



الجامعة الافتراضية السورية
SYRIAN VIRTUAL UNIVERSITY

المحاسبة المالية في الشركات الدكتورة سمر حبيب



ISSN: 2617-989X



Books & References

المحاسبة المالية في الشركات

الدكتورة سمر حبيب

من منشورات الجامعة الافتراضية السورية

الجمهورية العربية السورية ٢٠٢١

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:

سمر حبيب، الإجازة في علوم الإدارة، من منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية، ٢٠٢١

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

Financial Accounting in Companies

Samar Habib

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/>



الفهرس

١	..... مقدمة
٢	..... section One القسم الأول
٢	..... Accounting for people's companies محاسبة شركات الأشخاص
٢	..... الفصل الاول : مفهوم الشركات وأنواعها
٤	..... ١-١ نشأة الشركات ومراحل تطورها :
٥	..... ٢-١ مفهوم الشركة وأهدافها :
٥	..... ٣-١ أنواع الشركات وخصائصها :
٥	..... ١-٣-١ شركات الاشخاص:
٧	..... ٢-٣-١ شركات الأموال :
١١	..... أسئلة الفصل الأول
١٣	..... مراجع الفصل الأول
١٤	..... الفصل الثاني : إجراءات تكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة
١٦	..... ١-٢ . إجراءات تكوين شركات التضامن :
١٧	..... ٢-٢ . المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال في شركات التضامن:
١٧	..... ١-٢-٢ . السداد النقدي لحصص الشركاء :

- ٢٠-٢-٢ . سداد حصص الشركاء بشكل عيني (تقديم أصول) : ٢٠
- ٣١-٢-٢ . سداد بعض الشركاء حصصهم بشكل عيني (تقديم ميزانية محل تجاري) : ٣١
- أسئلة الفصل الثاني ٤٦
- تمارين غير محلولة : ٤٨
- مراجع الفصل الثاني..... ٥١
- الفصل الثالث ٥٢
- إعادة تنظيم شركات التضامن والتوصية البسيطة ٥٢
- ١-٣ . مفهوم التعديل في شركات التضامن والتوصية البسيطة: ٥٥
- ٣-١-١ . التعديل في بنود العقد دون أشخاصه : ٥٥
- ٣-١-٢ . التعديل في أشخاص العقد دون بنوده : ٦٨
- أسئلة الفصل الثالث ٩٨
- ثانياً: أسئلة خيارات متعددة *Multiple Choices* ٩٨
- ثالثاً : تمارين غير محلولة ١٠٠
- مراجع الفصل الثالث ١٠٤
- الفصل الرابع..... ١٠٥
- الحسابات الجارية للشركاء وطرق توزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن والتوصية البسيطة... ١٠٥
- ١-٤: مفهوم الحسابات الشخصية للشركاء : ١٠٧

- ١٠٩ ٢-٤ : حساب توزيع الأرباح والخسائر:
- ١١٠ ٣-٤ : المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بحقوق الشركاء :
- ١١٠ ١-٣-٤ . المسحوبات الشخصية :
- ١١٢ ٢-٣-٤ . فائدة المسحوبات:
- ١١٥ ٤-٤ . قروض الشركاء و فوائدها :
- ١١٨ ٥-٤ . رواتب ومكافآت الشركاء
- ١٢٢ ٦-٤ : فوائد رأس مال الشركاء :
- ١٢٥ ٧-٤ : المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء :
- ١٢٨ أسئلة الفصل الرابع
- ١٣٢ مراجع الفصل الرابع
- ١٣٣ الفصل الخامس
- ١٣٣ تصفية (انقضاء) شركات التضامن
- ١٣٥ ١-٥ مفهوم التصفية في شركات التضامن وأسبابها وطرقها:
- ١٣٦ ٢ -٥ المعالجة المحاسبية للتصفية في شركات التضامن :
- ١٣٦ ١-٢-٥ المعالجة المحاسبية للتصفية السريعة في شركات التضامن :
- ١٥٤ ٣-٥ المعالجة المحاسبية لنتائج التصفية :
- ١٦٧ أسئلة الفصل الخامس

١٧١	مراجع الفصل الخامس
١٧٢	القسم الثاني <i>The second section</i>
١٧٢	محاسبة شركات الأموال <i>Accounting for corporation companies</i>
١٧٢	الفصل السادس
١٧٢	التعريف بشركات الأموال وخصائصها
١٧٤	١-٦ مفهوم شركات الأموال :
١٧٥	٢-٦ حقوق حملة الأسهم (حقوق الملكية في الشركات المساهمة) :
١٧٦	٣-٦ القيم المختلفة للأسهم وأنواعها :
١٧٦	١-٣-٦ أنواع الأسهم :
١٧٧	٢-٣-٦ القيم المختلفة للأسهم :
١٧٩	٤-٦ المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات المساهمة والحالات المُحتملة للاكتتاب :
١٨٠	١-٤-٦ المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم نقداً :
١٨١	٢-٤-٦ المعالجة المحاسبية لطرح الأسهم على الاكتتاب العام :
١٨١	٣-٤-٦ المعالجة المحاسبية للاكتتاب بأكثر من الأسهم المصدرة:
١٨٧	٤-٤-٦ المعالجة المحاسبية للاكتتاب بأقل من الأسهم المصدرة :
١٨٩	أسئلة الفصل السادس
١٩٠	مراجع الفصل السادس

الفصل السابع.....	١٩١
تعديل رأس المال في الشركات المساهمة وطرق توزيع الأرباح في الشركات المساهمة	١٩١
٧-١ مفهوم تعديل رأس المال في الشركات المساهمة :	١٩٣
٧-٢ المعالجة المحاسبية لزيادة رأس المال في الشركات المساهمة :	١٩٣
٧-٣ المعالجة المحاسبية لتخفيض رأس المال في الشركات المساهمة :	١٩٨
٧-٤ طرق توزيع الأرباح والخسائر في الشركات المساهمة في حال وجود أسهم ممتازة بالأرباح :	١٩٩
٧-٤-١ الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح وغير مشاركة بالأرباح :	٢٠١
٧-٤-٢ الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح ومشاركة بالأرباح (بشكل مطلق أو محدد) :	٢٠٢
٧-٤-٣ الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح وغير مشاركة بالأرباح :	٢٠٢
٧-٤-٤ الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح ومشاركة بالأرباح (بشكل مطلق أو محدد) :	٢٠٢
أسئلة الفصل السابع.....	٢١٢
مراجع الفصل السابع.....	٢١٦
المراجع والمصادر <i>resources and references</i>	٢١٧

مقدمة

تُعرّف الوحدة الاقتصادية بأنها تنظيم يهدف إلى تحقيق الأرباح بالدرجة الأولى إضافةً إلى أهداف أخرى متعددة ، وقد مرت هذه الوحدات وتطورت بما يتوافق مع تطورات البيئة المحيطة بها بدءاً من المشاريع الفردية أو شركات الأشخاص كشركات التضامن والتوصية البسيطة والمحاصة ، أو شركات الأموال كالشركات المساهمة والتوصية بالأسهم وذات المسؤولية المحدودة ، ولكل من هذه الشركات خصائصها التي تميزها عن بعضها .

ويتناول هذا الكتاب قسمين رئيسيين : القسم الأول : محاسبة شركات الأشخاص وتم تقسيمه إلى خمسة فصول ، تناول الفصل الأول مفهوم الشركات وأنواعها والخصائص التي تميز كل نوع ، وفي الفصل الثاني تم التطرق إلى إجراءات تكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة والمعالجة المحاسبية لإثبات بأس المال فيها وطرق سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال ، وتناول الفصل الثالث مفهوم التعديل في بنود العقد وأشخاصه وأسبابه وطرقه إضافةً إلى المعالجة المحاسبية وفق طرق التعديل ، وفي الفصل الرابع تم شرح الحسابات الجارية للشركاء وطرق توزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن والتوصية البسيطة والمعالجة المحاسبية المتعلقة بحقوق الشركاء ، تطرق الفصل الخامس إلى مفهوم التصفية في شركات التضامن وأسبابها وطرقها والمعالجة المحاسبية للتصفية السريعة والحسابات اللازمة لإتمام عملية التصفية.

أمّا القسم الثاني : محاسبة شركات الأموال فقد تضمن الفصل السادس للتعريف بشركات الأموال وخصائصها ، إضافةً إلى التعريف بالقيم المختلفة للأسهم والمعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات المساهمة ، وتناول الفصل السابع والأخير مفهوم التعديل في الشركات المساهمة وطرق توزيع الأرباح والخسائر فيها. وأرجو من الله أن يكون هذا الكتاب قد تم إعداده بما يحقق الفائدة للممارسة العملية في المحاسبة المالية للشركات لطلابنا الأعزاء ، وأن يقدم إضافة علمية للمهتمين في مجال المحاسبة المالية .

والله ولي التوفيق

المؤلف

القسم الأول section One

محاسبة شركات الأشخاص *Accounting for people's companies*

الفصل الاول : مفهوم الشركات وأنواعها

عنوان الموضوع : مفهوم الشركات وأنواعها *The concept of companies and their types*

الكلمات المفتاحية :

الشركات *Companies* ، شركات الأشخاص *Corporate people* ، شركات التضامن *Solidarity companies*

شركات التوصية البسيطة *Simple recommendation companies* ، شركات الأموال *Money companies* الشركات المساهمة *Joint stock companies* .

ملخص الفصل :

يتضمن الفصل عرضاً لنشأة الشركات ومراحل تطورها بدءاً من المشروع الفردي ومن ثم شركات الأشخاص وخصائصها وصولاً إلى ظهور شركات الأموال، إضافةً إلى التمييز بين أنواع شركات الأشخاص وهي التضامن والتوصية البسيطة والمحاصة وكذلك شركات الأموال وخصائصها وأنواعها وهي الشركات المساهمة المغفلة والتوصية بالأسهم وذات المسؤولية المحدودة .

الأهداف التعليمية المرجوة :

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن يكون الطالب قادراً على أن:

١ . يناقش نشأة الشركات ومفهومها وتعريفها وفق قانون الشركات السوري .

٢ - يبين الفرق بين الأنواع المختلفة للشركات (الأشخاص والأموال) والخصائص المميزة لكل منها .

مخطط الفصل :

- ١-١ . نشأة الشركات ومراحل تطورها . *The establishment and development stages of companies.*
- ٢-١ . مفهوم الشركة وأهدافها . *The concept of the company and its goals.*
- ٣-١ . أنواع الشركات وخصائصها . *Types of companies and their characteristics.*
- ١-٣-١ . شركات الاشخاص . *People companies.*
- ١-١-٣-١ . شركات التضامن . *Solidarity companies*
- ٢-١-٣-١ . شركات التوصية البسيطة . *Simple recommendation companies.*
- ٣-١-٣-١ . شركات المحاصة . *Share companies.*
- ٢-٣-١ . شركات الأموال . *corporation companies.*
- ١-٢-٣-١ . الشركات المساهمة المغفلة . *Anonymous shareholding companies.*
- ٢-٢-٣-١ . شركات التوصية بالأسهم . *Stock limited companies*
- ٣-٢-٣-١ . الشركات ذات المسؤولية المحدودة . *Limited liability companies.*
- ٤-٢-٣-١ . مزايا ومساوئ شركات الأموال . *The advantages and disadvantages of corporation companies.*

١-١ نشأة الشركات ومراحل تطورها :

- بدأت الشركات بالظهور على شكل مشروعات فردية واستمرت إلى أن أصبحت لاحقاً عاجزة عن مواكبة التطورات الاقتصادية والاجتماعية ، ومع ظهور التجمعات البشرية الكبيرة وازدياد الاحتياجات المختلفة والتي كان لابد من إشباعها من خلال توفير السلع والخدمات المناسبة و أصبحت هذه المشروعات عاجزة عن تلبية هذه الاحتياجات ، الأمر الذي أدى إلى ضرورة توحيد الامكانيات المادية ببعض المشروعات الفردية في مشروع واحد ، وقد جاءت في البداية على شكل مشاركة بين شخصين أو أكثر تربط بينهم الإرادة الواحدة والثقة المتبادلة وهذا ما أدى الى ظهور الشركات في أبسط أشكالها.

- ومع ظهور الثورة الصناعية وبداية النهضة ازدادت متطلبات المجتمعات مما أدى الى ظهور أشكال جديدة من شركات الأشخاص والأموال...

- وظهور هذه الشركات يعود لعدة أسباب منها:

١. صغر رأس مال المشاريع الفردية وعدم قدرتها على تلبية الاحتياجات المتزايدة فكانت المشاركة هي الحل الأمثل.
٢. ارتباط المشروع الفردي بشخصية مالكة أي أن التعامل مع المشروع يتوجب المعرفة بشخصية مالك المشروع ولا سيما في العمليات الآجلة (بيع وشراء) والإقراض والإقتراض وغيرها .
٣. صعوبة تحمل الشخص الواحد لمخاطر الأعمال المتنامية حيث يُعتبر هو المالك والمسؤول بشكل فردي عن أرباح وخسائر المشروع .

فظهرت فكرة المشاركة بين الأشخاص على شكل وحدات اقتصادية إنتاجية في مجالات النشاط الصناعي والتجاري والخدمي ، وتميزت نشأة هذه الوحدات بأنها تعتمد على المعرفة الشخصية للمشاركين فيها وبذلك ظهرت شركات الأشخاص وهي شركات لها شخصيتها الاعتبارية وعنوانها التجاري ورأس مالها الخاص.

- إلا أنّ ازدياد تعقيد العمليات والأنشطة على عدة أصعدة والحاجة إلى مصادر تمويل تفوق قدرة الأشخاص على تلبيتها نتج عنه ضرورة وجود مشروعات ضخمة وإدارة عملية متخصصة، وأمام هذه التغيرات وعجز شركات الأشخاص عن توفير الإمكانيات المطلوبة أدى إلى ظهور نوع جديد عُرف بشركات الأموال.
- وعلى الرغم من تنامي الاحتياجات وتعقيد العمليات والأنشطة وظهور الأشكال المختلفة للشركات إلا أنّ ذلك لا يعني تفضيل وجود نوع دون الآخر ، فالتشريعات الاقتصادية وأنماط سلوك المجتمعات ودرجة الوعي جميعها أسباب تلعب دور في ضرورة الإبقاء على مزيج من المشاريع الفردية وشركات الأشخاص والأموال .

٢-١ مفهوم الشركة وأهدافها :

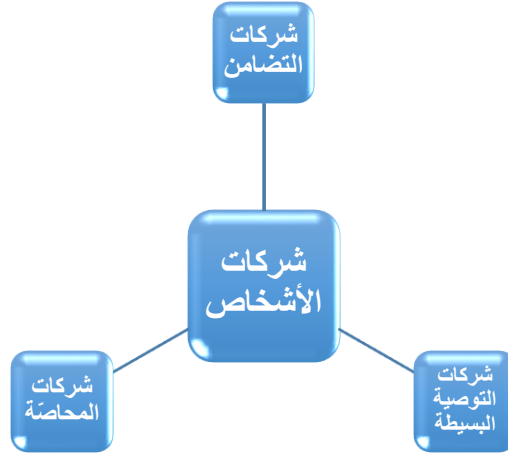
- الشركة : هي وحدة اقتصادية تسعى لإنتاج السلع وتقديم الخدمات بهدف تحقيق مصالح المالكين والمجتمع.
- من خلال التعريف السابق للشركة يتبين أن الشركات على اختلاف أنواعها تسعى لتحقيق أهداف مختلفة أهمها:
- ١ . تحقيق مصالح المجتمع: في تقديم السلع والخدمات والمساهمة في تلبية الاحتياجات المادية والمعنوية المتنامية.
 - ٢- تحقيق مصالح المالكين: وذلك من خلال الحصول على عائد يتناسب مع المخاطرة التي يتحملوها أثناء أداء الوحدة الاقتصادية للوظائف الاقتصادية والاجتماعية.

٣-١ أنواع الشركات وخصائصها :

من خلال العرض السابق لنشأة الشركات وتعريفها وأهدافها يمكننا تمييز تصنيفات رئيسية للشركات بشكل عام كما يلي:

- ١ . المشاريع الفردية
- ٢ . شركات الأشخاص
- ٣ . شركات الأموال

١-٣-١ شركات الأشخاص:



١-٣-١-١ شركات التضامن :

وهي عبارة عن وحدة اقتصادية تتألف من شخصين طبيعيين أو أكثر وتنتج السلع والخدمات ، ولها شخصية اعتبارية مستقلة ، وتمارس أعمالاً اقتصادية محددة وتُعتبر من أكثر الشركات انتشاراً باعتبارها تقوم على الإعتبارات الشخصية والمعرفة الشخصية بين الشركاء مما يُسهّل تكوينها ، وهم مسؤولون بالتضامن في جميع أموالهم عن التزامات الشركة وليس فقط بمقدار حصصهم في رأس مال الشركة ، وتهدف إلى تحقيق مصالح المجتمع من جهة وتحقيق مصالح الشركاء الخاصة من جهة أخرى .

خصائصها:

١. تعدد الشركاء (اثنين أو أكثر كأشخاص طبيعيين وليس اعتباريين) بحيث يتم تجميع القدرات المالية لبعض الشركاء مع القدرات الفنية والإدارية لشركاء آخرين ، أي توحيد وتوظيف الإمكانيات الاقتصادية في مشروع واحد وذلك بهدف تحقيق أرباحاً وقدرة تنافسية أكبر ، ويكتسب الشريك المتضامن صفة التاجر .
٢. تتمتع الشركة بشخصية اعتبارية مستقلة (أي بذمة مالية مستقلة عن ذمم الشركاء) ولها رأس مالها الخاص المستقل عن رأس مال الشركاء وعنوان تجاري يُستخدم في تعاملاتها مع الغير .
٣. تمارس أعمالاً اقتصادية محددة .

٤. تقوم على المعرفة الشخصية للشركاء والثقة المتبادلة بينهم ، أي أن حصص الشركاء غير قابلة للتداول و لا يجوز لأحد الشركاء التنازل عن حصته في رأس المال لشريك جديد إلا بموافقة باقي الشركاء .
٥. صفة التضامن بين الشركاء تعني مسؤوليتهم في تسديد الالتزامات تجاه الغير في حال عجز الشركة عن سداد ديونها، وأيضاً تحمل الخسائر من قبل الشريك الموسر في حال إعسار شريك أو أكثر .

٢-١-٣-١ شركات التوصية البسيطة:

وهي شركات بمفهومها كشركات التضامن مع اختلاف أنه في شركات التوصية البسيطة هناك فريقان من الشركاء : الفريق الأول يضم شريك واحد على الأقل متضامن ، والفريق الثاني يضم شريك على الأقل موصي وهو مسؤول مسؤولية محدودة عن ديون الشركة بمقدار حصته في رأس المال .

٣-١-٣-١ شركات المحاصة:

وهي شركات مستترة عن الغير و لا يطلع عليها الآخريين وليس لها عنوان تجاري ولا مقر وتمارس أعمال معينة وتنتهي هذه الشركات بانتهاء هذه الأعمال.

مثال: شركة محاصة أنشأت لبناء مشروع معين ومع انتهاء أعمال البناء بالكامل تنتهي الشركة (أي أنها مؤقتة).

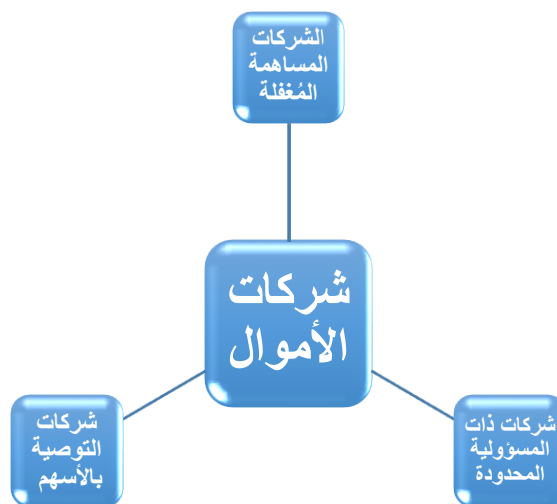
٢-٣-١ شركات الأموال :

وهي الشركات التي تتميز بضخامة رأس مالها المُقسّم إلى أسهم يتم تداولها في سوق الأوراق المالية ،وتتميز بانفصال الملكية عن الإدارة والاعتبار الرئيسي فيها لرأس المال وليس للأشخاص ، ويسمى مالك السهم فيها مساهم وليس شريك.

وتُصنّف شركات الأموال بشكل عام إلى :

١. شركات مسجّلة في سوق الأوراق المالية ويتم تداول أسهمها فيها.
 ٢. شركات غير مسجّلة في سوق الأوراق المالية ويتم تداول أسهمها في السوق الموازية .
- ومن خلال التعريف السابق فإن شركات الأموال تتميز بخصائص وهي :

١. الاعتبار الرئيسي للأموال وليس للأشخاص ويطلق على مالك الأسهم اسم مساهم بدلاً من الشريك.
 ٢. ضخامة رأس المال لشركات الأموال حيث يُقسّم الى أسهم يمكن تداولها في الأسواق المالية.
 ٣. انفصال الملكية في الشركة عن الإدارة ، وذلك نتيجةً لكثرة المساهمين وتوزعهم في مناطق جغرافية واسعة وعدم معرفتهم بالأعمال الإدارية والتجارية المالية جعلت من إمكانية مشاركة المساهمين في الإدارة صعبة جداً إضافةً إلى تحديد مشاركة المساهمين بعضوية مجلس الإدارة أي التصويت وفق التشريعات السورية .
- وبالتالي يمكن تقسيم أنواع شركات الأموال إلى :



١-٢-٣-١ الشركات المساهمة المغفلة :

وهي شركات رأس مالها مكوّن من حصص صغيرة ومتساوية القيمة تُسمى أسهم وهي قابلة للتداول ، ويُسمى مالك الأسهم مساهم (وليس شريك) ومسؤوليته محدودة بمقدار ما يمتلكه من أسهم ولا يكتسب صفة التاجر ، وتتميز هذه الشركات بالاهتمام برأس المال وليس على من قدم هذه الأموال .

خصائص الشركات المساهمة المغفلة:

من التعريف السابق فإن هذه الشركات تتميز بالخصائص الآتية :

١. ينقسم رأس مال الشركة الى عدد من الحصص المتساوية يُطلق عليها الأسهم وهي قابلة للتداول.
 ٢. مسؤولية المساهم عن ديون الشركة محدودة بمقدار ما يملكه من أسهم.
 ٣. لا يكتسب المساهم صفة التاجر.
 ٤. الاهتمام برأس المال وليس بمن قدم رأس المال .
 ٥. يتولى إدارة الشركة المساهمة مجلس إدارة يتم انتخابه من قبل مجموع المساهمين ولغاية محدودة.
- **ملاحظة :** الهدف الرئيسي لهذا النوع من الشركات هو تحقيق الربح ، و حصة المساهم في نهاية العام هي بمقدار حصته من الأسهم وهذا يختلف عن شركات التضامن حيث حصة الشريك من الأرباح - غالباً- محددة بشكل مُسبق بحسب نص العقد .

