محاسبياً يجب التمييز بين الحالتين التاليتين:

**الحالة الأولى:** إثبات استحقاق الفائدة وسدادها من قبل الشريك، يكون القيد:

من د/ النقدية (صندوق أو مصرف)	إلى د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (أ)	××	××
إثبات استلام فوائد القرض المستحقة على الشريك (أ)			

**الحالة الثانية:** إثبات استحقاق الفائدة وعدم سدادها من قبل الشريك، جرت العادة على ترحيل فائدة القرض المستحقة إلى حساب جاري الشريك كالتزام عليه ويكون القيد:

من د/ جاري الشريك (أ)	إلى د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (أ)	××	××
إثبات فوائد القرض المستحقة على الشريك (أ)			

في نهاية السنة المالية تقتل فوائد القروض الممنوحة للشركاء سواء سددت أم لم تسدد في حساب ملخص الدخل (حساب الأرباح والخسائر)، ويكون القيد على الشكل التالي:

من د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (أ)	إلى د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)	××	××
إقفال فوائد القرض الممنوح للشريك (أ)			

**مسألة (7):** شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و(ب)، بتاريخ 2018/09/01 أقرضت الشركة الشريك (ب) مبلغ 240,000 ل.س نقداً لمدة سنتين بفائدة سنوية 15%، وتضمن الاتفاق أن يقوم الشريك بسداد الفوائد المستحقة عن كل سنة نقداً في نهايتها، ويتم سداد القرض دفعة واحدة بعد سنتين.

**المطلوب:** القيود المحاسبية المتعلقة بمعالجة القرض وفوائده في دفاتر شركة التضامن.

الحل:

2018/09/01			
إلى د/ الصندوق	من د/ القرض الممنوح للشريك (ب)	240,000	240,000
إثبات تقديم قرض للشريك (ب)			
2018/12/31			
إلى د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)	من د/ الصندوق	12,000	12,000
إثبات استلام فوائد القرض المستحقة على الشريك (ب)			
فوائد قرض الشريك (ب) = $240,000 \times 15\% \times \frac{4}{12} = 12,000$ ل.س			
إلى د/ ملخص الدخل (د.أ.خ.)	من د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)	12,000	12,000
إقفال فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)			
2019/12/31			
إلى د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)	من د/ الصندوق	36,000	36,000
إثبات استلام فوائد القرض المستحقة على الشريك (ب)			
فوائد قرض الشريك (ب) = $240,000 \times 15\% = 36,000$ ل.س			
إلى د/ ملخص الدخل (د.أ.خ.)	من د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)	36,000	36,000
إقفال فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)			
2020/09/01			
إلى د/ القرض الممنوح للشريك (ب)	من د/ الصندوق	240,000	240,000
سداد الشريك (ب) لقيمة القرض للشركة			
إلى د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)	من د/ الصندوق	24,000	24,000
إثبات استلام فوائد القرض المستحقة على الشريك (ب)			
فوائد قرض الشريك (ب) = $240,000 \times 15\% \times \frac{8}{12} = 24,000$ ل.س			

2020/12/31			
		24,000	24,000
من د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب) إلى د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)			

وإذا تم الاتفاق مع الشريك على أن يسدد القرض والفوائد معاً بتاريخ استحقاق القرض، في هذه الحالة تتضمن قيمة القرض الممنوح للشريك الفوائد المترتبة عليه عن كامل مدة القرض، وينجم عن ذلك أن المبلغ المدفوع للشريك يكون أقل من قيمة القرض الواجب على الشريك سداًه بتاريخ الاستحقاق، ويسجل الفرق في حساب خاص يسمى حساب فوائد دائنة مستحقة، ويتناقص رصيد هذا الحساب سنوياً بمقدار حصة كل سنة من فوائد القرض. ولتوضيح ذلك نأخذ المثال التالي:

**مسألة (8):** شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و(ب)، بتاريخ 2018/09/01 أقرضت الشركة الشريك (ب) مبلغ 240,000 ل.س نقداً لمدة سنتين بفائدة سنوية 15%، وتضمن الاتفاق أن يقوم الشريك بسداد القرض مع فوائده للشركة نقداً دفعة واحدة بعد سنتين.  
المطلوب: القيود المحاسبية المتعلقة بمعالجة القرض وفوائده في دفاتر شركة التضامن.

**الحل:**

2018/09/01			
			312,000
إلى مذكورين:	من د/ القرض الممنوح للشريك (ب)		
د/ الصندوق		240,000	
د/ فوائد دائنة مستحقة		72,000	
إثبات تقديم قرض للشريك (ب) وتضمينه الفوائد عن كامل مدة القرض فوائد القرض = $240,000 \times 15\% \times 2$ سنة = 72,000 ل.س			
2018/12/31			
		12,000	12,000
إثبات فوائد القرض المستحقة على الشريك (ب) عن عام 2018			

فوائد قرض الشريك (ب) = $\frac{4}{12} \times 15\% \times 240,000 = 12,000$ ل.س			
12,000	12,000	من د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب) إلى د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)	
إقفال فوائد القرض الممنوح للشريك (ب) المستحقة عن عام 2018			
2019/12/31			
36,000	36,000	من د/ فوائد دائنة مستحقة إلى د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)	
إثبات فوائد القرض المستحقة على الشريك (ب) عن عام 2019 فوائد قرض الشريك (ب) = $15\% \times 240,000 = 36,000$ ل.س			
36,000	36,000	من د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب) إلى د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)	
إقفال فوائد القرض الممنوح للشريك (ب) المستحقة عن عام 2019			
2020/09/01			
312,000	312,000	من د/ الصندوق إلى د/ القرض الممنوح للشريك (ب)	
سداد الشريك (ب) لقيمة القرض للشركة مع الفوائد المستحقة على القرض			
2020/12/31			
24,000	24,000	من د/ فوائد دائنة مستحقة إلى د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب)	
إثبات فوائد القرض المستحقة على الشريك (ب) عن عام 2020 فوائد قرض الشريك (ب) = $\frac{8}{12} \times 15\% \times 240,000 = 24,000$ ل.س			
24,000	24,000	من د/ فوائد القرض الممنوح للشريك (ب) إلى د/ ملخص الدخل (د/ أ. خ.)	
إقفال فوائد القرض الممنوح للشريك (ب) المستحقة عن عام 2020			

### 3-4 المعالجة المحاسبية لرواتب ومكافآت الشركاء Partners' Salaries and Bonuses

يتولى الشركاء في شركات التضامن إدارة شركتهم شخصياً، وقد يتفوقون على تسمية أحدهم، مما تتوفر لديه الخبرة والمهارة الإدارية، مديراً للشركة، على أن يتم إثبات ذلك في عقد الشركة. وفي حال لم ينص العقد على ذلك، يحق لجميع الشركاء إدارة الشركة. ومن النادر أن يعين مدير للشركة من غير الشركاء. فالشريك مسؤوليته غير محدودة ومن مصلحته نجاح أعمال الشركة، وهذا لا ينطبق على المدير غير الشريك.

يمنح الشريك المدير عادةً تعويضاً مناسباً مقابل أعباء الإدارة التي يتحملها بشرط موافقة كافة الشركاء. ويجب أن يحدد عقد الشركة الراتب الشهري الذي يتقاضاه المدير، وإذا كانت تعويضات المدير محتسبة كنسبة من الربح فإنها تسمى مكافأة، وفي هذه الحالة يجب أن يحدد عقد الشركة نسبة المكافأة وكيفية احتسابها.

الراتب أو المكافأة المدفوعتان للشريك المدير لا يعتبران من النفقات التشغيلية في الشركة، ولا يجوز تحميل ملخص الدخل (حساب الأرباح والخسائر) بهم، وإنما يعتبران توزيعاً للربح ويقفلان في حساب توزيع الأرباح والخسائر.

#### أولاً: المعالجة المحاسبية لرواتب الشركاء

في حالة سداد راتب الشريك خلال العام يجعل حساب راتب الشريك مديناً وحساب النقدية دائناً، ويكون القيد:

××	××	من ح/ راتب الشريك (ب)	إلى ح/ النقدية
إثبات الجزء المدفوع من راتب الشريك (ب)			

في حالة وجود جزء مستحق من راتب الشريك في نهاية العام غير مدفوعة له تضاف إلى حسابه الجاري، فيجعل حساب راتب الشريك مديناً وحساب جاري الشريك دائناً، ويكون القيد:

××	××	من ح/ راتب الشريك (ب)	إلى ح/ جاري الشريك (ب)
----	----	-----------------------	------------------------

إثبات الجزء المستحق وغير المدفوع من راتب الشريك (ب)

في نهاية العام يتم إقفال كامل راتب الشريك سواء دفع أم لم يدفع في حساب توزيع الأرباح والخسائر، ويكون القيد:

××	××	من ح/ ت. أ. خ.	إلى ح/ راتب الشريك (ب)
إقفال راتب الشريك (ب)			

ثانياً: المعالجة المحاسبية لمكافآت الشركاء

قد ينص عقد الشركة على احتساب المكافأة على أساس نسبة مئوية من الربح الصافي مباشرة، وفي هذه الحالة تحسب المكافأة على الشكل التالي:

$$\text{المكافأة} = \text{صافي الربح} \times \text{نسبة المكافأة}$$

وقد ينص عقد الشركة على احتساب المكافأة على أساس نسبة مئوية من الربح الصافي بعد اقتطاع المكافأة، وفي هذه الحالة تحسب المكافأة على الشكل التالي:

$$\text{المكافأة} = \text{صافي الربح} \times \frac{\text{نسبة المكافأة}}{100 + \text{نسبة المكافأة}}$$

في حالة سداد مكافأة الشريك في نهاية العام يجعل حساب مكافأة الشريك مدينياً وحساب النقدية دائناً، ويكون القيد:

××	××	من ح/ مكافأة الشريك (ب)	إلى ح/ النقدية
إثبات سداد مكافأة الشريك (ب)			

في حالة استحقاق مكافأة الشريك في نهاية العام يجعل حساب مكافأة الشريك مدينياً وحساب جاري الشريك دائناً، ويكون القيد:





××	××	من د/ مكافأة الشريك (ب)	إلى د/ جاري الشريك (ب)
إثبات استحقاق مكافأة الشريك (ب)			

في نهاية العام يتم إقفال كامل مكافأة الشريك سواء دفعت أم لم تدفع في حساب توزيع الأرباح والخسائر، ويكون القيد:

××	××	من د/ ت. أ. خ.	إلى د/ مكافأة الشريك (ب)
إقفال مكافأة الشريك (ب)			

**مسألة (9):** أحمد وسامر ومحمد شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 3 : 1 على التوالي، وقد نص عقد الشركة على منح الشريك سامر راتباً شهرياً قدره 75,000 ل.س لقاء إدارته للشركة، علماً بأن الشريك سامر سحب من راتبه نقداً خلال عام 2019 مبلغ 675,000 ل.س. كما نص عقد الشركة على منح الشريك أحمد مكافأة سنوية قدرها 5% من صافي الربح بعد اقتطاع المكافأة. وقد بلغ صافي ربح الشركة في 2019/12/31 مبلغ 12,600,000 ل.س. المطلوب:

1. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
2. فتح حساب توزيع الأرباح والخسائر وحساب جاري الشركاء.

الحل:

1. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:

675,000	675,000	من د/ راتب الشريك سامر	إلى د/ النقدية
إثبات سحب الشريك سامر لجزء من راتبه خلال عام 2019			
2019/12/31			
225,000	225,000	من د/ راتب الشريك سامر	إلى د/ جاري الشريك سامر

إثبات المستحق من راتب الشريك سامر في حسابه الجاري			
راتب الشريك سامر السنوي = $75,000 \times 12$ شهر = 900,000 ل.س			
الراتب المستحق للشريك سامر = $675,000 - 900,000 = 225,000$ ل.س			
900,000	900,000	من د/ت. أ. خ.	إلى د/ راتب الشريك سامر
إقفال راتب الشريك سامر في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
600,000	600,000	من د/ مكافأة الشريك أحمد	إلى د/ جاري الشريك أحمد
إثبات استحقاق مكافأة الشريك أحمد			
قيمة مكافأة الشريك أحمد = $\frac{5}{105} \times 12,600,000 = 600,000$ ل.س			
600,000	600,000	من د/ت. أ. خ.	إلى د/ مكافأة الشريك أحمد
إقفال مكافأة الشريك أحمد في حساب توزيع الأرباح والخسائر			

2. يظهر حساب توزيع الأرباح والخسائر في 2019/12/31 كما يلي:

حساب توزيع الأرباح والخسائر			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
900,000	إلى د/ راتب الشريك سامر	من د/ ملخص الدخل (من د/ أ. خ.)	12,600,000
600,000	إلى د/ مكافأة الشريك أحمد		
<b>11,100,000</b>	<b>رصيد دائن 2019/12/31</b>		
	إلى د/ جاري الشركاء		
	3,700,000 الشريك أحمد		
	5,550,000 الشريك سامر		
	1,850,000 الشريك محمد		
<b>12,600,000</b>	<b>المجموع</b>	<b>المجموع</b>	<b>12,600,000</b>

2019/12/31

إلى ح/ جاري الشركاء	من ح/ ت. أ. خ.	11,100,000	11,100,000
3,700,000 الشريك أحمد			
5,550,000 الشريك سامر			
1,850,000 الشريك محمد			
<p>إقفال حساب توزيع الأرباح والخسائر في حساب جاري الشركاء وتوزيع الربح الباقي بين الشركاء حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر</p> <p>نصيب الشريك أحمد من الأرباح الباقية = <math>\frac{2}{6} \times 11,100,000 = 3,700,000</math> ل.س</p> <p>نصيب الشريك سامر من الأرباح الباقية = <math>\frac{3}{6} \times 11,100,000 = 5,550,000</math> ل.س</p> <p>نصيب الشريك محمد من الأرباح الباقية = <math>\frac{1}{6} \times 11,100,000 = 1,850,000</math> ل.س</p>			

يظهر حساب جاري الشركاء بتاريخ 2019/12/31 على الشكل التالي:

حساب جاري الشركاء							
البيان	محمد	سامر	أحمد	البيان	محمد	سامر	أحمد
من ح/ راتب سامر	-	225,000	-	رصيد دائن	1,850,000	5,775,000	4,300,000
من ح/ مكافأة أحمد	-	-	600,000	2019/12/31			
من ح/ ت. أ. خ.	1,850,000	5,550,000	3,700,000	يظهر في الميزانية			
المجموع	1,850,000	5,775,000	4,300,000	المجموع	1,850,000	5,775,000	4,300,000

### 3-5 المعالجة المحاسبية لفوائد رأس مال الشركاء Accounting Treatment for Partners Capital Interests

قد يتفق الشركاء على احتساب فائدة على رأس المال، إذا كان دخل الشركة يسمح بذلك. وقد يتم الاتفاق على احتساب فائدة على رأس مال الشركاء بغض النظر عن نتائج أعمال الشركة، ويجب أن يحدد عقد الشركة فيما إذا كانت الفائدة على رأس المال تحتسب فقط في حالة تحقيق أرباح، أم في حالة وجود خسائر أيضاً. كما يجب أن يحدد عقد الشركة المبلغ الذي تحتسب على أساسه الفائدة، هل هو رصيد أول المدة، أو رصيد آخر المدة، أو متوسط رأس المال.

لا تعتبر الفائدة على رأس مال الشركاء عبئاً على الربح، ولا يجوز تحميل ملخص الدخل (حساب الأرباح والخسائر) بها، وإنما تعتبر توزيعاً للربح وتقل في حساب توزيع الأرباح والخسائر.

تجدر الإشارة هنا إلى أن الفائدة على رأس مال الشركاء تحتسب عادةً عندما يكون نتيجة أعمال الشركة ربح، أما في حال كانت نتيجة أعمال الشركة خسارة فيفضل عدم احتساب الفائدة على رأس مال الشركاء. إلا أنه يمكن للشركاء الاتفاق على احتساب أو عدم احتساب الفائدة على رأس المال سواء كانت الشركة رابحة أو خاسرة.

يتم إثبات الفائدة على رأس مال الشركاء من خلال جعل حساب فائدة رأس مال الشركاء مديناً وحساب جاري الشركاء دائناً، ويكون القيد:

إلى ح/ جاري الشركاء ×× الشريك (أ) ×× الشريك (ب)	من ح/ فائدة رأس المال ×× الشريك (أ) ×× الشريك (ب)	××	××
إثبات فائدة رأس المال المستحقة للشركاء			
إلى ح/ فائدة رأس المال	من ح/ ت. أ. خ.	××	××
إقفال فائدة رأس المال في حساب توزيع الأرباح والخسائر			

**مسألة (10):** شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و (ب)، برأس مال قدره 6,000,000 ل.س، موزع بينها بنسبة 2 : 1 على التوالي، وقد حققت الشركة ربحاً صافياً قدره 2,000,000 ل.س في عام 2019، وتضمن عقد الشركة توزيع الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 بين الشريكين، بعد احتساب فائدة على رأس المال قدرها 9% سنوياً.

**والمطلوب:**

1. إثبات المعالجة المحاسبية اللازمة لاحتساب فوائد على رأس مال الشركاء، وتوزيع صافي الربح.
2. فتح حساب توزيع الأرباح والخسائر.

**الحل:**

1. المعالجة المحاسبية اللازمة لاحتساب فوائد على رأس مال الشركاء, وتوزيع صافي الربح:

$$\text{رأس مال الشريك (أ)} = \frac{2}{3} \times 6,000,000 = 4,000,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{رأس مال الشريك (ب)} = \frac{1}{3} \times 6,000,000 = 2,000,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{الفائدة على رأس مال الشريك (أ)} = 9\% \times 4,000,000 = 360,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{الفائدة على رأس مال الشريك (ب)} = 9\% \times 2,000,000 = 180,000 \text{ ل.س.}$$

إلى ح/ جاري الشركاء	من ح/ فائدة رأس المال	540,000	540,000
360,000 الشريك (أ)	360,000 الشريك (أ)		
180,000 الشريك (ب)	180,000 الشريك (ب)		
إثبات فائدة رأس المال المستحقة للشركاء			
إلى ح/ فائدة رأس المال	من ح/ ت. أ. خ.	540,000	540,000
إقفال فائدة رأس المال في حساب توزيع الأرباح والخسائر			

توزيع صافي الربح بعد احتساب فائدة على رأس مال الشركاء: يجب تحديد صافي الربح بعد احتساب فائدة على رأس مال الشركاء, وذلك كما يلي:

المبالغ	البيان
2,000,000	صافي الربح
(540,000)	(-) الفائدة على رأس مال الشريكين
1,460,000	= صافي الربح بعد الفوائد وهو الذي يتم توزيعه

من ثم يتم حساب نصيب كل شريك كما يلي:

$$\text{نصيب الشريك (أ)} = \frac{3}{5} \times 1,460,000 = 876,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك (ب)} = \frac{2}{5} \times 1,460,000 = 584,000 \text{ ل.س.}$$

2. يظهر حساب توزيع الأرباح والخسائر في 2019/12/31 كما يلي:

حساب توزيع الأرباح والخسائر			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
540,000	إلى د/ فائدة رأس المال	2,000,000	من د/ ملخص الدخل (من د/ أ. خ.)
<b>1,460,000</b>	<b>رصيد دائن 2019/12/31</b>		
	إلى د/ جاري الشركاء		
	876,000 الشريك (أ)		
	584,000 الشريك (ب)		
<b>2,000,000</b>	<b>المجموع</b>	<b>2,000,000</b>	<b>المجموع</b>

1,460,000	من د/ ت. أ. خ.	إلى د/ جاري الشركاء	1,460,000
		876,000 الشريك (أ)	
		584,000 الشريك (ب)	
إقفال حساب توزيع الأرباح والخسائر في حساب جاري الشركاء			

### 3-6 المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء Accounting Treatment for Distribution of Profits and Losses between Partners

تهدف شركات التضامن من قيامها بمزاولة النشاط إلى تحقيق الربح، والقيام بتوزيع هذا الربح أو الخسارة بين الشركاء. وغالباً ما يتفق الشركاء فيما بينهم على قواعد توزيع الأرباح والخسائر، وإذا لم ينص عقد الشركة على قواعد توزيع الأرباح والخسائر، وجب اتباع القواعد القانونية في هذا الشأن.

وفي سورية، اعتبر القانون المدني أنه يجب توزيع الأرباح أو الخسائر بنسب حصص الشركاء في رأس المال، وإذا كان أحد الشركاء تقتصر حصته على ما يقوم به من عمل يقدمه للشركة، وجب تقدير نصيبه من الربح أو الخسارة وفقاً لما تستفيد الشركة من العمل الذي يقدمه، وحتى إذا قدم حصة نقدية أو عينية فوق عمله، يكون له نصيب عن هذه الحصة. إلا أنه نادراً ما تتجاهل عقود شركات التضامن طريقة توزيع الأرباح أو الخسائر.

**ملاحظة:** إذا لم ينص عقد الشركة على كيفية توزيع الأرباح أو الخسائر بين الشركاء، فيتم توزيعها بين الشركاء بنسبة حصة كل منهم في رأس مال الشركة.

وأياً كانت الطريقة التي يتفق عليها الشركاء في توزيع الأرباح والخسائر، فإنه يتم ترحيل نصيب كل شريك من صافي الربح إلى الجانب الدائن من حسابه الجاري، بينما يتم تحويل نصيب كل شريك من صافي الخسارة إلى الجانب المدين من حسابه الجاري، وذلك وفقاً لقيود اليومية التالية:

في حالة توزيع الأرباح يكون القيد:

إلى ح/ جاري الشركاء ×× الشريك (أ) ×× الشريك (ب)	من ح/ ت. أ. خ.	××	××
توزيع صافي الربح بين الشركاء			

في حالة توزيع الخسائر يكون القيد:

إلى ح/ ت. أ. خ.	من ح/ جاري الشركاء ×× الشريك (أ) ×× الشريك (ب)	××	××
توزيع صافي الخسارة بين الشركاء			

وفيما يلي بعض الأمثلة التوضيحية عن كيفية توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء:

**مسألة (11):** شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و (ب), اتفقا على توزيع الأرباح أو الخسائر بالتساوي بينهما, وقد حققت الشركة ربحاً صافياً قدره 200,000 ل.س.  
المطلوب: القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

**الحل:**

**القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:**  
تبلغ حصة كل شريك من الربح 100,000 ل.س.

إلى د/ ت. أ. خ.	من د/ أ. خ.	200,000	200,000
إقفال صافي الربح في حساب التوزيع			
إلى د/ جاري الشركاء 100,000 الشريك (أ) 100,000 الشريك (ب)	من د/ ت. أ. خ.	200,000	200,000
توزيع صافي الربح بالتساوي بين الشريكين			

**مسألة (12):** شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و (ب), اتفقا على توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي بينهما, وقد حققت الشركة خسارة صافية قدرها 200,000 ل.س.  
المطلوب: القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

**الحل:**

**القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:**  
تبلغ حصة كل شريك من الخسارة 100,000 ل.س.

إلى د/ أ. خ.	من د/ ت. أ. خ.	200,000	200,000
إقفال صافي الخسارة في حساب التوزيع			
إلى د/ ت. أ. خ.	من د/ جاري الشركاء	200,000	200,000



	100,000 الشريك (أ)	
	100,000 الشريك (ب)	
توزيع صافي الخسارة بالتساوي بين الشريكين		

**مسألة (13):** شركة تضامن مكونة من شريكين (أ) و (ب), برأس مال قدره 3,000,000 ل.س., موزع بينهما بنسبة 2 : 1 على التوالي, حققت الشركة في عام 2019 ربحاً صافياً قدره 450,000 ل.س.  
المطلوب:

1. تحديد نصيب كل شريك من صافي ربح الشركة.

2. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

**الحل:**

1. بما أنه لم يحدد عقد الشركة نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء، فيتم توزيعها بنسبة حصص الشركاء في رأس المال، وذلك كما يلي:

$$\text{حصة الشريك (أ) من صافي الربح} = \frac{2}{3} \times 450,000 = 300,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك (ب) من صافي الربح} = \frac{1}{3} \times 450,000 = 150,000 \text{ ل.س.}$$

2. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:

إلى د/ت. أ. خ.	من د/أ. خ.	450,000	450,000
إقفال صافي الربح في حساب التوزيع			
إلى د/ جاري الشركاء 300,000 الشريك (أ) 150,000 الشريك (ب)	من د/ت. أ. خ.	450,000	450,000
توزيع صافي الربح بين الشريكين بنسبة حصصهم في رأس المال			



**مسألة (14):** شركة تضامن مكونة من الشريكين راقى وسامى برأس مال قدره 10,000,000 ل.س, موزع بينهما بنسبة 3 : 2 على التوالي, وقد حققت الشركة ربحاً صافياً في عام 2019 قدره 1,200,000 ل.س, وتضمن عقد الشركة توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين بنسبة حصصهما في رأس المال بعد خصم ما يلي:

1. يحصل الشريك راقى على مكافأة سنوية قدرها 5% من صافي الربح لقاء بعض الخدمات التي يقدمها للشركة.

2. يحصل الشريك سامى على راتب شهري قدره 8,000 ل.س لقاء القيام ببعض الأعمال الإدارية.

3. تحتسب فائدة على رأس المال بمعدل 5%.

المطلوب:

1. تحديد صافي الربح القابل للتوزيع.

2. تحديد نصيب كل شريك من صافي الربح القابل للتوزيع.

3. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

الحل:

1. مكافأة الشريك راقى =  $1,200,000 \times 5\% = 60,000$  ل.س

الراتب السنوي للشريك سامى =  $8,000 \times 12 = 96,000$  ل.س

الفوائد على رأس المال:

رأس مال الشريك راقى =  $\frac{3}{5} \times 10,000,000 = 6,000,000$  ل.س

رأس مال الشريك سامى =  $\frac{2}{5} \times 10,000,000 = 4,000,000$  ل.س

الفائدة على رأس مال الشريك راقى =  $6,000,000 \times 5\% = 300,000$  ل.س

الفائدة على رأس مال الشريك سامي =  $4,000,000 \times 5\% = 200,000$  ل.س

صافي الربح القابل للتوزيع =  $1,200,000 - (500,000 + 96,000 + 60,000) = 544,000$

2. نصيب الشريك راقى من صافي الربح القابل للتوزيع =  $\frac{3}{5} \times 544,000 = 326,400$  ل.س

نصيب الشريك سامي من صافي الربح القابل للتوزيع =  $\frac{2}{5} \times 544,000 = 217,600$  ل.س

3. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:

في نهاية كل شهر يتم إثبات راتب الشريك سامي بالقيود التالي:			
8,000	8,000	من د/ راتب الشريك سامي	إلى د/ الصندوق
إثبات دفع راتب الشريك سامي			
2019/12/31			
60,000	60,000	من د/ مكافأة الشريك راقى	إلى د/ جاري الشريك راقى
إثبات مكافأة الشريك راقى وتحويلها إلى حسابه الجاري			
1,200,000	1,200,000	من د/ أ. خ.	إلى د/ ت. أ. خ.
إقفال صافي الربح في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
60,000	60,000	من د/ ت. أ. خ.	إلى د/ مكافأة الشريك راقى
إقفال مكافأة الشريك راقى في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
96,000	96,000	من د/ ت. أ. خ.	إلى د/ راتب الشريك سامي
إقفال راتب الشريك سامي في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
500,000	500,000	من د/ فائدة رأس المال	إلى د/ جاري الشركاء
		300,000 الشريك راقى	300,000 الشريك راقى
		200,000 الشريك سامي	200,000 الشريك سامي
إثبات فائدة رأس المال المستحقة للشركاء			
500,000	500,000	من د/ ت. أ. خ.	إلى د/ فائدة رأس المال

إقفال فائدة رأس المال في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
إلى ح/ جاري الشركاء	من ح/ ت. أ. خ.	544,000	544,000
326,400 الشريك (أ)			
217,600 الشريك (ب)			
توزيع صافي الربح القابل للتوزيع بين الشريكين بنسبة حصصهما في رأس المال			

تمرين شامل: في 2019/01/01 اتفق فادي ومهند على تأسيس شركة تضامن برأس مال قدره 3,000,000 ل.س موزع بينهما بنسبة 2 : 3 على التوالي.

في 2019/01/03 سدد فادي حصته في رأس المال كما يلي: 500,000 ل.س نقداً والباقي بشيك.

في 2019/01/05 قدم مهند ميزانية محله التجاري وكانت كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	1,900,000	مباني		1,200,000
		بضائع		400,000
دائنون	200,000	زيائن	220,000	
أوراق دفع	80,000	(-) م. د. م. فيها	(20,000)	200,000
		أوراق قبض	130,000	
		(-) م. خصم أوراق قبض	(10,000)	120,000
		استثمارات		180,000
		صندوق		80,000
المجموع	2,180,000	المجموع		2,180,000

اتفق الشريكان على اعتبار الأصول والخصوم المقدمة من الشريك مهند سداداً لكامل حصته في رأس المال.

ولقد توفرت لديك المعلومات التالية حول الشركة عن عام 2019:

1. سحب الشريك فادي مبلغ 100,000 ل.س نقداً لمصروفاته الشخصية وبضائع لاستعمالاته المنزلية بمبلغ 50,000 ل.س قومت بسعر البيع، وسحب الشريك مهند مبلغ 90,000 ل.س نقداً لمصروفاته الشخصية وبضائع لاستعمالاته المنزلية بمبلغ 110,000 ل.س قومت بسعر الشراء. وقد نص عقد الشركة على احتساب فوائد على المسحوبات بمعدل 8% سنوياً، علماً أن متوسط فترة السحب للشريك فادي 8 أشهر وللشريك مهند 6 أشهر.
2. نص عقد الشركة على احتساب فوائد على رأس مال الشركاء بمعدل 12% سنوياً.
3. يحتسب للشريك مهند راتب شهري قدره 7,000 ل.س، سحب منه خلال العام مبلغ وقدره 70,000 ل.س نقداً.
4. يمنح الشريك فادي مكافأة سنوية في نهاية العام قدرها 50,000 ل.س.
5. حققت الشركة خلال عام 2019 ربحاً صافياً قدره 1,200,000 ل.س.

المطلوب:

1. كتابة القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن لإثبات سداد الشركاء لحصصهم في رأس مال الشركة.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن بتاريخ 2019/01/05.
3. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن والمتعلقة بالعمليات السابقة.
4. فتح حساب توزيع الأرباح والخسائر وحساب جاري الشركاء.

الحل:

$$\text{حصة الشريك فادي في رأس المال} = \frac{2}{5} \times 3,000,000 = 1,200,000 \text{ ل.س}$$

$$\text{حصة الشريك مهند في رأس المال} = \frac{3}{5} \times 3,000,000 = 1,800,000 \text{ ل.س}$$

1. إثبات القيود المحاسبية المتعلقة بتكوين شركة التضامن:

بتاريخ 2019/01/01			
إلى د/ رأس المال	من د/ حصص الشركاء	3,000,000	3,000,000
1,200,000 حصة الشريك فادي	1,200,000 حصة الشريك فادي		
1,800,000 حصة الشريك مهند	1,800,000 حصة الشريك مهند		
إثبات رأس المال وتعهد الشركاء بسداد حصصهم			
بتاريخ 2019/01/03			
إلى د/ حصة الشريك فادي	من مذكورين:	1,200,000	
	د/ الصندوق		500,000
	د/ المصرف		700,000
سداد الشريك فادي لحصته في رأس المال نقداً وبشيك			
بتاريخ 2019/01/05			
صافي أصول منشأة مهند = مجموع الأصول - الالتزامات = (1,200,000 + 400,000 + 20,000 + 80,000 + 200,000) - (220,000 + 130,000 + 180,000 + 80,000) = 1,900,000 ل.س.			
صافي أصول منشأة مهند (1,900,000) < حصة الشريك مهند في رأس مال الشركة (1,800,000)، وبالتالي الفرق يعتبر بمثابة احتياطي رأسمالي حسب الاتفاق.			
بالتالي يكون قيد سداد الشريك مهند لحصته في رأس المال على الشكل التالي:			
إلى مذكورين:	من مذكورين:		
د/ م. د. م. فيها	د/ ميانى	20,000	1,200,000
د/ م. خصم أوراق قبض	د/ بضائع	10,000	400,000
د/ دائنون	د/ زبائن	200,000	220,000
د/ أوراق دفع	د/ أوراق قبض	80,000	130,000
د/ حصة الشريك مهند	د/ استثمارات	1,800,000	180,000
د/ احتياطي رأسمالي	د/ صندوق	100,000	80,000
إثبات سداد الشريك مهند لحصته في رأس المال من خلال تقديم ميزانية محله التجاري			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/01/05 تظهر على الشكل التالي:

الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن بتاريخ 2019/01/05				
البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	3,000,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
1,200,000 رأسمال الشريك فادي		مباني		1,200,000
1,800,000 رأسمال الشريك مهند		<u>أصول متداولة:</u>		
		بضائع		400,000
احتياطي رأسمالي	100,000	زبائن	220,000	
دائنون	200,000	(-) م. د. م. فيها	(20,000)	200,000
أوراق دفع	80,000	أوراق قبض	130,000	
		(-) م. خصم أ. ق.	(10,000)	120,000
		استثمارات		180,000
		صندوق		580,000
		مصرف		700,000
<b>المجموع</b>	<b>3,380,000</b>	<b>المجموع</b>		<b>3,380,000</b>

3. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:

إلى مذكورين:	من د/ مسحوبات الشركاء		350,000
د/ الصندوق	150,000 شريك فادي	190,000	
د/ المشتريات	200,000 شريك مهند	110,000	
د/ المبيعات		50,000	
إثبات مسحوبات الشركاء خلال عام 2019			
إلى د/ الصندوق	من د/ راتب الشريك مهند	70,000	70,000
إثبات الجزء المسدد من راتب الشريك مهند			

2019/12/31			
إلى د/ مسحوبات الشركاء 150,000 شريك فادي 200,000 شريك مهند	من د/ جاري الشركاء 150,000 شريك فادي 200,000 شريك مهند	350,000	350,000
إقفال مسحوبات كل شريك في حسابه الجاري الخاص به			
إلى د/ فوائد المسحوبات 8,000 شريك فادي 8,000 شريك مهند	من د/ جاري الشركاء 8,000 شريك فادي 8,000 شريك مهند	16,000	16,000
إثبات فوائد مسحوبات الشركاء $\text{فائدة مسحوبات الشريك فادي} = \frac{8}{12} \times 8\% \times 150,000 = 8,000 \text{ ل.س.}$ $\text{فائدة مسحوبات الشريك مهند} = \frac{6}{12} \times 8\% \times 200,000 = 8,000 \text{ ل.س.}$			
إلى د/ ت. أ. خ.	من د/ فوائد المسحوبات	16,000	16,000
إقفال فوائد مسحوبات الشركاء في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
إلى د/ جاري الشركاء 144,000 شريك فادي 216,000 شريك مهند	من د/ فائدة رأس المال 144,000 شريك فادي 216,000 شريك مهند	360,000	360,000
إثبات فائدة رأس المال المستحقة للشركاء $\text{فائدة رأس مال الشريك فادي} = 12\% \times 1,200,000 = 144,000 \text{ ل.س.}$ $\text{فائدة مسحوبات الشريك مهند} = 12\% \times 1,800,000 = 216,000 \text{ ل.س.}$			
إلى د/ فائدة رأس المال	من د/ ت. أ. خ.	360,000	360,000
إقفال فائدة رأس المال في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
إلى د/ جاري الشريك مهند	من د/ راتب الشريك مهند	14,000	14,000
إثبات الجزء المستحق وغير المسدد من راتب الشريك مهند في حسابه الجاري			



راتب الشريك مهند السنوي = 7,000 × 12 شهر = 84,000 ل.س			
الراتب المستحق للشريك مهند = 84,000 - 70,000 = 14,000 ل.س			
84,000	من د/ت. أ. خ.	إلى د/ راتب الشريك مهند	84,000
إقفال راتب الشريك مهند في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
50,000	من د/ مكافأة الشريك فادي	إلى د/ جاري الشريك فادي	50,000
إثبات استحقاق مكافأة الشريك فادي			
50,000	من د/ت. أ. خ.	إلى د/ مكافأة الشريك فادي	50,000
إقفال مكافأة الشريك فادي في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
1,200,000	من د/ أ. خ.	إلى د/ت. أ. خ.	1,200,000
إقفال صافي الربح في حساب توزيع الأرباح والخسائر			

4. يظهر حساب توزيع الأرباح والخسائر في 2019/12/31 كما يلي:

حساب توزيع الأرباح والخسائر			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
360,000	إلى د/ فائدة رأس المال	من د/ ملخص الدخل (من د/ أ. خ.)	1,200,000
84,000	إلى د/ راتب الشريك مهند	من د/ فوائد المسحوبات	16,000
50,000	إلى د/ مكافأة الشريك فادي		
722,000	رصيد دائن 2019/12/31		
	إلى د/ جاري الشركاء		
	288,800 الشريك فادي		
	433,200 الشريك مهند		
1,216,000	المجموع	المجموع	1,216,000

2019/12/31			
إلى ح/ جاري الشركاء	من ح/ ت. أ. خ.	722,000	722,000
الشريك فادي 288,800			
الشريك مهند 433,200			
<p>إقفال حساب توزيع الأرباح والخسائر في حساب جاري الشركاء وتوزيع الربح الباقي بين الشركاء حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر</p> <p>نصيب الشريك فادي من الأرباح الباقية = <math>\frac{2}{5} \times 722,000 = 288,800</math> ل.س</p> <p>نصيب الشريك مهند من الأرباح الباقية = <math>\frac{3}{5} \times 722,000 = 433,200</math> ل.س</p>			

يظهر حساب جاري الشركاء بتاريخ 2019/12/31 على الشكل التالي:

البيان	مهند	فادي	البيان	مهند	فادي
من ح/ فائدة رأس المال	216,000	144,000	إلى ح/ مسحوبات الشركاء	200,000	150,000
من ح/ راتب الشريك مهند	14,000	-	إلى ح/ فوائد المسحوبات	8,000	8,000
من ح/ مكافأة الشريك فادي	-	50,000			
من ح/ ت. أ. خ.	433,200	288,800	<b>رصيد دائن 2019/12/31</b>	<b>455,200</b>	<b>324,800</b>
			<b>يظهر في الميزانية</b>		
المجموع	663,200	482,800	المجموع	663,200	482,800

## المراجع المستخدمة في الفصل الثالث

### أولاً: المراجع باللغة العربية

1. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2018.
2. الخداش، حسام الدين مصطفى & صيام، وليد زكريا & سويدان، ميشيل سعيد & العكشة، وائل عودة: محاسبة الشركات - أشخاص وأموال، الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2012.
3. حنان، رضوان & العبادي، هيثم & أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2011.
4. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة 5، 2013.
5. شحاته، أحمد بسيوني & عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015.
6. عرييد، نضال & حمادة، رشا & مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008 - 2009.
7. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2005.
8. محمود، منصور حامد & الخولي، هالة عبد الله: أساسيات المحاسبة 2: محاسبة الشركات، مصر، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 2008.

### ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. Kolitz, David: *Financial Accounting: A Concepts-Based Introduction*, Routledge, 2017.
2. Sharma, Divya & Arora, Vineeta: *Accountancy: Accounting for Partnership Firms*, VK Global Publications Private Limited, 2018.



3. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: *Accounting Principles, 13th Edition*, John Wiley & Sons, 2018.

4. Warren, Carl S. & Reeve, James M. & Duchac, Jonathan: *Accounting, Cengage Learning; 27 edition*, 2017.

### أسئلة الفصل الثالث

<b>أولاً: أسئلة صح / خطأ True / False</b>	
الآتي مجموعة من العبارات بعضها صحيح وبعضها خطأ، والمطلوب وضع علامة (✓) أمام العبارة الصحيحة، وعلامة (x) أمام العبارة الخاطئة:	
رقم السؤال	السؤال
1	عند تسجيل حقوق الشريك تجاه الشركة، يجعل حساب جاري الشريك مدين.
2	عند تسجيل التزامات الشريك تجاه الشركة، يجعل حساب جاري الشريك مدين.
3	إن مسحوبات الشركاء خلال العام تقفل في نهاية العام في حساب توزيع الأرباح والخسائر.
4	إن فوائد مسحوبات الشركاء تقفل في نهاية العام في حساب توزيع الأرباح والخسائر.
5	إن فوائد مسحوبات الشركاء تعتبر فوائد مدينة (مصروف للشركة).
6	عند قيام شركة التضامن بالاقتراض من أحد الشركاء، فإن فوائد قرض الشريك تعتبر مصروف على الشركة وتقف في حساب الأرباح والخسائر.
7	عند قيام أحد الشركاء بالاقتراض من شركة التضامن، فإن فوائد القرض الممنوح للشريك تعتبر إيراد للشركة وتقف في حساب توزيع الأرباح والخسائر.
8	عندما يتقاضى أحد الشركاء راتباً من شركة التضامن، يحول الجزء المستحق وغير المقبوض من راتب الشريك إلى حسابه الجاري.
9	عندما يتقاضى أحد الشركاء راتباً من شركة التضامن، يقفل إجمالي راتب الشريك عن العام في حساب الأرباح والخسائر.
10	إذا لم يحدد عقد شركة التضامن كيفية توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء، فيتم توزيعها بالتساوي.

<p><b>ثانياً: أسئلة خيارات متعددة Multiple Choices</b></p> <p>اقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الجواب الصحيح لكل عبارة:</p>
<p>1. عند إقفال مسحوبات الشركاء نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من د/ مسحوبات الشركاء إلى د/ جاري الشركاء</p> <p>B. من د/ مسحوبات الشركاء إلى د/ ت. أ. خ</p> <p>C. من د/ ت. أ. خ إلى د/ مسحوبات الشركاء</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>2. عند إثبات فائدة مسحوبات الشركاء نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من د/ فائدة مسحوبات الشركاء إلى د/ جاري الشركاء</p> <p>B. من د/ فائدة مسحوبات الشركاء إلى د/ ت. أ. خ</p> <p>C. من د/ جاري الشركاء إلى د/ فائدة مسحوبات الشركاء</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>3. عند إقفال فائدة مسحوبات الشركاء نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من د/ فائدة مسحوبات الشركاء إلى د/ أ. خ.</p> <p>B. من د/ فائدة مسحوبات الشركاء إلى د/ ت. أ. خ</p> <p>C. من د/ ت. أ. خ. إلى د/ فائدة مسحوبات الشركاء</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>4. في حال قامت الشركة بالاقتراض من أحد الشركاء، عند إقفال فائدة قرض الشريك نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من د/ أ. خ. إلى د/ فائدة قرض الشريك</p> <p>B. من د/ فائدة قرض الشريك إلى د/ أ. خ.</p> <p>C. من د/ ت. أ. خ. إلى د/ فائدة قرض الشريك</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>5. في حال قامت الشركة بإقراض أحد الشركاء، بالتالي عند إقفال فائدة القرض الممنوح للشريك نسجل القيد التالي:</p>

<p>A. من د/ أ. خ. إلى د/ فائدة القرض الممنوح للشريك</p> <p>B. من د/ فائدة القرض الممنوح للشريك إلى د/ أ. خ.</p> <p>C. من د/ ت. أ. خ. إلى د/ فائدة القرض الممنوح للشريك</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>6. عند إثبات فائدة رأس مال الشركاء نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من د/ فائدة رأس مال الشركاء إلى د/ جاري الشركاء</p> <p>B. من د/ جاري الشركاء إلى د/ فائدة رأس مال الشركاء</p> <p>C. من د/ ت. أ. خ. إلى د/ فائدة رأس مال الشركاء</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>7. عند إقفال فائدة رأس مال الشركاء نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من د/ فائدة رأس مال الشركاء إلى د/ ت. أ. خ.</p> <p>B. من د/ أ. خ. إلى د/ فائدة رأس مال الشركاء</p> <p>C. من د/ ت. أ. خ. إلى د/ فائدة رأس مال الشركاء</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>8. إذا كانت الفائدة المحتسبة على رؤوس أموال الشركاء تبلغ 180,000 ل.س، والفائدة المحتسبة على مسحوبات الشركاء خلال العام تبلغ 50,000 ل.س، والراتب السنوي المنصوص عليه في عقد الشركة لأحد الشركاء يبلغ 80,000 ل.س، والأرباح الباقية للتوزيع بعد أخذ كل ما سبق في الحسبان تبلغ 220,000 ل.س، فإن صافي الربح الذي حققته الشركة خلال العام يبلغ:</p> <p>A. 530,000 ل.س</p> <p>B. 170,000 ل.س</p> <p>C. 430,000 ل.س</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>9. إذا كان صافي الربح الذي حققته شركة تضامن خلال عام 2019 يبلغ 850,000 ل.س، والفائدة المحتسبة على رؤوس أموال الشركاء تبلغ 240,000 ل.س، والفائدة المحتسبة على مسحوبات الشركاء خلال العام تبلغ 36,000 ل.س، والراتب السنوي المنصوص عليه في عقد الشركة لأحد الشركاء يبلغ</p>

75,000 ل.س قبض منه خلال عام 2019 55,000 ل.س، وفائدة القرض الممنوح لأحد الشركاء تبلغ 18,000 ل.س، فإن الأرباح الباقية للتوزيع بعد أخذ كل ما سبق في الحسبان تبلغ:

A. 571,000 ل.س

B. 170,000 ل.س

C. 499,000 ل.س

D. كل ما سبق غير صحيح

### ثالثاً: مسائل غير محلولة

**مسألة (1):** تأسست شركة تضامن في 2019/01/01 مكونة من شريكين (أ) و (ب) برأس مال قدره 1,400,000 ل.س، موزع بينهما بالتساوي، وقد تضمن عقد الشركة ما يلي:

1. تحسب فائدة على رؤوس أموال الشركاء بمعدل 7%.

2. تحسب فائدة على مسحوبات الشركاء بمعدل 6%، وقد بلغت مسحوبات الشركاء خلال العام: الشريك (أ): 60,000 ل.س، الشريك (ب) 40,000 ل.س. مع العلم أن متوسط تاريخ السحب للشركاء هو ستة أشهر.

3. للشريك (أ) رواتب مستحقة الدفع بمبلغ 20,000 ل.س، علماً أن راتبه الشهري 10,000 ل.س.  
4. للشريك (ب) مكافأة مستحقة عن العام تحسب بنسبة 20% من صافي الربح المحقق في 2019/12/31.

5. اقترضت الشركة من الشريك (أ) قرض بمبلغ 100,000 ل.س في 2019/07/01 وذلك لمدة سنة بفائدة سنوية بمعدل 10%، علماً بأن الفائدة على قرض الشريك تستحق مع القرض في 2020/07/01.

6. حققت الشركة خلال عام 2019 ربحاً صافياً قدره 400,000 ل.س.

المطلوب:

1. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن والمتعلقة بالعمليات السابقة.

2. فتح حساب توزيع الأرباح والخسائر وحساب جاري الشركاء.



**مسألة (2):** شركة تضامن مؤلفة من شريكين (أ) و (ب) وقد نص عقد الشركة على أنه يحق لكل شريك سحب مبالغ أو قيم خلال السنة المالية بحدود 45,000 ل.س سنوياً، على أن تحتسب فائدة عليها بمعدل 10% سنوياً، وقد كانت مسحوباتهم خلال عام 2019 كما يلي:

التاريخ السحب	الشريك (أ)	الشريك (ب)
2019/03/14	10,000 ل.س من الصندوق	15,000 ل.س من الصندوق
2019/06/27	-	10,000 ل.س بضاعة بسعر البيع
2019/07/10	15,000 ل.س بضاعة بسعر الشراء	-
2019/09/12	-	15,000 ل.س بشيك
2019/11/22	5,000 ل.س بضاعة بسعر البيع	-

والمطلوب:

1. حساب الفائدة المترتبة على مسحوبات الشريكين على أساس متوسط تاريخ السحب.
2. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
3. فتح حساب مسحوبات الشركاء، حساب فوائد مسحوبات الشركاء، وحساب جاري الشركاء.

**مسألة (3):** شركة تضامن مكونة من شريكين محمد وماهر برأس مال قدره 4,500,000 ل.س، موزع بينهما بنسبة 2 : 1 على التوالي. ولقد توفرت لديك المعلومات التالية حول الشركة عن عام 2019:

1. سحب الشريك محمد مبلغ 150,000 ل.س نقداً لمصروفاته الشخصية وبضائع لاستعمالاته المنزلية بمبلغ 50,000 ل.س قومت بسعر البيع، وسحب الشريك ماهر مبلغ 120,000 ل.س نقداً لمصروفاته الشخصية وبضائع لاستعمالاته المنزلية بمبلغ 80,000 ل.س قومت بسعر الشراء.
2. نص عقد الشركة على احتساب فوائد على مسحوبات الشركاء بمعدل 10% سنوياً، علماً أن متوسط فترة السحب للشريك محمد أربعة أشهر وللشريك ماهر خمسة أشهر.
3. نص عقد الشركة على احتساب فوائد على رؤوس أموال الشركاء بمعدل 12% سنوياً.
4. للشريك ماهر رواتب مستحقة الدفع قدرها 50,000 ل.س مع العلم أن راتبه الشهري يبلغ 25,000 ل.س.
5. يمنح الشريك محمد مكافأة سنوية في نهاية العام قدرها 5% من صافي الربح.

6. حققت الشركة خلال عام 2019 ربحاً صافياً قدره 1,200,000 ل.س.  
7. يتم توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين بنسبة 5 : 3 على التوالي.

المطلوب:

1. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن والمتعلقة بالعمليات السابقة.  
2. فتح حساب توزيع الأرباح والخسائر وحساب جاري الشركاء.

أولاً: جدول إجابات أسئلة صح / خطأ

1. X	2. ✓	3. X	4. ✓	5. X
6. ✓	7. X	8. ✓	9. X	10. X

ثانياً: جدول إجابات أسئلة الخيارات المتعددة

1. D	2. C	3. B	4. A	5. B
6. A	7. C	8. C	9. A	

## الفصل الرابع: التغيير في عقد شركات التضامن

### مقدمة

يعتبر الاتفاق الكتابي بين الشركاء في شركة التضامن من خلال عقد التضامن له صفة الإلزام القانوني، ويجب إشهار جميع التغييرات والتعديلات التي تطرأ على نصوص هذا العقد. فقد يحدث أثناء حياة الشركة وبالاتفاق بين الشركاء تعديل بعض نصوص العقد أو كلها، مثل زيادة رأس مال الشركة، أو تخفيضه، أو انضمام شريك جديد للشركة، أو انفصال بعض الشركاء القدامى مع استمرار الشركاء الباقين في الشركة، أو أية تعديلات أخرى، تتعلق باحتساب فوائد على رؤوس الأموال أو مكافآت للمديرين الشركاء، أو تعديل نسب توزيع الأرباح والخسائر.

ويجب إدخال أية تعديلات تتم في عقد شركة التضامن في العقد، وإشهار هذه التعديلات. ومن الناحية المحاسبية، القضية المهمة هي إثبات هذه التعديلات، والمتمثلة بكل مما يلي:

✓ تعديل رأس المال بالزيادة أو بالتخفيض

✓ انضمام شركاء جدد للشركة أو انفصال شركاء من الشركة

### 1-4 تعديل رأس المال *Capital Adjustment*

#### 1-1-4 زيادة رأس المال *Capital Increase*

إن رأس المال في شركات التضامن ثابت، إلا أنه يجوز للشركاء الاتفاق على تعديل رأس المال بالزيادة أو التخفيض. وقد تحتاج الشركة إلى التوسع في أعمالها، أو قد تحتاج إلى أموال لمقابلة التزاماتها. وقد يتعذر الحصول على هذه الأموال عن طريق الاقتراض، لذلك تلجأ الشركة أو الشركاء إلى الاتفاق على زيادة رأس المال، وتحديد نصيب كل شريك من الزيادة، وكيفية سداد تلك الزيادة.

وقبل قيام الشريك بسداد حصته في رأس المال الجديد يتوجب عليه سداد رصيد حسابه الجاري المدين.

وعند قيام الشريك بسداد رصيد حسابه الجاري المدين نسجل القيد الآتي:

××	××	من ح/ الصندوق أو المصرف	إلى ح/ جاري الشريك ....
سداد الشريك لرصيد حسابه الجاري المدين			

تتم زيادة رأس المال بكل أو ببعض الطرق الآتية:

1. سداد قيمة الزيادة نقداً أو عينياً: بموجب هذه الطريقة يجعل حساب الصندوق أو المصرف وحسابات الأصول المقدمة مدينة، وحساب رأس المال دائناً، ويكون القيد:

××	××	من ح/ الصندوق أو المصرف	إلى ح/ رأس المال
××	××	من ح/ الأصول المقدمة (مباني - آلات - أراضي - بضاعة ...)	×× رأسمال الشريك (أ) ×× رأسمال الشريك (ب)
سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال الجديد نقداً وعينياً			

2. استخدام أرصدة الحسابات الجارية الدائنة للشركاء في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها: تعتبر الأرصدة الدائنة للشركاء بمثابة استحقاقات لهم على الشركة، يجب دفعها لهم، ويمكنهم استخدام أرصدة هذه الحسابات لسداد نصيبهم من زيادة رأس المال، ويتم إثبات ذلك من خلال القيد الآتي:

××	××	من ح/ جاري الشركاء	إلى ح/ رأس المال
×× جاري الشريك (أ)	×× رأس مال الشريك (أ)	×× جاري الشريك (ب)	×× رأس مال الشريك (ب)
استخدام أرصدة الحسابات الجارية الدائنة للشركاء في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها			

3. استخدام الاحتياطات العامة والأرباح المحتجزة في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها: تعتبر الاحتياطات توزيعاً للربح وليست عبئاً عليه، ويتم تشكيلها لأغراض دعم المركز المالي للشركة، وتحتجز الاحتياطات من الأرباح السنوية ولا توزع على الشركاء.

عند استخدام الاحتياطات العامة أو الأرباح المحتجزة في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها نسجل القيد

الآتي:

إلى ح/ رأس المال ×× رأس مال الشريك (أ) ×× رأس مال الشريك (ب)	من ح/ الاحتياطيات من ح/ الأرباح المحتجزة	××	×× ××
استخدام الاحتياطيات العامة أو الأرباح المحتجزة في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها			

يتم توزيع الاحتياطيات العامة والأرباح المحتجزة بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.

**4. استخدام قروض الشركاء الدائنة في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها:** يمكن للشريك استخدام قرضه الدائن في سداد حصته من زيادة رأس المال، وذلك إذا كان موعد استحقاق أو سداد القرض متفقاً مع موعد زيادة رأس المال، وإلا فلا يجوز للشريك استخدام هذا القرض لسداد الحصة، إلا إذا تم الاتفاق بين الشركاء على ذلك، ويتوقف سريان الفائدة على القرض منذ تاريخ الاتفاق على تحويله إلى رأس المال. عند استخدام الشريك لقرضه الدائن في سداد كامل حصته في زيادة رأس المال أو جزء منها نسجل القيد الآتي:

إلى ح/ رأس المال الشريك (ب)	من ح/ قرض الشريك (ب)	××	××
استخدام الشريك (ب) لقرضه الدائن في سداد جزء من حصته في زيادة رأس المال			

**5. استخدام أرباح إعادة تقدير الأصول (الموجودات) في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها:** في حال تم الاتفاق بين الشركاء على إعادة تقدير قيم الموجودات، فإن الإثبات المحاسبي يكون بجعل حساب إعادة التقدير مديناً بالنقص في قيم الموجودات، ودائناً بالزيادة في قيم الموجودات. يتم ترصيد حساب إعادة التقدير ويوزع رصيده على جميع الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر، فإذا كان رصيد حساب إعادة التقدير دائناً (كما هو متوقع في حالتنا هذه)، فإن ذلك يعني وجود أرباح نتيجة إعادة التقدير، وبالتالي تستخدم الأرباح الناتجة عن إعادة التقدير في زيادة رأس المال.

في حالة كانت القيم التقديرية للأصول (الموجودات) أكبر من القيم الدفترية، نسجل القيد الآتي:

إلى ح/ إعادة التقدير	من ح/ الأصول (حسب نوعها وبمقدار زيادة كل أصل)	××	××
إثبات الزيادة في قيم الأصول			

في حالة كانت القيم التقديرية للأصول (الموجودات) أصغر من القيم الدفترية، نسجل القيد الآتي:

إلى ح/ الأصول (حسب نوعها وبمقدار انخفاض كل أصل)	من ح/ إعادة التقدير	××	××
إثبات الانخفاض في قيم الأصول			

وبعد ذلك يتم فتح حساب إعادة التقدير وترصيده، وبالتالي إذا كان رصيد حساب إعادة التقدير دائماً (أي) أرباح ناتجة عن إعادة التقدير، تستخدم أرباح إعادة التقدير في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها، ويكون القيد:

إلى ح/ رأس المال ×× رأس مال الشريك (أ) ×× رأس مال الشريك (ب)	من ح/ إعادة التقدير	××	××
استخدام أرباح إعادة تقدير قيم الأصول في سداد الزيادة المطلوبة أو جزء منها			

**مسألة (1):** شركة تضامن مكونة من الشريكين وسيم ووائل، يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة حصصهم في رأس المال، ويبلغ رأس مال الشركة 4,000,000 ل.س، موزع بينهم بنسبة 3 : 1 على التوالي، وكانت ميزانية الشركة في 2019/12/31 كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	أصول ثابتة:	4,000,000	رأس المال
2,250,000	سيارات	3,000,000	رأس مال الشريك وسيم
350,000	أثاث	1,000,000	رأس مال الشريك وائل
	أصول متداولة:		
400,000	مخزون	200,000	احتياطيات
500,000	مدينون	200,000	جاري الشريك وائل
750,000	الصندوق	500,000	دائنون
650,000	مصرف		

المجموع	4,900,000	المجموع	4,900,000
---------	-----------	---------	-----------

وفي 2019/12/31 اتفق الشركاء على زيادة رأس المال بمقدار 1,000,000 ل.س، موزع بينهما بالتساوي، وتضمن الاتفاق ما يلي:

1. إعادة تقدير قيم بعض الأصول كما يلي: السيارات بمبلغ 2,500,000 ل.س، الأثاث بمبلغ 325,000 ل.س، المخزون بمبلغ 475,000 ل.س.
2. تستخدم أرباح إعادة التقدير في سداد جزء من الزيادة في رأس مال الشركة.
3. تستخدم الاحتياطيات في سداد جزء من الزيادة في رأس مال الشركة.
4. تستخدم الحسابات الجارية في زيادة رأس المال.
5. يسدد الشركاء المتبقي عليهم نقداً.

المطلوب:

1. تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات تنفيذ الاتفاق.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد تنفيذ الاتفاق.

الحل:

مقدار زيادة رأس المال 1,000,000 ل.س، ونصيب كل شريك 500,000 ل.س.