١-٢-٣-٢. شركات التوصية بالأسهم :

وهي تعد مزيجاً من شركات الأشخاص والأموال وتضم قائمتين من الملاك وهما:
ح شريك أو أكثر متضامنون:

١. لهم حقوق وواجبات الشركاء المتضامنون في شركات الأشخاص.
 ٢. مسؤولية هؤلاء الشركاء تضامنية ولهم صفة التاجر ومسؤولين عن ديون الشركة حتى في أموالها الخاصة.
- ح شريك أو أكثر موصون:

فتنقسم حصص هؤلاء الشركاء إلى حصص متساوية القيمة ويعامل هؤلاء الشركاء معاملة المساهمين في الشركة المساهمة ، حيث تقتصر مسؤوليتهم تجاه ديون الشركة بمقدار حصصهم في رأس المال.

١-٢-٣-٣. الشركات ذات المسؤولية المحدودة :

هي شركات تجارية تؤلف بين شخصين على الأقل ولا يتمتعون بالصفة التجارية وتقتصر مسؤوليتهم بمقدار حصصهم في رأس المال ، ولا يقسم رأس مالها الى أسهم.

خصائصها:

١. المسؤولية المحدودة لكل شريك عن ديون الشركة (بمقدار ما يساهم في رأس المال) .
 ٢. تحديد حد أدنى لعدد الشركاء دون تحديد حد أقصى.
 ٣. عدم إمكانية تحديد واستخدام أسلوب الاكتتاب العام : وذلك نظراً للطابع الشخصي لهذه الشركات وعدم تقسيم رأس المال الى الأسهم.
 ٤. استمرارية حياة الشركة بالرغم من وفاة أحد الشركاء.
- من خلال التعاريف السابقة لأنواع شركات الأموال يمكن تلخيص أهم مزاياها ومساوئها :

١-٣-٢-٤ . مزايا ومساوئ شركات الأموال:

١. سهولة نقل الملكية: حيث أن نقل الملكية لا يحتاج إلى موافقة الشركة أو المساهمين الآخرين (كما هو الحال في شركات الأشخاص) كما أن عملية نقل الملكية ليس لها أي تأثير على نشاطات الشركة أو أصولها أو التزاماتها.
٢. استمرارية الشركة: تختلف شركات الأموال عن شركات الأشخاص من حيث الاستمرارية فشركات الأشخاص قد تواجه عدد من الحالات التي يمكن أن تنتهي معها حياة الشركة بوفاة أو انسحاب أحد الشركاء ، ولكن هذه الحالات ليس لها تأثير على شركات الأموال التي لها شخصية قانونية منفصلة تميزها عن مالكيها.
٣. المسؤولية المحدودة لحملة الأسهم .
٤. سهولة تجميع رأس المال.
٥. فصل الملكية عن الإدارة .

مساوئ شركات الاموال:

١. غالباً ما تكون هذه الشركات خاضعة لأحكام قانونية ورقابة أكثر صرامة مما هي عليه شركات الأشخاص.
٢. الإزدواج الضريبي: إن للشركة شخصية قانونية مستقلة وبالتالي يخضع دخلها الصافي للضريبة المضاعفة فالشركة تدفع ضريبة عن دخلها الصافي وحملة الأسهم يدفعون ضريبة على دخل الأرباح.

أسئلة الفصل الأول

أولاً: أجب بصح / خطأ على العبارات الآتية <i>True / False</i>	
١	مسؤولية الشريك الموصي محدودة بمقدار حصته في رأس مال الشركة. ✓
٢	تضم شركات التوصية البسيطة فئتين من الشركاء : متضامين وموصين. ✓
٣	المعرفة الشخصية معيار أساسي في شركات الأموال. ×
٤	يكتسب المساهم صفة التاجر بمجرد امتلاكه لعدد كبير من الأسهم. ×
٥	تحدد حصة الشريك المتضامن في الأرباح أو الخسائر دوماً بنسبة حصته في رأس المال. ×
٦	إحدى مساوئ شركات الأموال خضوعها لأحكام رقابية أشد صرامة من شركات الأشخاص. ✓
٧	لشركة التضامن عنوان و شخصية اعتبارية مستقلة. ✓
٨	نقل الملكية في شركات الأموال لا يؤثر على نشاط الشركة أو أصولها أو التزاماتها. ✓

ثانياً - أسئلة خيارات متعددة *Multiple Choices*

١. 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.
٢. 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.

٣. 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.
٤. 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.
٥. أي من الشركات التالية لا تتمتع بالشخصية الاعتبارية:	
A. شركات المحاصة.	B. شركات التضامن.
C. شركات التوصية البسيطة.	D. الشركات المساهمة.

ثالثاً - صنّف في جدول أوجه الاختلاف بين شركات الأشخاص والأموال مستعيناً بالخصائص المميزة لكل منها ؟

مراجع الفصل الأول

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. حمادة ، رشا. عرييد، نضال. مرعي ، عبد الرحمن." محاسبة الشركات " ، منشورات جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق ، ٢٠١٤ .

٢. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٨.

٣. عثمان ، أحمد يوسف . " محاسبة شركات الأموال " ، جامعة العلوم والتكنولوجيا ، الطبعة الثانية ، صنعاء ، اليمن ، ٢٠١٣.

٤. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة ٥، ٢٠١٣.

٥. منصور ، محمود حامد. الخولي ، هالة عبد الله. " محاسبة الشركات " ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، مصر ٢٠٠٨.

ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. AL- Obaidi, Ali.' *Foundamentals of Financial Accounting* ",university of Kerbala, 2019.

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

ثالثاً: المراجع الإضافية

1- [www.icsi.edu/ media/Account](http://www.icsi.edu/media/Account)"Accounts of Companies",The institute of company secretaries of India , 2015

الفصل الثاني : إجراءات تكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة

عنوان الموضوع : إجراءات تكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة

Procedures for the formation of solidarity companies and simple recommendatio

كلمات مفتاحية:

رأس المال *Capital* ، حصص الشركاء *Partner Shares* ، نقداً *In Cash* ، عيناً *In Kind* ، ميزانية منشأة فردية *Individual Facility Budget*

ملخص الفصل : يتضمن هذا الفصل كيفية تحديد حصص الشركاء المتضامنين والموصين وحدود مسؤولية كل شريك ، إضافة إلى المعالجة المحاسبية لتكوين شركة تضامنية ، والطرق التي يتم فيها إثبات رأس المال في شركات التضامن وذلك من خلال تقديم حصص الشركاء في رأس المال نقداً أو عيناً أو تقديم أصول وخصوم منشأة فردية بالقيم الدفترية أو بإعادة التقدير وما ينتج عنها من معالجة حالات للفروقات بين حصص الشركاء في رأس المال والأصول والخصوم المُقدّمة .

الأهداف التعليمية المرجوة :

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن يكون الطالب قادراً على أن:

١. يحلل المعالجة المحاسبية لإجراءات تكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة .

٢. يقارن اختلاف المعالجة المحاسبية لطرق سداد الشركاء لخصصهم في رأس المال (نقداً أو عيناً) .

٣. يستنتج مضمون حساب حصص الشركاء .

٤. يُلخّص المعالجة المحاسبية لمعالجة الحالات الخاصة للفروقات بين حصص الشركاء في رأس المال والأصول والخصوم المُقدّمة .

مخطط الفصل :

١-٢ . إجراءات تكوين شركات التضامن *Procedures for forming solidarity companies*

٢-٢ . المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال في شركات التضامن *Accounting treatment for proving capital in solidarity companies*

١-٢-٢ . السداد النقدي لحصص الشركاء *Cash payment to partners' shares*

١-١-٢-٢ . الحالة الأولى : سداد كامل الحصة دفعة واحدة *First case: Full payment of the share in one payment*

٢-١-٢-٢ . الحالة الثانية : سداد جزء من الحصة *The second case: payment of part of the share*

٢-٢ - ٢ . سداد حصص الشركاء بشكل عيني (تقديم أصول) *Partner payment of shares in kind (presentation of assets)*

٣-٢-٢ . سداد بعض الشركاء حصصهم بشكل عيني (تقديم ميزانية محل تجاري) *Some partners pay their shares in kind (submit a store budget)*

١-٣-٢-٢ . الاتفاق بين الشركاء على الأخذ بالقيم الدفترية للعناصر الواردة في الميزانية *Agreement between the partners to adopt the book values as they are in the budget*

٢-٣-٢-٢ . الاتفاق بين الشركاء على إعادة تقدير كل (أو بعض) العناصر الواردة في الميزانية *Agreement between partners to re-estimate all or some of the budgeted elements*

٢-١ . إجراءات تكوين شركات التضامن :

يتوقف تكوين شركات التضامن على إتمام مجموعة من الخطوات والمتطلبات القانونية وهي :

أ. إبرام عقد الشركة : بعد اتفاق الشركاء على تأسيس الشركة يتم إبرام عقد ينظم العلاقات داخل الشركة ويُعتبر المرجعية الأساسية لهم في حال ظهور أي خلاف مستقبلاً، ويجب استيفاء كلاً من الأركان الموضوعية والشكلية .

الأركان الموضوعية :

١. الرضا.

٢. الأهلية.

٣. الغرض.

الأركان الشكلية:

أن يكون العقد مكتوباً وموثقاً لدى الدوائر الحكومية وأن يُسجل في السجل العام للشركات في وزارة الاقتصاد.

حيث ينص عقد الشركة على:

١. عنوان الشركة واسمها التجاري.
٢. أسماء الشركاء وجنسية كل منهم وأعمارهم وعناوينهم.
٣. المركز الرئيسي للشركة وفروعها (إن وجدت).
٤. رأس مال الشركة وقيمة حصص الشركاء.
٥. نسبة توزيع الأرباح والخسائر على الشركاء.
٦. مدة الشركة وتاريخ البداية والنهاية إن كانت محدودة.
٧. اسم الشريك المفوض بالإدارة والتوقيع .
٨. الوضع الذي تؤول إليه الشركة في حال وفاة أحد الشركاء.

ب. تسجيل الشركة وإشهارها:

- يتم تسجيل الشركة لدى أمين سجل الشركات الذي يصدر قراره بالموافقة على تسجيل الشركة أو رفض تسجيلها .
- يقوم أمين السجل بإصدار شهادة تسجيل في حال الموافقة على التسجيل واكتمال الإجراءات .
- يقوم أمين السجل بنشر إعلان تأسيس الشركة في الجريدة الرسمية.
- ملاحظة : لا يجوز للشركة أن تباشر أعمالها إلا بعد استكمال إجراءات التسجيل .

٢-٢. المعالجة المحاسبية لإثبات رأس المال في شركات التضامن:

- بعد إتمام الإجراءات اللازمة لتكوين الشركة وتوقيع العقد يصبح كل شريك ملتزماً بتقديم حصته في رأس المال .
- وتختلف المعالجة المحاسبية بحسب طريقة سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال .

١-٢-٢. السداد النقدي لحصص الشركاء :

ونميز في حالة السداد النقدي طريقتين هما :

١-١-٢-٢. الحالة الأولى : سداد كامل الحصة دفعة واحدة :

يتم تسديد الحصة كاملةً وبشكل مباشر بعد توقيع العقد ويكون حساب النقدية مدنياً وحساب رأس المال دائناً بالقيد :

من ح/ النقدية (صندوق أو مصرف)	الى ح/ رأس مال الشركاء (الشريك أ، الشريك ب)
-------------------------------	--

٢-١-٢-٢. الحالة الثانية : سداد جزء من الحصة :

في هذه الحالة يقوم الشريك بسداد جزء من حصته في رأس المال بعد توقيع العقد والباقي في فترات لاحقة لذلك يتم فتح حساب مؤقت (وسيط) لحصص الشركاء ويكون مدنياً بحصة كل شريك في حين يكون حساب رأس المال دائناً

فيكون القيد على النحو الآتي :

إلى ح/ رأس مال الشريك (الشريك أ الشريك ب)	من ح/ حصص الشركاء (الشريك أ، الشريك ب)		
---	--	--	--

وحساب حصص الشركاء المؤقت يبقى مديناً إلى أن يتم سداد الشركاء كامل حصصهم في رأس المال فتنتهي الغاية منه ، وعند قيام الشركاء بسداد المبالغ بشكل نقدي نسجل قيد محاسبي لكل مبلغ في تاريخ السداد بحيث يكون حساب النقدية مديناً بقيمة المبلغ المُسدد وحساب حصص الشركاء (الحساب الوسيط) دائناً بنفس المبلغ على النحو الآتي :

إلى ح/ حصص الشركاء (الشريك أ الشريك ب)	من ح/ النقدية (صندوق ، مصرف)		
--	-------------------------------	--	--

ملاحظة : مع انتهاء عمليات السداد يصبح رصيد حساب حصص الشركاء صفر .

أمثلة تطبيقية :

مثال ٢-١ . الحالة الأولى : السداد النقدي دفعة واحدة

اتفق الشريكان أ و ب على تكوين شركة تضامن في ٢٠١٩/١/١ برأس مال قدره ٨,٠٠٠,٠٠٠ موزع بينهما بنسبة (١:٣) على التوالي ونص عقد الشركة على أن : يُسدد الشريك أ حصته في رأس المال نقداً والشريك ب بشيك على المصرف في تاريخ تأسيس الشركة .

المطلوب : تسجيل قيود اليومية لإثبات تكوين الشركة وسداد حصص الشركاء وإعداد الميزانية الافتتاحية للشركة.

الحل : ملاحظة: لحساب حصة كل شريك في رأس المال نتبع ما يلي :

النسبة (١:٣) تعني أن رأس مال الشركة مُقسّم إلى أربع حصص ثلاث حصص للشريك أ وحصة واحدة للشريك ب وبالتالي لحساب حصة كل شريك :

$$٦,٠٠٠,٠٠٠ = \frac{3}{4} \times ٨,٠٠٠,٠٠٠$$

حصة الشريك أ

$$2.000.000 = \frac{1}{4} \times 8,000,000$$

بما أن سداد الحصص نقدي ودفعة واحدة وتم بتاريخ التأسيس لن يتم استخدام الحساب الوسيط لحصص الشركاء .

١. قيود اليومية:

الى ح / رأس مال الشركاء	من المذكورين
٦,٠٠٠,٠٠٠ الشريك أ	٦,٠٠٠,٠٠٠ ح / الصندوق
٢,٠٠٠,٠٠٠ الشريك ب	٢,٠٠٠,٠٠٠ ح / المصرف
إثبات سداد الشركاء لحصصهم	

٢. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة

الميزانية الافتتاحية في ٢٠١٩/١/١

حقوق الملكية	٦,٠٠٠,٠٠٠ صندوق
رأس المال	٢,٠٠٠,٠٠٠ مصرف
٦,٠٠٠,٠٠٠ الشريك أ	
٢,٠٠٠,٠٠٠ الشريك ب	

٨,٠٠٠,٠٠٠

٨,٠٠٠,٠٠٠

مثال ٢-٢ : الحالة الثانية : سداد الشركاء جزء من الحصة والباقي في فترات لاحقة

لو فرضنا في المثال السابق أن عقد الشركة ينص على سداد الشركاء لحصصهم نقداً بعد ٤ أشهر .

وبالتالي سيتم استخدام حساب حصص الشركاء كحساب وسيط إلى أن يتم سداد حصص الشركاء لاحقاً.

الحل :

إلى ح/ رأس مال الشركاء	من ح/ حصص الشركاء	٨,٠٠٠,٠٠٠	٨,٠٠٠,٠٠٠
الشريك أ	الشريك أ	٦,٠٠٠,٠٠٠	٦,٠٠٠,٠٠٠
الشريك ب	الشريك ب	2.000.000	٢,٠٠٠,٠٠٠
إثبات حصص الشركاء في رأس المال			

بتاريخ سداد الشركاء نقداً يتم تسجيل القيد الآتي :

الى ح/ حصص الشركاء	من ح/ الصندوق	٨,٠٠٠,٠٠٠	٨,٠٠٠,٠٠٠
الشريك أ		٦,٠٠٠,٠٠٠	
الشريك ب		٢,٠٠٠,٠٠٠	
سداد الشركاء لخصصهم في رأس المال			

الميزانية الافتتاحية للشركة

حقوق الملكية		٨,٠٠٠,٠٠٠	صندوق
رأس المال			
الشريك أ	٦,٠٠٠,٠٠٠		
الشريك ب	٢,٠٠٠,٠٠٠		
	<u>٨,٠٠٠,٠٠٠</u>		<u>٨,٠٠٠,٠٠٠</u>

٢-٢-٢ . سداد حصص الشركاء بشكل عيني (تقديم أصول) :

أحد أشكال اتفاق الشركاء في شركات التضامن أن يقوم شريك أو أكثر بتقديم أصول عينية كالمباني والأراضي أو أصول متداولة ، وفي هذه الحالة نميز اتفاق الشركاء على انتقال الأصول إما بالقيم الدفترية أو بالقيمة السوقية أي بإعادة تقديرها بالقيمة السوقية الحالية في تاريخ نقل الملكية (وغالباً ما يتم إعادة تقدير الأصول

المُنْتَقَلَة) ، وبالتالي لتنفيذ اتفاق الشركاء بالشكل المطلوب يجب التركيز على النقاط الآتية :

<p>الاتفاق ينص على إعادة تقدير الأصول بالقيم السوقية في تاريخ نقل الملكية</p>	<p>الاتفاق ينص على انتقال الأصول بالقيم الدفترية</p>
<p>الأصول الثابتة</p> <p>تنتقل الأصول بالقيم المُقدَّرة الجديدة المُتفق عليها (أي يتم إهمال مجمعات الاهتلاك أيضاً)</p>	<p>الأصول الثابتة</p> <p>تنتقل الأصول بقيمتها الدفترية مع مراعاة وجود مجمعات اهتلاك لهذه الأصول فيتم طرحها وبالتالي تنتقل بصافي قيمتها الدفترية .</p> <p>(أي يتم إهمال مجمعات الاهتلاك) والمبرر المنطقي لإهمال المجمعات هو أن الشركة في مرحلة التأسيس ووجود مجمعات اهتلاك للأصول مرتبط بأن الشركة قد تأسست وبأشرت أعمالها ليتم بعدها احتساب أفساط اهتلاك عن أصولها الثابتة الخاضعة للاهتلاك .</p>
<p>الأصول المتداولة</p> <p>تنتقل الأصول بالقيم المُقدَّرة الجديدة باستثناء حسابات المدينين وأوراق القبض والمُشكَّل لها مخصصات سابقة، فتنقل بالقيم الدفترية مع مراعاة احتساب الفرق بين قيمتها الدفترية والقيمة المُقدَّرة بحيث يُعمل بهذا الفرق مخصصات تظهر في دفاتر</p>	<p>الأصول المتداولة</p> <p>تنتقل الأصول بقيمتها الدفترية باستثناء حسابات المدينين وأوراق القبض : وفي حال وجود مخصصات لهذه الحسابات فتنقل كما هي بقيمتها الدفترية مع المخصصات المُشكَّلة لهذه الحسابات سابقاً. والمبرر المنطقي لانتقال حسابات المدينين بقيمتها الدفترية أن</p>

الشركة .	هذه الديون غير قابلة للتعديل باعتبارها تمثل حقوق ثابتة لا تتغير وأن الخسائر التي قد تقع نتيجة عدم التحصيل لاحقاً فقد تم أخذها بالحسبان من خلال وجود مخصص لها ، أما الديون التي لا يمكن تحصيلها (د. معدومة) لا تنتقل إلى شركة التضامن ، وبالتالي حسابات المدينين وأوراق القبض دوماً تُسجل بالقيم الدفترية لها .
----------	---

ملاحظة : بعد تنفيذ الاتفاق قد يترتب على الشريك الذي قام بتقديم أصول سداد مبلغ لإتمام حصته في رأس المال، أو قد يترتب على الشركة مبلغ الزيادة (الفائض) عما قدمه الشريك يجب سداه للشريك .

أمثلة تطبيقية :

مثال ٢-٣ : اتفق الشريكان محمد وأحمد على تأسيس شركة تضامن في ٢٠١٩/١/١ برأس مال قدره ٧,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع بينهما مناصفةً ، ونص عقد الشركة على أن يسدد محمد حصته في رأس المال نقداً في ١/٥، ويسدد الشريك أحمد حصته في ١/٦ بتقديم أصول على النحو الآتي :

أصول ثابتة	
آلات	٢,٠٠٠,٠٠٠
مجمع اهتلاك آلات	(١,٠٠٠,٠٠٠)
أراضي	٥٠٠,٠٠٠
أصول متداولة	
مدينون	١١٠,٠٠٠
مخصص د.م.فيها	(١٠,٠٠٠)
	١٠٠,٠٠٠

ونص عقد الشركة على انتقال الأصول بقيمتها الدفترية (دون إعادة تقدير) ، على أن يُسدد الشريك أحمد المتبقي عليه بشيك على المصرف (أو يسحب الفائض في حال الزيادة عن حصته) .

المطلوب : ١- تسجيل قيود اليومية اللازمة لتأسيس الشركة

٢- إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة

الحل :

رأس مال الشريك محمد والشريك أحمد موزعً مناصفةً = ٧,٠٠٠,٠٠٠ / ٢ = ٣,٥٠٠,٠٠٠

قيود اليومية:

إلى ح/ رأس المال	من المذكورين	٧,٠٠٠,٠٠٠	٧,٠٠٠,٠٠٠
الشريك محمد	ح/ حصة الشريك محمد	٣,٥٠٠,٠٠٠	٣,٥٠٠,٠٠٠
الشريك أحمد	ح/ حصة الشريك أحمد	٣,٥٠٠,٠٠٠	٣,٥٠٠,٠٠٠
إثبات تعهد الشركاء بسداد حصصهم في رأس المال			

إلى ح/ حصة الشريك محمد	من ح/ الصندوق	٣,٥٠٠,٠٠٠	٣,٥٠٠,٠٠٠
سداد الشريك محمد ل حصته في رأس المال نقداً			

إلى المذكورين	من المذكورين	١,٦١٠,٠٠٠	١,٦١٠,٠٠٠
ح/ مخصص.د.م.فيها	آلات	١٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠
ح/ حصة الشريك أحمد	أراضي	١,٦٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
	مدينون		١١٠,٠٠٠

سداد الشريك أحمد لجزء من حصته في رأس المال بتقديم أصول عينية

سداد الشريك أحمد المتبقي من حصته في رأس المال بشيك	من ح / المصرف	إلى ح / حصة الشريك أحمد	١,٩٠٠,٠٠٠	١,٩٠٠,٠٠٠
--	---------------	-------------------------	-----------	-----------

الميزانية الافتتاحية للشركة

حقوق الملكية	الأصول الثابتة
رأس المال	آلات ١,٠٠٠,٠٠٠
الشريك محمد ٣,٥٠٠,٠٠٠	أراضي ٥٠٠,٠٠٠
الشريك أحمد ٣,٥٠٠,٠٠٠	
	الأصول المتداولة
	١٠,٠٠٠ مدينون
	١٠٠,٠٠٠ (١٠,٠٠٠) مخصص د.م. فيها
	صندوق ٣,٥٠٠,٠٠٠
	مصرف ١,٩٠٠,٠٠٠
<u>٧,٠٠٠,٠٠٠</u>	<u>٧,٠٠٠,٠٠٠</u>

مثال ٢. ٤ : اتفق الشركاء صلاح ومهند وسامر على تأسيس شركة تضامن بتاريخ ٢٠١٩/١/٢ باسم شركة صلاح وشريكاه برأس مال قدره ٩,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع بنسبة ١:٢:٣ على التوالي وقد نص عقد الشركة على ما يلي :

١- يقدم الشريك صلاح أصول محله التجاري في ١/٣ وكانت على النحو الآتي :

أراضي قُدرت قيمتها بمبلغ ٢,١٠٠,٠٠٠		٢,٠٠٠,٠٠٠
مباني قُدرت قيمتها بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠		٣,٠٠٠,٠٠٠
مجمع اهتلاك مباني	١,٢٠٠,٠٠٠	(١,٨٠٠,٠٠٠)
		٦٠٠٠٠٠
سيارات قُدرت قيمتها بمبلغ ٢٥٠,٠٠٠		(٢٠٠٠٠٠)
مجمع اهتلاك سيارات		٤٠٠٠٠٠

وتقرر أن يسدد الشريك صلاح المتبقي من حصته في صندوق الشركة في نفس التاريخ .

٢- يقدم الشريك مهند أصول محله التجاري في ١/٦ وكانت على النحو الآتي :

آلات قُدرت قيمتها بمبلغ ١,٧٠٠,٠٠٠		٢,٥٠٠,٠٠٠
مجمع اهتلاك آلات		(١,٠٠٠,٠٠٠)
		١,٥٠٠,٠٠٠
مدينون قُدرت صافي الديون بمبلغ ٦٠٠,٠٠٠		٧٠٠,٠٠٠
مخصص.د.م.فيها		(٥٠,٠٠٠)
		٦٥٠,٠٠٠
أوراق قبض قدرت قيمتها الحالية بمبلغ ٥٠٠,٠٠٠		٥٥٠,٠٠٠

وتقرر أن يسدد الشريك مهند المتبقي من حصته في صندوق الشركة في ١/٧

٣- يقدم الشريك سامر أصول محله التجاري في ١/١٠ على النحو الآتي:

آلات قُدرت قيمتها بمبلغ ٤٠٠,٠٠٠		٨٠٠,٠٠٠
مجمع اهتلاك آلات		(٣٠٠,٠٠٠)

	٥٠٠,٠٠٠
مدينون قُدرت صافي الديون بمبلغ ٢٥٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠
مخصص د.م.فيها	(١٥,٠٠٠)
	٢٨٥,٠٠٠
أوراق قبض قُدرت قيمتها الحالية بمبلغ ١,٢٥٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠
مخصص آجيو	(٥٠,٠٠٠)
	١,٤٥٠,٠٠٠

وتقرر أن يقوم الشريك سامر بسحب الفائض عن حصته من صندوق الشركة في ١/١١

المطلوب : ١. تسجيل قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن .

٢. إعداد حساب حصص الشركاء .

٣. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة كما تظهر في ١/١٢ .

الحل : حساب حصص الشركاء في رأس المال حسب نص عقد الشركة

$$\text{رأس مال صلاح} = 6/3 \times 9,000,000 = 4,500,000$$

$$\text{رأس مال مهند} = 6/2 \times 9,000,000 = 3,000,000$$

$$\text{رأس مال سامر} = 6/1 \times 9,000,000 = 1,500,000$$

قيود اليومية:

إلى ح/ رأس المال	من المذكورين	٩,٠٠٠,٠٠٠	٩,٠٠٠,٠٠٠
الشريك صلاح	ح/ حصة الشريك صلاح	٤,٥٠٠,٠٠٠	٤,٥٠٠,٠٠٠

الشريك مهند	ح/ حصة الشريك مهند	٣,٠٠٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠
الشريك سامر	ح/ حصة الشريك سامر	١,٥٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠
إثبات تعهد الشركاء بسداد حصصهم في رأس المال			

إلى ح/ حصة الشريك صلاح	من المذكورين	٣,٨٥٠,٠٠٠	٣,٨٥٠,٠٠٠
	ح/ الأراضي		٢,١٠٠,٠٠٠
	ح/ المباني		١,٥٠٠,٠٠٠
	ح/ السيارات		٢٥٠,٠٠٠
الأصول المقدمة من الشريك صلاح			
إلى ح/ حصة الشريك صلاح	من ح/ الصندوق	٦٥٠,٠٠٠	٦٥٠,٠٠٠
سداد صلاح المتبقي من حصته نقداً			
إلى المذكورين	من المذكورين	٢,٩٥٠,٠٠٠	٢,٩٥٠,٠٠٠
ح/ مخصص د.م. فيها	ح/ آلات	١٠٠,٠٠٠	١,٧٠٠,٠٠٠
ح/ مخصص آجيو	ح/ مدينون	٥٠,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠
ح/ حصة الشريك مهند	ح/ أوراق قبض	٢,٨٠٠,٠٠٠	٥٥٠,٠٠٠
الأصول المقدمة من الشريك مهند			
إلى ح/ حصة الشريك مهند	من ح/ الصندوق	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠
سداد مهند للمتبقي من حصته			

إلى المذكورين	من المذكورين	٢,٢٠٠,٠٠٠	٢,٢٠٠,٠٠٠
ح/ مخصص د.م.فيها	ح/ آلات	٥٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠
ح/ مخصص آجيو	مدينون	٢٥٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠
ح/ حصة الشريك سامر	أوراق قبض	١,٥٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠
ح/ جاري الشريك سامر		٤٠٠,٠٠٠	
الأصول المقدمة من الشريك سامر			
إلى ح/ الصندوق	من ح/ جاري الشريك سامر	٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠
سحب الشريك سامر للفائض عن حصته			

٢. إعداد حساب حصص الشركاء :

البيان	سامر	مهند	صلاح	كلي	البيان	سامر	مهند	صلاح	كلي
من المذكورين			٣,٨٥٠,٠٠٠	٣,٨٥٠,٠٠٠	إلى المذكورين	١,٥٠٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠	٤,٥٠٠,٠٠٠	٩,٠٠٠,٠٠٠
من ح / الصندوق			٦٥٠,٠٠٠	٦٥٠,٠٠٠					
من المذكورين		٢,٨٠٠,٠٠٠		٢,٨٠٠,٠٠٠					
من ح / الصندوق		٢٠٠,٠٠٠		٢٠٠,٠٠٠					
من المذكورين	١,٥٠٠,٠٠٠			١,٥٠٠,٠٠٠					
	١,٥٠٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠	٤,٥٠٠,٠٠٠	٩,٠٠٠,٠٠٠		١,٥٠٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠	٤,٥٠٠,٠٠٠	٩,٠٠٠,٠٠٠

٣. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة :

حقوق الملكية		الأصول الثابتة	
رأس المال		أراضي	٢,١٠٠,٠٠٠
الشريك صلاح	٤,٥٠٠,٠٠٠	مباني	١,٥٠٠,٠٠٠
الشريك مهند	٣,٠٠٠,٠٠٠	سيارات	٢٥٠,٠٠٠
الشريك سامر	١,٥٠٠,٠٠٠	آلات	٢,١٠٠,٠٠٠
		الأصول المتداولة	
		١,٠٠٠,٠٠٠ مدينون	
		(١٥٠,٠٠٠) مخصص د.م. فيها	
			٨٥٠,٠٠٠
		٢,٠٥٠,٠٠٠ أوراق قبض	
		(٣٠٠,٠٠٠) مخصص آجيو	
			١,٧٥٠,٠٠٠
		صندوق	٤٥٠,٠٠٠
	<u>٩,٠٠٠,٠٠٠</u>		<u>٩,٠٠٠,٠٠٠</u>

ملاحظات على الحل:

من خلال عرض الأمثلة السابقة يجب التركيز على النقاط الآتية :

١. **الخطوة الأولى :** نص الاتفاق بين الشركاء فيما إذا كان بالقيم الدفترية أو بالقيم المقدرة الجديدة.

٢. **الخطوة الثانية :** الأصول المنقلة ، بالنسبة للأصول الثابتة والاتفاق ينص على القيم الدفترية يتم الأخذ بصافي القيمة الدفترية وإهمال مجمعات الاهتلاك ، أما إذا كان الاتفاق ينص على إعادة التقدير فتؤخذ الأصول الثابتة بالقيم المقدرة وأيضاً تُهمل المجمعات، بالنسبة للأصول المتداولة كالمدينين وأوراق القبض فتؤخذ بالقيم الدفترية الظاهرة في دفاتر الشريك كما هي مع المخصصات ، أما في حال إعادة تقديرها فتؤخذ بالقيم الدفترية

الظاهرة في دفاتر الشريك ويُعمل بالفرق بين هذه القيم والقيم المقدرة مخصصات جديدة.

٣. **الخطوة الثالثة :** مقارنة الأصول المقدمة بمبلغ حصة الشريك وبالتالي إما أن يدفع الشريك المتبقي عليه (في حال كانت قيمة الأصول المقدمة أقل من حصته في رأس المال) أو يقوم بسحب الفائض (في حال كانت الأصول المقدمة أكبر من حصته في رأس المال) .

٢-٢-٣ . **سداد بعض الشركاء حصصهم بشكل عيني (تقديم ميزانية محل تجاري):**

قد يتم الاتفاق بين الشركاء على قيام شريك (أو أكثر) بتقديم حصته في رأس المال من خلال ميزانية محل تجاري بالكامل ، وتختلف هذه الحالة عن الحالة السابقة (تقديم أصول) بأن الشريك يقدم أصول والتزامات محله التجاري .

ونميز وفقاً لهذه الحالة الحالتين الآتيتين:

٢-٢-٣-١ . **الاتفاق بين الشركاء على الأخذ بالقيم الدفترية للعناصر الواردة في الميزانية:**

في هذه الحالة سيتم انتقال أصول والتزامات المنشأة الفردية إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية دون أي تعديل ، وبالتالي يجب أن أخذ الملاحظات الآتية :

أ. بالنسبة **للأصول الثابتة** تنتقل إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية دون أي تعديل وفي حال وجود مجمعات اهتلاك للأصول الثابتة فيتم نقل الأصول الثابتة **بقيمتها الصافية** أي بعد طرح مجمعات الاهتلاك من القيمة الدفترية للأصول الثابتة.

ب. بالنسبة **للأصول المتداولة** تنتقل إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية دون أي تعديل وفي حال وجود مخصصات للأصول المتداولة كالمدينين وأوراق القبض، فإنها تثبت **بالقيم الدفترية** مع المخصصات المشكلة سابقاً دون أي تعديل.

ملاحظة : لحساب صافي قيمة الأصول = الأصول المنتقلة إلى شركة التضامن - الالتزامات التي تعهدت بها الشركة.

وبالتالي سنُظهر نتيجة المقارنة بين صافي الأصول المنتقلة وحصة الشريك في رأس المال الاحتمالات الآتية

:

١. الحالة الأولى : صافي الأصول = حصة الشريك في رأس مال الشركة في هذه الحالة لا يوجد مشكلة.

٢. الحالة الثانية: صافي الأصول أقل من حصة الشريك في رأس مال الشركة (أي أن الشركة سوف تستلم

أصول قيمتها الصافية أقل من حصة الشريك)، في هذه الحالة قد يتم الاتفاق على ما يلي :

أ. أن يتم سداد الفرق نقداً فيُسجل القيد :

	من ح/ الصندوق (المصرف) إلى ح/ حصة الشريك	
--	--	--

ب. اعتبار الأصول والالتزامات المقدمة من الشريك سداداً لكامل حصته في رأس مال الشركة وبالتالي

يُعتبر الفرق أصلاً معنوياً (شهرة محل موجبة) وتنتقل ملكيته للشركة ويتم تسجيل القيد على النحو الآتي:

	من المذكورين إلى ح/ حصة الشريك	
	ح / صافي الأصول المنتقلة	
	ح/ شهرة محل (الفرق)	

٣. الحالة الثالثة : صافي الأصول أكبر من حصة الشريك في رأس مال الشركة (أي أن الشركة سوف تستلم

أصول قيمتها الصافية أكبر من حصة الشريك) ، وفي هذه الحالة قد يتم الاتفاق على ما يلي:

أ. تسديد الشركة الزيادة نقداً للشريك بالقيد:

	من ح/ حصة الشريك إلى ح/ الصندوق (أو مصرف)	
--	---	--

ب. الاتفاق على تسجيل الفرق كذمة مالية على الشركة تجاه الشريك ، أي اعتبار الفرق كقرض شخصي مُقدم

من الشريك إلى الشركة ، وتلتزم الشركة بسداده في موعد متفق عليه ، ويُسجل قيد على النحو الآتي:

	من ح/ حصة الشريك إلى ح/ قرض الشريك	
--	------------------------------------	--

ج. اعتبار الأصول والالتزامات المقدمة سداداً لكامل حصة الشريك في رأس مال الشركة وبالتالي يُعتبر الفرق

احتياطي رأسمالي (احتياطي تقدير الأصول أو شهرة محل سالبة) ويُعتبر من مصادر أموال الشركة ويُسجل القيد على النحو الآتي :

إلى المذكورين	من ح/ صافي الأصول		
ح/ حصة الشريك			
ح/ احتياطي رأسمالي (شهرة محل سالبة)			

ملاحظة : قد يكون صافي قيمة أصول أحد الشركاء أقل من حصته في رأس المال (شهرة محل موجبة) في حين أن صافي قيمة أصول شريك آخر أكبر من حصته في رأس المال (شهرة محل سالبة). في هذه الحالة يتم إجراء تقاص بين ح/ الشهرة السالبة وح/ الشهرة الموجبة وبالتالي يظهر في الميزانية أحد الحسابين وليس كليهما.

٢-٢-٣-٢. الاتفاق بين الشركاء على إعادة تقدير كل (أو بعض) العناصر الواردة في الميزانية :

قد يحدث- غالباً- في الحياة العملية أن يتم إعادة تقدير الأصول والالتزامات المقدمة من أحد الشركاء قبل انتقالها لشركة التضامن وذلك لتحديد القيمة الحقيقية لحصة الشريك ، في هذه الحالة يتم في دفاتر شركة التضامن إثبات الأصول المنتقلة إليها والالتزامات التي تعهدت بها بقيمتها الجديدة - أي بعد إعادة تقدير - وليس بالقيم الدفترية، فيجعل حساب الأصول مديناً، وحساب الالتزامات 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 والالتزامات المنشأة الفردية، يجب أخذ الملاحظات الآتية بعين الاعتبار :

أ. بالنسبة للأصول الثابتة تنتقل إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها التقديرية الجديدة، وبالتالي تهمل في هذه الحالة القيم الدفترية القديمة ومجمعات اهتلاك هذه الأصول.

ب. بالنسبة للأصول 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، وتجدر الإشارة أنه 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، أما 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 التقدير لأصول والتزامات المنشأة الفردية المقدمة من قبل أحد الشركاء كسداد لحصته في رأس المال ومقارنتها بحصة الشريك في رأس مال الشركة ستظهر الاحتمالات الآتية :

أ. صافي أصول المنشأة الفردية يساوي حصة الشريك في رأس مال الشركة هنا لا توجد مشكلة.

ب. صافي أصول المنشأة الفردية أقل من حصة الشريك في رأس مال الشركة في هذه الحالة يقوم الشريك بسداد الفرق نقداً (صندوق أو مصرف).

ج. صافي أصول المنشأة الفردية أكبر من حصة الشريك في رأس مال الشركة في هذه الحالة يسحب الشريك الفرق نقداً (صندوق أو مصرف) .

أمثلة تطبيقية :

مثال ٢-٥ : الحالة الأولى : صافي الأصول = مقدار حصة الشريك في رأس مال الشركة

اتفق الشركاء أ و ب و ج (شريك موصي) على تأسيس شركة توصية بسيطة في ١/٦/٢٠١٩ برأس مال قدره ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع بينهم بنسبة ٥:٣:٢ على التوالي ، وقد نص عقد الشركة على ما يلي :

١. يسدد الشريك أ حصته في رأس المال بشيك على المصرف .

٢. يسدد الشريك ب حصته في رأس المال نقداً .

٣. يقدم الشريك ج الموصي ميزانية محله التجاري عن حصته في رأس المال ، وكانت على النحو الآتي

حقوق الملكية			أصول ثابتة		
رأس المال	٢,٠٠٠,٠٠٠		عقارات	٧٠٠,٠٠٠	
الإلتزامات المتداولة			مجمع اهتلاك عقارات	(٣٠٠,٠٠٠)	٤٠٠,٠٠٠
دائنون	٦٠٠,٠٠٠		عدد وأدوات	٢٥٠,٠٠٠	
اوراق دفع	٤٠٠,٠٠٠		مجمع اهتلاك عدد	(٥٠,٠٠٠)	٢٠٠,٠٠٠
			آلات	١,٠٠٠,٠٠٠	
			مجمع اهتلاك آلات	(٥٠٠,٠٠٠)	٥٠٠,٠٠٠
			أصول متداولة		
			مصرف		٦٠٠,٠٠٠
			مدينون	٨٠٠,٠٠٠	
			مخصص د.م.فيها	(٣٠,٠٠٠)	٧٧٠,٠٠٠
			مخزون سلعي		٥٣٠,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	٣,٠٠٠,٠٠٠		مجموع الأصول		٣,٠٠٠,٠٠٠

فإذا علمت أن الشريك ج قدم ميزانية محله سداداً لكامل حصته في رأس مال الشركة ونص الاتفاق على الأخذ بالقيم الدفترية لعناصر الميزانية، وسدد الشريكان أ و ب حصصهم وفق الاتفاق .

المطلوب : ١. تسجيل قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن .

٢. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة .

الحل : حساب حصة كل شريك في رأس المال .

$$\text{حصة الشريك أ} = 10,000,000 \times \frac{10}{5} = 5,000,000$$

$$\text{حصة الشريك ب} = 10,000,000 \times \frac{10}{3} = 3,000,000$$

$$\text{حصة الشريك ج (الموصي)} = 10,000,000 \times \frac{10}{2} = 2,000,000$$

١. قيود اليومية:

من المذكورين	إلى المذكورين
٥,٠٠٠,٠٠٠ ح/حصة الشريك أ	٥,٠٠٠,٠٠٠ رأس مال الشريك أ
٣,٠٠٠,٠٠٠ ح/حصة الشريك ب	٣,٠٠٠,٠٠٠ رأس مال الشريك ب
٢,٠٠٠,٠٠٠ ح/حصة الشريك ج	٢,٠٠٠,٠٠٠ رأس مال الشريك ج
	إثبات تعهد الشركاء بتقديم حصصهم في رأس المال

٥,٠٠٠,٠٠٠ من ح/المصرف	٥,٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/حصة الشريك أ
	سداد الشريك أ لحصته في رأس المال

٣,٠٠٠,٠٠٠ من ح/الصندوق	٣,٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/حصة الشريك ب
	سداد الشريك ب لحصته في رأس المال

من المذكورين	إلى المذكورين
٤٠٠,٠٠٠ ح/عقارات	٦٠٠,٠٠٠ ح/دائنين
٢٠٠,٠٠٠ ح/عدد وأدوات	٤٠٠,٠٠٠ ح/أوراق دفع
٥٠٠,٠٠٠ ح/آلات	٣٠,٠٠٠ ح/مخصص د.م.فيها
٦٠٠,٠٠٠ ح/مصرف	٢,٠٠٠,٠٠٠ ح/حصة الشريك ج
٨٠٠,٠٠٠ ح/مدينين	
٥٣٠,٠٠٠ ح/مخزون سلعي	
ما قدمه الشريك ج مقابل حصته في رأس المال	

ملاحظة : صافي الأصول = الأصول المنقلة إلى الشركة - الإلتزامات المتداولة

$$١,٠٠٠,٠٠٠ - ٣,٠٠٠,٠٠٠ = ٢,٠٠٠,٠٠٠$$

صافي الأصول = حصة الشريك ج في رأس مال الشركة

٢. إعداد الميزانية الافتتاحية

حقوق الملكية		١٠,٠٠٠,٠٠٠	أصول ثابتة		
رأس المال			عقارات	٤٠٠,٠٠٠	
الشريك أ	٥,٠٠٠,٠٠٠		عدد وأدوات	٢٠٠,٠٠٠	
الشريك ب	٣,٠٠٠,٠٠٠		آلات	٥٠٠,٠٠٠	١,١٠٠,٠٠٠
الشريك ج	٢,٠٠٠,٠٠٠		أصول متداولة		
الإلتزامات المتداولة			صندوق		٣,٠٠٠,٠٠٠
دائنون	٦٠٠,٠٠٠		مصرف		٥,٦٠٠,٠٠٠
أوراق دفع	٤٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	مدينون	٨٠٠,٠٠٠	

			مخصص د.م.فيها	(٣٠,٠٠٠)	٧٧٠,٠٠٠
			مخزون سلعي		٥٣٠,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة		١١,٠٠٠,٠٠٠	مجموع الأصول		١١,٠٠٠,٠٠٠

مثال ٢-٦ : الحالة الثانية : صافي الأصول أقل من مقدار حصة الشريك في رأس مال الشركة

في الأول من نيسان انتق الشريكان أسعد وسعيد على تكوين شركة توصية بسيطة برأس مال قدره ٧,٥٠٠,٠٠٠

ل.س موزع بنسبة ١:٢ على التوالي وقد نص عقد الشركة على ما يلي :

- يسدد الشريك أسعد حصته في رأس مال الشركة في ٢/٤ بتقديم أوراق تجارية قيمتها ٣,٥٠٠,٠٠٠

ل.س وتم الاتفاق على إعادة تقديرها بمبلغ ٣,٣٠٠,٠٠٠ ل.س ، على أن يُسدد الباقي نقداً.