### 1. قيود اليومية اللازمة لإثبات زيادة رأس المال:

إلى ح/ إعادة التقدير	من مذكورين:	325,000	
	ح/ السيارات (2,500,000 - 2,250,000)		250,000
	ح/ المخزون (475,000 - 400,000)		75,000
إثبات الزيادة في قيم بعض الأصول			
إلى ح/ الأثاث (350,000 - 325,000)	من ح/ إعادة التقدير	25,000	25,000
إثبات الانخفاض في قيم بعض الأصول			

إلى ح/ رأس المال 225,000 الشريك وسيم 75,000 الشريك وائل	من ح/ إعادة التقدير	300,000	300,000
إقفال رصيد حساب إعادة التقدير في حساب رأس المال وتوزيع أرباح إعادة التقدير بين الشركاء بنسبة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
إلى ح/ رأس المال 150,000 الشريك وسيم 50,000 الشريك وائل	من ح/ الاحتياطيات	200,000	200,000
إقفال الاحتياطي العام في حساب رأس المال وتوزيعه بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
إلى ح/ رأس مال الشريك وائل	من ح/ جاري الشريك وائل	200,000	200,000
تحويل الحساب الجاري للشريك وائل إلى حساب رأس ماله			
الشريك وسيم زاد رأس ماله بمقدار = 225,000 (من أرباح إعادة التقدير) + 150,000 (حصته من الاحتياطيات) = 375,000 ل.س.			
حصة الشريك وسيم في زيادة رأس المال = 500,000 - 375,000 = 125,000 ل.س يجب أن يسدها نقداً.			
الشريك وائل زاد رأس ماله بمقدار = 75,000 (من أرباح إعادة التقدير) + 50,000 (حصته من الاحتياطيات) + 200,000 (رصيد حسابه الجاري الدائن) = 325,000 ل.س.			
حصة الشريك وائل في زيادة رأس المال = 500,000 - 325,000 = 175,000 ل.س يجب أن يسدها نقداً.			
إلى ح/ رأس المال 125,000 الشريك وسيم 175,000 الشريك وائل	من ح/ الصندوق	300,000	300,000
سداد الشركاء للمتبقين عليهم نقداً			



2. الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد زيادة رأس المال:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	<u>أصول ثابتة:</u>		<u>رأس المال</u>
2,500,000	سيارات	5,000,000	رأس المال
325,000	أثاث	3,500,000	رأس مال الشريك وسيم
	<u>أصول متداولة:</u>	1,500,000	رأس مال الشريك وائل
475,000	مخزون	500,000	دائنون
500,000	مدينون		
1,050,000	الصندوق		
650,000	مصرف		
5,500,000	المجموع	5,500,000	المجموع

مسألة (2): (أ) و (ب) و (ج) شركاء بشركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 3 : 1 على التوالي، وقد اتفق الشركاء بتاريخ 2019/12/31 على زيادة رأس مال الشركة ليصبح مبلغ 1,800,000 ل.س، وتضمن الاتفاق ما يلي:

1. حصص الشركاء بالزيادة تكون بنسبة حصصهم في توزيع الأرباح والخسائر.
2. يعاد تقدير قيم بعض الأصول كالتالي: المباني 300,000 - الآلات 350,000 - السيارات 250,000 - البضاعة 350,000. وتستخدم أرباح إعادة التقدير في سداد جزء من الزيادة برأس مال الشركة.
3. تستخدم أرصدة الحسابات الجارية الدائنة للشركاء وقروض الشركاء في سداد جزء من الزيادة برأس مال الشركة.
4. تستخدم الاحتياطيات في سداد جزء من الزيادة في رأس مال الشركة.
5. يسدد الشركاء المتبقي عليهم بمصرف الشركة.

وقد ظهرت الميزانية العمومية للشركة بتاريخ 2019/12/31 كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
225,000	المباني	800,000	رأس المال
370,000	الآلات	200,000	رأس مال الشريك (أ)
283,000	السيارات	400,000	رأس مال الشريك (ب)
242,000	البضاعة	200,000	رأس مال الشريك (ج)
94,500	مدينون	180,000	الاحتياطي العام
55,500	أوراق قبض	58,200	جاري الشريك (أ)
30,000	المصرف	41,800	جاري الشريك (ب)
50,000	جاري الشريك (ج)	115,000	قرض الشريك (ج)
		50,000	قرض الشريك (ب)
		89,500	الدائنون
		15,500	أوراق الدفع
1,350,000	المجموع	1,350,000	المجموع

المطلوب:

1. تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات تنفيذ الاتفاق.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد تنفيذ الاتفاق.

الحل:

مقدار الزيادة في رأس المال = 1,800,000 - 800,000 = 1,000,000 ل.س.

حصة الشريك (أ) في الزيادة =  $\frac{2}{6} \times 1,000,000 = 333,333$  ل.س.

حصة الشريك (ب) في الزيادة =  $\frac{3}{6} \times 1,000,000 = 500,000$  ل.س.

$$\text{حصة الشريك (ج) في الزيادة} = \frac{1}{6} \times 1,000,000 = 166,667 \text{ ل.س.}$$

1. قيود اليومية اللازمة لإثبات زيادة رأس المال:

إلى / إعادة التقدير	من مذكورين: ح/ المباني (225,000 - 300,000) ح/ البضاعة (242,000 - 350,000)	183,000	75,000 108,000
إثبات الزيادة في قيم بعض الأصول			
إلى مذكورين: ح/ الآلات (350,000 - 370,000) ح/ السيارات (250,000 - 283,000)	من ح/ إعادة التقدير		53,000
		20,000	
		33,000	
إثبات الانخفاض في قيم بعض الأصول			
إلى ح/ رأس المال 43,333 الشريك (أ) 65,000 الشريك (ب) 21,667 الشريك (ج)	من ح/ إعادة التقدير	130,000	130,000
إقفال رصيد حساب إعادة التقدير في حساب رأس المال وتوزيع أرباح إعادة التقدير بين الشركاء بنسبة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
إلى ح/ رأس مال الشريك (أ)	من ح/ جاري الشريك (أ)	58,200	58,200
إقفال الحساب الجاري الدائن للشريك (أ) في رأس ماله			
إلى ح/ رأس مال الشريك (ب)	من مذكورين: ح/ جاري الشريك (ب) ح/ قرض الشريك (ب)	91,800	41,800 50,000
تحويل قرض الشريك (ب) وحسابه الجاري الدائن إلى حساب رأس ماله			
إلى ح/ جاري الشريك (ج)	من ح/ المصرف	50,000	50,000
سداد الشريك (ج) لرصيد حسابه الجاري المدين			

إلى ح/ رأس مال الشريك (ج)	من ح/ قرض الشريك (ج)	115,000	115,000
تحويل قرض الشريك (ج) إلى حساب رأس ماله			
إلى ح/ رأس المال 60,000 الشريك (أ) 90,000 الشريك (ب) 30,000 الشريك (ج)	من ح/ الاحتياطي العام	180,000	180,000
إقفال الاحتياطي العام في حساب رأس المال وتوزيعه بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
الشريك (أ) زاد رأس ماله بمقدار = 43,333 (من حساب إعادة التقدير) + 58,200 (من رصيد حسابه الجاري الدائن) + 60,000 (حصته من الاحتياطي العام) = 161,333 ل.س. حصة الشريك (أ) في زيادة رأس المال 333,333 - 161,333 = 171,800 ل.س. يجب أن يسددها بمصرف الشركة.			
الشريك (ب) زاد رأس ماله بمقدار = 65,000 (من حساب إعادة التقدير) + 41,800 (من رصيد حسابه الجاري الدائن) + 50,000 (إقفال قرضه الدائن) + 90,000 (حصته من الاحتياطي العام) = 246,800 ل.س. حصة الشريك (ب) في زيادة رأس المال 500,000 - 246,800 = 253,200 ل.س. يجب أن يسددها بمصرف الشركة.			
الشريك (ج) زاد رأس ماله بمقدار = 21,667 (من حساب إعادة التقدير) + 115,000 (إقفال قرضه الدائن) + 30,000 (حصته من الاحتياطي العام) = 166,667 ل.س. حصة الشريك (ج) في زيادة رأس المال 166,667 - 166,667 = صفر ل.س. لا يجب أن يسدد أي مبلغ بمصرف الشركة.			
إلى ح/ رأس المال 171,800 الشريك (أ) 253,200 الشريك (ب)	من ح/ المصرف	425,000	425,000

سداد الشركاء للمتبقّي عليهم بمصرف الشركة

2. الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد زيادة رأس المال:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
300,000	المباني	1,800,000	رأس المال
350,000	الآلات	533,333	رأس مال الشريك (أ)
250,000	السيارات	900,000	رأس مال الشريك (ب)
350,000	البضاعة	366,667	رأس مال الشريك (ج)
94,500	مدينون	89,500	الدائنون
55,500	أوراق قبض	15,500	أوراق الدفع
505,000	المصرف		
1,905,000	المجموع	1,905,000	المجموع

2-1-4 تخفيض رأس المال *Capital Reduction*

يلجأ الشركاء عادة إلى تخفيض رأس مال الشركة لأحد أو بعض الأسباب الآتية:

1. زيادة رأس المال عن حاجة الشركة.
  2. تخفيض رأس المال بالرصيد المدين لحساب توزيع الأرباح والخسائر (خسائر مدورة).
  3. عدم قدرة الشركاء على تسديد الأرصدة المدينة لحساباتهم الجارية.
  4. عدم قدرة الشركاء على تسديد قروضهم المدينة للشركة.
  5. حاجة الشركة لإعادة تقييم الأصول حيث تكون القيم الدفترية للأصول أكبر من القيم الحالية لها.
- تختلف الإجراءات المحاسبية المتبعة في الدفاتر باختلاف سبب تخفيض رأس المال وذلك على النحو الآتي:

1. تخفيض رأس المال برد الزيادة نقداً وذلك وفق نسب يتفق عليها الشركاء: قد يزيد رأس المال المدفوع عن حاجة الشركة، مما يؤدي إلى وجود أموال سائلة وعاطلة، ولذلك قد يقرر الشركاء تخفيض رأس المال بهذه الزيادة، ودفعها نقداً إلى الشركاء عن طريق الصندوق أو المصرف. بموجب هذه الطريقة يجعل حساب رأس المال مديناً، وحساب الصندوق أو المصرف دائناً، ويكون القيد:

إلى د/ الصندوق أو المصرف	من د/ رأس المال ×× رأسمال الشريك (أ) ×× رأسمال الشريك (ب)	××	××
رد الزيادة في رأس مال الشركة إلى الشركاء			

2. استخدام الرصيد المدين في حساب توزيع الأرباح والخسائر (الخسائر غير الموزعة) في تخفيض رأس المال: في حال كان رصيد حساب توزيع الأرباح والخسائر مديناً، عادةً توزع هذه الخسائر على الشركاء حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها، ويرحل نصيب كل شريك من هذه الخسائر إلى حسابه الجاري. إلا أنه قد يتفق الشركاء على تخفيض رأس المال بمقدار هذه الخسائر، في هذه الحالة يجعل حساب رأس المال مديناً، وحساب توزيع الأرباح والخسائر دائناً، ويكون القيد:

إلى د/ ت. أ. خ.	من د/ رأس المال ×× رأسمال الشريك (أ) ×× رأسمال الشريك (ب)	××	××
تخفيض رأس مال الشركاء بنصيب كل منهم من رصيد حساب توزيع الأرباح والخسائر المدين			

3. استخدام أرصدة الحسابات الجارية المدينة للشركاء في تخفيض رأس المال أو جزء منه: تعتبر الأرصدة المدينة للحسابات الجارية بمثابة التزام على الشركاء تجاه الشركة، لذلك يجب عليهم سدادها، والمشكلة هنا هي في حال تحقيق الشركة خسائر لعدة سنوات متتالية، بالتالي فإن الأرصدة المدينة للحسابات الجارية قد تظل مفتوحة للعام القادم، بحيث لا يتم سداد أرصدها من قبل الشركاء، وفي مثل هذه الحالات، قد يتفق الشركاء على تخفيض رأس المال بالأرصدة المدينة لحساباتهم الجارية، وفي حال حدوث ذلك، يجعل

حساب رأس المال مديناً، وحساب جاري الشركاء دائناً، ويكون القيد:

إلى ح/ جاري الشركاء ×× جاري الشريك (أ) ×× جاري الشريك (ب)	من ح/ رأس المال ×× رأسمال الشريك (أ) ×× رأسمال الشريك (ب)	××	××
استخدام أرصدة الحسابات الجارية المدينة للشركاء في تخفيض رأس المال أو جزء منه			

4. استخدام قروض الشركاء المدينة في تخفيض رأس المال أو جزء منه: في حالة قيام بعض أو كل الشركاء بأخذ قروض من الشركة وعدم تمكنهم من سدادها، في هذه الحالة قد يتفق الشركاء على تخفيض رأس مال كل منهم بمقدار قرضه المدين، وفي حال حدوث ذلك، يجعل حساب رأس المال مديناً، وحساب قروض الشركاء دائناً، ويكون القيد:

إلى ح/ قروض الشركاء ×× قرض الشريك (أ) ×× قرض الشريك (ب)	من ح/ رأس المال ×× رأسمال الشريك (أ) ×× رأسمال الشريك (ب)	××	××
تخفيض رأس المال بالقروض المدينة للشركاء			

5. تخفيض رأس المال بخسائر إعادة تقدير الأصول (الموجودات): في حال تم الاتفاق بين الشركاء على إعادة تقدير قيم الموجودات، فإن الإثبات المحاسبي يكون بجعل حساب إعادة التقدير مديناً بالنقص في قيم الموجودات، ودائناً بالزيادة في قيم الموجودات، يتم ترصيد حساب إعادة التقدير ويوزع رصيده على جميع الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر، فإذا كان رصيد حساب إعادة التقدير مديناً (كما هو متوقع في حالتنا هذه)، فإن ذلك يعني وجود خسائر نتيجة إعادة التقدير، وبالتالي تستخدم الخسائر الناتجة عن إعادة التقدير في تخفيض رأس المال.

في حالة كانت القيم التقديرية للأصول (الموجودات) أكبر من القيم الدفترية، نسجل القيد الآتي:

إلى ح/ إعادة التقدير	من ح/ الأصول (حسب نوعها وبمقدار زيادة كل أصل)	××	××
----------------------	--	----	----

إثبات الزيادة في قيم الأصول

في حالة كانت القيم التقديرية للأصول (الموجودات) أصغر من القيم الدفترية، نسجل القيد الآتي:

إلى ح/ الأصول (حسب نوعها وبمقدار انخفاض كل أصل)	من ح/ إعادة التقدير	××	××
إثبات الانخفاض في قيم الأصول			

وبعد ذلك يتم فتح حساب إعادة التقدير وترصيده، وبالتالي إذا كان رصيد حساب إعادة التقدير مديناً (أي خسائر ناتجة عن إعادة التقدير)، تستخدم خسائر إعادة التقدير في تخفيض رأس المال، ويكون القيد:

إلى ح/ إعادة التقدير	من ح/ رأس المال ×× رأس مال الشريك (أ) ×× رأس مال الشريك (ب)	××	××
استخدام خسائر إعادة تقدير قيم الأصول في تخفيض رأس المال يتم توزيع خسائر إعادة التقدير بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			

**مسألة (3):** يوسف وحسن وبشار شركاء متضامنون يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 : 1 على التوالي، وفي 2019/01/01 اتفق الشركاء على تخفيض رأس مال الشركة للأسباب التالية:

1. وجود أرصدة مدينة للحسابات الجارية للشركاء، ولم يتمكن الشركاء من سدادها للشركة.
2. توالي الخسائر في الشركة منذ عامين، إذ بلغ رصيدها بالدفاتر 336,500 ل.س.
3. وجود نقدية سائلة بالشركة لم تستثمر بسبب الركود الاقتصادي في النشاط التجاري.
4. بعض الأصول في الشركة مقومة بأكثر من قيمتها الحقيقية، وقد تم إعادة تقييمها باتفاق الشركاء كالتالي: المباني 350,000 - البضاعة 200,000 - الآلات 200,000 - المدينون 80,000 بعد أن أعدم دين مقداره 4,500 لإفلاس صاحبه.



وقد كانت الميزانية العمومية للشركة في 2019/01/01 كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
402,500	المباني	1,750,000	رأس المال
308,400	الآلات		750,000 رأس مال يوسف
251,100	البضاعة		500,000 رأس مال حسن
89,500	المدينون		500,000 رأس مال بشار
452,800	الصندوق	152,800	الدائنون
54,200	جاري الشريك يوسف	97,200	أوراق الدفع
10,000	جاري الشريك حسن		
95,000	جاري الشريك بشار		
336,500	خسائر مدورة		
2,000,000	المجموع	2,000,000	المجموع

اتفق الشركاء على تخفيض رأس مال الشركة ليصل إلى 300,000 - 200,000 - 100,000 لكل منهم وعلى التوالي، وذلك باستخدام أرصدة الحسابات الجارية المدينة، والخسائر المدورة، وخسائر إعادة التقدير، على أن يسدد للشركاء ما تبقى من التخفيض في الحصة نقداً.

المطلوب:

1. تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات تنفيذ الاتفاق.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في 2019/01/01 بعد تنفيذ الاتفاق.

الحل:

1. قيود اليومية اللازمة لإثبات تخفيض رأس المال:

إلى مذكورين:	من ح/ إعادة التقدير		221,500
ح/ المباني (350,000 – 402,500)		52,500	
ح/ الآلات (200,000 – 308,400)		108,400	
ح/ البضاعة (200,000 – 251,100)		51,100	
ح/ المدينون (الديون المدومة)		4,500	
ح/ م. د. م. فيها (80,000 – 85,000)		5,000	
إثبات الانخفاض في قيم الأصول			
إلى ح/ إعادة التقدير	من ح/ رأس المال	221,500	221,500
	الشريك يوسف 110,750		
	الشريك حسن 73,833		
	الشريك بشار 36,917		
تخفيض رؤوس أموال الشركاء بخسائر إعادة التقدير			
إلى ح/ جاري الشركاء	من ح/ رأس المال	159,200	159,200
الشريك يوسف 54,200	الشريك يوسف 54,200		
الشريك حسن 10,000	الشريك حسن 10,000		
الشريك بشار 95,000	الشريك بشار 95,000		
تخفيض رؤوس أموال الشركاء بأرصدة حساباتهم الجارية المدينة			
إلى ح/ خسائر مدورة	من ح/ رأس المال	336,500	336,500
	الشريك يوسف 168,250		
	الشريك حسن 112,167		
	الشريك بشار 56,083		
تخفيض رؤوس أموال الشركاء بالخسائر المدورة			
الشريك يوسف يجب أن ينخفض رأس ماله بمقدار $750,000 - 300,000 = 450,000$ ل.س.			
الشريك يوسف يجب أن تسدد له نقداً. $450,000 - (110,750 + 54,200 + 168,250) = 116,800$ ل.س.			

الشريك حسن يجب أن ينخفض رأس ماله بمقدار = 500,000 - 200,000 = 300,000 ل.س.			
الشريك بشار يجب أن ينخفض رأس ماله بمقدار = 104,000 = (112,167 + 10,000 + 73,833) - 300,000 ل.س يجب أن تسدد له نقداً.			
الشريك بشار يجب أن ينخفض رأس ماله بمقدار = 100,000 - 500,000 = 400,000 ل.س.			
الشريك بشار يجب أن تسدد له نقداً. = 212,000 = (56,083 + 95,000 + 36,917) - 400,000 ل.س			
إلى ح/ الصندوق	من ح/ رأس المال	432,800	432,800
	116,800 الشريك يوسف		
	104,000 الشريك حسن		
	212,000 الشريك بشار		
سداد المبالغ الباقية للشركاء نتيجة تخفيض رؤوس أموالهم بحسب الاتفاق نقداً			
<b>2. الميزانية الافتتاحية للشركة في 2019/01/01 بعد تخفيض رأس المال</b>			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
350,000	المباني	600,000	رأس المال
200,000	الألات	300,000	رأس مال يوسف
200,000	البضاعة	200,000	رأس مال حسن
85,000	المدينون	100,000	رأس مال بشار
80,000	(5,000) م. د. م. فيها	152,800	الدائنون
20,000	الصندوق	97,200	أوراق الدفع
850,000	المجموع	850,000	المجموع

## 4-2 التغيير في أشخاص العقد *Change in Contract Persons*

### 4-2-1 انضمام شريك جديد *Join a New Partner*

قد يفتق الشركاء على ضم شريك جديد للشركة لأسباب عديدة منها:

1. حاجة الشركة إلى أموال جديدة تستثمر في أعمالها وعدم مقدرة الشركاء الأصليين على توفيرها للشركة.
2. حاجة الشركة إلى الاستفادة من الكفاءة الإدارية والخبرات التي يتمتع بها الشريك الجديد.
3. الرغبة في توحيد الجهود والقضاء على المنافسة بين الشركة والشريك الجديد.
4. السمعة الطيبة أو الملائمة المالية الكبيرة للشريك الجديد والتي تزيد من ثقة العملاء وتجذبهم وتزيد من فعالية الاستثمار.

ونظراً لأن شركة التضامن تقوم على الثقة المتبادلة بين الشركاء، فإنه لا يجوز انضمام شريك إلى الشركة إلا بموافقة جميع الشركاء حفاظاً على هذه الثقة. وقد نصت المادة 41 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "يجوز للشركاء ضم شريك أو عدة شركاء إلى الشركة مع مراعاة قواعد الشهر المنصوص عليها في هذا المرسوم التشريعي ويتم ذلك بالإجماع ما لم ينص عقد الشركة على خلاف ذلك، وإذا انضم شريك إلى الشركة كان مسؤولاً مع باقي الشركاء بالتضامن وبجميع أمواله عن التزامات الشركة اللاحقة لانضمامه إليها وكل اتفاق بين الشركاء على خلاف ذلك لا يحتج به تجاه الغير".

ومهما كان سبب الانضمام فإنه يتوجب على الشركاء القدامى وقبل انضمام الشريك الجديد القيام بالإجراءات التالية:

1. إقفال الاحتياطات والأرباح المحتجزة في حساب رأس المال.
2. تسوية حساب جاري الشركاء في حساب المصرف إن تم الاتفاق على ذلك.
3. إقفال حساب إعادة التقدير في حساب رأس المال إن تم الاتفاق على إعادة تقدير أصول الشركة.

إن المعالجة المحاسبية لموضوع انضمام شريك جديد أو أكثر للشركة يتطلب التمييز بين الحالتين التاليتين:

### الحالة الأولى: انضمام شريك جديد للشركة مع بقاء رأس المال الأصلي ثابتاً

إن انضمام شريك جديد للشركة مع بقاء رأس المال الأصلي ثابتاً يترتب عليه تغير في حقوق ملكية الشركاء وعددهم، ويبقى رأس المال في الشركة ثابتاً دون زيادة، حيث يقوم الشريك الجديد المنضم بشراء حصته في رأس المال من الشركاء القدامى كلهم أو بعضهم بشرط موافقة باقي الشركاء على ذلك. وتتم المعالجة المحاسبية لعملية بيع الشركاء لجزء من حصصهم في رأس المال للشريك الجديد بالقيد الآتي:

إلى ح/ رأس مال الشريك الجديد (ج)	من ح/ رأس مال الشركاء القدامى ×× الشريك (أ) ×× الشريك (ب)	××	××
إثبات بيع الشركاء القدامى (أ) و (ب) لجزء من حصصهم في رأس المال للشريك الجديد (ج)			

ويقوم الشريك الجديد (ج) بدفع مقابل الحصة المشتراة إلى صندوق أو مصرف الشركة، حيث يرحد المبلغ إلى حساب جاري الشركاء القدامى باعتبار المبلغ المدفوع من الشريك الجديد (ج) حق لهم، ويكون القيد:

إلى ح/ جاري الشركاء ×× الشريك (أ) ×× الشريك (ب)	من ح/ الصندوق أو المصرف	××	××
سداد الشريك الجديد (ج) مقابل حصة رأس المال المشتراة للشركاء القدامى (أ) و (ب)، كل شريك حسب الجزء المباع من حصته			

ويكون للشركاء القدامى الحق في سحب ذلك المبلغ النقدي في أي وقت، ويكون القيد:

إلى ح/ الصندوق أو المصرف	من ح/ جاري الشركاء ×× الشريك (أ) ×× الشريك (ب)	××	××
سحب الشركاء القدامى ثمن الجزء المباع من حصصهم في رأس المال			

قد يتفق الشركاء القدامى مع الشريك الجديد على الدفع مباشرة لهم وليس عن طريق صندوق أو مصرف الشركة، وفي هذه الحالة لا يمكن إثبات قيود من أجل إثبات دفع الثمن، وذلك لعدم وجود واقعة مالية بين الشريك الجديد والشركة كشخصية اعتبارية منفصلة عن شخصية الشركاء، وإنما نكتفي بكتابة مذكرة تفيد بأن الشريك الجديد قد سدد مقابل حصته في رأس المال للشركاء القدامى وبصورة شخصية.

**مسألة (4):** أحمد وسعيد شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 على التوالي، وقد كانت ميزانية شركتهما بتاريخ 2019/12/31 كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
3,000,000	أراضي	15,000,000	رأس المال
6,000,000	مباني	9,000,000	رأس مال الشريك أحمد
12,000,000	آلات	6,000,000	رأس مال الشريك سعيد
600,000	بضاعة		
300,000	مدينون	3,000,000	احتياطيات وأرباح محتجزة
400,000	جاري الشريك أحمد	300,000	جاري الشريك سعيد
1,000,000	صندوق	400,000	دائنون
		600,000	أوراق دفع
		4,000,000	قروض
23,300,000	المجموع	23,300,000	المجموع

اتفق الشريكان على انضمام الشريك الجديد زيدان للشركة على أن يتم الانضمام في 2020/01/01 وفق الشروط الآتية:

1. يعاد تقدير موجودات الشركة كما يلي: أراضي 4,000,000 - مباني 8,000,000 - آلات 11,000,000 - بضاعة 400,000.

2. يتوجب على الشركاء القدامى تسديد الأرصدة المدينة أو سحب الأرصدة الدائنة لحساب جاري الشركاء عن طريق المصرف قبل انضمام الشريك الجديد.

3. يبيع الشريكان أحمد وسعيد 40% من حصتيهما في رأس المال للشريك زيدان، وقام الشريك الجديد زيدان بسداد مقابل حصته في رأس المال للشركة عن طريق المصرف.

المطلوب:

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لانضمام الشريك الجديد زيدان.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بعد انضمام الشريك الجديد زيدان.

الحل:

1. القيود المحاسبية اللازمة لانضمام الشريك الجديد زيدان:

إلى د/ إعادة التقدير	من مذكورين: د/ أراضي (3,000,000 - 4,000,000) د/ مباني (6,000,000 - 8,000,000)	3,000,000	1,000,000 2,000,000
إثبات الزيادة في قيم بعض الأصول			
إلى مذكورين: د/ الآلات (11,000,000 - 12,000,000) د/ البضاعة (400,000 - 600,000)	من د/ إعادة التقدير	1,000,000 200,000	1,200,000
إثبات الانخفاض في قيم بعض الأصول			
إلى د/ رأس المال 1,080,000 الشريك أحمد 720,000 الشريك سعيد	من د/ إعادة التقدير	1,800,000	1,800,000
إقفال رصيد حساب إعادة التقدير في حساب رأس المال وتوزيع أرباح إعادة التقدير بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
إلى د/ رأس المال 1,800,000 الشريك أحمد 1,200,000 الشريك سعيد	من د/ الاحتياطات والأرباح المحتجزة	3,000,000	3,000,000

إقفال الاحتياطات والأرباح المحتجزة في حساب رأس المال وتوزيعه بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
300,000	300,000	من د/ جاري الشريك سعيد	إلى د/ المصرف
سحب الشريك سعيد لرصيد حسابه الجاري الدائن			
400,000	400,000	من د/ المصرف	إلى د/ جاري الشريك أحمد
سداد الشريك أحمد لرصيد حسابه الجاري المدين			
رأس مال الشريك أحمد = 9,000,000 (رصيد رأس ماله من الميزانية) + 1,080,000 (حصته من أرباح إعادة التقدير) + 1,800,000 (حصته من الاحتياطات والأرباح المحتجزة) = 11,880,000 ل.س.			
باع الشريك أحمد 40% من حصته إلى الشريك الجديد زيدان = 11,880,000 × 40% = 4,752,000 ل.س.			
رأس مال الشريك أحمد بعد بيع 40% من حصته إلى الشريك الجديد زيدان = 11,880,000 - 4,752,000 = 7,128,000 ل.س.			
رأس مال الشريك سعيد = 6,000,000 (رصيد رأس ماله من الميزانية) + 720,000 (حصته من أرباح إعادة التقدير) + 1,200,000 (حصته من الاحتياطات والأرباح المحتجزة) = 7,920,000 ل.س.			
باع الشريك سعيد 40% من حصته إلى الشريك الجديد زيدان = 7,920,000 × 40% = 3,168,000 ل.س.			
رأس مال الشريك سعيد بعد بيع 40% من حصته إلى الشريك الجديد زيدان = 7,920,000 - 3,168,000 = 4,752,000 ل.س.			
رأس مال الشريك الجديد زيدان = 4,752,000 + 3,168,000 = 7,920,000 ل.س.			
7,920,000	7,920,000	من د/ رأس المال	إلى د/ رأس مال الشريك الجديد زيدان
		4,752,000 رأس مال الشريك أحمد	
		3,168,000 رأس مال الشريك سعيد	



إثبات بيع الشريكين أحمد وسعيد 40% من حصتيهما في رأس المال للشريك الجديد زيدان			
إلى د/ جاري الشركاء	من د/ المصرف	7,920,000	7,920,000
4,752,000 جاري الشريك أحمد			
3,168,000 جاري الشريك سعيد			
سداد الشريك الجديد زيدان مقابل حصة رأس المال المشتركة للشركاء القدامى أحمد وسعيد			

## 2. الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد انضمام الشريك الجديد زيدان:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
4,000,000	أراضي	19,800,000	رأس المال
8,000,000	مباني	7,128,000	رأس مال الشريك أحمد
11,000,000	آلات	4,752,000	رأس مال الشريك سعيد
400,000	بضاعة	7,920,000	رأس مال الشريك زيدان
300,000	مدينون	4,752,000	جاري الشريك أحمد
9,020,000	صندوق	3,168,000	جاري الشريك سعيد
		400,000	دائنون
		600,000	أوراق دفع
		4,000,000	قروض
32,720,000	المجموع	32,720,000	المجموع

## الحالة الثانية: انضمام شريك جديد للشركة على أساس إضافة حصة جديدة لرأس المال

إن انضمام شريك جديد للشركة على أساس إضافة حصة جديدة لرأس المال يعني استثمار أموال جديدة وزيادة في رأس المال وأصول الشركة، وزيادة في عدد الشركاء أيضاً، بمعنى أن هناك تغيراً في حجم رأس المال المستثمر في الشركة مع بقاء حصص الشركاء القدامى فيه ثابتة، حيث سيزيد رأس المال بمقدار ما يقدمه الشريك الجديد كأصول عينية أو ما يدفعه ك مبلغ نقدي مقابل انضمامه للشركة، وتتم المعالجة

المحاسبية لإثبات الانضمام بإضافة حصة جديدة لرأس المال بالقيود التالي:

من ح/ الأصول (حسب نوعها نقدية أو عينية)	××	××
إثبات ما قدمه الشريك الجديد مقابل حصته في رأس المال		

ويمكن للشريك الجديد المنضم أن يقدم ميزانية منشأته الفردية سداداً لحصته في رأس مال الشركة.