- يسدد الشريك سعيد (الموصي) حصته بتقديم ميزانية محله التجاري مقابل كامل الحصة في رأس

المال وكانت الميزانية على النحو الآتي:

حقوق الملكية			أصول ثابتة		
رأس المال	٢,٢٠٠,٠٠٠		سيارات	٢,٠٠٠,٠٠٠	
الإلتزامات المتداولة			مجمع اهتلاك سيارات	(٥٠٠,٠٠٠)	١,٥٠٠,٠٠٠
أوراق دفع	٥٥٠,٠٠٠		آلات	١,٠٠٠,٠٠٠	
دائنون	٥٠٠,٠٠٠		مجمع اهتلاك آلات	(٤٠٠,٠٠٠)	٦٠٠,٠٠٠
			أصول متداولة		
			صندوق		٢٠٠,٠٠٠
			مدينون	٥٥٠,٠٠٠	
			مخصص د.م.فيها	(٥٠,٠٠٠)	٥٠٠,٠٠٠
			أوراق قبض	٤٧٠,٠٠٠	
			مخصص آجيو	(٢٠,٠٠٠)	٤٥٠,٠٠٠

مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	٣,٢٥٠,٠٠٠	مجموع الأصول	٣,٢٥٠,٠٠٠
--	-----------	--------------	-----------

المطلوب: ١. تسجيل قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

٢. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة .

الحل : حساب حصة الشريكين في رأس مال الشركة

الشريك أسعد $٥,٠٠٠,٠٠٠ = ٣/٢ \times ٧,٥٠٠,٠٠٠$

الشريك سعيد $٢,٥٠٠,٠٠٠ = ٣/١ \times ٧,٥٠٠,٠٠٠$

١. قيود اليومية:

إلى المذكورين	من المذكورين
٥,٠٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك أسعد	٥,٠٠٠,٠٠٠ ح/ حصة الشريك أسعد
٢,٥٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك سعيد	٢,٥٠٠,٠٠٠ ح/ الشريك سعيد
إثبات تعهد الشركاء بسداد حصصهم في رأس المال	

إلى المذكورين	من المذكورين
٢٠٠,٠٠٠ ح/ مخصص آجيو	٣,٥٠٠,٠٠٠ ح/ أوراق قبض
٥,٠٠٠,٠٠٠ ح/ حصة أسعد	١,٧٠٠,٠٠٠ ح/ الصندوق
سداد الشريك أسعد لحصته نقداً وبتقديم أصول	

إلى المذكورين	من المذكورين
٥٠,٠٠٠ ح/ مخصص د.م.فيها	١,٥٠٠,٠٠٠ ح/سيارات
٢٠,٠٠٠ ح/ مخصص آجيو	٦٠٠,٠٠٠ ح/ آلات
٥٥٠,٠٠٠ ح/ أوراق دفع	٢٠٠,٠٠٠ ح/ الصندوق
٥٠٠,٠٠٠ ح/ دائنين	٥٥٠,٠٠٠ ح/ مدينين
٢,٥٠٠,٠٠٠ ح/ حصة سعيد	٤٧٠,٠٠٠ ح/ أوراق قبض
سداد سعيد لحصته في رأس مال الشركة بتقديم ميزانية محله التجاري	٣٠٠,٠٠٠ ح/ شهرة محل (موجبة)

٢. الميزانية الافتتاحية للشركة

حقوق الملكية		٧,٥٠٠,٠٠٠	أصول ثابتة		
رأس المال			أصول ثابتة ملموسة		
الشريك أسعد	٥,٠٠٠,٠٠٠		سيارات		١,٥٠٠,٠٠٠
الشريك سعيد	٢,٥٠٠,٠٠٠		آلات		٦٠٠,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة			أصول ثابتة غير		
أوراق دفع	٥٥٠,٠٠٠		ملموسة		
دائنون	٥٠٠,٠٠٠		شهرة محل		٣٠٠,٠٠٠
			أصول متداولة		
			مدينون	٥٥٠,٠٠٠	
			مخصص د.م.فيها	(٥٠,٠٠٠)	٥٠٠,٠٠٠
			اوراق قبض	٣,٩٧٠,٠٠٠	
			مخصص آجيو	(٢٢٠,٠٠٠)	٣,٧٥٠,٠٠٠
			صندوق		١,٩٠٠,٠٠٠

مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة		٨٥٥٠,٠٠٠	مجموع الأصول		٨٥٥٠,٠٠٠
---	--	----------	--------------	--	----------

مثال ٢-٧ : الحالة الثالثة: صافي الأصول أكبر من مقدار حصة الشريك في رأس مال الشركة

اتفق الشريكان ماهر وكريم في الأول من آذار على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٣,٠٠٠,٠٠٠

ل.س موزع بنسبة ٢:١ على التوالي وقد نص عقد الشركة على ما يلي :

- يسدد الشريك ماهر حصته في رأس المال بشيك على المصرف في ٣/٢ .
- يسدد الشريك كريم كامل حصته في رأس المال في ٣/٦ بتقديم ميزانية محله بالقيم الدفترية وكانت على النحو الآتي :

حقوق الملكية		أصول ثابتة		
رأس المال	٢,٤١٠,٠٠٠	أراضي		٣,٠٠٠,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة		سيارات	١,٥٠٠,٠٠٠	
دائنون	٣,١٥٠,٠٠٠	مجمع اهتلاك سيارات	(٥٠٠,٠٠٠)	١,٠٠٠,٠٠٠
قرض	٣,٥٠٠,٠٠٠	مباني	٢,٥٠٠,٠٠٠	
		مجمع اهتلاك مباني	(١,٧٠٠,٠٠٠)	٨٠٠,٠٠٠
		أصول متداولة		
		صندوق		١٥٠,٠٠٠
		مخزون سلعي		٣٥٠,٠٠٠
		مدينون	٧٥٠,٠٠٠	
		مخصص د.م.فيها	(٥٠,٠٠٠)	٧٠٠,٠٠٠
		أوراق قبض	٦٠٠,٠٠٠	
		مخصص آجيو	(٤٠,٠٠٠)	٥٦٠,٠٠٠
		أوراق مالية		٢٥٠٠,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية				

الإلتزامات المتداولة	٩,٠٦٠,٠٠٠	مجموع الأصول	٩,٠٦٠,٠٠٠
----------------------	-----------	--------------	-----------

المطلوب : ١. تسجيل قيود اليومية اللازمة لتأسيس الشركة.

٢. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة .

الحل :

حساب حصة كل شريك في رأس المال

$$١,٠٠٠,٠٠٠ = ٣/١ \times ٣,٠٠٠,٠٠٠ = \text{حصة الشريك ماهر}$$

$$٢,٠٠٠,٠٠٠ = ٣/٢ \times ٣,٠٠٠,٠٠٠ = \text{حصة الشريك كريم}$$

١. قيود اليومية:

من المذكورين	إلى المذكورين
١,٠٠٠,٠٠٠ ح/حصة الشريك ماهر	١,٠٠٠,٠٠٠ ح/رأس مال الشريك ماهر
٢,٠٠٠,٠٠٠ ح/حصة الشريك كريم	٢,٠٠٠,٠٠٠ ح/رأس مال الشريك كريم
	تعهد الشركاء بسداد حصصهم في رأس المال

١,٠٠٠,٠٠٠ من ح/ المصرف	١,٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/ حصة الشريك ماهر
	سداد الشريك ماهر حصته في رأس المال بشيك

من المذكورين	إلى المذكورين
٣,٠٠٠,٠٠٠ ح/ الأراضي	٥٠,٠٠٠ ح/ مخصص د.م.فيها
١,٠٠٠,٠٠٠ ح/ سيارات	٤٠,٠٠٠ ح/ مخصص آجيو
٨٠٠,٠٠٠ ح/ مباني	٣,١٥٠,٠٠٠ ح/ دائنون

٣,٥٠٠,٠٠٠ ح / قرض	١٥٠,٠٠٠ ح / الصندوق
٢,٠٠٠,٠٠٠ ح / حصة الشريك كريم	٧٥٠,٠٠٠ ح / مدينين
٤١٠,٠٠٠ ح / احتياطي رأسمالي (شهرة محل سالبة)	٦٠٠,٠٠٠ ح / أوراق قبض
تقديم ميزانية محل تجاري سداداً لحصة كريم في رأس المال	٢,٥٠٠,٠٠٠ ح / أوراق مالية
	٣٥٠,٠٠٠ ح / مخزون سلعي

٢. الميزانية الافتتاحية للشركة :

حقوق الملكية	٣,٠٠٠,٠٠٠	أصول ثابتة	
رأس المال		أراضي	٣,٠٠٠,٠٠٠
الشريك ماهر	١,٠٠٠,٠٠٠	مباني	٨٠٠,٠٠٠
الشريك كريم	٢,٠٠٠,٠٠٠	سيارات	١,٠٠٠,٠٠٠
احتياطي رأسمالي	٤١٠,٠٠٠	أصول متداولة	
الإلتزامات المتداولة		مصرف	١,٠٠٠,٠٠٠
دائنون	٣,١٥٠,٠٠٠	صندوق	١٥٠,٠٠٠
قرض	٣,٥٠٠,٠٠٠	أوراق مالية	٢,٥٠٠,٠٠٠
		مدينون	٧٥٠,٠٠٠
		مخصص د.م.فيها	(٥٠,٠٠٠)
		أوراق قبض	٦٠٠,٠٠٠
		مخصص آجيو	(٤٠,٠٠٠)
			٥٦٠,٠٠٠

			مخزون سلعي		٣٥٠,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة		١٠,٠٦٠,٠٠٠	مجموع الأصول		١٠,٠٦٠,٠٠٠

ملاحظات هامة :

من خلال عرض الأمثلة التطبيقية السابقة يجب التركيز على الخطوات الآتية:

أ : الاتفاق على الأخذ بالقيم الدفترية

١. الخطوة الأولى: حساب حصة كل شريك في رأس مال الشركة.

٢. الخطوة الثانية : تحديد طريقة تسديد كل شريك (نقداً أو مصرف) ، أو بتقديم ميزانية محل تجاري .

٣. الخطوة الثالثة : عند الاتفاق على تقديم ميزانية محل تجاري بالقيم الدفترية واعتبارها سداداً لكامل حصة الشريك في رأس المال يجب حساب مقدار صافي الأصول المنتقلة (مجموع الأصول - الإلتزامات المتداولة) ومقارنتها بمقدار حصة الشريك في رأس مال الشركة (الذي تم حسابه من الخطوة الأولى) وهنا تظهر الاحتمالات الثلاث الآتية :

أ . صافي الأصول = حصة الشريك في رأس المال.

ب. صافي الأصول أقل من مقدار الحصة في رأس المال فيعالج الفرق على أنه شهرة محل موجبة وتظهر في الميزانية الافتتاحية للشركة ضمن الأصول الثابتة غير الملموسة.

ج. صافي الأصول أكبر من الحصة في رأس المال فيعالج الفرق على أنه احتياطي رأسمالي (شهرة محل سالبة ، احتياطي تقويم الأصول) ويظهر في الميزانية الافتتاحية للشركة ضمن حقوق الملكية .

ب. الاتفاق على إعادة تقدير كل (أو بعض) عناصر الميزانية المُقدمة من الشريك

تتم المعالجة وفق نفس الخطوات السابقة باستثناء أخذ القيم الدفترية لعناصر الميزانية ويتم استبدالها بالقيم المُقدرة الجديدة (بحسب ما ورد فيما إذا كانت الأصول ثابتة أو متداولة) ، ونقوم بالمقارنة بين صافي الأصول (بعد إعادة تقديرها) وبين حصة الشريك في رأس مال الشركة فإمّا أن يقوم الشريك بسداد الفرق أو يتم السداد للشريك .

أسئلة الفصل الثاني

أولاً: أجب بصح أو خطأ على العبارات الآتية: <i>True / False</i>	
١	يتكون رأس مال شركة التضامن من مجموع قيم الحصص التي يقدمها الشركاء سواء في صورة نقدية أو عينية. ✓
٢	عندما يقدم الشريك حصته في رأس مال الشركة في صورة نقدية يجعل حساب الصندوق أو المصرف دائناً وحساب رأس مال الشركة مديناً. ×
٣	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول فإنها دوماً تُؤخذ بالقيمة الدفترية. ×
٤	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول والتزامات منشأته الفردية والاتفاق ينص على انتقالها 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. ✓
٥	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول والتزامات منشأته الفردية والاتفاق ينص على إعادة تقديرها، وكان صافي الأصول المقدمة أصغر من حصة الشريك في رأس المال، في هذه الحالة يتوجب أن يقوم الشريك بسداد الفرق نقداً للشركة. ✓
٦	عندما يسدد الشريك حصته في رأس مال الشركة من خلال تقديم أصول والتزامات منشأته الفردية مقدمة بالقيمة الدفترية، تنتقل الأصول الثابتة إلى دفاتر شركة التضامن بقيمتها الدفترية مع مجموعات الاهتلاك الخاصة بها. ×

ثانياً: أسئلة خيارات متعددة *Multiple Choices*

١. إذا كانت قيمة الحصة المنتق عليها للشريك سعيد في رأس مال شركة تضامن ٥٠,٠٠٠ ل.س، وإذا كانت القيمة الدفترية للأصول المقدمة منه للشركة ١٠٠,٠٠٠ ل.س، والقيمة الدفترية للالتزامات التي تعهدت بها الشركة نيابة عنه ٣٠,٠٠٠ ل.س، وذلك سداداً لكامل حصته في رأس المال.
إن الفرق بين صافي الأصول والحصة يعالج:
- A. يقوم الشريك سعيد بسداد الفرق وقدره ٢٠,٠٠٠ ل.س نقداً.

<p>B. يعالج الفرق وقدره ٢٠,٠٠٠ ل.س كشهرة محل.</p> <p>C. يعالج الفرق وقدره ٢٠,٠٠٠ ل.س كاحتياطي رأسمالي.</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>٢. إذا كانت الحصة المتفق عليها للشريك ب في رأس مال شركة تضامن ٩٠,٠٠٠ ل.س، و كان مجموع قيم الأصول المُعاد تقديرها التي قدمها الشريك ٢٠٠,٠٠٠ ل.س، والالتزامات التي كانت عليه للغير ١٣٠,٠٠٠ ل.س، ولم تتعهد الشركة منها سوى بمبلغ ١٢٠,٠٠٠ ل.س، وذلك وفاءً لحصته في رأس المال، فإن الفرق بين صافي الأصول والحصة يعالج:</p> <p>A. يعالج الفرق وقدره ١٠,٠٠٠ ل.س كاحتياطي رأسمالي.</p> <p>B. يسدّد الشريك الفرق وقدره ١٠,٠٠٠ ل.س نقداً.</p> <p>C. يعالج الفرق وقدره ١٠,٠٠٠ ل.س كشهرة محل.</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٣. إذا كانت القيمة الدفترية للأصول التي قدمها الشريك أ لشركة تضامن ٤٠,٠٠٠ ل.س، والقيمة الدفترية للالتزامات التي تعهدت بها الشركة نيابة عنه ٥,٠٠٠ ل.س، وإذا كانت الحصة المتفق عليها في رأس مال الشركة ٢٥,٠٠٠ ل.س. فإن الفرق بين القيمة الدفترية لصافي الأصول المقدمة والحصة المتفق عليها في رأس المال تعالج:</p> <p>A. يعالج الفرق وقدره ١٠,٠٠٠ ل.س كشهرة محل.</p> <p>B. يقوم الشريك أ بسحب الفرق وقدره ١٠,٠٠٠ ل.س نقداً.</p> <p>C. يقوم الشريك أ بسداد الفرق وقدره ١٠,٠٠٠ ل.س نقداً.</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>٤. إذا كانت قيمة الحصة المتفق عليها للشريك عماد في رأس مال شركة تضامن ١,٤٠٠,٠٠٠ ل.س، وإذا كانت القيمة الدفترية للأصول المقدمة منه للشركة ١,٦٠٠,٠٠٠ ل.س، والقيمة الدفترية للالتزامات التي تعهدت بها الشركة نيابة عنه ٣٠٠,٠٠٠ ل.س، وذلك سداداً لكامل حصته في رأس المال. إن الفرق بين صافي الأصول والحصة يعالج:</p> <p>A. يقوم الشريك عماد بسحب الفرق وقدره ١٠٠,٠٠٠ ل.س نقداً.</p> <p>B. يعالج الفرق وقدره ١٠٠,٠٠٠ ل.س كاحتياطي رأسمالي.</p>

C. يعالج الفرق وقدره ١٠٠,٠٠٠ ل.س كشهرة محل.

D. كل ما سبق غير صحيح.

تمارين غير محلولة :

أولاً. صل بين العبارات الواردة في العمود الأول بما يناسبها من العمود الثاني

١. مباني ٧٠٠٠,٠٠٠	١. صافي الأصول =
٢. أوراق قبض ٦٥٠,٠٠٠	٢. الشريك المتضامن .
٣. (٥٠,٠٠٠) مخصص آجيو	٣. الشريك الموصي مسؤول بحدود.
٣. يكتسب صفة التاجر.	٤. آلات تكلفتها ٥٠٠٠,٠٠٠ مجمع استهلاكها
٤. أوراق قبض ٦٥٠,٠٠٠	٤. صافي قيمتها الدفترية = ١٠٠٠,٠٠٠
(١٥٠,٠٠٠) مخصص آجيو	٥. قدم الشريك أ مباني تكلفتها ٨٥٠٠,٠٠٠ مجمع
٥. صافي القيمة الدفترية للآلات = ٤٠٠٠,٠٠٠	استهلاكها ٤٠٠٠,٠٠٠ تم إعادة تقديرها بمبلغ
٦. الأصول المقدمة أقل من حصة الشريك في رأس المال.	٧٠٠٠,٠٠٠ تظهر في ميزانية الشركة بمبلغ.
٧. على أنه شهرة محل موجبة.	٦. قدم الشريك ب مدينون بمبلغ ٩٠٠,٠٠٠
٨. على أنه شهرة محل سالبة.	ومخصص د.م. فيها ٥٠,٠٠٠ (دون إعادة تقدير)
٩. الأصول المنقولة – الإلتزامات المتداولة	يظهر المدينون في ميزانية الشركة.
١٠. ٩٠٠,٠٠٠ مدينون	٧. قدم الشريك ج أوراق قبض بمبلغ ٦٥٠,٠٠٠
(٥٠,٠٠٠) مخصص د.م. فيها	ومخصص آجيو ٥٠,٠٠٠ وتم إعادة تقديرها بمبلغ
١١. ما قدمه من حصة في رأس المال.	٥٠٠,٠٠٠ تظهر أوراق القبض في ميزانية الشركة.
١٢. الأصول المقدمة أكبر من حصة الشريك في	٨. يتوجب على الشريك سداد الفرق بين الأصول
	المقدمة وبين حصته في رأس المال في حال كانت.
	٩. عند الاتفاق على الأخذ بالقيم الدفترية واعتبار

رأس المال .	<p>ميزانية المحل سداداً لكامل الحصة و صافي الأصول أقل من مقدار حصة الشريك في رأس مال الشركة يُعالج الفرق على أنه</p> <p>١٠ . عند الاتفاق على الأخذ بالقيم الدفترية واعتبار ميزانية المحل سداداً لكامل الحصة و صافي الأصول أكبر من مقدار حصة الشريك في رأس مال الشركة يُعالج الفرق على أنه .</p>
-------------	---

ثانياً . مسائل غير محلولة :

١. المسألة الأولى : اتفق الشريكان علاء وبهاء على تأسيس شركة تضامن بتاريخ ١/٢ / ٢٠١٩ برأس مال قدره ٢٠,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع بينهما بنسبة ٦٠% ، ٤٠% على التوالي وتم تسديد الشريكان لحصصهم على النحو الآتي :

- يسدد الشريك علاء في ١/٣ حصته نقداً في صندوق الشركة.

- يسدد الشريك بهاء في ١/٥ حصته بشيك على المصرف .

المطلوب : ١. تسجيل قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن .

٢. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة.

٢. المسألة الثانية : اتفق الشركاء أ و ب و ج على تأسيس شركة تضامن بتاريخ ٢/٢ / ٢٠١٩ برأس مال قدره ١٥,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع بينهم بالتساوي ، ونص عقد الشركة على سداد الشركاء لحصصهم في رأس المال على النحو الآتي :

- يسدد الشريك أ حصته بتاريخ ٢/٣ نقداً في صندوق الشركة.

- يسدد الشريك ب حصته بتقديم أصول عينية وهي : ١,٥٠٠,٠٠٠ سيارات ، ٥٠٠,٠٠٠ أثاث، ٣٠٠,٠٠٠

مدينون ، على أن يسدد (أو يسحب) المتبقي من حصته بشيك على المصرف .

- يسدد الشريك ج حصته بتقديم ميزانية محله التجاري وكانت كما يلي :

حقوق الملكية	١,٠٠٠,٠٠٠	أصول ثابتة		
رأس المال	١,٠٠٠,٠٠٠	آلات قُدرت قيمتها بمبلغ ٩٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	
الإلتزامات المتداولة		مجمع استهلاك آلات	(٢٠٠,٠٠٠)	٨٠٠,٠٠٠
دائنون	٩٠٠,٠٠٠	سيارات قُدرت قيمتها بمبلغ ٦٠٠,٠٠٠	٥٤٠,٠٠٠	
أوراق دفع	٩٠,٠٠٠	مجمع استهلاك سيارات	(٤٠,٠٠٠)	٥٠٠,٠٠٠
		أصول متداولة		
		صندوق		٣٥٠,٠٠٠
		مدينون قُدرت الديون بمبلغ ٣٢٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	
		مخصص د.م.فيها	(٦٠,٠٠٠)	
				٣٤٠,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	<u>١,٩٩٠,٠٠٠</u>	مجموع الأصول		<u>١,٩٩٠,٠٠٠</u>

وتم الاتفاق على انتقال ميزانية الشريك ج بالقيم المُقدرة الجديدة .

المطلوب : ١. تسجيل قيوداليومية اللازمة في دفاتر الشركة.

٢. إعداد حساب حصص الشركاء.

٣. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة .

مراجع الفصل الثاني

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٨.

٢. علي، محمد عبدو نعمان. الشامي، عبد الوهاب عبد الرحمن. " محاسبة شركات الأشخاص"، جامعة العلوم والتكنولوجيا، الطبعة الثانية، صنعاء، اليمن، ٢٠١٣.

٣. حنان، رضوان. العبادي، هيثم. أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠١١.

٤. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة ٥، ٢٠١٣.

٥. شحاته، أحمد بسيوني. عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، ٢٠١٥.

٦. حمادة، رشا. عرييد، نضال. مرعي، عبد الرحمن. " محاسبة الشركات"، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، ٢٠١٤.

٧. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، ٢٠٠٥.

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.

الفصل الثالث

إعادة تنظيم شركات التضامن والتوصية البسيطة

موضوع الفصل : إعادة تنظيم شركات التضامن والتوصية البسيطة

Reorganization of companies of solidarity and simple recommendation

الكلمات المفتاحية :

زيادة رأس المال *Capital increase* تخفيض رأس المال *Capital reduction* انضمام شريك *Join a partner*

انفصال شريك *Partner separation* شهرة المحل *goodwill* الاحتياطي الرأسمالي *Capital reserve*

مقدمة الفصل : يتضمن هذا الفصل مفهوم إعادة تنظيم شركات التضامن والتوصية البسيطة والذي يتناول التعديل في بنود العقد بزيادة أو تخفيض رأس المال وفق عدة طرق و المعالجة المحاسبية اللازمة وفقاً لاختلاف كل طريقة ، إضافة إلى النوع الآخر من التعديل وهو في أشخاص العقد وذلك بانضمام أو انفصال شريك (او أكثر) والمعالجة المحاسبية اللازمة وفقاً لاختلاف كل طريقة ، وتقويم شهرة المحل نتيجة التعديل في حال الانضمام أو الانفصال ، كما يتضمن الفصل التعرف على حساب حقوق الشريك المنفصل والذي يُظهر ما للشريك من حقوق على الشركة وما عليه من التزامات وبالتالي كيفية سداد حصة الشريك المنفصل .

الأهداف التعليمية المرجوة :

بعد دراسة هذا الفصل يجب أن يكون الطالب قادراً على أن :

- ١- يُحدد مفهوم التعديل في شركات التضامن والتوصية البسيطة وأسبابه وطرقه .
- ٢- يبيّن المعالجة المحاسبية اللازمة لإعادة تنظيم شركات التضامن والتوصية البسيطة والتعديل في بنود العقد (زيادة أو تخفيض رأس المال) .
- ٣- يبيّن المعالجة المحاسبية اللازمة لإعادة تنظيم شركات التضامن والتوصية البسيطة والتعديل في أشخاص العقد (انضمام أو انفصال شريك) .

٤- يناقش النتائج المترتبة على التعديل على بنود العقد وأشخاصه.

٥- يُلخّص حقوق الشريك المنفصل وكيفية سداد حصته حسب الاتفاق بين الشركاء.

مخطط الفصل :

١-٣ . مفهوم التعديل في شركات التضامن والتوصية البسيطة. *The concept of amendment in the companies of solidarity and simple recommendation*

١-١-٣ . التعديل في بنود العقد دون أشخاصه . *Amendment to the terms of the contract without its persons.*

١-١-٣-١ . زيادة رأس المال في شركات التضامن والتوصية البسيطة. *Increase the capital in Solidarity and Simple Partnership companies.*

أ. أسباب زيادة رأس المال . *Reasons for the capital increase.*

ب. طرق زيادة رأس المال . *Ways to increase the capital.*

١-١-٣-١-١ . المعالجة المحاسبية لزيادة رأس المال في شركات التضامن والتوصية البسيطة.

Accounting treatment for increasing the capital in Solidarity and Simple Recommendation companies.

١-١-٣-٢ . تخفيض رأس المال في شركات التضامن والتوصية البسيطة. *Reducing the capital in the Solidarity and Simple Recommendation companies*

أ. أسباب تخفيض رأس المال . *Reasons for reducing the capital.*

ب. طرق تخفيض رأس المال . *Methods of reducing capital.*

١-١-٣-٢-٢ . المعالجة المحاسبية لطرق تخفيض رأس المال في شركات التضامن والتوصية البسيطة.

Accounting treatment of methods of reducing capital in solidarity and simple recommendation companies.

١-٣-٢ . التعديل في أشخاص العقد دون بنوده . *Amendment in the persons of the contract without its clauses.*

٣-١-٢-١. التعديل بانضمام شريك (أو أكثر) .
Amendment by joining one (or more) partners.

أ. أسباب انضمام شريك (أو أكثر) .
Reasons for joining one (or more) partners.

ب. طرق انضمام شريك (أو أكثر) .
Methods of joining a partner (or more).

٣-١-٢-١-١. المعالجة المحاسبية وفق الطريقة الأولى : شراء الشريك الجديد لجزء من حصص الشركاء القدامى .

Accounting treatment according to the first method: the new partner buys part of the old partners 'shares.

أ. الشراء على أساس إعادة التقدير.
A. Purchase on re-estimate basis.

ب. الشراء على أساس القيم الدفترية ومعالجة شهرة المحل والاحتياطي الرأسمالي

B. Purchase based on book values and address store goodwill and capital reserve.

٣-١-٢-١-٢. المعالجة المحاسبية وفق الطريقة الثانية : انضمام شريك (أو أكثر) على أساس إضافة حصة جديدة لرأس المال .

Accounting treatment according to the second method: joining one (or more) partners on the basis of adding a new share of the capital

أ. الانضمام على أساس إعادة التقدير.
A. Admission is based on re-appreciation.

ب. الانضمام على أساس القيم الدفترية ومعالجة شهرة المحل والاحتياطي الرأسمالي .

B. Adherence based on book values and addressing solution goodwill and capital reserve.

٣-١-٢-٢. التعديل بانفصال شريك (أو أكثر) .
Modification of the separation of one (or more) partners.

أ. معالجة شهرة المحل في حال انفصال الشريك .
A. Treating the store's popularity in the event of a partner's separation.

ب . انفصال أحد الشركاء بسبب الوفاة .
B . A partner separated due to death.

٣-١ . مفهوم التعديل في شركات التضامن والتوصية البسيطة:

التعديل في شركات التضامن والتوصية البسيطة يعني أي تغيير يطرأ على بنود العقد الأساسي في الشركة نتيجة ظروف معينة ، ويشمل : زيادة رأس المال أو تخفيضه ، انضمام أو انفصال شريك (أو أكثر) ، وتجدر الإشارة إلى الناحية التي قد يشترك فيها كلا النوعين من التعديل وهي الاتفاق إما على تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر أو الإبقاء عليها حسب نص عقد الشركة .

٣-١-١ . التعديل في بنود العقد دون أشخاصه :

يتضمن التعديل في بنود العقد دون أشخاصه إما زيادة رأس المال في شركة التضامن والتوصية البسيطة أو بتخفيضه ، ولكل من الزيادة أو التخفيض أسبابه التي تدفع بالشركة للقيام بالتعديل ، وأيضاً معالجة محاسبية تتفق مع التعديل وطرقه المختلفة .

٣-١-١-١ . زيادة رأس المال في شركات التضامن والتوصية البسيطة :

قد يتفق الشركاء في شركات التضامن والتوصية البسيطة على إجراء تعديل على بنود العقد المُتفق عليه عند تأسيس الشركة بحيث يتم زيادة رأس مال الشركة ، ولهذه الزيادة أسبابها وطرقها ولكل منها معالجة محاسبية تبين تنفيذ البنود التي سوف يتم على أساسها الزيادة .

أ. أسباب زيادة رأس المال :

١ . التوسع في أعمال الشركة .

٢ . الحاجة إلى إعادة تقييم أصول الشركة نتيجة انخفاض القيم الدفترية لهذه الأصول مقارنة بالقيم الحالية لها .

٣ . قد لا تتمكن الشركة من سداد القرض الدائن لأحد الشركاء فيتم استخدام رصيد القرض كوسيلة لزيادة رأس المال .

ب . طرق زيادة رأس المال :

تشمل زيادة رأس المال طرقاً مختلفة تبعاً لإختلاف سبب الزيادة ومنها :

- ١ . زيادة رأس المال نقداً أو عيناً .
 - ٢ . زيادة رأس المال بالاحتياطات والأرباح المحتجزة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء .
 - ٣ . استخدام القروض الدائنة للشركاء لزيادة رأس المال .
 - ٤ . استخدام أرباح إعادة التقدير لزيادة رأس المال بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء .
 - ٥ . زيادة رأس المال عن طريق استخدام الأرصدة الدائنة للحسابات الجارية للشركاء .
- مع الإشارة أنه يمكن استخدام أكثر من طريقة لزيادة رأس المال في الوقت ذاته ، إلا أنه يجب أن يقوم الشركاء بسداد أرصدة حساباتهم المدينة (إن وجدت) قبل القيام بزيادة رأس المال ، ولكل طريقة من الطرق معالجة محاسبية تتوافق معها .

٣-١-١-١-١ . المعالجة المحاسبية لزيادة رأس المال في شركات التضامن والتوصية البسيطة :

تتوقف المعالجة المحاسبية لزيادة رأس المال على استخدام الطرق المذكورة (أو بعضها) حسب نص الاتفاق بين الشركاء .

مثال ٣-١ : أ و ب و ج (شريك موصي) شركاء في شركة توصية بسيطة يقسمون الأرباح والخسائر بالتساوي ، وقد اتفق الشركاء في نهاية السنة المالية ٢٠١٩/١٢/٣١ على زيادة رأس مال الشركة نظراً لاتساع عملها ليصبح ١٨,٠٠٠,٠٠٠ ل.س

وكانت ميزانية الشركة في ٢٠١٩ / ١٢ / ٣١ على النحو الآتي :

حقوق الملكية		أصول ثابتة	
رأس المال	١٢,٠٠٠,٠٠٠	عقارات	٢,٠٠٠,٠٠٠
الشريك أ	٥,٠٠٠,٠٠٠	آلات	٤,٠٠٠,٠٠٠
الشريك ب	٤,٠٠٠,٠٠٠	أراضي	٥,٠٠٠,٠٠٠
الشريك ج (الموصي)	٣,٠٠٠,٠٠٠	أصول متداولة	
احتياطي عام	٩٠٠,٠٠٠	مخزون سلعي	٥٠٠,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة		مدينون	٤٠٠,٠٠٠
جاري الشريك ب	٢٥٠,٠٠٠	مصرف	٢,٠٠٠,٠٠٠
جاري الشريك ج	٣٠٠,٠٠٠	جاري الشريك أ	١٠٠,٠٠٠
قرض الشريك ب	٥٥٠,٠٠٠		
المجموع	١٤,٠٠٠,٠٠٠	المجموع	١٤,٠٠٠,٠٠٠

وقد نص الاتفاق بين الشركاء على ما يلي :

١. تحويل رصيد حساب الاحتياطي العام إلى رؤوس أموال الشركاء .
 ٢. تحويل أرصدة الحسابات الجارية الدائنة إلى رؤوس أموال الشركاء .
 ٣. استخدام القروض الدائنة للشركاء لسداد جزء من الزيادة في رأس المال .
 ٤. تم الاتفاق على إعادة تقدير بعض الأصول على النحو الآتي :
- ٥,٥٠٠,٠٠٠ أراضي - ٤,٦٠٠,٠٠٠ آلات - ٣٠٠,٠٠٠ مخزون سلعي

تُستخدم أرباح إعادة التقدير في زيادة رأس المال .

٥. حصص الشركاء في الزيادة هي بنسبة حصص الشركاء في توزيع الأرباح والخسائر .

٦. يُسدد الشركاء المتبقي عليهم بشيك على المصرف .

المطلوب : ١. تسجيل قيود اليومية اللازمة وفق الاتفاق .

٢. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بعد تنفيذ الاتفاق.

الحل :

ملاحظة هامة : إن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بالتساوي بينما حصة كل شريك في رأس المال تختلف عن حصصهم بالتوزيع ، وبالتالي ليس بالضرورة أن تتساوى دوماً الحصص في رأس المال معها في توزيع الأرباح والخسائر .

رأس المال قبل الزيادة = ١٢,٠٠٠,٠٠٠ ونتيجة توسع أعمال الشركة تقرر زيادته إلى مبلغ ١٨,٠٠٠,٠٠٠ أي مبلغ الزيادة ككل ٦,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزعة بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر أي بالتساوي حسب نص الاتفاق بين الشركاء

فحصة كل شريك من الزيادة = ٣ / ٦,٠٠٠,٠٠٠ = ٢٠٠٠,٠٠٠ ل.س

ليصبح رأس مال الشركاء بعد الزيادة على النحو الآتي

الشريك أ ٥,٠٠٠,٠٠٠ قبل الزيادة + ٢,٠٠٠,٠٠٠ حصته من الزيادة = ٧,٠٠٠,٠٠٠

الشريك ب ٤,٠٠٠,٠٠٠ + ٢,٠٠٠,٠٠٠ = ٦,٠٠٠,٠٠٠

الشريك ج ٣,٠٠٠,٠٠٠ + ٢,٠٠٠,٠٠٠ = ٥,٠٠٠,٠٠٠

١. قيود اليومية:

إلى ح / رأس مال الشركاء الشريك أ ٣٠٠,٠٠٠ الشريك ب ٣٠٠,٠٠٠ الشريك ج ٣٠٠,٠٠٠ تحويل الاحتياطي العام إلى رأس مال الشركاء بنسبة توزيع الأرباح و الخسائر	٩٠٠,٠٠٠ من ح/ احتياطي عام
٨٠٠,٠٠٠ إلى ح / رأس مال الشريك ب تحويل القرض و الحساب الجاري الدائن إلى رأس مال الشريك ب	من المذكورين ٢٥٠,٠٠٠ ح/ جاري الشريك ب ٥٥٠,٠٠٠ ح/ قرض الشريك ب
٣٠٠,٠٠٠ إلى ح / رأس مال الشريك ج تحويل رصيد الحساب الجاري الدائن للشريك ج	٣٠٠,٠٠٠ من ح/ جاري الشريك ج

ملاحظة : الشريك أ يظهر رصيد حسابه الجاري المدين بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ أي أنه ملتزم تجاه الشركة بسداد هذا المبلغ فيسجل القيد المحاسبي الآتي :

١٠٠,٠٠٠ إلى ح / جاري الشريك أ سداد الشريك أ لرصيد حسابه الجاري المدين	١٠٠,٠٠٠ من ح/ المصرف
٢٠٠,٠٠٠ إلى ح / مخزون سلعي خسائر إعادة تقدير المخزون السلعي	٢٠٠,٠٠٠ من ح/ إعادة التقدير

من المذكورين	١,١٠٠,٠٠٠ إلى ح / إعادة التقدير
٥٠٠,٠٠٠ ح/ الأراضي	أرباح إعادة التقدير الأراضي والمباني
٦٠٠,٠٠٠ ح/ الآلات	

ملاحظة : من خلال إعادة تقدير بعض الأصول تبين أن الأراضي ٥,٠٠٠,٠٠٠ قُدرت بمبلغ ٥,٥٠٠,٠٠٠ أي بزيادة ٥٠٠,٠٠٠ ، والآلات ٤,٠٠٠,٠٠٠ قُدرت بمبلغ ٤,٦٠٠,٠٠٠ أي بزيادة ٦٠٠,٠٠٠ ، أما المخزون السلعي ٥٠٠,٠٠٠ قُدر بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ أي أقل بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ، فنتيجة إعادة التقدير = ٥٠٠,٠٠٠ + ٦٠٠,٠٠٠ - ٢٠٠,٠٠٠ = ٩٠٠,٠٠٠ ربح إعادة تقدير سيتم توزيعه وإقفاله في رأس مال الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر (بالتساوي).

٩٠٠,٠٠٠ من ح/ إعادة التقدير	٩٠٠,٠٠٠ إلى رأس مال الشركاء
	الشريك أ ٣٠٠,٠٠٠
	الشريك ب ٣٠٠,٠٠٠
	الشريك ج ٣٠٠,٠٠٠
	إقفال أرباح إعادة التقدير في رأس مال الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر

ملاحظة : لحساب المبالغ مستحقة السداد على الشركاء لإتمام مبلغ الزيادة لكل شريك

- الشريك أ إجمالي الزيادة ٢,٠٠٠,٠٠٠ تم زيادة رأس ماله ٣٠٠,٠٠٠ ل.س من توزيع الاحتياطي العام و ٣٠٠,٠٠٠ ل.س من إقفال أرباح إعادة التقدير بالتالي فإن المبلغ المستحق سداه ١,٤٠٠,٠٠٠ ل.س

- الشريك ب إجمالي الزيادة ٢,٠٠٠,٠٠٠ تم زيادة رأس ماله ٣٠٠,٠٠٠ ل.س من توزيع الاحتياطي العام و ٢٥٠,٠٠٠ ل.س رصيد حسابه الجاري الدائن و ٥٥٠,٠٠٠ ل.س قرض و ٣٠٠,٠٠٠ ل.س من إقفال أرباح إعادة التقدير بالتالي فإن المبلغ المستحق سداه ٦٠٠,٠٠٠ ل.س

- الشريك ج إجمالي الزيادة ٢,٠٠٠,٠٠٠ تم زيادة رأس ماله ٣٠٠,٠٠٠ ل.س من توزيع الاحتياطي العام و ٣٠٠,٠٠٠ ل.س من إقفال أرباح إعادة التقدير و ٣٠٠,٠٠٠ ل.س تحويل رصيد حسابه الجاري الدائن بالتالي فإن المبلغ المستحق سداه ١,١٠٠,٠٠٠ ل.س

٣,١٠٠,٠٠٠ إلى رأس مال الشركاء	٣,١٠٠,٠٠٠ من ح/ المصرف
١,٤٠٠,٠٠٠ الشريك أ	
٦٠٠,٠٠٠ الشريك ب	
١,١٠٠,٠٠٠ الشريك ج	
سداد الشركاء المبالغ المستحقة عليهم	

الميزانية الافتتاحية للشركة بعد تنفيذ الاتفاق

أصول ثابتة	٢,٠٠٠,٠٠٠	حقوق الملكية	١٨,٠٠٠,٠٠٠
عقارات		رأس المال	

الشريك أ	٧,٠٠٠,٠٠٠	آلات	٤,٦٠٠,٠٠٠
الشريك ب	٦,٠٠٠,٠٠٠	أراضي	٥,٥٠٠,٠٠٠
الشريك ج (الموصي)	٥,٠٠٠,٠٠٠	أصول متداولة	٣٠٠,٠٠٠
		مخزون سلعي	٤٠٠,٠٠٠
		مدينون	٥,٢٠٠,٠٠٠
		مصرف	١٨,٠٠٠,٠٠٠
المجموع	١٨,٠٠٠,٠٠٠	المجموع	١٨,٠٠٠,٠٠٠

رصيد حساب المصرف في الميزانية الافتتاحية بعد الاتفاق :

٢,٠٠٠,٠٠٠ رصيد في الميزانية قبل تنفيذ الاتفاق + ١٠٠,٠٠٠ رصيد الحساب الجاري المدين للشريك أ + ٣,١٠٠,٠٠٠ إجمالي المبالغ المستحقة على الشركاء = ٥,٢٠٠,٠٠٠ كما يظهر في الميزانية الافتتاحية بعد الاتفاق .

٣-١-١-٢. تخفيض رأس المال في شركات التضامن والتوصية البسيطة : الشكل الآخر لتعديل بنود العقد

دون أشخاصه هو تخفيض رأس مال شركات التضامن والتوصية البسيطة لأسباب متعددة وبطرق مختلفة أيضاً والتي لكل منها معالجة محاسبية .

أ. أسباب تخفيض رأس المال :

يعود قرار تخفيض رأس المال إلى عدة أسباب أهمها :

١ . توالي الخسائر من عام إلى آخر .

٢ . زيادة رأس المال عن حاجة الشركة .

٣ . عدم قدرة الشركاء على سداد أرصدهم المدينة أو القروض المقدمة لهم من الشركة .

٤ . الحاجة إلى إعادة تقدير لأصول الشركة على اعتبار ان القيم الدفترية أكبر من القيم السوقية لها .

ب . طرق تخفيض رأس المال :

يمكن لشركات التضامن تخفيض رأس مالها وذلك باستخدام عدة طرق أهمها :

١ . تخفيض رأس المال بالخسائر الحاصلة ويتم ذلك بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء .

٢ . رد الزيادة في رأس المال نقداً .

٣ . استخدام أرصدة الحسابات الجارية المدينة أو القروض المقدمة للشركاء لتخفيض رأس المال .

٤ . استخدام خسائر إعادة التقدير لتخفيض رأس المال وذلك بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء .

٣-١-١-٢ . المعالجة المحاسبية لطرق تخفيض رأس المال في شركات التضامن والتوصية

البيسطة تتوقف المعالجة المحاسبية لتخفيض رأس المال على استخدام الطرق المذكورة (أو بعضها) حسب نص الاتفاق بين الشركاء .

مثال ٣-٢ : صابر وصلاح وعلاء شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣:٢:١ على التوالي وكانت ميزانية الشركة على النحو الاتي :

أصول ثابتة		حقوق الملكية	
عقارات	١,٥٠٠,٠٠٠	رأس المال	٤,٢٠٠,٠٠٠
أصول متداولة		الشريك صابر	٦٠٠,٠٠٠
مخزون سلعي	١,٨٠٠,٠٠٠	الشريك صلاح	١,٢٠٠,٠٠٠
مدينون	٩٠٠,٠٠٠	الشريك علاء	٢,٤٠٠,٠٠٠

الإلتزامات المتداولة		أوراق قبض	٩٧٠,٠٠٠
دائنون	١,٨١٠,٠٠٠	مصرف	٢,٠٠٠,٠٠٠
أوراق دفع	١,٤١٤,٠٠٠	الحسابات الجارية	
		الشريك صابر	٣٠,٠٠٠
		الشريك صلاح	١٧٠,٠٠٠
		خسائر تجارية	٥٤,٠٠٠
المجموع	٧,٤٢٤,٠٠٠	المجموع	٧,٤٢٤,٠٠٠

ونتيجة لتوالي الخسائر على عدة سنوات قرر الشركاء تخفيض رأس المال إلى مبلغ ٣,١٥٠,٠٠٠ ل.س مع الاحتفاظ بنفس نسبة رأس المال لكل شريك ، ويتم التخفيض على النحو الآتي :

١. تقفل الحسابات الجارية المدينة في حساب رأس المال .
 ٢. تم إعادة تقدير بعض الأصول كما يلي : عقارات ١,٢٠٠,٠٠٠ - مخزون سلعي - ١,٦٠٠,٠٠٠ مدينون . ٨٠٠,٠٠٠
 ٣. إقفال الخسائر في حساب رأس المال .
 ٤. يسحب الشريك أو يدفع قيمة الزيادة أو النقص في حصته في رأس المال .
- المطلوب :**
١. تسجيل قيود اليومية اللازمة لتنفيذ الاتفاق .
 ٢. فتح حساب رأس مال الشركاء .
 ٣. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بعد تنفيذ الاتفاق .