**مسألة (5):** فراس وسعيد شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 على التوالي، وقد كانت ميزانية شركتهما بتاريخ 2019/12/31 كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
700,000	المباني	1,500,000	رأس المال
390,000	الآلات	900,000	رأس مال فراس
300,000	البضائع	600,000	رأس مال سعيد
150,000	الزبائن	200,000	أرباح محتجزة
80,000	أوراق القبض	90,000	الدائنون
80,000	جاري الشريك فراس	70,000	أوراق الدفع
100,000	الصندوق	140,000	جاري الشريك سعيد
200,000	المصرف	2,000,000	المجموع
2,000,000	المجموع		

رغب الشركاء بزيادة الاستثمار في الشركة وزيادة أصولها، فاتفقا على انضمام الشريك مصطفى كشريك ثالث إلى الشركة بتاريخ 2020/01/01 وذلك وفقاً للشروط الآتية:

1. يسدد الشريك مصطفى حصته في رأس المال بتقديم ميزانية متجره، والتي كانت بتاريخ الانضمام كالتالي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
700,000	المباني	1,200,000	رأس المال

		البضائع	300,000
		الزيائن	70,000
		أوراق القبض	80,000
		الصندوق	50,000
		المصرف	80,000
الدائنون	80,000		
المجموع	1,280,000	المجموع	1,280,000

2. اتفق الشريكان فراس وسعيد على إعادة تقدير موجودات شركة التضامن كالتالي:

المباني بمبلغ 800,000 ل.س - الآلات بمبلغ 450,000 ل.س - البضاعة بمبلغ 350,000 ل.س.

3. يتوجب على الشركاء القدامى تسديد الأرصدة المدينة أو سحب الأرصدة الدائنة لحساب جاري الشركاء عن طريق المصرف قبل انضمام الشريك الجديد.

المطلوب:

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لانضمام الشريك الجديد مصطفى.

2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد انضمام الشريك الجديد مصطفى.

الحل:

1. القيود المحاسبية اللازمة لانضمام الشريك الجديد مصطفى:

إلى د/ إعادة التقدير	من مذكورين:	210,000	
	د/ مباني (700,000 - 800,000)		100,000
	د/ آلات (390,000 - 450,000)		60,000
	د/ البضائع (300,000 - 350,000)		50,000
إثبات الزيادة في قيم بعض الأصول			
إلى د/ رأس المال	من د/ إعادة التقدير	210,000	210,000
126,000 الشريك فراس			
84,000 الشريك سعيد			
إقفال رصيد حساب إعادة التقدير في حساب رأس المال وتوزيع أرباح إعادة التقدير بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			

إلى د/ رأس المال 120,000 الشريك فراس 80,000 الشريك سعيد	من د/ الأرباح المحتجزة	200,000	200,000
إقفال الأرباح المحتجزة في حساب رأس المال وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
إلى د/ المصرف	من د/ جاري الشريك سعيد	140,000	140,000
سحب الشريك سعيد لرصيد حسابه الجاري الدائن			
إلى د/ جاري الشريك فراس	من د/ المصرف	80,000	80,000
سداد الشريك فراس لرصيد حسابه الجاري المدين			
إلى مذكورين: د/ الدائنون د/ رأس مال الشريك الجديد مصطفى	من مذكورين: د/ المباني د/ البضائع د/ الزبائن د/ أوراق القبض د/ الصندوق د/ المصرف	80,000 1,200,000	700,000 300,000 70,000 80,000 50,000 80,000
الموجودات والمطالبات المقدمة من الشريك مصطفى سداداً لحصته في رأس المال			

2. الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد انضمام الشريك الجديد مصطفى:

البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
رأس المال	3,110,000	المباني	1,500,000
1,146,000 رأس مال فراس		الآلات	450,000
764,000 رأس مال سعيد		البضائع	650,000
1,200,000 رأس مال مصطفى		الزبائن	220,000
		أوراق القبض	160,000

الدائنون	170,000	الصندوق	150,000
أوراق الدفع	70,000	المصرف	220,000
المجموع	3,350,000	المجموع	3,350,000

#### 2-2-4 انفصال شريك Partner Separation

إن شركة التضامن من شركات الأشخاص التي تقوم أساساً على الثقة الشخصية المتبادلة بين الشركاء، لذلك يقضي القانون بأن تنتضي الشركة في حالة وفاة أحد الشركاء أو إفلاسه.

ونظراً لأن انقضاء شركة التضامن يتطلب تصفيته ويكون ذلك ببيع أصولها وسداد ديونها مما قد يؤدي إلى خسائر كبيرة، لذلك قد يتضمن عقد شركة تأسيس شركة التضامن ما يسمح باستمرار وجود الكيان القانوني والاقتصادي للشركة عند انفصال أحد الشركاء بسبب الوفاة أو المرض أو الإفلاس أو غير ذلك، وذلك بعد موافقة جميع الشركاء على ذلك، وذلك ضماناً لاستمرار نشاط الشركة وفعاليتها من الناحية القانونية، مع مراعاة اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لتعديل عقد الشركة وتسجيل وإشهار هذا التعديل.

إن انفصال أحد الشركاء مع استمرار الشركة يعني زوال صفة الشريك من الناحية القانونية والاقتصادية وحصوله على حقوقه في الشركة حتى تاريخ الانفصال، ويستلزم ذلك ما يلي:

1. تحديد حقوق الشريك المنفصل في تاريخ الانفصال تحديداً فعلياً.
2. تحديد كيفية سداد هذه الحقوق بالطريقة التي يتفق عليها الشركاء.

أولاً: تحديد حقوق الشريك المنفصل في تاريخ الانفصال تحديداً فعلياً

ويتم تحديد حقوق الشريك المنفصل في حساب خاص يفتح لهذا الغرض يسمى حساب الشريك المنفصل، ويتضمن الجانب المدين من حساب الشريك المنفصل كل ما يتوجب على الشريك دفعه للشركة (التزاماته

تجاه الشركة) والتي تشمل: رصيد حسابه الجاري المدين وأية فوائد مستحقة على حسابه الجاري المدين، مسحوبات الشريك المنفصل إذا لم تكن قد أفلتت في حسابه الجاري، فوائد مسحوبات الشريك المنفصل حتى تاريخ الانفصال، القرض الممنوح للشريك المنفصل وأية فوائد مستحقة على هذا القرض، حصته من خسائر إعادة التقدير وخسائر السنوات السابقة وخسائر عام الانفصال.

ويتضمن الجانب الدائن من حساب الشريك المنفصل كل ما يتوجب على الشركة دفعه للشريك المنفصل (مستحقاته على الشركة) والتي تشمل: حصة الشريك في رأس مال الشركة، فائدة رأس المال المستحقة حتى تاريخ الانفصال، رصيد حسابه الجاري الدائن وأية فوائد مستحقة على حسابه الجاري الدائن، القرض الممنوح من الشريك للشركة وأية فوائد مستحقة على هذا القرض، ورواتبه المستحقة ومكافآته غير المقبوضة، وحصة الشريك المنفصل من أرباح إعادة التقدير والاحتياطيات والأرباح المحتجزة وأرباح عام الانفصال.

ويأخذ حساب الشريك المنفصل الشكل التالي:

د/ الشريك المنفصل			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
××	إلى د/ جاري الشريك المدين	××	من د/ رأس مال الشريك المنفصل
××	إلى د/ فوائد مستحقة على رصيد حسابه الجاري المدين	××	من د/ فائدة رأس مال الشريك المنفصل
××	إلى د/ المسحوبات	××	من د/ جاري الشريك الدائن
××	إلى د/ فوائد المسحوبات	××	من د/ فوائد مستحقة على رصيد حسابه الجاري الدائن
××	إلى د/ القرض الممنوح للشريك	××	من د/ القرض الممنوح من الشريك المنفصل للشركة
××	إلى د/ فوائد مستحقة على القرض الممنوح للشريك	××	من د/ فوائد القرض الممنوح من الشريك المنفصل للشركة
××	إلى د/ ت. أ. خ. (نصيبه من الخسارة)	××	

من د/ رواتب مستحقة للشريك المنفصل	××	إلى د/ خسائر مدورة (نصيبه من خسائر	××
من د/ مكافأة مستحقة للشريك المنفصل	××	سنوات سابقة)	
من د/ ت. أ. خ. (نصيبه من الأرباح)	××	إلى د/ إعادة التقدير (نصيبه من خسائر	××
من د/ الاحتياطات والأرباح المحتجزة	××	إعادة التقدير)	
من د/ إعادة التقدير (نصيبه من أرباح إعادة التقدير)	××		
رصيد مدين (التزامات على الشريك المنفصل تجاه الشركة)	××	رصيد دائن (حقوق الشريك المنفصل على الشركة)	××
المجموع	×××	المجموع	×××

### ثانياً: تحديد كيفية سداد حقوق الشريك المنفصل

بعد تحديد حقوق الشريك المنفصل والتزاماته تحديداً فعلياً وتجميع هذه الحقوق والالتزامات في حساب الشريك المنفصل، إذا كان رصيد حساب الشريك المنفصل دائماً فإن هذا الرصيد يمثل صافي الحقوق المستحقة للشريك المنفصل أو لورثته، ويتم سداد صافي حقوق الشريك المنفصل إما من موارد الشركة أو من موارد الشركاء الشخصية.

1. سداد حقوق الشريك المنفصل من موارد الشركة: عندما يتفق الشركاء على سداد حقوق الشريك المنفصل من موارد الشركة، فيجب عليهم إيجاد الطريقة الملائمة لسداد حقوق الشريك المنفصل بشكل لا يؤثر على السيولة النقدية للشركة، ولا يسبب للشركة أي أضرار في أعمالها، ويلجأ الشركاء عادةً لعدة طرق من أجل سداد حقوق الشريك المنفصل، منها:

1. سداد صافي حقوق الشريك المنفصل من موارد الشركة دفعة واحدة، يكون القيد:

××	××	من د/ الشريك المنفصل	إلى د/ الصندوق أو المصرف
----	----	----------------------	--------------------------

إثبات سداد صافي حقوق الشريك المنفصل نقداً أو بشيك

2. سداد جزء من صافي حقوق الشريك المنفصل من أموال الشركة مع اعتبار الباقي قرصاً على الشركة للشريك أو لورثته، ويجب الاتفاق على شروط سداد القرض وأقساطه وفوائده، ويكون القيد:

إلى مذكورين: د/ الصندوق أو المصرف د/ قرض الشريك المنفصل	من د/ الشريك المنفصل	××	××
إثبات سداد جزء من صافي حقوق الشريك المنفصل نقداً أو بشيك واعتبار الباقي قرصاً على الشركة			

3. تأجيل سداد صافي حقوق الشريك المنفصل بالكامل واعتبارها قرصاً على الشركة للشريك المنفصل أو لورثته، ويجب الاتفاق على شروط سداد القرض وأقساطه وفوائده، ويكون القيد:

إلى د/ قرض الشريك المنفصل	من د/ الشريك المنفصل	××	××
إثبات صافي حقوق الشريك المنفصل كقرض له			

ويلاحظ من كل القيود السابقة أنه تم إقفال حساب الشريك المنفصل، وبالتالي لا يظهر رصيد لهذا الحساب في قائمة المركز المالي للشركة بعد الانفصال.

2. سداد حقوق الشريك المنفصل من موارد الشركاء الشخصية: إذا اتفق الشركاء الباقون على شراء حصة الشريك المنفصل وسداد مقابل هذه الحصة من أموالهم الشخصية، فإن رأس مال الشركة يبقى كما هو بدون تعديل. ويتم أولاً إثبات شراء الشركاء الباقين لحصة الشريك المنفصل بالقيد التالي:

إلى د/ رأس مال الشركاء الباقين	من د/ الشريك المنفصل	××	××
إثبات شراء الشركاء الباقين لحصة الشريك المنفصل			

وعند قيام الشركاء الباقين بسداد صافي حقوق الشريك المنفصل من أموالهم الشخصية فلا يظهر له أثر محاسبي في دفاتر الشركة لعدم وجود واقعة مالية تخص الشركة كشخصية اعتبارية منفصلة عن شخصية الشركاء فيها، ونكتفي بكتابة مذكرة تثبت أن الشركاء الباقين المشتريين قد دفعوا للشريك المنفصل مقابل



حصته من مواردهم الخاصة.

بعد انفصال الشريك وسداد حقوقه يتم إعداد قائمة مركز مالي للشركة متضمناً القيم المعدلة لعناصر الأصول والخصوم نتيجة لإعادة التقدير وما ترتب على انفصال الشريك من تعديلات في هذه العناصر وتأثير عملية الانفصال على رأسمال الشركة.

**مسألة (6):** شركة تضامن مؤلفة من عيسى ونادر وعاصي برأس مال قدره 1,200,000 ل.س، موزع بينهم بالتساوي، وفيما يلي ميزانية الشركة كما تبدو في 2019/01/01:

المبالغ	جزئي	البيان	المبالغ	البيان
رأس المال		<u>أصول ثابتة:</u>	1,200,000	رأس المال
400,000 رأس مال الشريك عيسى	1,200,000	سيارات		
400,000 رأس مال الشريك نادر	(240,000)	مجمع أ. سيارات	960,000	
400,000 رأس مال الشريك عاصي		<u>أصول متداولة:</u>		
		مخزون	100,000	
أرباح محتجزة	120,000	مدينون	150,000	
جاري الشريك عيسى	10,000	(-) م. د. م. فيها	(20,000)	130,000
جاري الشريك نادر	20,000			
جاري الشريك عاصي	50,000	أوراق قبض	120,000	
دائنون	120,000	(-) م. آجيو	(10,000)	110,000
أوراق دفع	80,000	الصندوق		300,000
المجموع	1,600,000	المجموع	1,600,000	

وفي 2019/01/01 انفصل الشريك عاصي عن الشركة وفق الشروط الآتية:

1. يعاد تقدير بعض الأصول كما يلي: السيارات 1,260,000 ل.س، المخزون 110,000 ل.س،

المدينون 120,000 ل.س.

2. يقفل حساب إعادة التقدير والأرباح المحتجزة والحسابات الجارية في حساب رأس المال.
3. يسدد للشريك المنفصل عاصي كامل رصيد النقدية الموجود لدى الشركة، والباقي تحرر به كمبيالة تستحق السداد في 2020/07/01.

والمطلوب:

1. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
2. فتح حساب الشريك المنفصل عاصي.
3. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/01/01 بعد الانفصال.

الحل:

1. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:

إلى د/ إعادة التقدير	من مذكورين:	310,000	
	د/ السيارات		300,000
	د/ المخزون		10,000
إثبات الزيادة في قيم بعض الأصول			
إلى د/ م. د. م. فيها	من د/ إعادة التقدير	10,000	10,000
إثبات الانخفاض في قيمة المدينون			
إلى مذكورين:	من د/ إعادة التقدير		300,000
د/ رأس المال		200,000	
100,000 رأس مال عيسى			
100,000 رأس مال نادر			
د/ الشريك المنفصل عاصي		100,000	
إقفال رصيد حساب إعادة التقدير في حساب رأس المال وتوزيع أرباح إعادة التقدير بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			

إلى مذكورين: د/ رأس المال 40,000 رأس مال عيسى 40,000 رأس مال نادر د/ الشريك المنفصل عاصي	من د/ أرباح محتجزة	80,000	120,000
إقفال الأرباح المحتجزة في حساب رأس المال وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
إلى مذكورين: د/ رأس المال 10,000 رأس مال عيسى 20,000 رأس مال نادر د/ الشريك المنفصل عاصي	من د/ جاري الشركاء 10,000 جاري الشريك عيسى 20,000 جاري الشريك نادر 50,000 جاري الشريك عاصي	30,000	80,000
إقفال الحسابات الجارية للشركاء في حساب رأس المال			
إلى د/ الشريك المنفصل عاصي	من د/ رأس مال الشريك عاصي	400,000	400,000
إقفال رأس مال الشريك المنفصل عاصي في حساب الشريك المنفصل عاصي			

## 2. حساب الشريك المنفصل عاصي:

حساب الشريك المنفصل عاصي			
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
من د/ إعادة التقدير	100,000	رصيد دائن (حقوق الشريك المنفصل عاصي)	590,000
من د/ الأرباح المحتجزة	40,000		
من د/ جاري الشريك عاصي	50,000		
من د/ رأس مال الشريك عاصي	400,000		
<b>المجموع</b>	<b>590,000</b>	<b>المجموع</b>	<b>590,000</b>

إلى مذكورين:	من د/ الشريك المنفصل عاصي	590,000
--------------	---------------------------	---------

د/ الصندوق	300,000	
د/ أوراق دفع	290,000	
سداد كامل رصيد النقدية للشريك المنفصل عاصي وتحرير كمبيالة بالباقي		

3. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/01/01 بعد الانفصال:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	أصول ثابتة:		رأس المال
سيارات	1,260,000	1,110,000	رأس مال عيسى
أصول متداولة:			رأس مال نادر
مخزون	110,000		
مدينون	150,000		التزامات:
(-) م. د. م. فيها	120,000	120,000	دائنون
أوراق قبض	120,000	370,000	أوراق دفع
(-) مخصص آجيو	110,000		
المجموع	1,600,000	المجموع	1,600,000

مسألة (7): شركة تضامن مؤلفة من سامر و خليل وعمار برأس مال قدره 9,000,000 ل.س، موزع بينهم بنسبة 3 : 2 : 1 على التوالي، وفيما يلي ميزانية الشركة كما تبدو في 2019/01/01:

المبالغ	جزئي	البيان	المبالغ	البيان
		<u>أصول ثابتة:</u>		
رأس المال		أراضي	2,000,000	رأس المال
4,500,000 رأس مال الشريك سامر		آلات	8,000,000	رأس مال الشريك خليل
3,000,000 رأس مال الشريك خليل		مجمع أ. آلات	(1,200,000)	رأس مال الشريك عمار
1,500,000 رأس مال الشريك عمار		<u>أصول متداولة:</u>		
		بضاعة	900,000	احتياطيات وأرباح محتجزة
		مدينون	450,000	جاري الشريك سامر
		(-) م. د. م. فيها	(50,000)	جاري الشريك عمار
		أوراق قبض	320,000	قرض الشريك خليل
		(-) م. آجيو	(20,000)	دائنون
		جاري الشريك خليل	180,000	أوراق دفع
		الصندوق	580,000	
المجموع		المجموع	11,160,000	المجموع

وفي 2019/01/01 انفصل الشريك خليل عن الشركة وفق الشروط الآتية:

1. يعاد تقدير بعض الأصول كما يلي: الأراضي 2,600,000 - الآلات 7,500,000 - البضاعة 1,200,000 - المدينون 340,000 - أوراق القبض 260,000.
2. يقفل حساب إعادة التقدير والاحتياطيات والأرباح المحتجزة والحسابات الجارية في حساب رأس المال.
3. قرر الشريكان سامر وعمار سداد نصف المستحق للشريك المنفصل خليل من مواردهم الشخصية



وبنسبة رأس مالهم والباقي تحرر به كميالة تستحق السداد بعد تسعة أشهر من تاريخ الانفصال.

والمطلوب:

1. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
2. فتح حساب الشريك المنفصل خليل.
3. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/01/01 بعد الانفصال.

الحل:

1. القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:

إلى ح/ إعادة التقدير	من مذكورين: ح/ الأراضي ح/ الآلات ح/ البضاعة	1,600,000	600,000 700,000 300,000
إثبات الزيادة في قيم بعض الأصول			
إلى مذكورين: ح/ م. د. م. فيها ح/ م. آجيو	من ح/ إعادة التقدير	100,000 60,000 40,000	
إثبات الانخفاض في قيمة المدينون وأوراق القبض			
إلى مذكورين: ح/ رأس المال 750,000 رأس مال سامر 250,000 رأس مال عمار ح/ الشريك المنفصل خليل	من ح/ إعادة التقدير	1,500,000 1,000,000 500,000	
إقفال رصيد حساب إعادة التقدير في حساب رأس المال وتوزيع أرباح إعادة التقدير بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			

إلى مذكورين: د/ رأس المال 480,000 رأس مال سامر 160,000 رأس مال عمار د/ الشريك المنفصل خليل	من د/ الاحتياطيات وأرباح محتجزة	640,000	960,000
إقفال الاحتياطيات والأرباح المحتجزة في حساب رأس المال وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
إلى د/ رأس المال 80,000 رأس مال سامر 120,000 رأس مال عمار	من د/ جاري الشركاء 80,000 جاري الشريك سامر 120,000 جاري الشريك عمار	200,000	200,000
إقفال الحسابات الجارية الدائنة للشركاء في حساب رأس المال			
إلى د/ جاري الشريك خليل	من د/ الشريك المنفصل خليل	180,000	180,000
إقفال جاري الشريك خليل في حساب الشريك المنفصل خليل			
إلى د/ الشريك المنفصل خليل	من د/ قرض الشريك خليل	800,000	800,000
إقفال قرض الشريك خليل في حساب الشريك المنفصل خليل			
إلى د/ الشريك المنفصل خليل	من د/ رأس مال الشريك خليل	3,000,000	3,000,000
إقفال رأس مال الشريك المنفصل خليل في حساب الشريك المنفصل خليل			

## 2. حساب الشريك المنفصل خليل:

حساب الشريك المنفصل خليل			
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
من د/ إعادة التقدير	500,000	إلى د/ جاري الشريك خليل	180,000
من د/ الاحتياطيات والأرباح المحتجزة	320,000		
من د/ قرض الشريك خليل	800,000	رصيد دائن (حقوق الشريك المنفصل خليل)	<b>4,440,000</b>
من د/ رأس مال الشريك خليل	3,000,000		
<b>المجموع</b>	<b>4,620,000</b>	<b>المجموع</b>	<b>4,620,000</b>

إلى مذكورين:	من د/ الشريك المنفصل خليل		4,440,000
د/ رأس المال		2,220,000	
1,665,000 رأس مال سامر			
555,000 رأس مال عمار			
د/ أوراق دفع		2,220,000	
سداد نصف المستحق للشريك المنفصل خليل من الموارد الشخصية للشريكين الباقيين وتحرير كمبيالة تستحق السداد بعد تسعة أشهر بالنصف الباقي			

3. الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/01/01 بعد الانفصال:

المبلغ	جزئي	البيان	المبلغ
رأس المال		<u>أصول ثابتة:</u>	
7,475,000 رأس مال سامر		أراضي	2,600,000
2,585,000 رأس مال عمار		آلات	7,500,000
		<u>أصول متداولة:</u>	
<u>التزامات:</u>		بضاعة	1,200,000
دائنون	450,000	مدينون	
أوراق دفع	(110,000)	(-) م. د. م. فيها	340,000
	320,000	أوراق قبض	
	(60,000)	(-) م. آجيو	260,000
		الصندوق	580,000
المجموع		المجموع	12,480,000



## المراجع المستخدمة في الفصل الرابع

### أولاً: المراجع باللغة العربية

1. المرسوم التشريعي رقم 29 لعام 2011 "قانون الشركات".
2. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2018.
3. حنان، رضوان & العبادي، هيثم & أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2011.
4. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة 5، 2013.
5. شحاته، أحمد بسيوني & عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015.
6. عريبي، نضال & حمادة، رشا & مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008 - 2009.
7. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2005.
8. محمود، منصور حامد & الخولي، هالة عبد الله: أساسيات المحاسبة 2: محاسبة الشركات، مصر، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 2008.

### ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. Kolitz, David: *Financial Accounting: A Concepts-Based Introduction*, Routledge, 2017.
2. Sharma, Divya & Arora, Vineeta: *Accountancy: Accounting for Partnership Firms*, VK Global Publications Private Limited, 2018.
3. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: *Accounting Principles*, 13th Edition, John Wiley & Sons, 2018.
4. Warren, Carl S. & Reeve, James M. & Duchac, Jonathan: *Accounting*, Cengage Learning; 27 edition, 2017.

### أسئلة الفصل الرابع

<b>أولاً: أسئلة صح / خطأ True / False</b>	
الآتي مجموعة من العبارات بعضها صحيح وبعضها خطأ، والمطلوب وضع علامة (✓) أمام العبارة الصحيحة، وعلامة (x) أمام العبارة الخاطئة:	
رقم السؤال	السؤال
1	تستخدم أرصدة الحسابات الجارية الدائنة في تخفيض رأس المال.
2	تستخدم أرصدة الحسابات الجارية المدينة في تخفيض رأس المال.
3	تستخدم أرباح إعادة التقدير في زيادة رأس المال.
4	يتم زيادة رأس المال في حالة وجود أموال فائضة عن حاجة الشركة وغير مستثمرة.
5	توزع الاحتياطيات والأرباح المحتجزة بالتساوي بين الشركاء عند استخدامها في زيادة رأس المال.
6	تقلل الاحتياطيات والأرباح المحتجزة في حساب رأس المال قبل انضمام الشريك الجديد.
7	عند انضمام شريك جديد تقلل أرباح أو خسائر إعادة تقدير الأصول في حساب جاري الشركاء.
8	عند انضمام شريك جديد للشركة على أساس شراء حصة من رأس مال الشركاء القدامى، فإن المبلغ الذي يسدده الشريك المنضم للشركة مقابل حصته في رأس المال، يعتبر حق للشركة.
9	يتضمن الجانب الدائن من حساب الشريك المنفصل كل ما يتوجب على الشركة دفعه للشريك المنفصل (مستحقاته على الشركة).
10	يتم تخفيض رأس المال باستخدام قروض الشركاء المدينة وأرصدة الحسابات الجارية الدائنة.
<b>ثانياً: أسئلة خيارات متعددة Multiple Choices</b>	
اقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الجواب الصحيح لكل عبارة:	
1. تنتج خسائر إعادة تقدير عناصر المركز المالي عند انضمام شريك جديد عن:	

<p>A. زيادة في قيمة أصل عما هو عليه.</p> <p>B. نقص في قيمة أصل عما هو عليه.</p> <p>C. نقص في قيمة التزام عما هو عليه.</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>2. تنتج أرباح إعادة تقدير عناصر المركز المالي عند انضمام شريك جديد عن:</p> <p>A. زيادة في قيمة أصل عما هو عليه.</p> <p>B. نقص في قيمة أصل عما هو عليه.</p> <p>C. زيادة في قيمة التزام عما هو عليه.</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>3. يكون رأس المال الكلي للشركة بعد انفصال الشريك وسداد حقوقه من الموارد الشخصية للشركاء:</p> <p>A. مساوياً لرأس المال الكلي للشركة قبل انفصال الشريك.</p> <p>B. أكبر من رأس المال الكلي للشركة قبل انفصال الشريك.</p> <p>C. أقل من رأس المال الكلي للشركة قبل انفصال الشريك.</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>4. تتم معالجة الرصيد الدائن للحساب الجاري للشريك المفصل بأن:</p> <p>A. يضاف إلي حقوق الشركاء الباقين بالشركة.</p> <p>B. يضاف إلى حقوق الشريك المنفصل.</p> <p>C. يخفض حقوق الشريك المنفصل.</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>5. عند سداد حقوق الشريك المنفصل من موارد الشركة:</p> <p>A. يجعل د/ الشريك المنفصل مديناً و د/ رأسمال الشركاء الباقين دائناً.</p> <p>B. يجعل د/ الصندوق أو المصرف مديناً و د/ الشريك المنفصل دائناً.</p>

<p>C. يجعل د/ الشريك المنفصل مديناً و د/ الصندوق أو المصرف دائناً. D. كل ما سبق غير صحيح.</p>			
<p>6. عند سداد حقوق الشريك المنفصل من الموارد الشخصية للشركاء: A. يجعل د/ الشريك المنفصل مديناً و د/ رأسمال الشركاء الباقيين دائناً. B. يجعل د/ الصندوق أو المصرف مديناً و د/ الشريك المنفصل دائناً. C. يجعل د/ الشريك المنفصل مديناً و د/ الصندوق أو المصرف دائناً. D. كل ما سبق غير صحيح.</p>			
<p>7. يتم تخفيض رأس المال من خلال: A. استخدام أرباح إعادة التقدير. B. استخدام أرصدة الحسابات الجارية الدائنة. C. استخدام قروض الشركاء الدائنة. D. كل ما سبق غير صحيح.</p>			
<p>8. يتم تخفيض رأس المال من خلال: A. استخدام أرباح إعادة التقدير. B. استخدام أرصدة الحسابات الجارية الدائنة. C. استخدام أرصدة الحسابات الجارية المدينة. D. كل ما سبق غير صحيح.</p>			
<p><b>ثالثاً: مسائل غير محلولة</b></p>			
<p>مسألة (1): رامي ومناف وعلي شركاء بشركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 3 : 2 على التوالي، وكانت الميزانية العمومية للشركة بتاريخ 2019/12/31 كما يلي:</p>			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
2,500,000	المباني	رأس المال	8,000,000

3,000,000 رأس مال الشريك رامي		الآلات	5,000,000
3,000,000 رأس مال الشريك مناف		البضاعة	900,000
2,000,000 رأس مال الشريك علي		مدينون	290,000
الاحتياطي العام	480,000	أوراق قبض	75,000
جاري الشريك مناف	50,000	الصندوق	850,000
جاري الشريك علي	60,000	جاري الشريك رامي	45,000
قرض الشريك رامي	600,000		
قرض الشريك مناف	400,000		
الدائنون	70,000		
المجموع	9,660,000	المجموع	9,660,000

وقد اتفق الشركاء بتاريخ 2019/12/31 على زيادة رأس مال الشركة ليصبح مبلغ 12,000,000 ل.س، وتضمن الاتفاق ما يلي:

1. حصص الشركاء بالزيادة تكون بنسبة حصصهم في توزيع الأرباح والخسائر.
2. يعاد تقدير قيم بعض الأصول كالاتي: المباني 3,000,000 - الآلات 6,200,000 - البضاعة 800,000. وتستخدم أرباح إعادة التقدير في سداد جزء من الزيادة برأس مال الشركة.
3. تستخدم أرصدة الحسابات الجارية الدائنة للشركاء وقروض الشركاء في سداد جزء من الزيادة برأس مال الشركة.
4. تستخدم الاحتياطيات في سداد جزء من الزيادة في رأس مال الشركة.
5. يسدد الشركاء المتبقي عليهم نقداً.