الحل :

قبل البدء بتسجيل قيود اليومية يجب تحديد حصة كل شريك في رأس المال بعد التخفيض على اعتبار أن نسب حصصهم في رأس المال كما تظهر في الميزانية كأرقام يصعب تحديدها كنسبة ، وبالتالي لحساب حصة كل شريك بعد التخفيض هي على النحو الآتي :

- الشريك صابر : عندما كان رأس المال ٤,٢٠٠,٠٠٠ فإن حصته تبلغ ٦٠٠,٠٠٠

عندما أصبح رأس المال ٣,١٥٠,٠٠٠ فإن حصته تبلغ س

س = ٤٥٠,٠٠٠ ل.س أي مقدار التخفيض في حصته في رأس المال = ٦٠٠,٠٠٠ حصته قبل التخفيض

- ٤٥٠,٠٠٠ حصته بعد التخفيض = ١٥٠,٠٠٠ ل.س

- الشريك صلاح : بنفس الطريقة يتم حساب حصته في رأس المال بعد التخفيض = ٩٠٠,٠٠٠ أي مقدار

التخفيض ١,٢٠٠,٠٠٠ - ٩٠٠,٠٠٠ = ٣٠٠,٠٠٠ ل.س

- الشريك علاء حصته بعد التخفيض = ١,٨٠٠,٠٠٠ أي مقدار التخفيض = ٢,٤٠٠,٠٠٠ -

١,٨٠٠,٠٠٠ = ٦٠٠,٠٠٠ ل.س

١. قيود اليومية:

٢٠٠,٠٠٠ إلى المذكورين	٢٠٠,٠٠٠ من ح / رأس مال الشركاء
٣٠,٠٠٠ ح / جاري لشريك صابر	٣٠,٠٠٠ الشريك صابر
١٧٠,٠٠٠ ح / جاري الشريك صلاح	١٧٠,٠٠٠ الشريك صلاح
تخفيض رأس مال الشريكين بالحسابات الجارية المدينة	
٦٠٠,٠٠٠ إلى المذكورين	٦٠٠,٠٠٠ من ح / إعادة التقدير

<p>٣٠٠,٠٠٠ ح / عقارات</p> <p>٢٠٠,٠٠٠ ح / مخزون سلعي</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح / م. د. م. فيها</p> <p>خسائر إعادة التقدير</p>	
<p>٦٠٠,٠٠٠ إلى ح / إعادة التقدير</p> <p>تخفيض رأس مال الشركاء بخسائر إعادة التقدير بنسبة توزيع الأرباح والخسائر</p>	<p>٦٠٠,٠٠٠ من ح / رأس مال الشركاء</p> <p>١٠٠,٠٠٠ الشريك صابر</p> <p>٢٠٠,٠٠٠ الشريك صلاح</p> <p>٣٠٠,٠٠٠ الشريك علاء</p>
<p>٥٤٠٠٠ إلى ح / خسائر تجارية</p> <p>تخفيض رأس مال الشركاء بمقدار الخسائر التجارية بنسبة توزيع الأرباح والخسائر</p>	<p>٥٤٠٠٠ من ح / رأس مال الشركاء</p> <p>٩,٠٠٠ الشريك صابر</p> <p>١٨,٠٠٠ الشريك صلاح</p> <p>٢٧,٠٠٠ الشريك علاء</p>
<p>٢٨٤,٠٠٠ إلى ح / المصرف</p> <p>سداد المبالغ المستحقة للشريكين بعد التخفيض</p>	<p>٢٨٤,٠٠٠ من ح / رأس مال الشركاء</p> <p>١١,٠٠٠ الشريك صابر</p> <p>٢٧٣,٠٠٠ الشريك علاء</p>
<p>٨٨,٠٠٠ إلى رأس مال الشريك صلاح</p> <p>سداد الشريك صلاح قيمة النقص في حصته</p>	<p>٨٨,٠٠٠ من ح / المصرف</p>

٢. إعداد حساب رأس مال الشركاء :

البيان	علاء	صلاح	صابر	البيان	علاء	صلاح	صابر
رصيد (قبل التخفيض	٢,٤٠٠,٠٠٠	١,٢٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	إلى ح / إعادة التقدير	٣٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠
من ح / المصرف		٨٨,٠٠٠	-	إلى ح / جاري الشركاء	-	١٧٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠
				إلى ح / الخسائر	٢٧,٠٠٠	١٨,٠٠٠	٩٠٠٠
				إلى ح / المصرف	٢٧٣,٠٠٠	-	١١,٠٠٠
				رصيد (بعد التخفيض	١٨٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠	٤٥٠,٠٠٠
المجموع	٢,٤٠٠,٠٠٠	١,٢٨٨,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	المجموع	٢,٤٠٠,٠٠٠	١,٢٨٨,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠

ملاحظة : لحساب المبالغ التي يتوجب على الشركاء سدادها أو سحبها نتبع ما يلي :

١. إمّا بفتح حساب رأس مال الشركاء (كما في الحساب الموضّح) حيث يتم إظهار أرصدة حسابات رأس مالهم قبل التخفيض وبعد التخفيض (وفق ما تم حسابه) ، ويتم ترحيل قيود اليومية وفق الطرق المستخدمة للتخفيض ، ومن خلال ترصيد الحساب يتبين المبالغ واجبة السداد على الشركاء أو المستحقة لهم.

٢. في حال لم يتم فتح حساب رأس مال الشركاء يتم التوصل إلى هذه المبالغ بطريقة حسابية بسيطة وفق الآتي :

الشريك صابر : إجمالي المبالغ التي يتحملها من نصيبه في خسائر إعادة التقدير ورصيد حسابه الجاري المدين ونصيبه من الخسائر = ١٠٠,٠٠٠ + ٣٠,٠٠٠ + ٩٠٠٠ = ١٣٩,٠٠٠ في حين أن مقدار التخفيض المحسوب سابقاً ١٥٠,٠٠٠ الفرق ١١,٠٠٠ مبلغ مستحق للشريك صابر.

الشريك صلاح : إجمالي المبالغ التي يتحملها = ٢٠٠,٠٠٠ + ١٧٠,٠٠٠ + ١٨,٠٠٠ = ٣٨٨,٠٠٠ في حين أن مقدار التخفيض المحسوب سابقاً ٣٠٠,٠٠٠ الفرق ٨٨,٠٠٠ يتوجب على الشريك صلاح سداده

الشريك علاء : إجمالي المبالغ التي يتحملها = ٣٠٠,٠٠٠ + ٢٧,٠٠٠ = ٣٢٧,٠٠٠ في حين أن مقدار التخفيض المحسوب سابقاً ٦٠٠,٠٠٠ الفرق ٢٧٣,٠٠٠ مبلغ مستحق للشريك علاء .

٣. إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بعد تنفيذ الاتفاق:

أصول ثابتة		حقوق الملكية
عقارات	١,٢٠٠,٠٠٠	رأس المال
أصول متداولة		الشريك صابر
مخزون سلعي	١,٦٠٠,٠٠٠	الشريك صلاح
مدينون	٩٠٠,٠٠٠	الشريك علاء
م.د.م.فيها	(١٠٠,٠٠٠)	الإلتزامات المتداولة
أوراق قبض	٩٧٠,٠٠٠	دائنون
مصرف	١,٨٠٤,٠٠٠	أوراق دفع
المجموع	٦,٣٧٤,٠٠٠	المجموع

٣-١-٢ . التعديل في أشخاص العقد دون بنوده :

يندرج ضمن مفهوم التعديل في أشخاص العقد دون بنوده حالات انضمام شريك جديد (أو أكثر) أو انفصال (وفاة) شريك أو أكثر ، حيث لكل حالة أسبابها وطرقها والمعالجة المحاسبية اللازمة والتي تختلف حسب

نص الاتفاق ، مع الإشارة أنه من خصائص شركات التضامن أنها تقوم على الاعتبار والمعرفة الشخصية بين الشركاء مما يستوجب ضرورة موافقة جميع الشركاء على إجراء أي من التعديلات على أشخاص العقد .

٣-١-٢-١. التعديل بانضمام شريك (أو أكثر) :

أجاز قانون الشركات إمكانية زيادة عدد الشركاء في شركات التضامن والتوصية البسيطة عن طريق انضمام شريك أو أكثر ، ويترتب على عملية الانضمام ضرورة موافقة جميع الشركاء القدامى على اعتبار أنه من خصائص هذه الشركات أنها تقوم على المعرفة الشخصية والثقة المتبادلة فيما بينهم ، إضافة إلى وجوب تحديد الحصص في رأس المال ونسب توزيع الأرباح والخسائر في عقد الشركة.

أ. أسباب انضمام شريك (أو أكثر) :

١. رغبة الشركة في زيادة الأموال المستثمرة .
٢. استقطاب شريك يتمتع بخبرة تجارية للاستفادة منها .
٣. حيابة الشريك الجديد على علامة تجارية أو حق اختراع يمكن للشركة الإستفادة منها.
٤. حاجة الشركة للتخلص من المنافسة بينها وبين الشريك الجديد.
٥. تمتع الشريك الجديد بسمعة جيدة أو ملاءة مالية مما يسهم في زيادة ثقة العملاء واستقطابهم لزيادة الاستثمار .

ب. طرق انضمام شريك (أو أكثر) :

- ١ . الطريقة الأولى : شراء الشريك المنضم لحصته في رأس المال من رأس مال الشركاء القدامى (بقاء رأس المال الأصلي ثابتاً) ، وهذا يعني انتقال ملكية جزء من حصص الشركاء القدامى إلى الشريك الجديد وبالتالي لا يتغير رأس المال وإنما يزداد عدد الشركاء ، وقد يتفق الشركاء القدامى على شراء الشريك الجديد لحصته إما بعد إعادة تقدير الأصول والخصوم أو على أساس القيمة الدفترية للأصول والخصوم .

٢. الطريقة الثانية : استثمار أموال جديدة في الشركة أي أنه سيتم إضافة موارد جديدة للشركة وبالتالي زيادة رأس المال و زيادة عدد الشركاء، أيضاً قد تتم هذه الطريقة إما على أساس إعادة التقدير أو الأخذ بالقيم الدفترية للأصول والخصوم .

ومهما كان سبب أو طريقة الانضمام فإنه يتوجب على الشركاء القدامى القيام بمجموعة من الإجراءات قبل تنفيذ انضمام الشريك الجديد وذلك على النحو الآتي :

١. تسوية حساب جاري الشركاء (إن وجد) في حال الاتفاق على ذلك .
٢. إقفال الاحتياطات والأرباح المحتجزة في حساب رأس مال الشركاء القدامى أو في حساباتهم الجارية .
٣. إعادة تقدير الأصول (في حال الاتفاق على ذلك) وإقفال رصيد حساب إعادة التقدير في رأس مال الشركاء القدامى .

وتختلف المعالجة المحاسبية باختلاف الطرق والأسس المتفق عليها لتنفيذ عملية الانضمام وذلك على النحو الآتي :

٣-١-١-٢-١ . المعالجة المحاسبية وفق الطريقة الأولى : شراء الشريك الجديد لجزء من حصص الشركاء القدامى .

أ.الشراء على أساس إعادة التقدير :

لإجراء المعالجة المحاسبية في هذه الحالة نتبع ما يلي :

١. فتح حساب إعادة التقدير لمعرفة خسائر وأرباح إعادة التقدير وإقفال الرصيد في حساب رأس مال الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .
٢. توزيع الأرباح غير الموزعة والاحتياطات على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الربح والخسائر .

٣. إثبات ما يقدمه الشريك الجديد سداداً لحصته في رأس المال على أن تجعل الحسابات الجارية للشركاء المتنازلين دائنة .

٤. قيام الشركاء القدامى بسحب ما يخصهم من عملية التنازل .

مثال ٣-٣ : مثال تطبيقي على شراء الشريك الجديد لجزء من حصص الشركاء القدامى بعد إعادة تقدير بعض الأصول :

أحمد ومحمد شريكان في شركة تضامنية يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة ١:٢ على التوالي وقد كانت ميزانية الشركة في ٢٠١٩/١٢/٣١ كما يلي :

حقوق الملكية		الأصول الثابتة	
رأس مال	٧٥٠,٠٠٠	أراضي	٢٢٥,٠٠٠
الشريك أحمد	٥٠٠,٠٠٠	مباني	٢٧٥,٠٠٠
الشريك محمد	٢٥٠,٠٠٠	أثاث	١٢٥,٠٠٠
احتياطي عام	١٥٠,٠٠٠	الأصول المتداولة	
مجموع حقوق الملكية	٩٠٠,٠٠٠	مخزون سلعي	٢٥٠,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة		مدينون	٧٥,٠٠٠
دائنون	١٠٠,٠٠٠	صندوق	٥٠,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	١,٠٠٠,٠٠٠	مجموع الأصول	١,٠٠٠,٠٠٠

وقد وافق الشريكان على انضمام الشريك حمودة إلى الشركة وتم الاتفاق على ما يلي :

١. يعاد تقدير أصول الشركة على النحو الآتي :

١٠٠,٠٠٠ أراضي - ١٢٥,٠٠٠ مباني - ٧٥,٠٠٠ أثاث - ٢٧٥,٠٠٠ مخزون سلعي

٢. يبيع الشريكان نصف حصة كل منهما في صافي الأصول بعد إعادة التقدير إلى حمودة على أن يدفع الثمن نقداً إلى الشركة لصالح الشريكين .

المطلوب : ١. تسجيل قيود اليومية اللازمة لتنفيذ الاتفاق.

٢. إعداد الميزانية للشركة بعد تنفيذ الاتفاق وبعد قيام الشريكين بسحب نصيبهما من التنازل .

الحل :

١. قيود اليومية:

٣٢٥,٠٠٠ إلى المذكورين ١٢٥,٠٠٠ ح/ الأراضي ١٥٠,٠٠٠ ح/ المباني ٥٠,٠٠٠ ح/ الأثاث خسائر إعادة التقدير	٣٢٥,٠٠٠ من ح / إعادة التقدير
٢٥,٠٠٠ إلى ح / إعادة التقدير أرباح إعادة التقدير	٢٥,٠٠٠ من ح / المخزون سلعي
٣٠٠,٠٠٠ إلى ح/ إعادة التقدير إفقال خسائر إعادة التقدير في رأس مال الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	٣٠٠,٠٠٠ من المذكورين ٢٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال أحمد ١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال محمد

<p>١٥٠,٠٠٠ إلى المذكورين</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال أحمد</p> <p>٥٠,٠٠٠ ح/ رأس مال محمد</p> <p>إقفال الاحتياطي العام في رأس مال الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر</p>	<p>١٥٠,٠٠٠ من ح/ الاحتياطي العام</p>
<p>٣٠٠,٠٠٠ إلى ح/ رأس مال حمودة</p> <p>تتازل الشريكان عن نصف حصة كل منهما في صافي الأصول للشريك حمودة</p>	<p>٣٠٠,٠٠٠ من المذكورين</p> <p>٢٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال أحمد (نصف حصته)</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال محمد (نصف حصته)</p>
<p>٣٠٠,٠٠٠ إلى المذكورين</p> <p>٢٠٠,٠٠٠ ح/ جاري الشريك احمد</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح / جاري الشريك محمد</p> <p>سداد الشريك حمودة حصته في رأس المال للشريكين</p>	<p>٣٠٠,٠٠٠ من ح/ الصندوق</p>
<p>٣٠٠,٠٠٠ إلى ح/ الصندوق</p> <p>سحب الشريكان لحصصهم المتنازل عنها للشريك الجديد</p>	<p>٣٠٠,٠٠٠ من المذكورين</p> <p>٢٠٠,٠٠٠ ح/ جاري الشريك احمد</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح/ جاري الشريك محمد</p>

٢. إعداد الميزانية بعد تنفيذ الاتفاق وسحب الشريكان للمبلغ المستحق لهما

حقوق الملكية	الأصول الثابتة
رأس المال	أراضي ١٠٠,٠٠٠
الشريك أحمد ٢٠٠,٠٠٠	مباني ١٢٥,٠٠٠
الشريك محمد ١٠٠,٠٠٠	أثاث ٧٥,٠٠٠
الشريك حمودة ٣٠٠,٠٠٠	الأصول المتداولة
الإلتزامات المتداولة	مخزون سلعي ٢٧٥,٠٠٠
دائنون ١٠٠,٠٠٠	مدينون ٧٥,٠٠٠
	صندوق ٥٠,٠٠٠
٧٠٠,٠٠٠ مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	٧٠٠,٠٠٠ مجموع الأصول

ملاحظة : إن الشريك الجديد حمودة دفع مبلغاً مساوياً لحصته في رأس المال حيث قامت الشركة بإعادة التقدير قبل الانضمام وبالتالي فإن حصته في صافي الأصول بعد الانضمام تمثل قيمة عادلة جارية ولا حاجة لدفع أكبر منها عند السداد .

ب. **الشراء على أساس القيم الدفترية (بدون إعادة تقدير) ومعالجة شهرة المحل والاحتياطي الرأسمالي :**
 قد يتفق الشركاء على انضمام شريك جديد وقبول القيم الدفترية لعناصر الأصول والخصوم كما هي ، وفقاً لهذه الحالة ستم المقارنة بين قيمة الشراء المُتفق عليها وبين صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة وتظهر الاحتمالات الثلاث الآتية :

١ . تساوي صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة مع ثمن الشراء المتفق عليه: في هذه الحالة سيتم توزيع الاحتياطيات والأرباح والخسائر بنسبة توزيع الأرباح والخسائر على حساب رأس مال الشركاء القدامى وإثبات تنازلهم للشريك الجديد وسداد الشريك الجديد للحصة المشتراة .

٢ . صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة أقل من ثمن الشراء : في هذه الحالة يمثل الفرق نصيب الشريك الجديد من شهرة المحل وتتم خطوات المعالجة على النحو الآتي :

- توزيع الاحتياطيات والأرباح والخسائر على حساب رأس مال الشركاء القدامى .
- تحديد صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة ومقارنتها مع ثمن الشراء .
- تحديد قيمة شهرة المحل بالكامل = الزيادة المدفوعة عن صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة × مقلوب نسبة الشريك الجديد في رأس المال.
- معالجة شهرة المحل حسب الاتفاق إما بإظهارها بالكامل ، أو عدم إظهارها حيث يقوم الشريك الجديد في هذه الحالة بدفع الفرق كتعويض للشركاء القدامى لمشاركته في الشهرة المستترة .
- إثبات تنازل الشركاء القدامى عن جزء من حصصهم في رأس المال للشريك الجديد .

٣. صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة أكبر من ثمن الشراء : وفقاً لهذه الحالة تتم المعالجة بخطوات مماثلة للحالة السابقة ويُعتبر الفرق بين القيمتين حصة الشريك الجديد من الاحتياطي الرأسمالي الناتج بسبب تضخم الأصول ، وأيضاً قد يتم الاتفاق على إظهاره بالكامل أو الإبقاء عليه دون إظهارها وبالتالي يقوم الشركاء القدامى بتعويض الفرق للشريك الجديد عما قد يصيبه مستقبلاً من خسائر بسبب التضخم .

مثال ٣-٤ :

تطبيقي شامل لمعالجة جميع الحالات السابقة :

محمد ومهند شريكان في شركة تضامن يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة ١:٢ على التوالي وكانت ميزانية الشركة في ٢٠١٩/١٢/٣١ مكوّنة من العناصر الآتية :

حقوق الملكية		الأصول الثابتة
رأس المال		٤٠٠,٠٠٠ أراضي ومباني (بعد اهتلاك المباني)
الشريك محمد	٦٠٠,٠٠٠	أثاث (بعد الاهتلاك) ١٥٠,٠٠٠
الشريك مهند	٣٠٠,٠٠٠	الأصول المتداولة

احتياطي عام	١٥٠,٠٠٠	مخزون	٢٢٥,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة		سلمي	
دائنون	٥٠,٠٠٠	مدينون	١٠٠,٠٠٠
أوراق دفع	١٠٠,٠٠٠	أوراق	١٢٥,٠٠٠
		قبض	
		مصرف	٢٠٠,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	١,٢٠٠,٠٠٠	مجموع الأصول	١,٢٠٠,٠٠٠

وبتاريخ ٢٠٢٠/١/١ وافق الشريكان على انضمام الشريك حسام للشركة وفقاً للشروط الآتية :

١. يبيع الشريكان ربع حصتهما في صافي أصول الشركة إلى حسام .
٢. يقوم الشريك المنضم حسام بإيداع ثمن الشراء في المصرف ولحساب الشريكين .

فإذا علمت بما يلي :

١. حُدد ثمن الشراء بمبلغ يساوي صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة .

٢. حُدد ثمن الشراء بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ل.س وتقرر:

أ. إظهار الشهرة في الدفاتر .

ب. عدم إظهار الشهرة في الدفاتر .

٣. حُدد ثمن الشراء بمبلغ ٢٤٠,٠٠٠ ل.س وتقرر :

أ. إظهار الاحتياطي الرأسمالي في الدفاتر .

ب. عدم إظهار الاحتياطي الرأسمالي في الدفاتر .

المطلوب :

١. إثبات قيود اليومية اللازمة لتنفيذ الاتفاق وفق كل الحالات السابقة .

٢. إعداد الميزانية بعد الانضمام وفق الحالات السابقة .

الحل :

١. ثمن الشراء يساوي صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة :

$$1,050,000 = 150,000 + 900,000 = \text{لتحديد صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة}$$

$$262,500 = 4 / 1,050,000 = \text{حصة الشريك حسام}$$

ثمن الشراء = صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة .

قيود اليومية :

١٥٠,٠٠٠ إلى المذكورين ١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد ٥٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك مهند توزيع الاحتياطي العام على الشريكين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	١٥٠,٠٠٠ من ح/ احتياطي عام
٢٦٢,٥٠٠ إلى ح/ رأس مال الشريك حسام تنازل الشريكان عن ربع حصصهما في رأس المال للشريك المنضم	٢٦٢,٥٠٠ من المذكورين ١٧٥,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد (٤ / ٧٠٠,٠٠٠)

حساب رأس مال الشريك محمد = ٦٠٠,٠٠٠ + ١٠٠,٠٠٠ (احتياطي عام) = ٧٠٠,٠٠٠ رأس مال الشريك مهند = ٣٠٠,٠٠٠ + ٥٠,٠٠٠ = ٣٥٠,٠٠٠	٨٧,٥٠٠ ح / رأس مال الشريك مهند (٤ / ٣٥٠,٠٠٠)
٢٦٢,٥٠٠ إلى المذكورين ١٧٥,٠٠٠ ح / جاري الشريك محمد ٨٧,٥٠٠ ح / جاري الشريك مهند سداد الشريك حسام القيمة وتسجيلها لحساب الشريكين	٢٦٢,٥٠٠ من ح / المصرف

الميزانية بعد الانضمام وقبل السحب

حقوق الملكية	الأصول الثابتة
رأس المال	أراضي ومباني ٤٠٠,٠٠٠
الشريك محمد ٥٢٥,٠٠٠	أثاث ١٥٠,٠٠٠
الشريك مهند ٢٦٢,٥٠٠	الأصول المتداولة
الشريك حسام ٢٦٢,٥٠٠	مخزون ٢٢٥,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة	سلعي
دائنون ٥٠,٠٠٠	مدينون ١٠٠,٠٠٠
أوراق دفع ١٠٠,٠٠٠	أوراق قبض ١٢٥,٠٠٠
الحسابات الجارية	مصرف ٤٦٢,٥٠٠
جاري الشريك محمد ١٧٥,٠٠٠	
جاري الشريك مهند ٨٧,٥٠٠	
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة ١,٤٦٢,٥٠٠	مجموع الأصول ١,٤٦٢,٥٠٠

ملاحظات على الحل :

$$١٠٠,٠٠٠ + (\text{قبل الانضمام}) ٦٠٠,٠٠٠ = \text{رأس مال الشريك محمد في الميزانية بعد الانضمام}$$

$$٥٢٥,٠٠٠ = (\text{احتياطي عام}) - ١٧٥,٠٠٠ (\text{الحصة المُتنازل عنها للشريك حسام})$$

$$\text{رأس مال الشريك مهند في الميزانية بعد الانضمام} = ٣٠٠,٠٠٠ + ٥٠,٠٠٠ - ٨٧,٥٠٠ = ٢٦٢,٥٠٠$$

$$٢٠٠,٠٠٠ + (\text{قبل الانضمام}) ٢٦٢,٥٠٠ = \text{رصيد حساب المصرف بعد الانضمام} (\text{المبلغ المُسدد من الشريك حسام}) = ٤٦٢,٥٠٠$$

٣. يبقى رصيد الحسابات الجارية للشركاء ظاهراً في الميزانية إلى أن يقوم الشركاء بسحبه .

٢. ثمن الشراء أكبر من صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة

$$\text{صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة} = ٢٦٢,٥٠٠$$

$$\text{ثمن الشراء} = ٣٠٠,٠٠٠$$

$$\text{الزيادة المدفوعة عن الحصة المباعة} = ٣٠٠,٠٠٠ - ٢٦٢,٥٠٠ = ٣٧,٥٠٠$$

$$\text{قيمة شهرة المحل} = ٣٧,٥٠٠ \times ٤ = (\text{مقلوب نسبة حصة الشريك الجديد}) = ١٥٠,٠٠٠$$

أ - يفترض إظهار الشهرة في الدفاتر فإن المعالجة المحاسبية كالاتي:

١٥٠,٠٠٠ إلى المذكورين	١٥٠,٠٠٠ من ح/ احتياطي عام
١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد	
٥٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك مهند	

توزيع الاحتياطي العام على الشريكين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	
<p>١٥٠,٠٠٠ إلى المذكورين</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد</p> <p>٥٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك مهند</p> <p>إظهار شهرة المحل وتسجيلها لحصص الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر</p>	<p>١٥٠,٠٠٠ من ح/ شهرة المحل</p>
<p>٣٠٠,٠٠٠ إلى ح/ رأس مال الشريك حسام</p> <p>تتازل الشريكان عن ربع حصصهما في رأس المال للشريك المنضم</p> <p>حساب رأس مال الشريك محمد = ٦٠٠,٠٠٠ + ١٠٠,٠٠٠ (أ)</p> <p>عام () + ١٠٠,٠٠٠ (شهرة محل) = ٨٠٠,٠٠٠</p> <p>رأس مال الشريك مهند = ٣٠٠,٠٠٠ + ٥٠,٠٠٠ + ٥٠,٠٠٠ = ٤٠٠,٠٠٠</p>	<p>٣٠٠,٠٠٠ من المذكورين</p> <p>٢٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد</p> <p>(٤ / ٨٠٠,٠٠٠)</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك مهند</p> <p>(٤ / ٤٠٠,٠٠٠)</p>
<p>٣٠٠,٠٠٠ إلى المذكورين</p> <p>٢٠٠,٠٠٠ ح/ جاري الشريك محمد</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح / جاري الشريك مهند</p> <p>سداد الشريك حسام القيمة وتسجيلها لحساب الشريكين</p>	<p>٣٠٠,٠٠٠ من ح/ المصرف</p>

الميزانية بعد الانضمام وقبل السحب

حقوق الملكية		الأصول الثابتة الملموسة	
رأس المال		أراضي ومباني	٤٠٠,٠٠٠
الشريك محمد	٦٠٠,٠٠٠	أثاث	١٥٠,٠٠٠
الشريك مهند	٣٠٠,٠٠٠	الأصول الثابتة غير الملموسة	
الشريك حسام	٣٠٠,٠٠٠	شهرة المحل	١٥٠,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة		الأصول المتداولة	
دائنون	٥٠,٠٠٠	مخزون	٢٢٥,٠٠٠
أوراق دفع	١٠٠,٠٠٠	سلعي	
الحسابات الجارية		مدينون	١٠٠,٠٠٠
الشريك محمد	٢٠٠,٠٠٠	أوراق قبض	١٢٥,٠٠٠
الشريك مهند	١٠٠,٠٠٠	مصرف	٥٠٠,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	١,٦٥٠,٠٠٠	مجموع الأصول	١,٦٥٠,٠٠٠

ب. بإفتراض عدم إظهار الشهرة في الدفاتر :

١٥٠,٠٠٠ إلى المذكورين	١٥٠,٠٠٠ من ح/ احتياطي عام
١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد	
٥٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك مهند	
توزيع الاحتياطي العام على الشريكين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	

<p>٢٦٢,٥٠٠ إلى ح/ رأس مال الشريك حسام</p> <p>تتازل الشريكان عن ربع حصصهما في رأس المال للشريك المنضم</p> <p>حساب رأس مال الشريك محمد = ٦٠٠,٠٠٠ + ١٠٠,٠٠٠</p> <p>(أ عام) = ٧٠٠,٠٠٠</p> <p>رأس مال الشريك مهند = ٣٠٠,٠٠٠ + ٥٠,٠٠٠ = ٣٥٠,٠٠٠</p>	<p>٢٦٢,٥٠٠ من المذكورين</p> <p>١٧٥,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد</p> <p>(٤ / ٧٠٠,٠٠٠)</p> <p>٨٧,٥٠٠ ح/ رأس مال الشريك مهند</p> <p>(٤ / ٣٥٠,٠٠٠)</p>
<p>٣٠٠,٠٠٠ إلى المذكورين</p> <p>٢٠٠,٠٠٠ ح/ جاري الشريك محمد</p> <p>١٠٠,٠٠٠ ح / جاري الشريك مهند</p> <p>سداد الشريك حسام القيمة وتسجيلها لحساب الشريكين</p>	<p>٣٠٠,٠٠٠ من ح/ المصرف</p>

الميزانية بعد الانضمام وقبل السحب

<p>حقوق الملكية</p> <p>رأس المال</p> <p>الشريك محمد ٥٢٥,٠٠٠</p> <p>الشريك مهند ٢٦٢,٥٠٠</p> <p>الشريك حسام ٢٦٢,٥٠٠</p> <p>الإلتزامات المتداولة</p> <p>دائنون ٥٠,٠٠٠</p> <p>أوراق دفع ١٠٠,٠٠٠</p> <p>الحسابات الجارية</p>	<p>الأصول الثابتة</p> <p>أراضي ومباني ٤٠٠,٠٠٠</p> <p>أثاث ١٥٠,٠٠٠</p> <p>الأصول المتداولة</p> <p>مخزون سلعي ٢٢٥,٠٠٠</p> <p>مدينون ١٠٠,٠٠٠</p> <p>أوراق قبض ١٢٥,٠٠٠</p> <p>مصرف ٥٠٠,٠٠٠</p>
---	--

جاري الشريك محمد	٢٠٠,٠٠٠		
جاري الشريك مهند	١٠٠,٠٠٠		
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	١,٥٠٠,٠٠٠	مجموع الأصول	١,٥٠٠,٠٠٠

٣. ثمن الشراء أقل من صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة :

$$\text{صافي القيمة الدفترية للحصة المباعة} = ٢٦٢,٥٠٠$$

$$\text{مقدار النقص في شراء الحصة} = ٢٦٢,٥٠٠ - ٢٤٠,٠٠٠ = ٢٢,٥٠٠$$

$$\text{قيمة الاحتياطي الرأسمالي} = ٤ \times ٢٢,٥٠٠ = ٩٠,٠٠٠$$

أ. يفترض إظهار الاحتياطي الرأسمالي :

١٥٠,٠٠٠ إلى المذكورين	١٥٠,٠٠٠ من ح/ احتياطي عام
٩٠,٠٠٠ ح / الاحتياطي الرأسمالي	
٤٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد	
٢٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك مهند	
توزيع الاحتياطي العام على الشريكين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وإظهار الاحتياطي الرأس مالي	
٢٦٢,٥٠٠ إلى ح/ رأس مال الشريك حسام	٢٤٠,٠٠٠ من المذكورين
تتأزل الشريكان عن ريع حصصهما في رأس المال للشريك المنضم	١٦٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد (٤ / ٦٤٠,٠٠٠)

<p>حساب رأس مال الشريك محمد = ٦٠٠,٠٠٠ + ٤٠,٠٠٠ (أ عام) = ٦٤٠,٠٠٠</p> <p>رأس مال الشريك مهند = ٣٠٠,٠٠٠ + ٢٠,٠٠٠ = ٣٢٠,٠٠٠</p>	<p>٨٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك مهند (٤/٣٢٠,٠٠٠)</p>
<p>٢٤٠,٠٠٠ إلى المذكورين</p> <p>١٦٠,٠٠٠ ح / جاري الشريك محمد</p> <p>٨٠,٠٠٠ ح / جاري الشريك مهند</p> <p>سداد الشريك حسام القيمة وتسجيلها لحساب الشريكين</p>	<p>٢٤٠,٠٠٠ من ح / المصرف</p>

الميزانية بعد الانضمام وقبل السحب

<p>حقوق الملكية</p> <p>رأس المال</p> <p>الشريك محمد ٤٨٠,٠٠٠</p> <p>الشريك مهند ٢٤٠,٠٠٠</p> <p>الشريك حسام ٢٤٠,٠٠٠</p> <p>احتياطي عام ٩٠,٠٠٠</p> <p>الإلتزامات المتداولة</p> <p>دائنون ٥٠,٠٠٠</p> <p>أوراق دفع ١٠٠,٠٠٠</p> <p>الحسابات الجارية</p> <p>جاري الشريك محمد ١٦٠,٠٠٠</p> <p>جاري الشريك مهند ٨٠,٠٠٠</p>	<p>الأصول الثابتة</p> <p>أراضي ومباني ٤٠٠,٠٠٠</p> <p>أثاث ١٥٠,٠٠٠</p> <p>الأصول المتداولة</p> <p>مخزون ٢٢٥,٠٠٠</p> <p>سلعي</p> <p>مدينون ١٠٠,٠٠٠</p> <p>أوراق قبض ١٢٥,٠٠٠</p> <p>مصرف ٤٤٠,٠٠٠</p>
--	---

مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	مجموع الأصول	١,٤٤٠,٠٠٠	١,٤٤٠,٠٠٠
--	--------------	-----------	-----------

ب. يفترض عدم إظهار الاحتياطي الرأسمالي :

$$\text{الفرق في مقدار الحصة } ٢٦٢,٥٠٠ - ٢٤٠,٠٠٠ = ٢٢٥٠٠$$

يتم توزيعه على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر

$$\text{الشريك محمد } ١٥٠٠٠ = ٣/٢ \times ٢٢٥٠٠$$

$$\text{الشريك مهند } ٧٥٠٠ = ٣/١ \times ٢٢٥٠٠$$

١٥٠,٠٠٠ إلى المذكورين ١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد ٥٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك مهند توزيع الاحتياطي العام على الشريكين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	١٥٠,٠٠٠ من ح/ احتياطي عام
٢٦٢,٥٠٠ إلى ح/ رأس مال الشريك حسام تنازل الشريكان عن ربع حصصهما في رأس المال للشريك المنضم حساب رأس مال الشريك محمد = ٦٠٠,٠٠٠ ١٠٠,٠٠٠ (أ عام) = ٧٠٠,٠٠٠ رأس مال الشريك مهند = ٣٠٠,٠٠٠ + ٥٠,٠٠٠ = ٣٥٠,٠٠٠	٢٦٢,٥٠٠ من المذكورين ١٧٥,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد (٤ / ٧٠٠,٠٠٠) ٨٧,٥٠٠ ح/ رأس مال الشريك مهند (٤ / ٣٥٠,٠٠٠)

٢٤٠,٠٠٠ إلى المذكورين	٢٤٠,٠٠٠ من ح/ المصرف
١٦٠,٠٠٠ ح/ جاري الشريك محمد	
٨٠,٠٠٠ ح / جاري الشريك مهند	
سداد الشريك حسام القيمة وتسجيلها لحساب الشريكين	

الميزانية بعد الانضمام وقبل السحب

حقوق الملكية	الأصول الثابتة	
رأس المال	أراضي ومباني	٤٠٠,٠٠٠
الشريك محمد ٥٢٥,٠٠٠	أثاث	١٥٠,٠٠٠
الشريك مهند ٢٦٢,٥٠٠	الأصول المتداولة	
الشريك حسام ٢٦٢,٥٠٠	مخزون	٢٢٥,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة	سلعي	
دائنون ٥٠,٠٠٠	مدينون	١٠٠,٠٠٠
أوراق دفع ١٠٠,٠٠٠	أوراق قبض	١٢٥,٠٠٠
الحسابات الجارية	مصرف	٤٤٠,٠٠٠
جاري الشريك محمد ١٦٠,٠٠٠		
جاري الشريك مهند ٨٠,٠٠٠		
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة ١,٤٤٠,٠٠٠	مجموع الأصول	١,٤٤٠,٠٠٠

٣-١-١-٢-٢ . المعالجة المحاسبية وفق الطريقة الثانية : انضمام شريك (أو أكثر) على أساس إضافة حصة جديدة لرأس المال :

إن انضمام شريك على أساس إضافة حصة جديدة هو استثمار أموال جديدة ويعني زيادة رأس المال وعدد الشركاء مع بقاء رأس مال الشركاء القدامى ثابتاً ، وقد يقدم الشريك الجديد حصته بشكل نقدي أو عيني ، وذلك إما على أساس إعادة التقدير أو القيم الدفترية لعناصر الأصول والخصوم .

أ. الانضمام على أساس إعادة التقدير :

وتتلخص خطوات المعالجة على النحو الآتي :

١. فتح حساب إعادة التقدير لبيان خسائر أو أرباح إعادة التقدير وتوزيع رصيده على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

٢. توزيع الاحتياطيات والأرباح والخسائر على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر على حساب رأس مالهم أو الحسابات الجارية بحسب الاتفاق .

٣. إثبات ما يقدمه الشريك الجديد سداداً لخصته .

ب. الانضمام على أساس القيم الدفترية ومعالجة شهرة المحل والاحتياطي الرأسمالي :

قد يتم الاتفاق على الأخذ بالقيم الدفترية لعناصر الأصول والخصوم عند الانضمام وبالتالي ستم المقارنة بين المبلغ الذي سيدفعه الشريك الجديد وبين حصته في رأس المال ، لتظهر الحالات الثلاث الآتية :

١. المبلغ الذي سيدفعه الشريك الجديد مساوياً لخصته في رأس المال .

٢. المبلغ الذي سيدفعه الشريك الجديد أكبر من حصته في رأس المال ويمثل الفرق حصة الشريك الجديد في شهرة المحل المستترة ، حيث يتم احتساب قيمة الشهرة على النحو الآتي :

قيمة شهرة المحل = الزيادة المدفوعة × مقلوب نسبة حصة الشريك الجديد في رأس المال .

ولتنفيذ الاتفاق المتعلق بشهرة المحل في هذه الحالة يظهر ما يلي :

- الاتفاق على إظهار شهرة المحل بالكامل ويتم توزيعها على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

- الاتفاق على عدم إظهار الشهرة في الدفاتر وهنا لابد من إعداد مذكرة تسوية والتي تُظهر مقدار التعويض الواجب ترحيله إلى لرأس مال الشركاء القدامى على اعتبار أنهم متضررين من عدم إظهار الشهرة في الدفاتر .

٣. المبلغ الذي سيدفعه الشريك الجديد أقل من حصته في رأس المال ويمثل النقص حصة الشريك الجديد من الاحتياطي الرأسمالي (احتياطي تقويم الأصول) ، ويتم احتساب الاحتياطي الرأسمالي على النحو الآتي :

قيمة الاحتياطي الرأسمالي = النقص في حصة الشريك الجديد × مقلوب حصة الشريك الجديد في رأس المال .

ولتنفيذ الاتفاق المتعلق بالاحتياطي الرأسمالي في هذه الحالة يظهر ما يلي :

- الاتفاق على إظهار الاحتياطي الرأسمالي في الدفاتر ويتم توزيعه على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

- الاتفاق على عدم إظهار الاحتياطي الرأسمالي في الدفاتر في هذه الحالة يمثل الفرق بين ما دفعه الشريك الجديد وبين حصته تعويضاً له عما قد يصبه من خسائر ويتم خصمه من حساب رأس مال الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر .

مثال ٣-٥ : أ و ب شريكان في شركة تضامن برأس مال ٣٠٠,٠٠٠ ل.س موزع بينهم بنسبة ١:٢ على التوالي ، ويقسمون الأرباح والخسائر بنفس النسبة ، وافق الشريكان على انضمام الشريك ج على أن تكون حصته في رأس المال تساوي الربع بعد الانضمام .

فإذا علمت أن ما سيدفعه الشريك ج مقابل حصته هو :

١. ١٠٠,٠٠٠ ل.س

٢. ١٤٠,٠٠٠ ل.س

٣. ٩٠,٠٠٠ ل.س

المطلوب : ١. إثبات قيود اليومية اللازمة في كل حالة من الحالات السابقة علماً أنه تم الاتفاق على :

- إظهار كامل شهرة المحل في دفاتر الشركة

- عدم إظهار الشهرة في دفاتر الشركة.

- إظهار الاحتياطي الرأسمالي في دفاتر الشركة.

- عدم إظهار الاحتياطي الرأسمالي في دفاتر الشركة .

الحل :

١. المبلغ المدفوع مقابل حصة الشريك الجديد ج (الربع) = ١٠٠,٠٠٠ ل.س

رأس المال قبل الانضمام = ٣٠٠,٠٠٠

رأس المال بعد الانضمام = ٣٠٠,٠٠٠ + ١٠٠,٠٠٠ = ٤٠٠,٠٠٠

حصة الشريك الجديد ج = $\frac{٤}{٤٠٠,٠٠٠} = ١٠٠,٠٠٠$ وهي مساوية للمبلغ المدفوع

قيود اليومية:

١٠٠,٠٠٠ إلى ح/ رأس مال الشريك ج	١٠٠,٠٠٠ من ح/ حصة الشريك ج
إثبات تعهد الشريك الجديد ج في حصته في رأس المال	

١٠٠٠,٠٠٠ إلى ح/ حصة الشريك ج سداد الشريك الجديد ج لحصته في رأس المال	١٠٠٠,٠٠٠ من ح / المصرف (صندوق)
---	----------------------------------

٢. المبلغ المدفوع مقابل حصة الشريك الجديد ج (الربع) = ١٤٠,٠٠٠ ل.س

رأس المال قبل الانضمام = ٣٠٠,٠٠٠

رأس المال بعد الانضمام = ٣٠٠,٠٠٠ + ١٤٠,٠٠٠ = ٤٤٠,٠٠٠

حصة الشريك الجديد ج = $\frac{٤}{٤٤٠,٠٠٠} = ١١٠,٠٠٠$

الزيادة المدفوعة من الشريك الجديد ج مقابل حصته في الشهرة = $١١٠,٠٠٠ - ١٤٠,٠٠٠ = ٣٠,٠٠٠$

قيمة شهرة المحل = $٣٠,٠٠٠ \times ٤ = ١٢٠,٠٠٠$

قيود اليومية بإفتراض إظهار شهرة المحل بالكامل في الدفاتر :

إلى المذكورين ٨٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك أ ٤٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك ب توزيع شهرة المحل على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	١٢٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠ من ح/ شهرة المحل
١٤٠,٠٠٠ إلى ح/ رأس مال الشريك ج إثبات تعهد الشريك ج في حصته في رأس المال		١٤٠,٠٠٠ من ح/ حصة الشريك ج
١٤٠,٠٠٠ إلى ح/ حصة الشريك ج سداد الشريك ج لحصته في رأس المال		١٤٠,٠٠٠ من ح/ المصرف (صندوق)

قيود اليومية بإفتراض عدم إظهار شهرة المحل بالكامل في الدفاتر

في حال الاتفاق على عدم إظهار شهرة المحل في الدفاتر ، ونصيب الشريك الجديد من الشهرة مستقبلاً
 ٣٠,٠٠٠ ل.س (الربع) فإن الزيادة المدفوعة من الشريك الجديد تُعتبر تعويضاً للشركاء القدامى عما تنازلوا
 له من حصتهم في الشهرة ، لذلك يتم إعداد مذكرة التسوية الآتية :

إجمالي الشهرة	الشريك أ	الشريك ب	الشريك ج	البيان
١٢٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	-----	قبل الانضمام
١٢٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	بعد الانضمام
	٢٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠	مقدار الزيادة أو النقص (التعويض)

ملاحظة : لحساب حصص الشركاء القدامى من الشهرة

$$\text{قيمة الشهرة } ١٢٠,٠٠٠ - \text{نصيب الشريك الجديد ج } ٣٠,٠٠٠ = ٩٠,٠٠٠$$

توزع على الشريكين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر

$$\text{الشريك أ} = ٣/٢ \times ٩٠,٠٠٠ = ٦٠,٠٠٠$$

$$\text{الشريك ب} = ٣/١ \times ٩٠,٠٠٠ = ٣٠,٠٠٠$$

من مذكرة التسوية يتضح أن الشريك الجديد ج عليه التعويض للشريكين بمقدار نقصان حصة كل منهما في
 الشهرة ، قيود اليومية بإفتراض عدم إظهار شهرة المحل على النحو الآتي :