المطلوب:

1. تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات تنفيذ الاتفاق.

2. إعداد ميزانية الشركة في 2020/01/01 بعد تنفيذ الاتفاق.

مسألة (2): يوسف وحسن وبيشار شركاء متضامنون يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي، وقد كانت الميزانية العمومية للشركة في 2019/01/01 كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
---------	--------	---------	--------

رأس المال	9,000,000	المباني	2,000,000
3,600,000 رأس مال يوسف		الآلات	4,000,000
3,600,000 رأس مال حسن		البضاعة	1,000,000
1,800,000 رأس مال بشار		المدينون	245,000
		الصندوق	1,900,000
قرض مصرفي	2,000,000	جاري الشريك يوسف	400,000
أوراق الدفع	455,000	جاري الشريك حسن	460,000
		جاري الشريك بشار	250,000
		خسائر مدورة	1,200,000
المجموع	11,455,000	المجموع	11,455,000

وفي 2019/01/01 اتفق الشركاء على تخفيض رأس مال الشركة للأسباب التالية:

1. وجود أرصدة مدينة للحسابات الجارية للشركاء، ولم يتمكن الشركاء من سدادها للشركة.
2. توالي الخسائر في الشركة منذ عامين، إذ بلغ رصيدها بالدفاتر 1,200,000 ل.س.
3. وجود نقدية سائلة بالشركة لم تستثمر بسبب الركود الاقتصادي في النشاط التجاري.
4. بعض الأصول في الشركة مقومة بأكثر من قيمتها الحقيقية، وقد تم إعادة تقييمها باتفاق الشركاء كالتالي: المباني 1,700,000 - البضاعة 800,000 - الآلات 3,600,000 - المدينون 145,000 بعد أن أعدم دين مقداره 60,000 لإفلاس صاحبه.
5. اتفق الشركاء على تخفيض رأس مال الشركة إلى النصف، على أن تبقى حصص الشركاء في الشركة كما كانت قبل التخفيض، وذلك باستخدام أرصدة الحسابات الجارية المدينة، والخسائر المدورة، وخسائر إعادة التقدير، على أن يسدد للشركاء ما تبقى من التخفيض في الحصة نقداً.

المطلوب:

1. تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات تنفيذ الاتفاق.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في 2019/01/01 بعد تنفيذ الاتفاق.

مسألة (3): أحمد وسامر شريكان في شركة تضامن يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 على التوالي. وقد كانت ميزانية الشركة بتاريخ 2019/12/31 كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
2,000,000	أراضي	6,000,000	رأس المال
2,400,000	مباني	4,000,000	رأس مال الشريك أحمد
4,000,000	آلات	2,000,000	رأس مال الشريك سامر
600,000	بضاعة		
400,000	مدينون	1,200,000	احتياطيات وأرباح محتجزة
350,000	جاري الشريك أحمد	200,000	جاري الشريك سامر
850,000	مصرف	3,000,000	قروض
		200,000	دائنون
10,600,000	المجموع	10,600,000	المجموع

اتفق الشريكان على انضمام الشريك الجديد خليل للشركة على أن يتم الانضمام في 2020/01/01 وفق الشروط الآتية:

1. يعاد تقدير موجودات (أصول) الشركة كما يلي: الأراضي 3,200,000 ل.س، المباني 2,000,000 ل.س، آلات 3,000,000 ل.س، بضاعة 500,000 ل.س.
2. يتوجب على الشركاء القدامى تسديد الأرصدة المدينة أو سحب الأرصدة الدائنة لحساب جاري الشركاء عن طريق المصرف قبل انضمام الشريك الجديد.
3. يبيع الشريك أحمد 40% من حصته في رأس المال للشريك الجديد خليل، ويبيع الشريك سامر 30% من حصته في رأس المال للشريك الجديد خليل.
4. قام الشريك خليل بسداد مقابل حصته في رأس المال للشركة عن طريق المصرف.

المطلوب:

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لانضمام الشريك الجديد خليل.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد انضمام الشريك الجديد خليل.

مسألة (4): نعيم ونبيل شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي، وقد كانت ميزانية الشركة بتاريخ 2019/12/31 كما يلي:

المبالغ	جزئي	البيان	المبالغ	البيان
320,000		أثاث	2,400,000	رأس المال
1,200,000		مخزون	1,200,000	رأس مال الشريك نعيم
160,000		مدينون	1,200,000	رأس مال الشريك نبيل
140,000	(20,000)	م. د. م. فيها	100,000	جاري الشريك نعيم
260,000		أوراق قبض	120,000	جاري الشريك نبيل
1,200,000		مصرف	300,000	قرض الشريك نبيل
			200,000	دائنون
3,120,000		المجموع	3,120,000	المجموع

وفي 2019/12/31 اتفق الشريكان على انضمام الشريك محمد إلى الشركة مقابل حصة في رأس مال الشركة تعادل (1,200,000 ل.س) دفعها الشريك الجديد محمد نقداً في مصرف الشركة. وبمناسبة الانضمام قرر الشريكان نعيم ونبيل زيادة حصصهما في رأس مال الشركة إلى مبلغ (4,000,000 ل.س) على أن تبقى حصصهما متساوية كما اتفقا على ما يلي:

1. يعاد تقدير بعض موجودات (أصول) الشركة كما يلي: الأثاث 400,000 ل.س - المخزون 2,400,000 ل.س.
2. أعدم دين بمبلغ 30,000 ل.س بسبب إفلاس أحد المدينين.
3. تستخدم أرصدة الحسابات الجارية للشريكين نعيم ونبيل لتسوية حصتيهما في رأس المال.
4. يستخدم قرض الشريك نبيل في تسوية حصته في رأس المال.
5. يقوم كل من الشريكين نعيم ونبيل بسحب أو دفع الفرق نقداً عن طريق مصرف الشركة للوصول إلى حصصهم الجديدة.



المطلوب:

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة.
2. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في 2020/01/01 بعد انضمام الشريك الجديد محمد وزيادة رأس المال.

**مسألة (5):** شركة تضامن مؤلفة من سامر و خليل وعمار برأس مال قدره 8,000,000 ل.س، موزع بينهم بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي، وفيما يلي ميزانية الشركة كما تبدو في 2019/01/01:

المبالغ	جزئي	البيان	المبالغ	البيان
رأس المال		<u>أصول ثابتة:</u>	8,000,000	
3,200,000 رأس مال الشريك سامر	2,000,000	أراضي		
3,200,000 رأس مال الشريك خليل	8,000,000	آلات		
1,600,000 رأس مال الشريك عمار	(3,000,000)	مجمع أ. آلات	5,000,000	
		<u>أصول متداولة:</u>		
أرباح محتجزة	900,000	بضاعة		
850,000		مدينون	450,000	
200,000 جاري الشريك سامر		(-) م. د. م. فيها	(50,000)	400,000
120,000 جاري الشريك عمار		أوراق قبض	320,000	
350,000 دائنون		(-) م. آجيو	(20,000)	300,000
200,000 أوراق دفع		جاري الشريك خليل		150,000
		قرض الشريك خليل		800,000
		الصندوق		170,000
المجموع	9,720,000	المجموع	9,720,000	

وفي 2019/01/01 انفصل الشريك خليل عن الشركة وفق الشروط الآتية:

1. يعاد تقدير بعض الأصول كما يلي: الأراضي 3,000,000 - الآلات 6,000,000 - البضاعة

700,000 – المدينون 300,000 – أوراق القبض 250,000.

2. يقفل حساب إعادة التقدير والأرباح المحتجزة والحسابات الجارية في حساب رأس المال.

3. قرر الشريكان سامر وعمار سداد نصف المستحق للشريك المنفصل خليل من مواردهم الشخصية وبنسبة رأس مالهم والباقي تحرر به كميالة تستحق السداد بعد تسعة أشهر من تاريخ الانفصال.

والمطلوب:

1. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

2. فتح حساب الشريك المنفصل خليل.

3. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2019/01/01 بعد الانفصال.

أولاً: جدول إجابات أسئلة صح / خطأ				
1. X	2. ✓	3. ✓	4. X	5. X
6. ✓	7. X	8. X	9. ✓	10. X

ثانياً: جدول إجابات أسئلة الخيارات المتعددة				
1. B	2. A	3. A	4. B	5. C
6. A	7. D	8. C		

## الفصل الخامس: تصفية شركات التضامن

### 1-5 مفهوم التصفية *Concept of Liquidation*

تعني التصفية زوال الشخصية الاعتبارية للشركة، وشطب اسمها من سجل الشركات، ثم بيع موجوداتها وتحصيل ديونها وسداد التزاماتها، وتوزيع المبالغ المتبقية على الشركاء. تنقضي شركات الأشخاص في الحالات الآتية:

1. اتفاق الشركاء جميعهم على حل الشركة أو دمجها في شركة أخرى.
2. انتهاء المدة الزمنية للشركة.
3. انتهاء العمل الذي تأسست من أجله الشركة.
4. بقاء شريك واحد بعد انسحاب الشريك الآخر.
5. إشهار إفلاس الشركة عند عجزها على تسديد الديون.
6. إفلاس أحد الشركاء، ما لم يتم الاتفاق بين الشركاء الآخرين على استمرار الشركة بينهم وفقاً لعقد الشركة.
7. فسخ عقد الشركة بحكم قضائي.
8. شطب تسجيل الشركة بمقتضى القانون.

عند انقضاء الشركة يتم تصفيته طبقاً لما نص عليه عقد الشركة بهذا الخصوص، وإذا لم يتوفر نص بخصوص التصفية في عقد الشركة يتم تصفيته طبقاً للقانون.

تحتفظ الشركة خلال فترة التصفية بشخصيتها الاعتبارية، وتستمر فيها الأعمال التي تؤدي إلى التصفية، وليس تلك التي تؤدي إلى نشوء التزامات جديدة. وإذا كانت تصفية شركة التضامن اختيارية، أي باتفاق جميع

الشركاء، فإن الشركاء أنفسهم يعينون المصفي ويحددون أجره، وإذا لم يتفق الشركاء على تعيين المصفي أو انقضت الشركة بحكم قضائي تقوم المحكمة المختصة بتعيين المصفي وتحديد أجره.

ويتم تعيين شخص يتولى القيام بعملية التصفية يسمى المصفي، ويجب الأخذ بالحسبان ما يلي:

أ- عند انقضاء الشركة يتم تصفيتها وفقا لما نص عليه العقد أو طبقا لما نص عليه القانون.

ب- إذا كان تصفية الشركة تم بشكل اختياري، يتم تعيين المصفي بالاتفاق بين جميع الشركاء، أما إذا كانت التصفية بحكم القانون فإن المحكمة هي من يعين المصفي ويحدد أجره.

ويقوم المصفي بعد تعيينه مباشرة بالأعمال الآتية (واجبات المصفي):

1. الإعلان عن تصفية الشركة في صحيفة محلية واحدة على الأقل.
2. تمثيل الشركة في المنازعات القضائية على اعتبار أنه وكيلها.
3. إنجاز العقود التي بدأت قبل التصفية.
4. إعداد قائمة بموجودات الشركة والتزاماتها.
5. بيع موجودات الشركة وتحصيل حقوقها وسداد التزاماتها.
6. لا يحق للمصفي التنازل عن ديون الشركة إلا بموافقة جميع الشركاء، أو بإذن من المحكمة.
7. لا يحق للمصفي إبرام عقود جديدة باسم الشركة إلا إذا كان ذلك لأغراض التصفية.

وقد ألزمت المادة 25 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 المصفي باتباع الأوليات الآتية عند سداد التزامات الشركة:

1. نفقات التصفية وأتعاب المصفي.

2. المبالغ المستحقة على الشركة للخزينة العامة.

3. المبالغ المستحقة على الشركة للعاملين.
  4. الديون المستحقة على الشركة لغير الشركاء فيها, مع مراعاة حقوق الامتياز.
  5. القروض التي قدمها الشركاء للشركة ولم تكن من بين حصصهم في رأس المال.
  6. يوزع ما تبقى من أموال وموجودات الشركة فيما بين الشركاء كل بنسبة حصته في رأس المال ويتحمل الشركاء المتضامنون نصيبهم في الخسائر وفقاً لحصصهم في رأس المال.
- وقد نصت المادة 25 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 على ما يلي: في جميع الشركات التجارية تسقط بالتقادم دعاوى دائني الشركة عن الشركاء أو ورثتهم أو خلفائهم في الحقوق بعد انقضاء خمس سنوات على انحلال الشركة أو على خروج أحد الشركاء فيما يختص بالدعاوى المقامة على هذا الشريك. وتبدأ مدة التقادم من يوم إتمام الشهر في جميع الحالات التي يكون الشهر فيها واجباً ومن يوم إغلاق التصفية في الدعاوى الناشئة عن التصفية نفسها ويوقف التقادم أو يقطع وفقاً لأحكام القواعد العامة.

## 2-5 طرق التصفية *Methods of Liquidation*

تختلف المعالجة المحاسبية للتصفية باختلاف طريقة التصفية, فقد يتم بيع الشركة بكامل موجوداتها والتزاماتها دفعة واحدة, أو قد يتم بيع موجودات الشركة دفعة واحدة أو كل أصل على حده, ثم يتم سداد الالتزامات, وقد تتم التصفية بشكل تدريجي لفترة طويلة, حيث يتم بيع كل أصل على حدة ثم يستخدم المبلغ المحصل لسداد الالتزامات, وهكذا حتى تنتهي عملية التصفية.

وقد ينتج عن عملية التصفية تحقيق أرباح أو خسائر توزع على الشركاء بنسبة حصصهم في رأس المال إذا لم ينص عقد الشركة على غير ذلك. وإذا تجاوزت حصة أحد الشركاء من الخسارة صافي حقوقه, فإنه يجب عليه سداد الفرق إلا إذا كان معسراً, ففي هذه الحالة يوزع الفرق على باقي الشركاء, وإذا تجاوزت الخسارة صافي حقوق الشركاء جميعاً, عندئذ يجب عليهم سداد الالتزامات المترتبة على الشركة من أموالهم الخاصة.

ولإظهار نتائج التصفية وإقفال الحسابات يقوم المصفي بفتح الحسابات الآتية:

1. حساب التصفية أو حساب نتيجة التصفية: يظهر رصيد حساب التصفية أو حساب نتيجة التصفية صافي الربح أو الخسارة الناتجة عن عملية التصفية، ويقفل رصيد حساب التصفية أو حساب نتيجة التصفية في حساب رأس مال الشركاء.
2. حساب المصرف: يظهر حركة النقدية من مقبوضات ومدفوعات ناجمة عن عملية التصفية، ويمثل رصيد حساب المصرف النقدية المتبقية للشركاء، ويقفل رصيد حساب المصرف في حساب رأس مال الشركاء.
3. حساب رأس مال الشركاء: يقفل فيه أرباح أو خسائر التصفية، الأرباح أو الخسائر المدورة من سنوات سابقة، الاحتياطيات، الحسابات الجارية للشركاء، وقروض الشركاء. ويمثل رصيد حساب رأس مال الشركاء صافي الحقوق المتبقية للشركاء، أو الخسائر التي يتوجب عليهم سدادها من أموالهم الخاصة. ويجب أن يتساوى رصيد حساب رأس مال الشركاء مع رصيد حساب المصرف.

وفيما يلي سيتم عرض طرق التصفية بشيء من التفصيل.

### 1-2-5 التصفية السريعة Quick Liquidation

تكون التصفية سريعة عندما يتم إنهاء عملية التصفية خلال فترة قصيرة من الزمن، وتتم التصفية السريعة وفق ثلاث حالات، هي:

1. الحالة الأولى: بيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ محدد.
2. الحالة الثانية: بيع موجودات الشركة دفعة واحدة وسداد الالتزامات.
3. الحالة الثالثة: بيع موجودات الشركة منفردة وسداد الالتزامات.

وفيما يلي عرض المعالجات المحاسبية الملائمة لكل حالة من هذه الحالات.

## 5-2-1-1 بيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ محدد *Selling the Company in One Payment for a Specified Amount*

يتم في هذه الحالة بيع الشركة بجميع موجوداتها والتزاماتها دفعة واحدة، حيث تنقل ملكية الموجودات إلى المشتري الذي يتعهد بتحصيل ديون الشركة وسداد جميع التزاماتها. ويتم في هذه الحالة فتح حساب التصفية، حيث تنقل فيه جميع الحسابات الظاهرة في ميزانية الشركة عدا النقدية وحقوق الملكية والحسابات المتعلقة بالشركاء (حسابات جاري الشركاء وقروض الشركاء)، كما تنقل فيه مصاريف التصفية، ويسجل فيه المبلغ المحصل من المشتري في الطرف الدائن.

وتكون القيود المحاسبية للتصفية في حالة بيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ محدد كما يلي:

إلى مذكورين:	من د/ التصفية	××	××
د/ أراضي ومباني وآلات ومعدات		××	
د/ مخزون (بضاعة)		××	
د/ زبائن (مدينين) وأوراق قبض		××	
د/ استثمارات قصيرة الأجل		××	
د/ إيرادات مستحقة		××	
د/ مصاريف مدفوعة مقدماً		××	
إقفال الحسابات المدينة (الموجودات - الأصول) في حساب التصفية			
إلى د/ التصفية	من مذكورين:	××	
	د/ مجوعات الاستهلاك (مجمع		××
	اهتلاك مباني وآلات والخ..)		××
	د/ م. د. م. فيها و م. آجيو		××
	د/ قروض مصرفية		××
	د/ دائنون (موردون) وأوراق دفع		××
	د/ مصاريف مستحقة		××
	د/ إيرادات مقبوضة مقدماً		××
إقفال الحسابات الدائنة في حساب التصفية			

إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف التصفية	××	××
إثبات مصاريف التصفية			
إلى د/ مصاريف التصفية	من د/ التصفية	××	××
إقفال مصاريف التصفية في حساب التصفية			
إلى د/ التصفية	من د/ المصرف	××	××
قبض القيمة البيعية للشركة			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ جاري الشركاء	××	××
إقفال الحسابات الجارية الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ جاري الشركاء	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال الحسابات الجارية المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ قروض الشركاء	××	××
إقفال قروض الشركاء الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ قروض الشركاء	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال قروض الشركاء المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ الاحتياطيات والأرباح المحتجزة	××	××
إقفال الاحتياطيات والأرباح المحتجزة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ خسائر مدورة	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال أية خسائر مدورة وغير موزعة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ التصفية	××	××
إقفال أرباح التصفية في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ التصفية	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء			
آخر قيد في تصفية شركات التضامن هو إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف			



ويأخذ حساب التصفية الشكل الآتي:

حساب التصفية			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
××	إلى د/ الموجودات الثابتة	××	من د/ الالتزامات طويلة الأجل
××	إلى د/ الموجودات المتداولة (عدا النقدية)	××	من د/ الالتزامات قصيرة الأجل
××	إلى د/ حسابات مدينة أخرى (إيراد مستحق، مصاريف مدفوعة مقدماً)	××	من د/ الحسابات الدائنة الأخرى (مصاريف مستحقة، إيراد مقبوض مقدماً)
××	إلى د/ مصاريف التصفية	××	من د/ مجمعات الاهتلاك والمخصصات بجميع أشكالها
××	رصيد دائن (أرباح التصفية)	××	من د/ المصرف (القيمة البيعية للشركة)
××	إلى د/ رأس مال الشركاء	××	رصيد مدين (خسائر التصفية)
×××	المجموع	×××	من د/ رأس مال الشركاء
×××	المجموع	×××	المجموع

ويأخذ حساب المصرف الشكل الآتي:

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
××	رصيد المصرف من ميزانية الشركة	××	من د/ مصاريف التصفية
××	إلى د/ التصفية (القيمة البيعية للشركة)	××	رصيد مدين (من د/ رأس مال الشركاء)
×××	المجموع	×××	المجموع

ويأخذ حساب رأس مال الشركاء الشكل الآتي:

حساب رأس مال الشركاء
----------------------

البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)	البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)
رصيد رأس مال الشركاء	××	××	إلى د/ جاري الشركاء المدين	-	××
من د/ جاري الشركاء الدائن	××	-	إلى د/ قروض الشركاء المدينة	××	-
من د/ قروض الشركاء الدائنة	-	××	إلى د/ الخسائر المرحلة	××	××
من د/ الاحتياطات	××	××	إلى د/ التصفية (خسارة التصفية)	××	××
من د/ الأرباح المحتجزة	××	××			
من د/ التصفية (ربح التصفية)	××	××			
رصيد مدين (الخسائر التي يتوجب على الشركاء سدادها من أموالهم الخاصة) من د/ المصرف	××	××	رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء) إلى د/ المصرف	××	××
المجموع	××	××	المجموع	××	××

مسألة (1): شركة تضامن مؤلفة من وائل وفادي يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 على التوالي، كانت ميزانية الشركة في 2019/12/31 كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	8,000,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
5,000,000 رأس مال وائل		أراضي		2,000,000
3,000,000 رأس مال فادي		مباني	4,000,000	
		(-) مجمع أ. مباني	<u>(1,600,000)</u>	2,400,000
قروض	3,500,000			
دائنون	500,000	آلات	8,000,000	
مصاريف مستحقة	250,000	(-) مجمع أ. آلات	<u>(3,000,000)</u>	5,000,000

جاري الشريك فادي	300,000	<u>أصول متداولة:</u>		
قرض الشريك وائل	200,000	بضاعة	1,000,000	
		(-) م. ه. أ. بضاعة	<u>(50,000)</u>	950,000
		مدينون	220,000	
		(-) م. د. م. فيها	<u>(20,000)</u>	200,000
		إيرادات مستحقة		100,000
		خسائر مدورة		2,000,000
		مصرف		100,000
المجموع	12,750,000	المجموع		12,750,000

ونظراً لوقوع خسائر كبيرة فقد تقرر تصفية الشركة في 2020/01/01، وقام المصفي بالأعمال الآتية:

1. قام المصفي ببيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ 6,000,000 ل.س.
2. دفع المصفي مصاريف تصفية بمبلغ 500,000 ل.س.
3. سدد المصفي حقوق الشركاء.

والمطلوب:

1. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.
2. فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

الحل:

1. قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية:

إلى مذكورين:	من د/ التصفية		15,320,000
د/ أراضي		2,000,000	
د/ مباني		4,000,000	

د/ آلات		8,000,000	
د/ بضاعة		1,000,000	
د/ مدينون		220,000	
د/ إيرادات مستحقة		100,000	
إقفال الحسابات المدينة (الموجودات - الأصول) في حساب التصفية			
إلى د/ التصفية	من مذكورين:	8,920,000	
	د/ مجمع اهتلاك مباني		1,600,000
	د/ مجمع اهتلاك آلات		3,000,000
	د/ م. ه. أ. بضاعة		50,000
	د/ م. د. م. فيها		20,000
	د/ قروض مصرفية		3,500,000
	د/ دائنون		500,000
	د/ مصاريف مستحقة		250,000
إقفال الحسابات الدائنة في حساب التصفية			
إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف التصفية	500,000	500,000
إثبات مصاريف التصفية			
إلى د/ مصاريف التصفية	من د/ التصفية	500,000	500,000
إقفال مصاريف التصفية في حساب التصفية			
إلى د/ التصفية	من د/ المصرف	6,000,000	6,000,000
قبض القيمة البيعية للشركة			
إلى د/ رأس مال فادي	من د/ جاري الشريك فادي	300,000	300,000
إقفال الحسابات الجارية الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال وائل	من د/ قرض الشريك وائل	200,000	200,000
إقفال قروض الشركاء الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			

إلى ح/ خسائر مدورة	من ح/ رأس مال الشركاء 1,200,000 رأس مال الشريك وائل 800,000 رأس مال الشريك فادي	2,000,000	2,000,000
<p>إقفال الخسائر المدورة في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر</p> <p>نصيب الشريك وائل من الخسائر المدورة = <math>2,000,000 \times \frac{3}{5} = 1,200,000</math> ل.س.</p> <p>نصيب الشريك فادي من الخسائر المدورة = <math>2,000,000 \times \frac{2}{5} = 800,000</math> ل.س.</p>			

2. فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء:

حساب التصفية			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
15,320,000	إلى مذكورين	من مذكورين	
500,000	إلى ح/ مصاريف التصفية	من ح/ المصرف	
		رصيد مدين (خسائر التصفية)	900,000
		من ح/ رأس مال الشركاء	
15,820,000	المجموع	المجموع	15,820,000

رصيد حساب التصفية = 900,000 ل.س رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين وائل وفادي بنسبة توزيع الأرباح والخسائر 3 : 2 على التوالي.

$$\text{نصيب الشريك وائل من خسائر التصفية} = 900,000 \times \frac{3}{5} = 540,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك فادي من خسائر التصفية} = 900,000 \times \frac{2}{5} = 360,000 \text{ ل.س.}$$

إلى ح/ التصفية	من ح/ رأس مال الشركاء 540,000 رأس مال الشريك وائل 360,000 رأس مال الشريك فادي	900,000	900,000
----------------	---	---------	---------

إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
100,000	رصيد المصرف	500,000	من د/ مصاريف التصفية
6,000,000	إلى د/ التصفية		
		<b>5,600,000</b>	<b>رصيد مدين</b>
			<b>من د/ رأس مال الشركاء</b>
6,100,000	المجموع	6,100,000	المجموع

حساب رأس مال الشركاء					
الشريك وائل	الشريك فادي	البيان	الشريك فادي	الشريك وائل	البيان
1,200,000	800,000	إلى د/ الخسائر المدورة	3,000,000	5,000,000	رصيد رأس مال الشركاء
540,000	360,000	إلى د/ التصفية	300,000	-	من د/ جاري الشريك فادي
			-	200,000	من د/ قرض الشريك وائل
<b>3,460,000</b>	<b>2,140,000</b>	<b>رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء) إلى د/ المصرف</b>			
5,200,000	3,300,000	المجموع	3,300,000	5,200,000	المجموع

5,600,000	5,600,000	من د/ رأس مال الشركاء	إلى د/ المصرف
		3,460,000 رأس مال الشريك وائل	
		2,140,000 رأس مال الشريك فادي	
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشركاء			

## 2-1-2-5 بيع موجودات الشركة دفعة واحدة وسداد الالتزامات *Selling the Company's Assets in One Payment and Paying the Obligations*

لا يختلف الوضع كثيراً في هذه الحالة عن الحالة السابقة، ويتمثل الفرق الرئيسي أن الالتزامات طويلة الأجل وقصيرة الأجل يتم سدادها عن طريق المصرف، بالتالي فإن حسابات الالتزامات تجاه الغير تقفل في حساب المصرف وليس في حساب التصفية، كما أنه عند سداد الالتزامات قد تظهر بعض الديون الجديدة غير المثبتة (مثل تعويضات دعاوى قضائية، أو ديون على الشركة اكتشفت ولم تكن مسجلة في الدفاتر) التي يتم سدادها، والتي تقفل في حساب التصفية. كما يقفل في حساب التصفية أية مكاسب ناتجة عن تنازل الدائنين عن جزء من مستحقاتهم.

وتكون القيود المحاسبية للتصفية في حالة بيع موجودات الشركة دفعة واحدة وسداد الالتزامات كما يلي:

إلى مذكورين:	من د/ التصفية	××	××
د/ أراضي ومباني وآلات ومعدات		××	
د/ مخزون (بضاعة)		××	
د/ زبائن (مدينين) وأوراق قبض		××	
د/ استثمارات قصيرة الأجل		××	
د/ إيرادات مستحقة		××	
د/ مصاريف مدفوعة مقدماً		××	
إقفال الحسابات المدينة (الموجودات - الأصول) في حساب التصفية			
إلى د/ التصفية	من مذكورين:	××	××
	د/ مجموعات الاهتلاك (مجمع اهتلاك مباني وآلات والخ ..)		××
	د/ م. د. م. فيها و م. آجيو		××
إقفال مجموعات الاستهلاك والمخصصات في حساب التصفية			

إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف التصفية	xx	xx
إثبات مصاريف التصفية			
إلى د/ مصاريف التصفية	من د/ التصفية	xx	xx
إقفال مصاريف التصفية في حساب التصفية			
إلى د/ التصفية	من د/ المصرف	xx	xx
قبض ثمن بيع الأصول			
إلى د/ المصرف	من مذكورين: د/ قروض مصرفية د/ دائنون (موردون) وأوراق دفع د/ مصاريف مستحقة د/ إيرادات مقبوضة مقدماً	xx	xx xx xx xx
سداد ديون (التزامات) الشركة تجاه الغير			
إلى د/ التصفية	من د/ الدائنين (تنازل الدائنين عن جزء من ديونهم)	xx	xx
إقفال المبالغ التي تنازل عنها الدائنون			
إلى د/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	من د/ التصفية	xx	xx
إثبات الديون الغير مسجلة والمكتشفة عند التصفية			
إلى د/ المصرف	من د/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	xx	xx
سداد الديون غير المسجلة في الدفاتر والمكتشفة عند التصفية			
إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف دعاوى قضائية	xx	xx
إثبات المصاريف الناتجة عن دعاوى قضائية			
إلى د/ مصاريف دعاوى قضائية	من د/ التصفية	xx	xx



إقفال المصاريف الناتجة عن دعاوى قضائية			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ جاري الشركاء	××	××
إقفال الحسابات الجارية الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ جاري الشركاء	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال الحسابات الجارية المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ قروض الشركاء	××	××
إقفال قروض الشركاء الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ قروض الشركاء	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال قروض الشركاء المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ الاحتياطيات والأرباح المحتجزة	××	××
إقفال الاحتياطيات والأرباح المحتجزة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ خسائر مدورة	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال أية خسائر مدورة وغير موزعة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ التصفية	××	××
إقفال أرباح التصفية في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ التصفية	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء			
آخر قيد في تصفية شركات التضامن هو إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف			

ويأخذ حساب التصفية الشكل الآتي:

حساب التصفية			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
××	من د/ المصرف (ثمن بيع الأصول)	××	إلى د/ الموجودات الثابتة
××	من د/ مجتمعات الاهتلاك والمخصصات	××	إلى د/ الموجودات المتداولة (عدا النقدية)

بجميع أشكالها من د/ الدائنين (تنازل الدائنين عن جزء من ديونهم)	××	إلى د/ حسابات مدينة أخرى (إيراد مستحق، مصاريف مدفوعة مقدماً) إلى د/ مصاريف التصفية إلى د/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية) إلى د/ مصاريف دعاوى قضائية	×× ×× ××
رصيد مدين (خسائر التصفية) من د/ رأس مال الشركاء	××	رصيد دائن (أرباح التصفية) إلى د/ رأس مال الشركاء	××
المجموع	×××	المجموع	×××

ويأخذ حساب المصرف الشكل الآتي:

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
××	من د/ الالتزامات طويلة الأجل	××	رصيد المصرف من ميزانية الشركة
××	من د/ الالتزامات قصيرة الأجل	××	إلى د/ التصفية (ثمن بيع الأصول)
××	من د/ الحسابات الدائنة الأخرى (مصاريف مستحقة، إيراد مقبوض مقدماً)	××	
××	من د/ مصاريف التصفية	××	
××	من د/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	××	
××	من د/ مصاريف دعاوى قضائية	××	
××	رصيد مدين (من د/ رأس مال الشركاء)	××	
×××	المجموع	×××	المجموع

ويأخذ حساب رأس مال الشركاء الشكل الآتي:

حساب رأس مال الشركاء					
البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)	البيان	الشريك (ب)	الشريك (أ)
رصيد رأس مال الشركاء	××	××	إلى د/ جاري الشركاء المدين	-	××
من د/ جاري الشركاء الدائن	××	-	إلى د/ قروض الشركاء المدينة	××	-
من د/ قروض الشركاء الدائنة	-	××	إلى د/ الخسائر المرحلة	××	××
من د/ الاحتياطات	××	××	إلى د/ التصفية (خسارة التصفية)	××	××
من د/ الأرباح المحتجزة	××	××			
من د/ التصفية (ربح التصفية)	××	××			
رصيد مدين (الخسائر التي يتوجب على الشركاء سدادها من أموالهم الخاصة) من د/ المصرف	××	××	رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء) إلى د/ المصرف	××	××
المجموع	××	××	المجموع	××	××

مسألة (2): شركة تضامن مؤلفة من وائل وفادي اللذين يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 على التوالي. كانت ميزانية الشركة في 2019/12/31 كما يلي:

البيان	المبالغ	البيان	جزئي	المبالغ
رأس المال	2,000,000	موجودات ثابتة:		
1,100,000 الشريك وائل		أراضي		500,000
900,000 الشريك فادي		مباني	1,200,000	
		(-) مجمع اهتلاك مباني	(300,000)	900,000

دائنون	600,000			
قروض	1,775,000	آلات	1,800,000	
مصاريف مستحقة	350,000	(-) مجمع اهتلاك آلات	(300,000)	1,500,000
جاري الشريك وائل	200,000	موجودات متداولة:		
		بضاعة	500,000	
		(-) م. ه. أ. بضاعة	(100,000)	400,000
		مدينون	300,000	
		(-) م. د. مشكوك فيها	(50,000)	250,000
		جاري الشريك فادي		300,000
		إيرادات مستحقة		50,000
		خسائر مدورة		1,000,000
		مصرف		25,000
المجموع	4,925,000	المجموع		4,925,000

ونظراً لوقوع خسائر كبيرة فقد تقرر تصفية الشركة في 2020/01/01 وقام المصفي بالأعمال التالية:

1. باع المصفي موجودات الشركة وحقوقها تجاه الغير بمبلغ 3,400,000 ل.س.
2. قام المصفي بسداد ديون الشركة بالكامل.
3. دفع مصاريف تصفية قيمتها 200,000 ل.س.
4. سدد حقوق الشركاء.

والمطلوب:

1. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.

2. فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

الحل:

1. قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية:

إلى مذكورين:	من د/ التصفية	4,350,000	
د/ الأراضي	500,000		
د/ المباني	1,200,000		
د/ الآلات	1,800,000		
د/ البضاعة	500,000		
د/ المدينون	300,000		
د/ إيرادات مستحقة	50,000		
إقفال الحسابات المدينة (الموجودات - الأصول) في حساب التصفية			
إلى د/ التصفية	من مذكورين:	750,000	
	د/ مجمع اهتلاك مباني		300,000
	د/ مجمع اهتلاك آلات		300,000
	د/ م. ه. أسعار بضاعة		100,000
	د/ م. ديون مشكوك فيها		50,000
إقفال مجموعات الاستهلاك والمخصصات في حساب التصفية			
إلى د/ التصفية	من د/ المصرف	3,400,000	3,400,000
قبض ثمن بيع موجودات الشركة			
إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف التصفية	200,000	200,000
إثبات مصاريف التصفية			
إلى د/ مصاريف التصفية	من د/ التصفية	200,000	200,000
إقفال مصاريف التصفية في حساب التصفية			
إلى د/ المصرف	من مذكورين:	2,725,000	

	د/ دائنون		600,000
	د/ قروض		1,775,000
	د/ مصاريف مستحقة		350,000
سداد ديون (التزامات) الشركة تجاه الغير			
إلى د/ رأس مال الشريك وائل	من د/ جاري الشريك وائل	200,000	200,000
إقفال الحسابات الجارية الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ جاري الشريك فادي	من د/ رأس مال الشريك فادي	300,000	300,000
إقفال الحسابات الجارية المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ خسائر مدورة	من د/ رأس مال الشركاء 600,000 الشريك وائل 400,000 الشريك فادي	1,000,000	1,000,000
<p>إقفال الخسائر المدورة في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر</p> <p>نصيب الشريك وائل من الخسائر المدورة = <math>1,000,000 \times \frac{3}{5} = 600,000</math> ل.س.</p> <p>نصيب الشريك فادي من الخسائر المدورة = <math>1,000,000 \times \frac{2}{5} = 400,000</math> ل.س.</p>			

## 2. فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء:

حساب التصفية			
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
من مذكورين:	750,000	إلى مذكورين:	4,350,000
من د/ المصرف	3,400,000	إلى د/ مصاريف التصفية	200,000
رصيد مدين (خسائر التصفية)	400,000		
من د/ رأس مال الشركاء			
المجموع	4,550,000	المجموع	4,550,000

رصيد حساب التصفية = 400,000 ل.س. رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين وائل وفادي بنسبة توزيع الأرباح والخسائر 3 : 2 على التوالي.

نصيب الشريك وائل من خسائر التصفية =  $\frac{3}{5} \times 400,000 = 240,000$  ل.س.

نصيب الشريك فادي من خسائر التصفية =  $\frac{2}{5} \times 400,000 = 160,000$  ل.س.

إلى ح/ التصفية	من ح/ رأس مال الشركاء 240,000 رأس مال الشريك وائل 160,000 رأس مال الشريك فادي	400,000	400,000
----------------	---	---------	---------

إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
25,000	رصيد	200,000	من ح/ مصاريف التصفية
3,400,000	إلى ح/ التصفية	2,725,000	من مذكورين:
		500,000	رصيد مدين
			من ح/ رأس مال الشركاء
3,425,000	المجموع	3,425,000	المجموع

حساب رأس مال الشركاء					
الشريك وائل	الشريك فادي	البيان	الشريك وائل	الشريك فادي	البيان
600,000	400,000	إلى ح/ الخسائر المدورة	1,100,000	900,000	رصيد رأس مال الشركاء
240,000	160,000	إلى ح/ التصفية	200,000	-	من ح/ جاري الشريك وائل
-	300,000	من ح/ جاري الشريك فادي			
460,000	40,000	رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء)			

			إلى د/ المصرف		
المجموع	900,000	1,300,000	المجموع	900,000	1,300,000

إلى د/ المصرف	من د/ رأس مال الشركاء 460,000 رأس مال الشريك وائل 40,000 رأس مال الشريك فادي	500,000	500,000
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشركاء			

### 3-1-2-5 بيع موجودات الشركة منفردة وسداد الالتزامات *Selling the Company's Assets Individually and Paying the Obligations*

في هذه الحالة يتم بيع كل أصل من أصول الشركة على حدة، ويتم تحصيل قيمة الأصول المباعة خلال فترات قصيرة، ويفتح حساب أرباح وخسائر التصفية ليثبت فيه الأرباح والخسائر الناتجة عن بيع كل أصل، أو عن تحصيل الديون، بعد إقفال المجمعات الخاصة بالأصول الثابتة في حساب الأصل الخاص بالمخصص، أما المخصصات المرتبطة بالمدينين (الزبائن) وأوراق القبض فإنها تقفل في حساب أرباح وخسائر التصفية. وبعد ذلك يقوم المصفي بسداد الديون حسب الأولويات الممتازة ثم العادية.

وتكون القيود المحاسبية للتصفية في حالة بيع موجودات الشركة منفردة وسداد الالتزامات كما يلي:

إلى د/ المباني	من د/ مجمع اهتلاك المباني	××	××
إقفال مجمع اهتلاك المباني في حساب المباني (وهكذا بالنسبة لكل أصل من الأصول الثابتة)			
إلى مذكورين: د/ المباني	من د/ المصرف	××	××
د/ أ. خ. التصفية (ربح بيع المباني)		××	
بيع المباني بربح (حالة بيع المباني بربح)			



إلى د/ المباني	من مذكورين: د/ المصرف د/ أ. خ. التصفية (خسارة بيع المباني)	××	×× ××
بيع المباني بخسارة (حالة بيع المباني بخسارة)			
إلى د/ الزبائن (المدينين)	من مذكورين: د/ المصرف د/ أ. خ. التصفية	××	×× ××
إثبات المبالغ المحصلة من المدينين وترحيل الفرق إلى حساب أرباح وخسائر التصفية وكذلك الحال بالنسبة لأوراق القبض			
إلى د/ أ. خ. التصفية	من د. م. د. م. فيها		
إقفال مخصص الديون المشكوك فيها في حساب أرباح وخسائر التصفية			
إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف التصفية	××	××
إثبات مصاريف التصفية			
إلى د/ مصاريف التصفية	من د/ أ. خ. التصفية	××	××
إقفال مصاريف التصفية في حساب أرباح وخسائر التصفية			
إلى د/ المصرف	من مذكورين: د/ قروض مصرفية د/ دائنون (موردون) وأوراق دفع د/ مصاريف مستحقة د/ إيرادات مقبوضة مقدماً	××	×× ×× ×× ××
سداد ديون (التزامات) الشركة تجاه الغير حسب الأولويات			
إلى د/ أ. خ. التصفية	من د/ الدائنين (تنازل الدائنين عن جزء من ديونهم)	××	××
إقفال المبالغ التي تنازل عنها الدائنون في حساب أرباح وخسائر التصفية			

إلى د/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	من د/ أ.خ. التصفية	××	××
إثبات الديون الغير مسجلة والمكتشفة عند التصفية			
إلى د/ المصرف	من د/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	××	××
سداد الديون غير المسجلة في الدفاتر والمكتشفة عند التصفية			
إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف دعاوى قضائية	××	××
إثبات المصاريف الناتجة عن دعاوى قضائية			
إلى د/ مصاريف دعاوى قضائية	من د/ أ.خ. التصفية	××	××
إقفال المصاريف الناتجة عن دعاوى قضائية في حساب أرباح وخسائر التصفية			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ جاري الشركاء	××	××
إقفال الحسابات الجارية الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ جاري الشركاء	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال الحسابات الجارية المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ قروض الشركاء	××	××
إقفال قروض الشركاء الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ قروض الشركاء	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال قروض الشركاء المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ الاحتياطيات والأرباح المحتجزة	××	××
إقفال الاحتياطيات والأرباح المحتجزة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ خسائر مدورة	من د/ رأس مال الشركاء	××	××
إقفال أية خسائر مدورة وغير موزعة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى د/ رأس مال الشركاء	من د/ أ.خ. التصفية	××	××
إقفال أرباح التصفية في حساب رأس مال الشركاء			

××	××	من د/ رأس مال الشركاء	إلى د/ أ. خ. التصفية
إفقال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء			
آخر قيد في تصفية شركات التضامن هو إفقال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف			

ويأخذ حساب أرباح وخسائر التصفية الشكل الآتي:

حساب أرباح وخسائر التصفية			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
××	خسائر بيع الأصول الثابتة	××	أرباح بيع الأصول الثابتة
××	خسائر تحصيل الديون	××	من د/ مخصصات الديون
××	إلى د/ مصاريف التصفية	××	من د/ الدائنين (تنازل الدائنين عن جزء من ديونهم)
××	إلى د/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	××	رصيد مدین (خسائر التصفية)
××	إلى د/ مصاريف دعاوى قضائية	××	من د/ رأس مال الشركاء
××	رصيد دائن (أرباح التصفية)	××	
×××	إلى د/ رأس مال الشركاء	×××	المجموع
×××	المجموع		

ويأخذ حساب المصرف الشكل الآتي:

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
××	رصيد المصرف من ميزانية الشركة	××	من د/ الالتزامات طويلة الأجل
××	إلى د/ الأصول الثابتة	××	من د/ الالتزامات قصيرة الأجل
××	إلى د/ الأصول المتداولة	××	من د/ الحسابات الدائنة الأخرى (مصاريف مستحقة، إيراد مقبوض مقدماً)
××		××	من د/ مصاريف التصفية

من د/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	××		
من د/ مصاريف دعاوى قضائية	××		
رصيد مدين (من د/ رأس مال الشركاء)	××		
المجموع	×××	المجموع	×××

ويأخذ حساب رأس مال الشركاء الشكل الآتي:

حساب رأس مال الشركاء					
البيان	الشريك		البيان	الشريك	
	(ب)	(أ)		(ب)	(أ)
رصيد رأس مال الشركاء	××	××	إلى د/ جاري الشركاء المدين	-	××
من د/ جاري الشركاء الدائن	××	-	إلى د/ قروض الشركاء المدينة	××	-
من د/ قروض الشركاء الدائنة	-	××	إلى د/ الخسائر المرحلة	××	××
من د/ الاحتياطيات	××	××	إلى د/ أ. خ. التصفية (خسارة التصفية)	××	××
من د/ الأرباح المحتجزة	××	××			
من د/ أ. خ. التصفية (ربح التصفية)	××	××			
رصيد مدين (الخسائر التي يتوجب على الشركاء سدادها من أموالهم الخاصة) من د/ المصرف	××	××	رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء) إلى د/ المصرف	××	××
المجموع	××	××	المجموع	××	××

مسألة (3): شركة تضامن مؤلفة من وائل وفادي اللذين يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 على التوالي، وكانت ميزانية الشركة في 2019/12/31 كما يلي:

المبالغ	جزئي	البيان	المبالغ
رأس المال		موجودات ثابتة:	
6,000,000 الشريك وائل		مباني	2,400,000
3,000,000 الشريك فادي	400,000	أثاث	
	(100,000)	(-) مجمع اهتلاك أثاث	300,000
دائنون			
1,500,000		موجودات متداولة:	
قروض مصرفية		بضاعة	3,200,000
320,000 مصاريف مستحقة		(-) م. ه. أ. بضاعة	3,000,000
		مدينون (زبائن)	1,500,000
		(-) م. د. م. فيها	1,000,000
		أوراق قبض	900,000
		جاري الشريك وائل	480,000
		جاري الشريك فادي	120,000
		خسائر مدورة	3,600,000
		مصرف	720,000
المجموع		المجموع	12,520,000

في 2020/01/01 تقرر تصفية الشركة بسبب وقوع خسائر كبيرة. قام المصفي بالأعمال الآتية:

1. باع المباني بمبلغ 3,000,000 ل.س والأثاث بمبلغ 60,000 ل.س والبضاعة بمبلغ 1,620,000 ل.س.

2. حصل من الزبائن مبلغ 1,020,000 ل.س.
3. حصل أوراق القبض بالكامل.
4. بلغت مصاريف التصفية 210,000 ل.س.
5. سدد ديون الشركة، وقد تنازل الدائنون عن 10% من ديونهم.
6. سدد حقوق الشركاء بالكامل.

والمطلوب:

1. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.
2. فتح الحسابات الآتية: حساب أرباح وخسائر التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

الحل:

1. قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية:

إلى مذكورين:	من د/ المصرف	3,000,000	
د/ المباني		2,400,000	
د/ أ. خ. التصفية		600,000	
بيع المباني بريح			
إلى د/ الأثاث	من د/ مجمع اهتلاك الأثاث	100,000	100,000
إقفال مجمع اهتلاك الأثاث في حساب الأثاث			
إلى د/ الأثاث	من مذكورين:	300,000	
	د/ المصرف		60,000
	د/ أ. خ. التصفية		240,000
بيع الأثاث بخسارة			
إلى د/ البضاعة	من مذكورين:	3,200,000	
	د/ المصرف		1,620,000
	د/ م. ه. أ. بضاعة		200,000
	د/ أ. خ. التصفية		1,380,000

بيع البضاعة بخسارة			
إلى د/ الزبائن (المدينين)	من مذكورين: د/ المصرف د/ أ. خ. التصفية	1,500,000	1,020,000 <b>480,000</b>
إثبات المبالغ المحصلة من المدينين وترحيل الفرق إلى حساب أرباح وخسائر التصفية			
إلى د/ أ. خ. التصفية	من د/ م. د. م. فيها	500,000	500,000
إقفال مخصص الديون المشكوك فيها في حساب أرباح وخسائر التصفية			
إلى د/ أوراق القبض	من د/ المصرف	900,000	900,000
تحصيل كامل قيمة أوراق القبض			
إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف التصفية	210,000	210,000
إثبات مصاريف التصفية			
إلى د/ مصاريف التصفية	من د/ أ. خ. التصفية	210,000	210,000
إقفال مصاريف التصفية في حساب أرباح وخسائر التصفية			
إلى مذكورين: د/ المصرف د/ أ. خ. التصفية	من د/ دائنون	1,500,000 1,350,000 <b>150,000</b>	1,500,000
تسديد المستحق للدائنين بعد تنازلهم عن 10% من ديونهم			
إلى د/ المصرف	من د/ قروض مصرفية	1,700,000	1,700,000
سداد القروض المصرفية			
إلى د/ المصرف	من د/ مصاريف مستحقة	320,000	320,000
سداد المصاريف المستحقة على الشركة			
إلى د/ جاري الشريك وائل	من د/ رأس مال الشريك وائل	480,000	480,000
إقفال جاري الشريك وائل في حساب رأس مال الشريك وائل			
إلى د/ جاري الشريك فادي	من د/ رأس مال الشريك فادي	120,000	120,000

إقفال جاري الشريك فادي في حساب رأس مال الشريك فادي			
إلى ح/ خسائر مدورة	من ح/ رأس مال الشركاء 2,400,000 رأس مال وائل 1,200,000 رأس مال فادي	3,600,000	3,600,000
<p>إقفال الخسائر المدورة في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر نصيب الشريك وائل من الخسائر المدورة = <math>\frac{2}{3} \times 3,600,000 = 2,400,000</math> ل.س.</p> <p>نصيب الشريك فادي من الخسائر المدورة = <math>\frac{1}{3} \times 3,600,000 = 1,200,000</math> ل.س.</p>			

## 2. فتح الحسابات الآتية: حساب أرباح وخسائر التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء:

حساب أرباح وخسائر التصفية			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
240,000	إلى ح/ الأثاث	من ح/ المصرف	600,000
1,380,000	إلى ح/ البضاعة	من ح/ م. د. م. فيها	500,000
480,000	إلى ح/ الزبائن (المدينين)	من ح/ دائنون	150,000
210,000	إلى ح/ مصاريف التصفية	رصيد مدين (خسائر التصفية)	1,060,000
		من ح/ رأس مال الشركاء	
2,310,000	المجموع	المجموع	2,310,000

رصيد حساب التصفية = 1,060,000 ل.س رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين وائل وفادي بنسبة توزيع الأرباح والخسائر 2 : 1 على التوالي.

$$\text{نصيب الشريك وائل من خسائر التصفية} = \frac{2}{3} \times 1,060,000 = 706,667 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك فادي من خسائر التصفية} = \frac{1}{3} \times 1,060,000 = 353,333 \text{ ل.س.}$$



إلى د/ أ. خ. التصفية	من د/ رأس مال الشركاء 706,667 رأس مال الشريك وائل 353,333 رأس مال الشريك فادي	1,060,000	1,060,000
إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			

حساب المصرف			
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
من د/ مصاريف التصفية	210,000	رصيد	720,000
من د/ دائنون	1,350,000	إلى مذكورين:	3,000,000
من د/ قروض مصرفية	1,700,000	إلى د/ الأثاث	60,000
من د/ مصاريف مستحقة	320,000	إلى د/ البضاعة	1,620,000
رصيد مدين	<b>3,740,000</b>	إلى د/ الزيائن (المدينين)	1,020,000
من د/ رأس مال الشركاء		إلى د/ أوراق القبض	900,000
المجموع	7,320,000	المجموع	7,320,000

حساب رأس مال الشركاء					
البيان	الشريك فادي	الشريك وائل	البيان	الشريك فادي	الشريك وائل
رصيد رأس مال الشركاء	3,000,000	6,000,000	إلى د/ الخسائر المدورة	1,200,000	2,400,000
			إلى د/ أ. خ. التصفية	353,333	706,667
			من د/ جاري الشركاء	120,000	480,000
			رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء)	<b>1,326,667</b>	<b>2,413,333</b>
			إلى د/ المصرف		
المجموع	3,000,000	6,000,000	المجموع	3,000,000	6,000,000

إلى ح/ المصرف	من ح/ رأس مال الشركاء 2,413,333 رأس مال الشريك وائل 1,326,667 رأس مال الشريك فادي	3,740,000	3,740,000
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشركاء			

### 2-2-5 التصفية التدريجية *Gradual Liquidation*

تتم التصفية تدريجياً عندما تستغرق عملية التصفية زمناً طويلاً بسبب صعوبات بيع الأصول وتحصيل الديون وما يرافق هذه العملية من مشكلات قانونية. لذلك يلجأ المصفي إلى استخدام النقدية المتوفرة من بيع الأصول ومن تحصيل بعض الديون لسداد ديون الشركة تدريجياً وحسب أولوية السداد، وعند الانتهاء من سداد الالتزامات تجاه الغير بكاملها، بما فيها مصاريف التصفية، يبدأ المصفي في توزيع النقدية المتحصلة تدريجياً على الشركاء، إذا وافق الشركاء على ذلك. والجدير ذكره أن توزيع النقدية على الشركاء يتم قبل معرفة أرباح أو خسائر التصفية، وهنا تظهر مشكلة اختلاف نسبة توزيع الأرباح والخسائر عن نسب حقوق الملكية عند إجراء التوزيع، فإذا تم التوزيع حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر وتم إهمال نسب حقوق الملكية، فقد يحدث أن يسترد أحد الشركاء كامل حقوقه أو يزيد عنها، قبل استرداد باقي الشركاء لحقوقهم، وفي حال كانت نتيجة التصفية خسارة يكون قد نال هذا الشريك أرباحاً والآخرين خسائر، ولحل هذه المشكلات يجب إجراء التسويات بين الحقوق.

وسوف لن يتم التطرق للتصفية التدريجية بالأمثلة بسبب قلة أهميتها وقلة تطبيقها في الواقع العملي.

### 3-5 المعالجة المحاسبية لنتائج التصفية *Accounting Treatment of the Liquidation Results*

ينتج عن التصفية ربح أو خسارة، ويتحدد مقدار الربح أو الخسارة وفقاً للفرق بين النقدية المتبقية بعد تحصيل الديون وبيع الأصول وسداد الالتزامات، وبين حقوق الشركاء. وتعتبر نتيجة التصفية ربحاً إذا كانت النقدية أكبر من حقوق الشركاء، وخسارة إذا كانت حقوق الشركاء أكبر من النقدية المتبقية. وعند توزيع الأرباح والخسائر، يجب الأخذ بالحسبان نسب التوزيع بين الشركاء وحصصهم في رأس المال، وبناءً عليه تظهر احتمالات التوزيع الآتية:

1. أن يتضمن عقد الشركة بنداً خاصاً يحدد كيفية توزيع أرباح وخسائر التصفية على الشركاء، وفي هذه الحالة تطبق النسب المنصوص عليها في العقد.
2. ألا يتضمن عقد الشركة بنداً خاصاً يحدد كيفية توزيع أرباح وخسائر التصفية على الشركاء، وفي هذه الحالة يتم توزيع أرباح وخسائر التصفية بموجب حصص الشركاء في رأس المال.

في الواقع العملي تسفر التصفية عند أحد النتائج الآتية:

#### أولاً: نتيجة التصفية ربح

تحدث هذه الحالة عندما يتبقى مبلغ بعد سداد كافة التزامات الشركة، ويكون هذا المبلغ المتبقي أكبر من مجموع حقوق الشركاء، وهنا لا تنشأ أي مشكلة محاسبية لمعالجة نتائج التصفية، إذ يتمكن المصفي من سداد جميع حقوق الشركاء، ويبقى جزء من أرباح التصفية يوزع عليهم، أي أن كل شريك يسترد أكثر من حقوقه في الشركة.

مسألة (4): زيدان وظافر شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي، وقد قررا تصفية شركتهما في 2019/12/31، حيث كانت ميزانية الشركة بذلك التاريخ كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	أصول ثابتة:	35,000,000	رأس المال
5,000,000	أراضي	17,500,000	رأس مال الشريك زيدان
7,500,000	مباني	17,500,000	رأس مال الشريك ظافر
2,000,000	أثاث		
6,000,000	سيارات	1,000,000	احتياطيات
	أصول متداولة:	3,000,000	دائنون
8,000,000	بضاعة		
4,500,000	مدينون		
2,500,000	استثمارات مالية		
3,500,000	مصرف		
39,000,000	المجموع	39,000,000	المجموع

قام المصفي بالأعمال الآتية:

1. بيعت الأصول دفعة واحدة إلى شركة قاسيون للتجارة فيما عدا النقدية والاستثمارات المالية والسيارات وذلك بمبلغ 31,000,000 ل.س.
  2. وافق الشريك زيدان على أخذ سيارات الشركة بمبلغ 7,000,000 ل.س، وأما الشريك ظافر فقد أخذ الاستثمارات المالية بمبلغ 2,000,000 ل.س.
  3. بلغت مصاريف التصفية 200,000 ل.س تم سدادها عن طريق المصرف.
  4. سدد المصفي كل ديون الشركة.
- والمطلوب: فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

الحل:

الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء:

حساب التصفية			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
5,000,000	إلى د/ الأراضي	31,000,000	من د/ المصرف
7,500,000	إلى د/ المباني	7,000,000	من د/ رأس مال زيدان
2,000,000	إلى د/ الأثاث	2,000,000	من د/ رأس مال ظافر
6,000,000	إلى د/ السيارات		
8,000,000	إلى د/ البضاعة		
4,500,000	إلى د/ المدينون		
2,500,000	إلى د/ الاستثمارات المالية		
200,000	إلى د/ مصاريف التصفية		
<b>4,300,000</b>	<b>رصيد دائن (أرباح التصفية)</b>		
	<b>إلى د/ رأس مال الشركاء</b>		
40,000,000	المجموع	40,000,000	المجموع

رصيد حساب التصفية = 4,300,000 ل.س. رصيد دائن أي أرباح تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين زيدان وظافر بنسبة توزيع الأرباح والخسائر أي بالتساوي.

$$\text{نصيب الشريك زيدان من أرباح التصفية} = \frac{1}{2} \times 4,300,000 = 2,150,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك ظافر من أرباح التصفية} = \frac{1}{2} \times 4,300,000 = 2,150,000 \text{ ل.س.}$$

4,300,000	من د/ التصفية	إلى د/ رأس مال الشركاء	4,300,000
		2,150,000 رأس مال الشريك زيدان	
		2,150,000 رأس مال الشريك ظافر	

إقفال أرباح التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
3,500,000	رصيد	200,000	من د/ مصاريف التصفية
31,000,000	إلى د/ التصفية	3,000,000	من د/ دائنون
		<b>31,300,000</b>	<b>رصيد مدين</b>
			من د/ رأس مال الشركاء
34,500,000	المجموع	34,500,000	المجموع

حساب رأس مال الشركاء					
الشريك زيدان	الشريك ظافر	البيان	الشريك زيدان	الشريك ظافر	البيان
7,000,000	-	إلى د/ التصفية (السيارات التي أخذها الشريك زيدان)	17,500,000	17,500,000	رصيد رأس مال الشركاء
-	2,000,000	إلى د/ التصفية (الاستثمارات التي أخذها الشريك ظافر)	500,000	500,000	من د/ الاحتياطيات
			2,150,000	2,150,000	من د/ التصفية
<b>13,150,000</b>	<b>18,150,000</b>	<b>رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء إلى د/ المصرف</b>			
20,150,000	20,150,000	المجموع	20,150,000	20,150,000	المجموع

31,300,000	31,300,000	إلى د/ المصرف	من د/ رأس مال الشركاء 13,150,000 رأس مال الشريك زيدان 18,150,000 رأس مال الشريك ظافر
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد إجمالي حقوق الشركاء بالإضافة إلى نصيبهم من أرباح التصفية الباقية			

ثانياً: نتيجة التصفية خسارة لا يزيد نصيب كل شريك منها على حصته في رأس المال

في هذه الحالة تكفي النقدية التي يتم تحصيلها خلال عملية التصفية، في سداد حقوق الدائنين بالكامل، إلا أن المبلغ الذي يتبقى بعد سداد حقوق الدائنين لا يكفي لسداد كامل حقوق الشركاء.

مسألة (5): رياض وباسل شريكان متضامنان يقترسان الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 على التوالي، وقد قررا تصفية شركتهما في 2019/12/31، حيث كانت ميزانية الشركة بذلك التاريخ كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	أصول ثابتة:	22,500,000	رأس المال
10,000,000	مباني	15,000,000	رأس مال الشريك رياض
1,875,000	آلات	7,500,000	رأس مال الشريك باسل
	أصول متداولة:	1,250,000	احتياطي عام
2,187,500	بضاعة	1,320,000	دائنون
4,900,000	مدينون		
5,200,000	استثمارات مالية		
907,500	مصرف		
25,070,000	المجموع	25,070,000	المجموع

قام المصفي بالأعمال الآتية:

1. بيعت الأصول دفعة واحدة إلى شركة قاسيون للتجارة فيما عدا النقدية والاستثمارات المالية وذلك بمبلغ 17,250,000 ل.س.
2. قدرت الاستثمارات المالية بسعر السوق في تاريخ الميزانية بمبلغ 5,500,000 ل.س وقد وافق الشريك باسل على أخذ الاستثمارات المالية بهذا المبلغ.
3. بلغت مصاريف التصفية 275,000 ل.س تم سدادها عن طريق المصرف.

4. سدد المصفي للدائنين مقابل كامل حقوقهم 1,257,500 ل.س.

والمطلوب: فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.  
الحل:

الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء:

حساب التصفية			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
10,000,000	إلى د/ المباني	من د/ المصرف	17,250,000
1,875,000	إلى د/ الآلات	من د/ رأس مال باسل	5,500,000
2,187,500	إلى د/ البضاعة	من د/ الدائنون	62,500
4,900,000	إلى د/ المدينون	رصيد مدين (خسائر التصفية)	1,625,000
5,200,000	إلى د/ الاستثمارات المالية	من د/ رأس مال الشركاء	
275,000	إلى د/ مصاريف التصفية		
24,437,500	المجموع	المجموع	24,437,500

رصيد حساب التصفية = 1,625,000 ل.س. رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين رياض وباسل بنسبة 3 : 2 على التوالي.

$$\text{نصيب الشريك رياض من خسائر التصفية} = \frac{3}{5} \times 1,625,000 = 975,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك باسل من خسائر التصفية} = \frac{2}{5} \times 1,625,000 = 650,000 \text{ ل.س.}$$

1,625,000	من د/ رأس مال الشركاء	إلى د/ التصفية	1,625,000
	975,000 رأس مال الشريك رياض		
	650,000 رأس مال الشريك باسل		

إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر



حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
907,500	رصيد	275,000	من د/ مصاريف التصفية
17,250,000	إلى د/ التصفية	1,257,500	من د/ دائنون
		<b>16,625,000</b>	رصيد مدين
			من د/ رأس مال الشركاء
18,157,500	المجموع	18,157,500	المجموع

حساب رأس مال الشركاء					
الشريك رياض	الشريك باسل	البيان	الشريك رياض	الشريك باسل	البيان
-	5,500,000	إلى د/ التصفية	15,000,000	7,500,000	رصيد رأس مال الشركاء
		(الاستثمارات التي أخذها الشريك باسل)	750,000	500,000	من د/ الاحتياطي العام
975,000	650,000	إلى د/ التصفية			
<b>14,775,000</b>	<b>1,850,000</b>	رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء) إلى د/ المصرف			
15,750,000	8,000,000	المجموع	15,750,000	8,000,000	المجموع

16,625,000	16,625,000	إلى د/ المصرف	من د/ رأس مال الشركاء 14,775,000 رأس مال الشريك رياض 1,850,000 رأس مال الشريك باسل
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد جزء من إجمالي حقوق الشركاء بعد تحميلهم بنصيبهم من خسائر التصفية			

ثالثاً: نتيجة التصفية خسارة لا تزيد عن إجمالي حقوق الشركاء ولكنها تتجاوز حقوق أحدهم

في هذه الحالة تكون نتيجة التصفية خسارة، وهذه الخسارة تكون أقل من إجمالي حقوق الشركاء، إلا أن حصة أحد الشركاء (أو بعضهم) في خسارة التصفية أكبر من حقوقه (حقوقهم) في الشركة، ويكون رصيده في حساب رأس مال الشركاء مدين، وهنا يواجه المصفي أحد الاحتمالين التاليين:

1. أن يكون هذا الشريك موسراً، وهنا يجب عليه سداد الرصيد المدين لحصته في رأس المال من أمواله الخاصة، حتى يتمكن المصفي من سداد باقي حقوق الشركاء.

2. أن يكون هذا الشريك معسراً وأمواله الخاصة لا تكفي لسداد ما يتوجب عليه، هنا يتم توزيع الرصيد المدين لحصته في رأس المال على الشركاء الباقين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.

**مسألة (6): نتيجة التصفية خسارة تتعدى حقوق أحد الشركاء**

قيس وزيدان وظافر شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي، وقد اتفقوا بتاريخ 2019/12/31 على تصفية الشركة بسبب توالي الخسائر، وكانت ميزانية الشركة في ذلك التاريخ:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	أصول ثابتة:	24,000,000	رأس المال
9,600,000	مباني	10,000,000	رأس مال الشريك قيس
11,200,000	آلات	10,000,000	رأس مال الشريك زيدان
		4,000,000	رأس مال الشريك ظافر
	أصول متداولة:		
2,200,000	بضاعة	4,000,000	قرض الشريك زيدان
1,500,000	مدينون	2,000,000	جاري الشريك ظافر
2,000,000	جاري الشريك قيس	6,400,000	دائنون
1,600,000	جاري الشريك زيدان	1,800,000	مصرف سحب على المكشوف
10,100,000	خسائر مدورة		
38,200,000	المجموع	38,200,000	المجموع

قام المصفي بالأعمال الآتية:

1. بيعت الأصول دفعة واحدة إلى شركة قاسيون للتجارة بمبلغ 10,000,000 ل.س وقبض الثمن دفعة واحدة.

2. بلغت مصاريف التصفية 840,000 ل.س تم سدادها بشيك.

3. سدد المصفي ديون الشركة.

والمطلوب: فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

الحل:

الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء:

حساب التصفية			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
10,000,000	من د/ المصرف	إلى د/ المباني	9,600,000
15,340,000	رصيد مدين (خسائر التصفية)	إلى د/ الآلات	11,200,000
	من د/ رأس مال الشركاء	إلى د/ البضاعة	2,200,000
		إلى د/ المدينون	1,500,000
		إلى د/ مصاريف التصفية	840,000
25,340,000	المجموع	المجموع	25,340,000

رصيد حساب التصفية = 15,340,000 ل.س رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشركاء بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي.

$$\text{نصيب الشريك قيس من خسائر التصفية} = \frac{2}{5} \times 15,340,000 = 6,136,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك زيدان من خسائر التصفية} = \frac{2}{5} \times 15,340,000 = 6,136,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك ظافر من خسائر التصفية} = \frac{1}{5} \times 15,340,000 = 3,068,000 \text{ ل.س.}$$

إلى ح/ التصفية	من ح/ رأس مال الشركاء 6,136,000 رأس مال الشريك قيس 6,136,000 رأس مال الشريك زيدان 3,068,000 رأس مال الشريك ظافر	15,340,000	15,340,000
إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			

حساب المصرف			
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
رصيد (سحب على المكشوف)	1,800,000	إلى ح/ التصفية	10,000,000
من ح/ مصاريف التصفية	840,000		
من ح/ دائنون	6,400,000		
رصيد مدين	<b>960,000</b>		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	10,000,000	المجموع	10,000,000

حساب رأس مال الشركاء							
البيان	ظافر	زيدان	قيس	البيان	ظافر	زيدان	قيس
رصيد	4,000,000	10,000,000	10,000,000	إلى ح/ جاري الشركاء	-	1,600,000	2,000,000
من ح/ جاري الشركاء	2,000,000	-	-	إلى ح/ خسائر مدورة	2,020,000	4,040,000	4,040,000
من ح/ قروض الشركاء	-	4,000,000	-	إلى ح/ التصفية	3,068,000	6,136,000	6,136,000
رصيد مدين	-	-	<b>2,176,000</b>	رصيد دائن	<b>912,000</b>	<b>2,224,000</b>	-
المجموع	6,000,000	14,000,000	12,176,000	المجموع	6,000,000	14,000,000	12,176,000

هنا تختلف المعالجة وفقاً لما إذا كان الشريك قيس موسراً أم معسراً، وذلك كما يلي:

1. بفرض أن الشريك قيس موسراً: في هذه الحالة يتوجب على الشريك قيس سداد الرصيد المدين لحساب رأس ماله والبالغ 2,176,000 ل.س، وبعد ذلك سيكون المصفي قادراً على سداد الأرصدة الدائنة للشريكين زيدان وظافر، وتكون القيود:

إلى /د/ رأس مال الشريك قيس	من /د/ المصرف	2,176,000	2,176,000
سداد الشريك قيس لرصيد حساب رأس ماله المدين من أمواله الخاصة			

يظهر حساب المصرف وحساب رأس مال الشركاء كما يلي:

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
10,000,000	إلى /د/ التصفية	1,800,000	رصيد (سحب على المكشوف)
2,176,000	إلى /د/ رأس مال الشريك قيس	840,000	من /د/ مصاريف التصفية
		6,400,000	من /د/ دائنون
		<b>3,136,000</b>	رصيد مدين
			من /د/ رأس مال الشركاء
12,176,000	المجموع	12,176,000	المجموع

حساب رأس مال الشركاء							
البيان	ظافر	زيدان	قيس	البيان	ظافر	زيدان	قيس
رصيد	4,000,000	10,000,000	10,000,000	إلى /د/ جاري الشركاء	-	1,600,000	2,000,000
من /د/ جاري الشركاء	2,000,000	-	-	إلى /د/ خسائر مدورة	2,020,000	4,040,000	4,040,000
من /د/ قروض الشركاء	-	4,000,000	-	إلى /د/ التصفية	3,068,000	6,136,000	6,136,000
رصيد مدين	-	-	<b>2,176,000</b>	رصيد دائن	<b>912,000</b>	<b>2,224,000</b>	-
من /د/ المصرف				إلى /د/ المصرف			
المجموع	6,000,000	14,000,000	12,176,000	المجموع	6,000,000	14,000,000	12,176,000

والآن أصبح بإمكان المصفي سداد صافي الحقوق المتبقية للشريكين زيدان وظافر، ويكون قيد الإقفال:

إلى ح/ المصرف	من ح/ رأس مال الشركاء 2,224,000 رأس مال الشريك زيدان 912,000 رأس مال الشريك ظافر	3,136,000	3,136,000
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف و سداد صافي الحقوق المتبقية للشريكين زيدان و ظافر			

2. بفرض أن الشريك قيس معسراً: في هذه الحالة لا يستطيع الشريك قيس سداد ما يستحق عليه من أمواله الخاصة بسبب إعساره، وبالتالي وفقاً لطبيعة شركة التضامن، يتم توزيع العجز في حقوق أحد الشركاء على بقية الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر، ويكون القيد:

إلى ح/ رأس مال الشريك قيس	من ح/ رأس مال الشركاء 1,450,667 رأس مال الشريك زيدان 725,333 رأس مال الشريك ظافر	2,176,000	2,176,000
توزيع الرصيد المدين لحساب رأس مال الشريك المعسر قيس بين الشريكين زيدان و ظافر بنسبة 2 : 1			
$\text{نصيب الشريك زيدان من خسارة الشريك المعسر قيس} = \frac{2}{3} \times 2,176,000 = 1,450,667 \text{ ل.س.}$			
$\text{نصيب الشريك ظافر من خسارة الشريك المعسر قيس} = \frac{1}{3} \times 2,176,000 = 725,333 \text{ ل.س.}$			

يظهر حساب المصرف وحساب رأس مال الشركاء كما يلي:

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	البيان	المبالغ
10,000,000	إلى ح/ التصفية	رصيد (سحب على المكشوف)	1,800,000
		من ح/ مصاريف التصفية	840,000
		من ح/ دائنون	6,400,000
		رصيد مدين	960,000
		من ح/ رأس مال الشركاء	
10,000,000	المجموع	المجموع	10,000,000

حساب رأس مال الشركاء							
البيان	ظافر	زيدان	قيس	البيان	ظافر	زيدان	قيس
رصيد	4,000,000	10,000,000	10,000,000	إلى د/ جاري الشركاء	-	1,600,000	2,000,000
من د/ جاري الشركاء	2,000,000	-	-	إلى د/ خسائر مدورة	2,020,000	4,040,000	4,040,000
من د/ قروض الشركاء	-	4,000,000	-	إلى د/ التصفية	3,068,000	6,136,000	6,136,000
رصيد مدين	-	-	<b>2,176,000</b>	إلى د/ رأس مال	725,333	1,450,667	-
من د/ رأس مال				الشريك قيس			
الشركاء				رصيد دائن	<b>186,667</b>	<b>773,333</b>	-
				إلى د/ المصرف			
المجموع	6,000,000	14,000,000	12,176,000	المجموع	6,000,000	14,000,000	12,176,000

قيام المصفي بسداد صافي الحقوق المتبقية للشريكين زيدان وظافر بعد تحمل كل منهم لنصيبه من الرصيد المدين لرأس مال الشريك المعسر قيس، ويكون قيد الإقفال الأخير كما يلي:

إلى د/ المصرف	من د/ رأس مال الشركاء رأس مال الشريك زيدان 773,333 رأس مال الشريك ظافر 186,667	960,000	960,000
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشريكين زيدان وظافر			

#### رابعاً: نتيجة التصفية خسارة تزيد عن حقوق جميع الشركاء

في هذه الحالة تزيد التزامات كل شريك تجاه الشركة عن حقوقه، مما يعني أن النقدية المحصلة لا تكفي لسداد كامل التزامات الشركة، وهنا يتم معالجة باقي حقوق الدائنين وفق الاحتمالات الآتية:

1. أن يكون جميع الشركاء موسرين، وفي هذه الحالة يجب على الشركاء سداد الأرصدة المدينة لحصصهم في رأس المال، حتى يتسنى للمصفي سداد التزامات الشركة بالكامل.
2. أن يكون جميع الشركاء معسرين، مما يعني عدم قدرتهم على سداد باقي التزامات الشركة، وبالتالي يتحمل الدائنون هذا العجز، ويتم سداد الالتزامات حسب الأولوية، وتضطر فئة الدائنين التي لا

يمكنها استرداد جميع ديونها لدى الشركة, إلى التنازل عن كل أو جزء من ديونها. مع الأخذ بالحسبان أنه يمكنهم الرجوع إلى الشركاء ومطالبتهم بديونهم غير المسددة, إذا تحسنت الأوضاع المالية للشركاء فيما بعد. ويجب مراعاة الأولويات الآتية عند سداد الدائنين:

1) الديون الممتازة لها الأولوية على الديون العادية، وتتمثل الديون الممتازة في مصاريف التصفية، الديون المستحقة للحكومة كالضرائب والتأمينات، والأجور المستحقة للعاملين بالشركة، فإذا كانت أموال التصفية كافية، يدفع لهم بالكامل قبل الدائنين العاديين، أما إذا لم تكن أموال التصفية كافية، فيقتسمون المبلغ بنسبة ديونهم.

2) الدائن المرتهن ينال دينه من بيع الشيء المرهون، وإذا بيع الشيء المرهون بمبلغ غير كاف لسداد الدين، فإن باقي المبلغ يعتبر ديناً عادياً يتقاسمه مع الدائنين العاديين.

3) يتقاسم الدائنون العاديون المال الباقي من أموال التصفية بنسبة ديونهم، ويكون لكل دائن الحق بالرجوع على الشركاء بالفرق خلال خمس سنوات، إذا تحسن المركز المالي للشركاء خلال هذه المدة.

3. أن يكون بعض الشركاء موسرين, وفي هذه الحالة يقوم الشركاء الموسرين بسداد باقي التزامات الشركة نيابة عن الشركاء المعسرين.



## المراجع المستخدمة في الفصل الخامس

### أولاً: المراجع باللغة العربية

1. المرسوم التشريعي رقم 29 لعام 2011 "قانون الشركات".
2. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2018.
3. حنان، رضوان & العبادي، هيثم & أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2011.
4. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة 5، 2013.
5. شحاته، أحمد بسيوني & عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015.
6. عريبي، نضال & حمادة، رشا & مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008 - 2009.
7. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2005.
8. محمود، منصور حامد & الخولي، هالة عبد الله: أساسيات المحاسبة 2: محاسبة الشركات، مصر، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 2008.

### ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. Goel, D. K. & Goel, Rajesh & Goel, Shelly: Accountancy Class XII (CBSE Syllabus) Part A Volume I Accounting for Partnership Firms, Arya Publications, 2019.
2. Sharma, Divya & Arora, Vineeta: Accountancy: Accounting for Partnership Firms, VK Global Publications Private Limited, 2018.
3. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: Accounting Principles, 13th Edition, John Wiley & Sons, 2018.
4. Warren, Carl S. & Reeve, James M. & Duchac, Jonathan: Accounting, Cengage Learning; 27 edition, 2017.

### أسئلة الفصل الخامس

<b>أولاً: أسئلة صح / خطأ True / False</b>	
الآتي مجموعة من العبارات بعضها صحيح وبعضها خطأ، والمطلوب وضع علامة (✓) أمام العبارة الصحيحة، وعلامة (x) أمام العبارة الخاطئة:	
السؤال	رقم السؤال
قرض الشريك المتضامن له الأولوية في السداد قبل سداد الدائنين.	1
إذا كانت تصفية شركة التضامن اختيارية، فإن الشركاء يعينون المصفي ويحددون أجره، وإذا لم يتفق الشركاء على تعيين المصفي أو انقضت الشركة بحكم قضائي يقوم الدائنون بتعيين المصفي وتحديد أجره.	2
تقفل قروض الشركاء وحساباتهم الجارية في حساب رأس مال الشركاء.	3
تقفل الخسائر المدورة وغير الموزعة في تاريخ التصفية في حساب التصفية.	4
إذا كانت نتيجة التصفية خسارة تتعدى حقوق أحد الشركاء، وكان هذا الشريك موسراً، يتوجب عليه سداد الرصيد المدين لحصته في رأس المال من أمواله الخاصة، حتى يتمكن المصفي من سداد باقي حقوق الشركاء.	5
إذا كانت نتيجة التصفية خسارة تتعدى حقوق أحد الشركاء، وكان هذا الشريك موسراً، يتوجب عليه سداد الرصيد المدين لحصته في رأس المال من أمواله الخاصة، حتى يتمكن المصفي من سداد ديون الشركة.	6
إذا كانت نتيجة التصفية خسارة تتعدى حقوق أحد الشركاء، وكان هذا الشريك معسراً، يتم توزيع الرصيد المدين لحصته في رأس المال على الشركاء الباقين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.	7
إذا كانت نتيجة التصفية خسارة تزيد عن حقوق جميع الشركاء، وكان جميع الشركاء موسرين، في هذه الحالة يجب على الشركاء سداد الأرصدة المدينة لحصصهم في رأس المال، حتى يتسنى للمصفي سداد التزامات الشركة بالكامل.	8

تعتبر نتيجة التصفية ربحاً إذا كانت النقدية المتبقية بعد تحصيل الديون وبيع الأصول وسداد الالتزامات أكبر من حقوق الشركاء.	9
في حالة بيع موجودات الشركة دفعة واحدة، فإن حسابات الالتزامات تجاه الغير تقفل في حساب التصفية.	10

### ثانياً: مسائل غير محلولة

مسألة (1): حسام وبسام شركاء في شركة تضامن، يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 على التوالي، وفي 2019/12/31 كانت ميزانية الشركة كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	3,200,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
رأس مال حسام 2,000,000		آلات	3,000,000	
رأس مال بسام 1,200,000		(-) مجمع أ. آلات	<u>(1,400,000)</u>	1,600,000
قرض مصرفي	300,000	أثاث	500,000	
دائنون	200,000	(-) مجمع أ. أثاث	<u>(350,000)</u>	150,000
		<u>أصول متداولة:</u>		
		مخزون		600,000
		مدينون	450,000	
		(-) م. د. م. فيها	<u>(25,000)</u>	425,000
		مصرف		925,000
المجموع	3,700,000	المجموع		3,700,000

ونظراً لانتهاء الغرض الذي أنشأت من أجله الشركة، تقرر تصفيتها في 2019/12/31، وقام المصفي ببيع الشركة ككل دفعة واحدة بمبلغ 3,000,000 ل.س، وبلغت مصاريف التصفية 50,000 ل.س. والمطلوب:

1. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.

2. فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

مسألة (2): شركة تضامن مؤلفة من وائل وفادي يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 على التوالي. كانت ميزانية الشركة بتاريخ 2019/12/31 كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	2,400,000	<u>موجودات ثابتة:</u>		
الشريك وائل 1,600,000		أراضي		500,000
الشريك فادي 800,000		مباني	1,200,000	
		(-) مجمع اهتلاك مباني	(200,000)	1,000,000
دائنون	750,000			
قروض	3,000,000	آلات	2,800,000	
		(-) مجمع اهتلاك آلات	(300,000)	2,500,000
جاري الشريك وائل	50,000	<u>موجودات متداولة:</u>		
		بضاعة	400,000	
		(-) م. ه. أ. بضاعة	(50,000)	350,000
		مدينون	270,000	
		(-) م. د. م. فيها	(20,000)	250,000
		جاري الشريك فادي		200,000
		خسائر مدورة		1,200,000
		مصرف		200,000
المجموع	6,200,000	المجموع		6,200,000

ونظراً لوقوع خسائر كبيرة فقد تقرر تصفية الشركة في 2020/01/01 وقام المصفي بالأعمال الآتية:

1. باع المصفي موجودات الشركة وحقوقها تجاه الغير بمبلغ 4,500,000 ل.س.

2. قام المصفي بسداد ديون الشركة بالكامل.

3. دفع مصاريف تصفية قيمتها 200,000 ل.س.

4. سدد حقوق الشركاء.

والمطلوب:

1. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.

2. فتح الحسابات التالية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

**مسألة (3):** شركة تضامن مؤلفة من وائل وفادي يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 على التوالي، كانت ميزانية الشركة في 2019/12/31 كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	8,000,000	<u>أصول ثابتة:</u>		
5,000,000 رأس مال وائل		أراضي		2,000,000
3,000,000 رأس مال فادي		مباني	4,000,000	
		(- ) مجمع أ. مباني	(1,600,000)	2,400,000
قروض	3,500,000			
دائنون	500,000	آلات	8,000,000	
مصاريف مستحقة	250,000	(- ) مجمع أ. آلات	(3,000,000)	5,000,000
		<u>أصول متداولة:</u>		
جاري الشريك فادي	300,000	بضاعة	1,000,000	
قرض الشريك وائل	200,000	(- ) م. ه. أ. بضاعة	(50,000)	950,000
		زيائن	220,000	
		(- ) م. د. م. فيها	(20,000)	200,000
		أوراق قبض		100,000
		خسائر مدورة		2,000,000
		مصرف		100,000
المجموع	12,750,000	المجموع		12,750,000

ونظراً لوقوع خسائر كبيرة فقد تقرر تصفية الشركة في 2020/01/01، وقام المصفي بالأعمال الآتية:

1. باع الأراضي بمبلغ 3,000,000 ل.س. والمباني بمبلغ 3,000,000 ل.س. والآلات بمبلغ 4,200,000 ل.س.، والبضاعة بمبلغ 800,000 ل.س.
2. حصل من الزبائن مبلغ 180,000 ل.س.
3. حصل أوراق القبض بالكامل.
4. بلغت مصاريف التصفية 500,000 ل.س.
5. سدد ديون الشركة، وقد تنازل الدائنون عن 20% من ديونهم.
6. سدد حقوق الشركاء بالكامل.

والمطلوب:

1. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.
2. فتح الحسابات الآتية: حساب أرباح وخسائر التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

**مسألة (4):** شركة تضامن مكونة من ناصر وماهر يتقاسمون الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 على التوالي، كانت ميزانية الشركة بتاريخ 2019/12/31 كما يلي (بشكل ملخص):

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
2,300,000	صافي أصول ثابتة	5,000,000	رأس المال
2,600,000	صافي أصول متداولة	3,000,000	رأس مال ناصر
600,000	المصرف	2,000,000	رأس مال ماهر
		500,000	التزامات
5,500,000	المجموع	5,500,000	المجموع

ونظراً لانتهاء الغرض الذي أنشأت من أجله الشركة، تقرر تصفيتها في 2020/01/01، وقام المصفي ببيع الشركة ككل دفعة واحدة بمبلغ 5,200,000 ل.س.، وبلغت مصاريف التصفية 150,000 ل.س. والمطلوب: فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

مسألة (5): شركة تضامن مكونة من الشركاء (أ) و (ب) و (ج) يتقاسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 : 1 على التوالي، ونظراً لانتهاؤ الغرض الذي أنشأت من أجله الشركة، تقرر تصفيتها في 2019/12/31، حيث كانت الميزانية بعد بيع الموجودات وسداد الالتزامات كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
100,000	المصرف	3,000,000	رأس المال
2,900,000	التصفية (خسارة التصفية)	1,250,000	رأس مال الشريك (أ)
		1,250,000	رأس مال الشريك (ب)
		500,000	رأس مال الشريك (ج)
3,000,000	المجموع	3,000,000	المجموع

والمطلوب: فتح الحسابات التالية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء في الحالتين التاليتين:

1. بافتراض أن جميع الشركاء موسرين.
2. بافتراض أن جميع الشركاء معسرين.

أولاً: جدول إجابات أسئلة صح / خطأ

1. X	2. X	3. ✓	4. X	5. ✓
6. X	7. ✓	8. ✓	9. ✓	10. X

## الفصل السادس: شركات التوصية البسيطة

### 1-6 مفهوم شركات التوصية البسيطة *Concept of Simple Recommendation Companies*

تعتبر شركات التوصية البسيطة أحد أنواع شركات الأشخاص، وهي تعتبر شكل من أشكال تطور شركات التضامن.

عرف قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 في المادة 44 شركة التوصية البسيطة بأنها شركة تعمل تحت عنوان معين يكون فيها أحد الشركاء على الأقل شريكاً متضامناً إضافة إلى شريك أو شركاء موصين.

1. الشركاء المتضامنون: هم الذين يحق لهم الاشتراك في إدارة الشركة ويكونون مسؤولين بالتضامن عن ديون الشركة والالتزامات المترتبة عليها في أموالهم الخاصة.

2. الشركاء الموصون: هم الذين يقدمون حصة في رأس مال الشركة دون أن يكون لهم الحق بالاشتراك في إدارة الشركة، وتكون مسؤولية كل منهم عن ديون الشركة والالتزامات المترتبة عليها محصورة بمقدار حصته في رأس مال الشركة".

وقد تتكون شركة التوصية البسيطة من شريك متضامن واحد، وشريك موصٍ واحد، إذ يكفي أن تتعقد الشركة بين شريكين.

### 2-6 خصائص شركات التوصية البسيطة *Characteristics of Simple Recommendation Companies*

تعتبر شركة التوصية البسيطة من شركات الأشخاص والتي يكون لشخصية الشريك فيها اعتبار ملحوظ، سواء أكان شريكاً متضامناً أم شريكاً موصياً، وعلى ذلك تتميز شركة التوصية البسيطة بالخصائص الآتية:



1. **صفة التاجر:** يكتسب الشريك المتضامن صفة التاجر بمجرد انضمامه إلى الشركة، أما الشريك الموصي فإنه لا يكتسب صفة التاجر لمجرد انضمامه إلى الشركة ما لم تكن له هذه الصفة من قبل.
2. **عنوان الشركة:** تلتزم شركة التوصية البسيطة بأن تتخذ عنواناً يكون اسماً لها، ولا يجوز أن يدخل في عنوان الشركة إلا أسماء الشركاء المتضامنين دون أسماء الشركاء الموصين، إذ يهيم الغير فقط معرفة أسماء الشركاء المسؤولين بصفة شخصية وتضامنية. نصت المادة 45 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "لا يجوز أن يتضمن عنوان الشركة إلا أسماء الشركاء المتضامنين".
3. **مسؤولية الشركاء الموصين:** يسأل الشركاء المتضامنون في شركة التوصية البسيطة عن ديون الشركة بالتضامن في جميع أموالهم، إذ أن مسؤوليتهم شخصية وتضامنية، أما الشركاء الموصون فإن مسؤوليتهم عن ديون الشركة تكون محدودة بمقدار حصصهم فيها، وعلى ذلك متى قدم الشريك الموصي حصته كاملة في الشركة فإنه لا يسأل عن شيء بعد ذلك.
4. **إدارة شركة التوصية البسيطة:** نصت المادة 46 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "لا يحق للشريك الموصي التدخل في إدارة أعمال الشركة تجاه الغير، وليس له سلطة تمثيلها ولو كان ذلك بناء على توكيل وإلا كان مسؤولاً عن ديون الشركة والتزاماتها التي تحملتها الشركة بسبب تدخله أو مساهمته في إدارتها مسؤولية الشريك المتضامن".
5. **انتقال ملكية الشريك الموصي:** نصت المادة 47 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "يحق للشريك الموصي التنازل عن حصته إلى الغير بموافقة الشركاء المتضامنين ما لم ينص عقد الشركة على خلاف ذلك".
6. **انضمام شريك جديد إلى شركة التوصية البسيطة:** نصت المادة 48 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 على ما يلي:  
أ- يجوز دخول شريك متضامن جديد في شركة التوصية بموافقة جميع الشركاء المتضامنين فيها ولا تشترط موافقة الشركاء الموصين على ذلك.

ب- يجوز تحويل صفة الشريك الموصي إلى شريك متضامن جديد، ولا يصبح الشريك الموصي شريكاً متضامناً في الشركة إلا إذا تم ذلك بموجب عقد موقع من قبله ومن قبل الشركاء المتضامنين ويتم شهره أصولاً.

ت- يجوز دخول شريك موصي جديد في شركة التوصية بموافقة جميع الشركاء المتضامنين والموصين فيها ما لم ينص عقد الشركة على خلاف ذلك.

7. **انقضاء شركة التوصية البسيطة:** بموجب المادة 50 من قانون الشركات رقم 29 لعام 2011 "لا يؤدي إفلاس الشريك الموصي أو إعساره أو وفاته أو فقده الأهلية أو إصابته بعجز دائم إلى حل الشركة ما لم ينص عقد الشركة على خلاف ذلك".

### **Accounting Treatments 3-6 المعالجات المحاسبية في شركات التوصية البسيطة in the Simple Recommendation Companies**

لا تختلف المعالجة المحاسبية لعمليات شركة التوصية البسيطة عن المعالجة المحاسبية في شركات التضامن إلا في بعض الأمور البسيطة التي تستلزمها طبيعة الشركة.

ومن الناحية المحاسبية تتشابه العمليات المحاسبية لإثبات تكوين شركات التوصية البسيطة مع تلك الإجراءات المستخدمة في إثبات تكوين شركات التضامن، إلا أنه يجب الأخذ بالحسبان وجود نوعين من الشركاء: شركاء متضامنين وشركاء موصين، وذلك عند فتح الحسابات المتعلقة بحقوق الملكية (كحساب رأس المال والحسابات الجارية للشركاء والحسابات المتعلقة بقروض الشركاء).

فإذا تكونت شركة توصية بسيطة للقيام بأعمال تجارية بين الشركاء أحمد وصالح ونوار برأسمال قدره 12,000,000 ل.س، موزع بينهم بنسبة 3 : 2 : 1 على التوالي، علماً بأن الشريك نوار شريكاً موصياً، وقد سدد جميع الشركاء قيمة حصصهم نقداً ودفعة واحدة.

$$\text{حصة الشريك المتضامن أحمد في رأس المال} = \frac{3}{6} \times 12,000,000 = 6,000,000 \text{ ل.س}$$

$$\text{حصة الشريك المتضامن صالح في رأس المال} = \frac{2}{6} \times 12,000,000 = 4,000,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{حصة الشريك الموصي نوار في رأس المال} = \frac{1}{6} \times 12,000,000 = 2,000,000 \text{ ل.س.}$$

القيود المحاسبية اللازمة: في دفتر اليومية يسجل قيد التأسيس كما يلي:

إلى / رأس المال	من / الصندوق	12,000,000	12,000,000
6,000,000 رأسمال الشريك المتضامن أحمد			
4,000,000 رأسمال الشريك المتضامن صالح			
2,000,000 رأسمال الشريك الموصي نوار			
إثبات تكوين شركة التوصية البسيطة وسداد الشركاء لحصصهم في رأس المال نقداً			

أما حسابات النفقات والإيرادات والموجودات والمطالب فتفتح بدون أي اختلاف في المعالجة المحاسبية. كما تفتح في دفاتر شركات التوصية البسيطة جميع الحسابات التي تفتح في دفاتر شركات التضامن مثل حساب جاري الشريك، وحساب مسحوبات الشريك، وحساب فائدة المسحوبات، وحساب فائدة رأس مال، وحساب مرتب الشريك بالنسبة للشركاء المتضامين، على اعتبار أن الشركاء الموصون لا يحق لهم الاشتراك في إدارة الشركة، ولذلك فليس للشركاء الموصون راتب، إلا إذا كان الشريك الموصي موظفاً في الشركة، وفي هذه الحالة يدخل مرتبه ضمن حساب مصاريف رواتب وأجور العاملين.

وتتبع في شركات التوصية البسيطة نفس الطرق التي تتبع في شركات التضامن في توزيع الأرباح والخسائر على الشركاء طالما كانت الشركة مستمرة في أعمالها. غير أنه في حالة التصفية لا يجوز أن يزيد نصيب الشريك الموصي في خسائر التصفية على حصته في رأس المال، لأن مسؤوليته محدودة بقدر حصته في رأس المال، وطالما أن الشريك الموصي أوفى بحصته كاملة إلى الشركة فلا يسأل عن شيء بعد ذلك.

وتسري على شركة التوصية البسيطة كذلك جميع القواعد التي سبق ذكرها بخصوص تعديل عقد شركة التضامن فيما يختص بزيادة رأس المال أو تخفيضه، أو انضمام شريك جديد أو انفصال شريك. ولا تختلف المعالجة المحاسبية في جميع هذه الحالات عنها في حالة شركة التضامن.

بناءً على ما سبق يتضح أن الاختلاف الرئيسي بين شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة الذي يجب التوقف عنده، هو تصفية شركات التوصية البسيطة، الذي يختلف عن تصفية شركات التضامن، على الرغم من أنه ومن حيث المبدأ تتم تصفية شركات التوصية البسيطة لنفس الأسباب التي يتم وفقاً لها تصفية شركات التضامن، إلا أن هذه الأسباب تخص الشركاء المتضامين فقط.

عند تصفية شركات التوصية البسيطة يتم فتح ذات الحسابات التي مرت معنا في تصفية شركات التضامن، والمتمثلة بحساب التصفية، وحساب رأس مال الشركاء، وحساب المصرف، إلا أنه يجب مراعاة القواعد الآتية:

1. عند توزيع الخسائر، يجب الأخذ بالحسبان المسؤولية المحدودة للشريك الموصي، إذ لا يجوز أن تتجاوز حصته من الخسارة مقدار حصته في رأس المال.
2. يعتبر قرض الشريك الموصي المقدم للشركة ديناً عادياً كباقي الديون، ولا يجوز اعتباره جزءاً من حقوق ملكية الشريك الموصي، وذلك على خلاف القرض المقدم من الشريك المتضامن الذي يتم إقفاله في حساب رأس ماله.
3. في حالة القرض المقدم من الشركة إلى الشريك الموصي، فإن هذا القرض يعامل معاملة الديون الأخرى، ويجب على الشريك الموصي سداًه قبل تصفية حقوقه في الشركة. أي لا يجوز للشريك الموصي الاحتفاظ بهذا القرض كسداد لجزء من حصته في رأس المال، وينطبق هذا الحال على الشركاء المتضامين.
4. إذا كانت حصة الشريك الموصي في رأس المال غير مدفوعة بالكامل، وكانت حصته من خسائر التصفية تتجاوز المبلغ المدفوع فعلياً، وجب عليه أولاً سداد ما بقي من حصته.
5. في حال تصفية الشركة وكانت هناك خسائر مدورة قبل بدء عملية التصفية، ثم نتج عن التصفية خسارة، يجب أن لا يتحمل الشريك الموصي من نوعي الخسارة ما يزيد عن حصته في رأس المال.
6. في حال وجود حساب جاري مدين للشريك الموصي في تاريخ التصفية، يجب تحديد السبب في هذا

الرصيد المدين:

أ- إذا كان الرصيد المدين للحساب الجاري للشريك الموصي، يعود إلى ما سحبه من بضائع ونقدية زيادة على حقوقه، فإنه يجب أن يسدد هذا الرصيد أولاً، من ثم يتم تحميله من خسائر التصفية بمقدار حصته في رأس المال.

ب- إذا كان الرصيد المدين للحساب الجاري للشريك الموصي يعود إلى خسائر سنوات سابقة، فإن مسؤوليته في خسائر التصفية تكون بحدود صافي حصته في رأس المال (بمعنى يقلل حسابه الجاري المدين في حساب رأس ماله ومن ثم يتحمل من خسائر التصفية بمقدار رأس ماله).

7. إذا كان رصيد الحساب الجاري للشريك الموصي دائماً، فإنه يعتبر بمثابة دين على الشركة، ويجب سداه مع باقي ديون الشركة بغض النظر عن نتيجة التصفية.

8. في حال تصفية الشركة، ونجم عن التصفية خسارة لا تتجاوز رأس مال الشركة، وكان أحد الشركاء المتضامنين مفلساً، فإن حصة هذا الشريك من خسائر التصفية توزع على باقي الشركاء بمن فيهم الموصين.

**مسألة (1):** حالة وجود خسائر تصفية تفوق حصة الشريك الموصي في رأس المال، وكان أحد الشركاء المتضامنين معسراً.

باسل وشركاؤه يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي، وكانت ميزانية الشركة كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
5,000,000	مبان	36,000,000	رأس المال
20,000,000	آلات	16,000,000	رأس مال الشريك باسل
1,000,000	أثاث	14,000,000	رأس مال الشريك يزن
5,000,000	بضاعة	6,000,000	رأس مال الشريك الموصي
3,000,000	زبائن		بشار
		19,000,000	دائنون

قرض الشريك بشار	1,000,000	مصرف	2,000,000
		خسائر تجارية	20,000,000
المجموع	56,000,000	المجموع	56,000,000

اتفق الشركاء على تصفية الشركة بسبب توالي الخسائر، فتم بيع موجودات الشركة بمبلغ 21,000,000 وبلغت مصاريف التصفية 1,200,000 وكان الشريك يزن معسراً.  
المطلوب: فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.  
الحل:

حساب التصفية			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
5,000,000	إلى د/ المباني	21,000,000	من د/ المصرف
20,000,000	إلى د/ آلات	14,200,000	رصيد مدين (خسائر التصفية)
1,000,000	إلى د/ أثاث		من د/ رأس مال الشركاء
5,000,000	إلى د/ بضاعة		
3,000,000	إلى د/ زبائن		
1,200,000	إلى د/ مصاريف التصفية		
35,200,000	المجموع	35,200,000	المجموع

فيما يتعلق بقرض الشريك الموصي بشار المقدم للشركة والبالغ 1,000,000 يعتبر ديناً عادياً على الشركة كباقي الديون، ولا يجوز اعتباره جزءاً من حقوق ملكية الشريك الموصي بشار، ويتوجب على الشركة سداده للشريك الموصي بشار مع باقي ديونها.

إجمالي حقوق الشريك الموصي بشار تبلغ 6,000,000 ل.س.

يتم توزيع الخسائر التجارية بين الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر كما يلي:

$$\text{نصيب الشريك باسل من الخسائر التجارية} = \frac{2}{5} \times 20,000,000 = 8,000,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك يزن من الخسائر التجارية} = \frac{2}{5} \times 20,000,000 = 8,000,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك بشار من الخسائر التجارية} = \frac{1}{5} \times 20,000,000 = 4,000,000 \text{ ل.س.}$$

يتم ترحيل الخسائر التجارية إلى حساب رأس المال، كما يتم ترحيل نتيجة التصفية (خسائر التصفية) إلى حساب رأس المال، وذلك كما يلي:

$$\text{بعد توزيع الخسائر التجارية على الشركاء، يصبح رصيد حقوق الشريك الموصي بشار في الشركة} = 6,000,000 - 4,000,000 \text{ (نصيبه من الخسائر التجارية)} = 2,000,000 \text{ ل.س.}$$

بعد ذلك يجب توزيع خسائر التصفية والبالغة 14,200,000 ل.س بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر 2 : 2 : 1 على التوالي.

$$\text{نصيب الشريك باسل من خسائر التصفية} = \frac{2}{5} \times 14,200,000 = 5,680,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك يزن من خسائر التصفية} = \frac{2}{5} \times 14,200,000 = 5,680,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك بشار من خسائر التصفية} = \frac{1}{5} \times 14,200,000 = 2,840,000 \text{ ل.س.}$$

بما أن رصيد حقوق الشريك الموصي بشار في الشركة بعد تحمله نصيبه من الخسائر التجارية يبلغ (2,000,000) وهو أقل من نصيب الشريك الموصي بشار من خسائر التصفية والبالغة (2,840,000)، لذلك لا يتحمل الشريك الموصي بشار من خسائر التصفية بأكثر من حقوقه الباقية في الشركة والبالغة (2,000,000) نظراً للمسؤولية المحدودة للشريك الموصي بشار، حيث لا يتحمل من الخسائر في حال التصفية إلا بمقدار حصته في رأس المال، والفرق بين حصته من خسائر التصفية ورصيد رأس ماله البالغ (840,000) يجب أن يتحمله الشركاء المتضامنون بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي، أي نصيب كل واحد منهم يبلغ 420,000 ل.س من خسائر الشريك الموصي بشار.  
ولكن .....

### معالجة وضع الشريك المتضامن يزن المعسر

إجمالي حقوق الشريك المتضامن يزن تبلغ 14,000,000 ل.س.

نصيب الشريك يزن من الخسائر التجارية يبلغ 8,000,000 ل.س، لذلك بعد توزيع الخسائر التجارية على الشركاء، يصبح رصيد حقوق الشريك يزن في الشركة = 14,000,000 - 8,000,000 (نصيبه من الخسائر التجارية) = 6,000,000 ل.س.

وبعد ذلك يجب أن يتحمل الشريك يزن بنصيبه من خسائر التصفية والبالغ (5,680,000 ل.س)، وبما أن رصيد صافي حقوقه الباقية في الشركة البالغ (6,000,000 ل.س) يسمح له بتحمل كامل نصيبه من خسائر التصفية، لذلك يقوم المصفي بتحميل الشريك يزن بكامل نصيبه من خسائر التصفية، ويبقى رصيد صافي حقوق الشريك يزن في الشركة = 6,000,000 - 5,680,000 = 320,000 ل.س.

بقي أن يتحمل الشريك المتضامن يزن بنصيبه من خسائر الشريك الموصي بشار والبالغ 420,000 ل.س: بما أن رصيد حقوق الشريك المتضامن يزن في الشركة بعد تحمله نصيبه من الخسائر التجارية وخسائر التصفية يبلغ (320,000) وهو أقل من نصيب الشريك المتضامن يزن من خسائر الشريك الموصي بشار البالغ (420,000)، وبما أن الشريك المتضامن يزن معسراً، لذلك لا يستطيع المصفي تحميل الشريك المتضامن المعسر يزن بأكثر من رصيد حقوقه في الشركة والبالغ (320,000 ل.س)، والمبلغ الباقي من خسائر الشريك الموصي بشار 100,000 ل.س يتحملها الشريك المتضامن باسل.

### معالجة وضع الشريك المتضامن باسل

إجمالي حقوق الشريك المتضامن باسل تبلغ 16,000,000 ل.س.

يحملة المصفي بالمبالغ الآتية:

حقوق الشريك المتضامن باسل تبلغ 16,000,000 ل.س - 8,000,000 ل.س (نصيبه من



الخسائر التجارية) - 5,680,000 ل.س (نصيبه من خسائر التصفية) - 420,000 ل.س (نصيبه من خسائر الشريك الموصي بشار) - 100,000 ل.س (تحميله بالزيادة في خسائر الشريك المتضامن يزن عن رأس ماله، لأن الشريك يزن معسراً) = 1,800,000 ل.س المبلغ الباقي الواجب سداده للشريك المتضامن باسل.

بناءً على ما سبق تكون خسائر التصفية حُملت على الشركاء كما يلي:  
الشريك الموصي بشار تحمل بمبلغ 2,000,000 ل.س.

الشريك المتضامن يزن المعسر تحمل بمبلغ  $5,680,000 + 320,000 = 6,000,000$  ل.س

الشريك المتضامن باسل تحمل بمبلغ  $5,680,000 + 420,000 + 100,000 = 6,200,000$  ل.س

وبذلك يكون قيد إقفال حساب التصفية كما يلي:

إلى د/ التصفية	من د/ رأس مال الشركاء 6,200,000 رأس مال الشريك باسل 6,000,000 رأس مال الشريك يزن 2,000,000 رأس مال الشريك الموصي بشار	14,200,000	14,200,000
إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر مع مراعاة وضع كل شريك			

انطلاقاً من ذلك يكون حساب المصرف وحساب رأس مال الشركاء على الشكل الآتي:

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
2,000,000	رصيد المصرف	1,200,000	من د/ مصاريف التصفية
21,000,000	إلى د/ التصفية	1,000,000	من د/ قرض الشريك بشار
		19,000,000	من د/ الدائنون

رصيد مدين	1,800,000		
من د/ رأس مال الشريك باسل			
المجموع	23,000,000	المجموع	23,000,000

حساب رأس مال الشركاء							
البيان	بشار	يزن	باسل	البيان	بشار	يزن	باسل
رصيد من الميزانية	6,000,000	14,000,000	16,000,000	إلى د/ خسائر تجارية	4,000,000	8,000,000	8,000,000
				إلى د/ التصفية	2,000,000	6,000,000	6,200,000
				رصيد دائن	-	-	1,800,000
				إلى د/ المصرف			
المجموع	6,000,000	14,000,000	16,000,000	المجموع	6,000,000	14,000,000	16,000,000

إلى د/ المصرف	من د/ رأس مال الشريك باسل	1,800,000	1,800,000
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشركاء			

مسألة (2): كانت ميزانية إحدى شركات التوصية البسيطة المعروفة باسم شركة ماهر وشركاه، في 2019/12/31 كما يلي:

البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
رأس المال	3,000,000	أصول ثابتة ومتداولة	2,600,000
رأس مال الشريك ماهر (متضامن)	1,500,000	مصرف	500,000
رأس مال الشريك عامر (متضامن)	1,000,000	خسائر مدورة	400,000
رأس مال الشريك سامر (موصي)	500,000		
التزامات	500,000		
المجموع	3,500,000	المجموع	3,500,000

ونتيجة للخسائر المتكررة التي تحققها الشركة، اتفق الشركاء على تصفيتها، وقام المصفي ببيع الشركة دفعة

واحدة بمبلغ 250,000 ل.س, وبلغت مصاريف التصفية 50,000 ل.س. فإذا علمت أن الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 : 1 على التوالي, وتضمن عقد الشركة توزيع أرباح وخسائر التصفية بنفس نسب توزيع الأرباح والخسائر.

**المطلوب:** فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

**الحل:**

يظهر حساب التصفية كما يلي:

ح / التصفية			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
2,600,000	إلى ح / الأصول الثابتة والمتداولة	500,000	من ح / الالتزامات
50,000	إلى ح / مصاريف التصفية	250,000	من ح / المصرف (ثمن بيع الأصول)
		1,900,000	رصيد (خسارة التصفية)
			من ح / رأس مال الشركاء
2,650,000	المجموع	2,650,000	المجموع

1. توزيع الخسائر المدورة البالغة 400,000 بين الشركاء بنسبة 2 : 1 : 1 على التوالي:

$$\text{نصيب الشريك ماهر من الخسائر المدورة} = \frac{2}{4} \times 400,000 = 200,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك عامر من الخسائر المدورة} = \frac{1}{4} \times 400,000 = 100,000 \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك سامر من الخسائر المدورة} = \frac{1}{4} \times 400,000 = 100,000 \text{ ل.س.}$$

ويتم ترحيل هذه الخسائر إلى حساب رأس المال, كما يتم ترحيل نتيجة التصفية (خسائر التصفية) إلى حساب رأس المال, ولكن يجب توزيع خسائر التصفية, بناء عليه:

2. بعد توزيع الخسائر المدورة على الشركاء, أصبح رصيد الشريك الموصي سامر في رأس المال

(حقوقه) = 500,000 - 100,000 (نصيبه من الخسائر المدورة) = 400,000 ل.س.

3. توزيع خسائر التصفية البالغة 1,900,000 ل.س بين الشركاء بنسبة 2 : 1 : 1 على التوالي:

$$\text{نصيب الشريك ماهر من خسائر التصفية} = \frac{2}{4} \times 1,900,000 = 950,000 \text{ ل.س}$$

$$\text{نصيب الشريك عامر من خسائر التصفية} = \frac{1}{4} \times 1,900,000 = 475,000 \text{ ل.س}$$

$$\text{نصيب الشريك سامر من خسائر التصفية} = \frac{1}{4} \times 1,900,000 = 475,000 \text{ ل.س}$$

4. بما أن رصيد الشريك الموصي سامر بعد تحمله بنصيبه من الخسائر المدورة يبلغ (400,000 ل.س)، وهو أقل من نصيبه في خسائر التصفية البالغ (475,000 ل.س)، لذلك لا يتحمل الشريك الموصي سامر من خسائر التصفية بأكثر من حقوقه الباقية في الشركة والبالغة (400,000) نظراً للمسؤولية المحدودة للشريك الموصي سامر، حيث لا يتحمل من الخسائر في حال التصفية إلا بمقدار حصته في رأس المال، والفرق بين حصته من خسائر التصفية ورصيد رأس ماله البالغ (75,000) يجب أن يتحمله الشركاء المتضامنون بنسبة 2 : 1 على التوالي.

5. يتحمل الشركاء الآخرون ماهر وعامر ما تبقى من الخسائر للشريك الموصي سامر، وذلك بحسب نسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم، أي بنسبة 2 : 1 على التوالي: فيكون نصيب الشريك ماهر 50,000 ل.س، ونصيب الشريك عامر 25,000 ل.س.

وبالتالي توزع خسائر التصفية بين الشركاء كما يلي:

$$\text{نصيب الشريك ماهر} = \left(\frac{2}{4} \times 1,900,000\right) + \text{ما يتحمله الشريك ماهر من زيادة خسائر الشريك}$$

$$\text{الموصي سامر عن حقوقه} = \left(\frac{2}{3} \times 75,000\right) + 50,000 = 950,000 + 50,000 = 1,000,000 \text{ ل.س.}$$

نصيب الشريك عامر =  $(\frac{1}{4} \times 1,900,000) +$  ما يتحمله الشريك عامر من زيادة خسائر الشريك  
الموصي سامر عن حقوقه  $(\frac{1}{3} \times 75,000) = 475,000 + 25,000 = 500,000$  ل.س.  
نصيب الشريك الموصي سامر = 400,000 ل.س.

بناء عليه يكون قيد إقفال رصيد حساب التصفية في حساب رأس المال كما يلي:

إلى د/ التصفية	من د/ رأس مال الشركاء 1,000,000 رأس مال الشريك ماهر 500,000 رأس مال الشريك عامر 400,000 رأس مال الشريك الموصي سامر	1,900,000	1,900,000
إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر مع مراعاة وضع كل شريك			

انطلاقاً من ذلك يكون حساب المصرف وحساب رأس مال الشركاء على الشكل الآتي:

حساب المصرف			
المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
500,000	رصيد المصرف	50,000	من د/ مصاريف التصفية
250,000	إلى د/ التصفية	700,000	رصيد مدين
			من د/ رأس مال الشركاء
750,000	المجموع	750,000	المجموع

حساب رأس مال الشركاء							
ماهر	عامر	سامر	البيان	ماهر	عامر	سامر	البيان
200,000	100,000	100,000	إلى د/ خسائر مدورة	1,500,000	1,000,000	500,000	رصيد من الميزانية



				إلى ح/ التصفية	400,000	500,000	1,000,000
				رصيد دائن	-	400,000	300,000
				إلى ح/ المصرف			
المجموع	500,000	1,000,000	1,500,000	المجموع	500,000	1,000,000	1,500,000

إلى ح/ المصرف	من ح/ رأس مال الشركاء	700,000	700,000
	300,000 رأس مال الشريك ماهر		
	400,000 رأس مال الشريك عامر		
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشركاء			

## المراجع المستخدمة في الفصل السادس

### أولاً: المراجع باللغة العربية

1. المرسوم التشريعي رقم 29 لعام 2011 "قانون الشركات".
2. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2018.
3. حنان، رضوان & العبادي، هيثم & أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2011.
4. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة 5، 2013.
5. شحاته، أحمد بسيوني & عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015.
6. عريبد، نضال & حمادة، رشا & مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008 - 2009.
7. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2005.
8. محمود، منصور حامد & الخولي، هالة عبد الله: أساسيات المحاسبة 2: محاسبة الشركات، مصر، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 2008.

### ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. Sharma, Divya & Arora, Vineeta: Accountancy: Accounting for Partnership Firms, VK Global Publications Private Limited, 2018.
2. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: Accounting Principles, 13th Edition, John Wiley & Sons, 2018.
3. Warren, Carl S. & Reeve, James M. & Duchac, Jonathan: Accounting, Cengage Learning; 27 edition, 2017.

### أسئلة الفصل السادس

<b>أولاً: أسئلة صح / خطأ True / False</b>	
<p>الآتي مجموعة من العبارات بعضها صحيح وبعضها خطأ، والمطلوب وضع علامة (✓) أمام العبارة الصحيحة، وعلامة (x) أمام العبارة الخاطئة:</p>	
السؤال	رقم السؤال
عند تصفية شركات التوصية البسيطة يقفل قرض الشريك الموصي المقدم للشركة في حساب رأس ماله، وبالتالي يعتبر جزءاً من حقوق ملكية الشريك الموصي.	1
في حال وجود رصيد مدين لحساب جاري الشريك الموصي في تاريخ التصفية، وكان الرصيد المدين ناتج عن مسحوبات شخصية، فإنه يجب أن يسدد هذا الرصيد أولاً، من ثم يتم تحميله من خسائر التصفية بمقدار حصته في رأس المال.	2
في حال وجود رصيد مدين لحساب جاري الشريك الموصي في تاريخ التصفية، وكان الرصيد المدين ناتج عن خسائر سنوات سابقة، فإنه يجب أن يسدد هذا الرصيد أولاً، من ثم يتم تحميله من خسائر التصفية بمقدار حصته في رأس المال.	3
في حال وجود رصيد دائن لحساب جاري الشريك الموصي في تاريخ التصفية، يقفل رصيد حسابه الجاري الدائن في رأس ماله، ومن ثم يتم تحميله من خسائر التصفية بمقدار حصته في رأس المال.	4
في حال تصفية الشركة، ونجم عن التصفية خسارة لا تتجاوز رأس مال الشركة، وكان أحد الشركاء المتضامنين مفلساً، فإن حصة هذا الشريك من خسائر التصفية توزع على باقي الشركاء بمن فيهم الموصين.	5



### ثانياً: مسائل غير محلولة

مسألة (1): قيس وزيدان وظافر شركاء في شركة توصية بسيطة يقنسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 : 2 على التوالي، علماً بأن الشريكان قيس وزيدان متضامنان، والشريك ظافر موصي وقد اتفقوا بتاريخ 2019/12/31 على تصفية الشركة بسبب توالي الخسائر، وكانت ميزانية الشركة في ذلك التاريخ:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
أصول ثابتة:	رأس المال	24,000,000	رأس المال
مباني	رأس مال الشريك قيس		11,000,000
آلات	رأس مال الشريك زيدان		10,000,000
	رأس مال الشريك ظافر		3,000,000
أصول متداولة:	قرض الشريك زيدان	4,000,000	
بضاعة	جاري الشريك ظافر	2,000,000	
مدينون	دائنون	6,400,000	
جاري الشريك قيس	مصرف سحب على المكشوف	1,800,000	
جاري الشريك زيدان			
خسائر مدورة			
المجموع	المجموع	38,200,000	المجموع

قام المصفي بالأعمال الآتية:

1. بيعت الأصول دفعة واحدة إلى شركة قاسيون للتجارة بمبلغ 9,000,000 ل.س وقبض الثمن دفعة واحدة.

2. بلغت مصاريف التصفية 840,000 ل.س تم سدادها بشيك.

3. سدد المصفي ديون الشركة.

والمطلوب: فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء، علماً بأن الشريك المتضامن قيس معسراً.

مسألة (2): شركة توصية بسيطة مؤلفة من وائل وفادي اللذين يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 : على التوالي. علماً بأن الشريك وائل متضامن والشريك فادي موصي، وكانت ميزانية الشركة في 2019/12/31 كما يلي:

المبالغ	جزئي	البيان	المبالغ
		<u>موجودات ثابتة:</u>	
		أراضي	500,000
		مباني	1,200,000
		(-) مجمع اهتلاك مباني	(300,000)
		دائنون	600,000
		آلات	1,800,000
		(-) مجمع اهتلاك آلات	(300,000)
		<u>موجودات متداولة:</u>	
		بضاعة	500,000
		(-) م. ه. أ. بضاعة	(100,000)
		مدينون	300,000
		(-) م. د. مشكوك فيها	(50,000)
		جاري الشريك فادي	300,000
		إيرادات مستحقة	50,000
		خسائر مدورة	1,000,000
		مصرف	25,000
		المجموع	4,925,000
		المجموع	4,925,000

ونظراً لوقوع خسائر كبيرة فقد تقرر تصفية الشركة في 2020/01/01 وقام المصفي بالأعمال التالية:



1. باع المصفي موجودات الشركة وحقوقها تجاه الغير بمبلغ 2,800,000 ل.س.
  2. قام المصفي بسداد ديون الشركة بالكامل.
  3. دفع مصاريف تصفية قيمتها 200,000 ل.س.
  4. سدد المصفي حقوق الشركاء، علماً بأن الرصيد المدين لحساب جاري الشريك الموصي فادي ناتج عن مسحوبات شخصية.
- والمطلوب:
1. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.
  2. فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

أولاً: جدول إجابات أسئلة صح / خطأ				
1. X	2. ✓	3. X	4. X	5. ✓

## المراجع والمصادر References

أولاً: المراجع باللغة العربية
1. المرسوم التشريعي رقم 29 لعام 2011 "قانون الشركات".
2. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، 2018.
3. الخدش، حسام الدين مصطفى & صيام، وليد زكريا & سويدان، ميشيل سعيد & العكشة، وائل عودة: محاسبة الشركات - أشخاص وأموال، الأردن، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2012.
4. حنان، رضوان & العبادي، هيثم & أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، 2011.
5. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة 5، 2013.
6. شحاته، أحمد بسيوني & عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، 2015.
7. شحاته، أحمد بسيوني: المحاسبة المالية: شركات الأشخاص والأموال، لبنان، بيروت، دار النهضة العربية، 1984.
8. صالح، محمد جلال: مبادئ المحاسبة 2 - محاسبة شركات الأشخاص، مصر، جامعة عين شمس، كلية التجارة، 2006 - 2007.
9. عريبي، نضال & حمادة، رشا & مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، 2008 - 2009.
10. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، 2005.
11. محمود، منصور حامد & الخولي، هالة عبد الله: أساسيات المحاسبة 2: محاسبة الشركات، مصر، جامعة القاهرة، كلية التجارة، 2008.
ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية
1. Goel, D. K. & Goel, Rajesh & Goel, Shelly: Accountancy Class XII (CBSE Syllabus) Part A Volume I Accounting for Partnership Firms, Arya Publications, 2019.
2. Kolitz, David: Financial Accounting: A Concepts-Based Introduction, Routledge, 2017.



3. Sharma, Divya & Arora, Vineeta: *Accountancy: Accounting for Partnership Firms*, VK Global Publications Private Limited, 2018.

4. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: *Accounting Principles*, 13th Edition, John Wiley & Sons, 2018.

5. Warren, Carl S. & Reeve, James M. & Duchac, Jonathan: *Accounting*, Cengage Learning; 27 edition, 2017.