١١٠,٠٠٠	من ح/ حصة الشريك ج	١١٠,٠٠٠	إلى ح/ رأس مال الشريك ج
			إثبات تعهد الشريك ج بسداد حصته
١٤٠,٠٠٠	من ح / المصرف	١٤٠,٠٠٠	إلى المذكورين
			١١٠,٠٠٠ ح/ حصة الشريك ج
			٢٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك أ
			١٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك ب

سداد الشريك ج لحصته (الربع) في رأس المال وتعويض الشريكين عن النقص في شهرة المحل	
--	--

٣. المبلغ المدفوع مقابل حصة الشريك الجديد ج (الربع) = ٩٠,٠٠٠ ل.س

رأس المال قبل الانضمام = ٣٠٠,٠٠٠

رأس المال بعد الانضمام = ٣٠٠,٠٠٠ + ٩٠,٠٠٠ = ٣٩٠,٠٠٠

حصة الشريك الجديد ج (الربع) = $4 / 390,000 = 97,500$

مقدار النقص = $90,000 - 97,500 = 7500$

الاحتياطي الرأسمالي = $4 \times 7500 = 30,000$

قيود اليومية بإفتراض إظهار الاحتياطي الرأسمالي في الدفاتر :

إلى ح / الاحتياطي الرأسمالي	٣٠,٠٠٠	من المذكورين	٣٠,٠٠٠
تخفيض رأس مال الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وإظهار الاحتياطي الرأسمالي في الدفاتر		٢٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك أ	
		١٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك ب	
إلى ح / رأس مال الشريك ج	٩٠,٠٠٠	من ح / حصة الشريك ج	٩٠,٠٠٠
إثبات تعهد الشريك ج بسداد حصته في رأس المال			
إلى ح / حصة الشريك ج	٩٠,٠٠٠	من ح / المصرف (صندوق)	٩٠,٠٠٠
سداد الشريك ج لحصته في رأس المال			

قيود اليومية بإفتراض عدم إظهار الاحتياطي الرأسمالي في الدفاتر :

وفق هذه الحالة تتم التسوية بين رأس مال الشركاء القدامى والشريك الجديد كتعويض عن حصته من

الاحتياطي حيث تبلغ $7500 = 4 / 30,000$

حصة الشريك أ = $3/2 \times 7500 = 5000$

حصة الشريك ب = $75000 \times \frac{3}{1} = 225000$

إلى ح/ رأس مال الشريك ج إثبات تعهد الشريك ج بحصته في رأس المال	٩٧,٥٠٠	من ح/ حصة الشريك ج	٩٧,٥٠٠
إلى ح / حصة الشريك ج تخفيض رأس مال الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	٧٥٠٠	من المذكورين ح/ رأس مال الشريك أ ٥٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك ب ٢٥٠٠	٧٥٠٠
إلى ح/ حصة الشريك ج سداد الشريك ج	٩٠,٠٠٠	من ح/ المصرف (صندوق)	٩٠,٠٠٠

٣-٢-١-٢. التعديل بانفصال شريك (أو أكثر) :

تتضمن عقود شركات التضامن مجموعة من البنود التي تسمح باستمرار الشركة في حال انفصال (وفاة) شريك أو أكثر بسبب إفلاسه أو إعساره أو البيع أو التنازل ، وانفصال الشريك يعني زوال صفة التاجر عنه، ولا بد من تحديد حقوق الشريك المنفصل (أو المتوفي) بتاريخ الانفصال لذلك يتم إعداد حساب الشريك المنفصل والذي يُظهر ما للشريك من حقوق على الشركة وما للشركة عليه من التزامات وذلك على النحو الآتي :

ح/ الشريك المنفصل (المتوفي)

ح / رأس مال الشريك	ح/ جاري الشريك (المدين)
ح/ جاري الشريك (الدائن)	ح/ مسحوبات الشريك
ح/ فوائد الحساب الجاري (الدائن)	ح/ فائدة المسحوبات
ح/ قرض الشريك	ح/ إعادة التقدير (نصيبه من الخسارة)
ح/ فوائد قرض الشريك	ح/ توزيع الأرباح والخسائر (نصيبه من الخسارة)
ح/ إعادة التقدير (نصيبه من الأرباح)	ح/ قروض مقدمة للشريك
ح/ توزيع الأرباح والخسائر (نصيبه من الأرباح)	ح/ فوائد قروض مقدمة للشريك

ح/ فوائد على الحساب الجاري المدين	ح/ مكافأة الشريك أو راتبه ح/ حصته من الاحتياطيات والأرباح غير الموزعة ح/ فائدة على رأس المال ----- رصيد مدين (حقوق على الشريك)
----- رصيد دائن (حقوق الشريك)	

تُظهر نتيجة (رصيد) الحساب السابق حقوق للشريك أو حقوق على الشريك وتجدر الإشارة إلى أن نص عقد الشركة يُشير إلى الأساس الذي سيتم اعتماده لتحديد نصيب حقوق الشريك المنفصل من الأرباح والخسائر فيما إذا كان من بداية السنة المالية حتى تاريخ الانفصال أو الانتظار حتى نهاية السنة المالية ، وبعد أن يتم تحديد حقوق الشريك المنفصل (أو المتوفي) يتوجب على الشركة سداد هذه الحقوق ، وقد يتم ذلك من الموارد الشخصية للشركاء الباقين أو من أموال الشركة .

قيود اليومية للسداد من الموارد الشخصية للشركاء الباقين ، حيث يتم إثبات التنازل أو انتقال حصة الشريك المنفصل إلى باقي الشركاء .

من ح/ رأس مال الشريك المنفصل	إلى المذكورين ح/ رأس مال الشريك ح/ رأس مال الشريك إثبات انتقال حصة الشريك المنفصل لباقي الشركاء بمقدار ما اشتراه كل شريك
من ح/ المصرف (صندوق)	إلى ح/ الشريك المنفصل توريد الشركاء المبلغ المتوجب عليهم
من ح / الشريك المنفصل	إلى ح/ المصرف (صندوق) سحب الشريك المنفصل لحقوقه

قيود اليومية للسداد من أموال الشركة

إلى المذكورين (الأصول المقدمة سداداً لحقوق الشريك المنفصل)	من ح/ الشريك المنفصل
---	----------------------

أ. معالجة شهرة المحل في حال انفصال الشريك :

أما فيما يخص حصة الشريك المنفصل من أصول الشركة المستترة (شهرة المحل) يعني بيع حصته من الشهرة لباقي الشركاء وذلك وفق الاحتمالات الآتية :

١. إثبات شهرة المحل بالكامل عند الانفصال .

٢. إثبات شهرة المحل بحصة الشريك المنفصل .

٣. بقاء الشهرة مستترة .

مثال ٣-٦ : مثال تطبيقي لمعالجة شهرة المحل وفق الحالات السابقة :

الشركاء أ وب و ج شركاء في شركة تضامن يتقاسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وقد قرر الشركاء بمناسبة انفصال الشريك ج إثبات شهرة المحل المستترة في الدفاتر والتي قُدرت بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ل.س

المطلوب : تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات شهرة المحل .

الحل :

إلى المذكورين ٣٠٠,٠٠٠	من ح/ شهرة المحل ٣٠٠,٠٠٠
١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك أ	
١٠٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك ب	
١٠٠,٠٠٠ ح / الشريك المنفصل ج	
إثبات شهرة المحل بالكامل في الدفاتر	

٢. بالعودة إلى بيانات المثال السابق وبافتراض أن الشركاء قرروا إثبات شهرة المحل بحصة الشريك

المنفصل فقط

إلى ح/ الشريك المنفصل ج إثبات شهرة المحل بحصة الشريك المنفصل فقط	١٠٠,٠٠٠	من ح/ شهرة المحل	١٠٠,٠٠٠
---	---------	------------------	---------

٣. بإفتراض أن الشركاء قرروا إبقاء شهرة المحل مستترة بالكامل أو بحصة الشريك المنفصل ج

إلى ح/ الشريك المنفصل تخفيض رأس مال الشركاء الباقين بمقدار حصة الشريك المنفصل ج بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	١٠٠,٠٠٠	من المذكورين ٥٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك أ ٥٠,٠٠٠ ح / رأس مال الشريك ب	١٠٠,٠٠٠
--	---------	--	---------

ب . انفصال أحد الشركاء بسبب الوفاة :

قد يحدث انفصال أحد الشركاء بسبب الوفاة ويمكن اعتبار حقوق وراثته بمثابة قرض يُسدّد مع الفوائد بعد مدة معينة أو على دفعات سنوية .

مثال ٣-٧ : سعيد و خليل شريكان في شركة تضامن يقترسان الأرباح والخسائر بنسبة ٣:٢ على التوالي ، اتفق الشريكان على شراء أوراق مالية قيمتها ٨٠,٠٠٠ ل.س تُباع في حالة وفاة أو انفصال أحد الشركاء وتُقطع قيمة هذه الأوراق من الأرباح المحققة ، ولقد نص العقد على أنه في حالة وفاة أحد الشركاء يتم اتباع ما يلي :

١. يستحق للورثة حصة الشريك المتوفي في رأس المال حسب آخر ميزانية مضافاً إليها فائدة على الحصة بمعدل ٥% سنوياً من تاريخ آخر ميزانية وحتى الوفاة .

٢. يُحدد نصيب الشريك المتوفي من الأرباح على أساس أرباح العام السابق للوفاة.

٣. تُقدر الشهرة بضعف متوسط أرباح السنوات الثلاث السابقة على الوفاة مباشرةً ولقد بلغت أرباح السنوات الثلاث السابقة للوفاة كما يلي : ٢٥,٢٠٠ - ٣٦,٠٠٠ - ٢٣,١٠٠ ولقد كانت حصة الشريك خليل في رأس المال حسب آخر ميزانية مبلغ ٢٦,٢٠٠ ل.س ، كما بلغت مسحوباته حتى تاريخ الوفاة ٧٢٥٠ ل.س ولقد توفي الشريك خليل في ٦ / ٣٠ / ٢٠١٩ واتفق الشريك سعيد مع الورثة على اعتبار المبلغ المُستحق لهم

قرضاً يُسدد على دفعات سنوية متساوية قيمة كل منها ١٥,٠٠٠ ل.س ويكون لهم الحق بفائدة سنوية ٥% على رصيد حساب القرض ويبدأ سريان الدفعات في نهاية سنة الوفاة .
المطلوب : تحديد المبلغ المُستحق للورثة في تاريخ وفاة الشريك خليل .

الحل :

١. تحديد قيمة شهرة المحل : مجموع الأرباح = ٢٥,٢٠٠ + ٣٦,٠٠٠ + ٢٣,١٠٠ = ٨٤,٣٠٠ ل.س

متوسط الأرباح = ٨٤,٣٠٠ / ٣ = ٢٨,١٠٠ ل.س

قيمة شهرة المحل = ٢ × ٢٨,١٠٠ = ٥٦,٢٠٠ ل.س

٢. تحديد المبلغ المستحق للورثة

حصة الشريك خليل في رأس المال ٢٦,٢٠٠

فائدة رأس المال = ٢٦,٢٠٠ × ٥% × ١٢/٦ = ٦٥٥ ل.س

الحصة من الأرباح = ٢٣,١٠٠ × ١٢/٦ × ٥/٢ = ٤٦٢٠ ل.س

الحصة من الأوراق المالية = ٨٠,٠٠٠ × ٥/٢ = ٣٢,٠٠٠ ل.س

الحصة من شهرة المحل = ٥٦,٢٠٠ × ٥/٢ = ٢٢,٤٨٠ ل.س

المجموع ٨٥,٩٥٥ ل.س

يُنزل المسحوبات (٧٢٥٠)

٧٨,٧٠٥ صافي مستحقات الورثة

أسئلة الفصل الثالث

أولاً: أجب بصح أو خطأ على العبارات الآتية: <i>True / False</i>	
١	تستخدم أرصدة الحسابات الجارية الدائنة في تخفيض رأس المال. ×
٢	تستخدم أرباح إعادة التقدير في زيادة رأس المال. ✓
٣	عند انضمام شريك جديد تقفل أرباح أو خسائر إعادة تقدير الأصول في حساب جاري الشركاء. ×
٤	يتم زيادة رأس المال في حال تزايد حاجة الشركة لتوسيع أعمالها. ✓
٥	يتم توزيع الاحتياطيات والأرباح المحتجزة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء عند استخدامها في زيادة رأس المال. ✓
٦	تقفل الاحتياطيات والأرباح المحتجزة في حساب رأس المال قبل انضمام الشريك الجديد. ✓
٧	يتضمن الجانب الدائن من حساب الشريك المنفصل كل ما يتوجب على الشريك دفعه للشركة. ×
٨	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. ×

ثانياً: أسئلة خيارات متعددة *Multiple Choices*

١. يُعتبر تحويل رصيد حساب الاحتياطي العام أحد طرق :
<p>A. زيادة رأس المال .</p> <p>B. تخفيض رأس المال.</p> <p>C. انضمام شريك.</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
٢. تنتج أرباح 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. زيادة في قيمة التزام عما هو عليه.</p>

<p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>٣. 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>٤. محمد وكريم شركاء في شركة تضامن برأس مال ٢,٠٠٠,٠٠٠ ل.س مقسم بينهما بالتساوي ويقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ١:٢ ، بلغت أرباح إعادة تقدير المباني ٢٠٠,٠٠٠ ل.س و ١٠٠,٠٠٠ مخزون سلعي فإن قيد إثبات أرباح إعادة التقدير هو :</p> <p>A. ٣٠٠,٠٠٠ من ح / إعادة التقدير ٣٠٠,٠٠٠ إلى المذكورين ٢٠٠,٠٠٠ ح/ مباني ١٠٠,٠٠٠ ح/ مخزون سلعي.</p> <p>B. ٣٠٠,٠٠٠ من المذكورين ٢٠٠,٠٠٠ ح/ مباني ١٠٠,٠٠٠ ح/ مخزون سلعي ٣٠٠,٠٠٠ إلى ح/ إعادة التقدير.</p> <p>C. ٣٠٠,٠٠٠ من المذكورين ١٠٠,٠٠٠ ح/ المباني ٢٠٠,٠٠٠ ح/ مخزون سلعي ٣٠٠,٠٠٠ إلى ح/ إعادة التقدير</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>٥. بالعودة إلى بيانات السؤال السابق وبافتراض أن خسائر إعادة تقدير السيارات بلغت ٤٥٠,٠٠٠ ل.س فإن رصيد حساب إعادة التقدير يبلغ :</p> <p>A. ٣٠٠,٠٠٠ ل.س ربح إعادة تقدير .</p> <p>B. ٤٥٠,٠٠٠ ل.س خسارة إعادة تقدير.</p> <p>C. ٢٠٠,٠٠٠ ل.س ربح إعادة تقدير .</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>٦ بالعودة إلى بيانات السؤال ٤ و ٥ فإن قيد إقفال نتيجة إعادة التقدير هو :</p> <p>A. ١٥٠,٠٠٠ من المذكورين</p> <p>B. ١٥٠,٠٠٠ ح/ إعادة التقدير</p> <p>C. ١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد</p>

<p>. إلى المذكورين ١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد ٥٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك كريم إلى المذكورين ٢٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك محمد ١٠٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك كريم</p>	<p>٥٠,٠٠٠ ح/ رأس مال الشريك كريم B. ١٥٠,٠٠٠ من ح/ إعادة التقدير C. ج. ٣٠٠,٠٠٠ من ح/ إعادة التقدير D. كل ما سبق غير صحيح.</p>
<p>٧. عند سداد حقوق الشريك المنفصل من الموارد الشخصية للشركاء: A. يجعل د/ الشريك المنفصل مديناً و د/ رأس مال 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>٨. 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>

ثالثاً : تمارين غير محلولة

١. يوسف وياسين وعلي شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣:٢:١ على التوالي ، وفي ٢٠١٩/١/١ قرر الشركاء تخفيض رأس مال الشركة بسبب توالي الخسائر فيها وزيادة الأموال عن

حاجة الشركة وتدني قيمة بعض الأصول ، ليصبح رأس مال الشركاء ٣,٠٠٠,٠٠٠ ، ٢,٠٠٠,٠٠٠ ،

١,٠٠٠,٠٠٠ ل.س لكل منهم على التوالي . وقد قرر الشركاء القيم بالتخفيض على النحو الآتي :

أ. تُستخدم أرصدة الحسابات الجارية المدينة في عملية التخفيض .

ب. توزيع رصيد الخسائر المتوالية على الشركاء وتخفيض رأسمالهم.

ج. تم إعادة تقدير بعض الأصول على النحو الآتي : ٣,٥٠٠,٠٠٠ مباني - ٢,٠٠٠,٠٠٠ مخزون سلعي

- ٢,٠٠٠,٠٠٠ آلات - ٨٠٠,٠٠٠ مدينون بعد إعدام دين قدره ٤٥,٠٠٠ .

وكانت ميزانية الشركة في ٢٠١٩/١/١ كما يلي :

حقوق الملكية		الأصول الثابتة	
رأس المال	١٧,٥٠٠,٠٠٠	مباني	٤,٠٢٥,٠٠٠
الشريك يوسف ٧,٥٠٠,٠٠٠		آلات	٣,٠٨٤,٠٠٠
الشريك ياسين ٥,٠٠٠,٠٠٠		الأصول المتداولة	
الشريك علي ٥,٠٠٠,٠٠٠		مدينون	٨٩٥,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة		مصرف	٤,٥٢٨,٠٠٠
دائنون	١,٥٢٨,٠٠٠	مخزون سلعي	٢,٥١١,٠٠٠
أوراق دفع	٩٧٢,٠٠٠	حسابات جاري	
		الشركاء	٥٤٢,٠٠٠
		يوسف	١٠٠,٠٠٠
		ياسين	٩٥٠,٠٠٠
		علي	٣,٣٦٥,٠٠٠
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	٢٠,٠٠٠,٠٠٠	الخسائر	٢٠,٠٠٠,٠٠٠
		مجموع الأصول	

يقوم الشركاء بتسديد أو سحب المستحق لهم نتيجة تخفيض رأس المال .

المطلوب ١ . تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة.

٢ . إعداد حساب إعادة التقدير وحساب رأس مال الشركاء .

٣ . إعداد الميزانية بعد تنفيذ الاتفاق .

٢ . أ و ب و ج شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بالتساوي ، وفي ٢٠١٩/١٢/٣١ قرر

الشريك ج الانفصال ، وكانت ميزانية الشركة على النحو الآتي :

حقوق الملكية	١٠,٢٠٠,٠٠٠	الأصول الثابتة	
رأس المال	٩,٠٠٠,٠٠٠	سيارات	١,٢٠٠,٠٠٠
الشريك أ ٣,٠٠٠,٠٠٠		مباني	٣,٥٠٠,٠٠٠
الشريك ب ٣,٠٠٠,٠٠٠		الأصول المتداولة	
الشريك ج ٣,٠٠٠,٠٠٠		مدينون	١,٠٠٠,٠٠٠
الاحتياطي العام	١,٢٠٠,٠٠٠	مخزون سلعي	٢,٢٠٠,٠٠٠
الإلتزامات المتداولة		مصرف	٤,٨٠٠,٠٠٠
قرض الشريك ج	٢,٢٠٠,٠٠٠		
حساب جاري الشريك ج	٣٠٠,٠٠٠		
مجموع حقوق الملكية والإلتزامات المتداولة	١٢,٧٠٠,٠٠٠	مجموع الأصول	١٢,٧٠٠,٠٠٠

وقد تم الاتفاق على إعادة تقدير بعض الأصول كما يلي :

٤,٠٠٠,٠٠٠ مباني - ١,١٠٠,٠٠٠ سيارات - ٢,١٠٠,٠٠٠ مخزون سلعي

يقوم الشريك المنفصل بدفع أو سحب المستحق له .

المطلوب : ١ . تسجيل قيود اليومية اللازمة لتنفيذ انفصال الشريك ج .

٢. إعداد حساب الشريك المنفصل ج.

٣. إعداد الميزانية بعد تنفيذ الاتفاق .

مراجع الفصل الثالث

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٨.
٢. حنان، رضوان . العبادي، هيثم . أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠١١.
٣. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة ٥، ٢٠١٣.
٤. شحاته، أحمد بسيوني . عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، ٢٠١٥.
٥. عرييد، نضال . حمادة، رشا . مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ٢٠١٤.
٦. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، ٢٠٠٥.

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.

الفصل الرابع

الحسابات الجارية للشركاء وطرق توزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن والتوصية البسيطة

عنوان الموضوع : الحسابات الجارية للشركاء وطرق توزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن والتوصية البسيطة

Current accounts of partners and methods of distributing profits and losses in Solidarity and Simple Recommendation companies

الكلمات المفتاحية :

الحسابات الجارية *For current accounts of partner* المسحوبات الشخصية *Personal withdrawals*

فائدة المسحوبات *Benefit of withdrawals* ، فائدة رأس المال *Capital benefit* قروض الشركاء

Partner loans توزيع الأرباح والخسائر *Distribution of profits and losses*

ملخص الفصل :

يتضمن هذا الفصل مفهوم الحسابات الجارية للشركاء والمعالجة المحاسبية للمسحوبات الشخصية وفوائدها إضافةً إلى المعالجة المحاسبية للفائدة على رأس المال ، و لفوائد الحسابات الجارية ، المعالجة المحاسبية لقروض الشركاء وفوائدها ، المعالجة المحاسبية لطرق توزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن والتوصية البسيطة.

الأهداف التعليمية المرجوة :

بعد دراسة هذا الفصل، يجب أن يكون الطالب قادراً على أن:

١. يتعرف على مفهوم الحسابات الشخصية للشركاء .

٢. يبحث في طرق توزيع الأرباح في شركات التضامن والتوصية البسيطة .
٣. يستخلص مضمون الحسابات الخاصة بالشركاء والمعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بحقوق الشركاء .
٤. يناقش المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن والتوصية البسيطة .

مخطط الفصل :

- ٤-١ . مفهوم الحسابات الشخصية للشركاء . *The concept of personal accounts for partners*
- ٤-٢ . حساب توزيع الأرباح والخسائر *Calculate the profit and loss distribution*
- ٤-٣ . المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بحقوق الشركاء *Accounting treatment of transactions related to partner rights*
- ٤-٣-١ . المسحوبات الشخصية *Personal withdrawals*
- ٤-٣-٢ . فائدة المسحوبات *Benefit of withdrawals*
- ٤-٤ . قروض الشركاء و فوائدها *Partner loans and their benefits*
- ٤-٥ . رواتب ومكافآت الشركاء *Partner salaries and bonuses*
- ٤-٦ . فوائد رأس مال الشركاء *Partner capital benefits*
- ٤-٧ . المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء *Accounting treatment of the distribution of profits and losses between partners*

٤-١: مفهوم الحسابات الشخصية للشركاء :

تتمثل حصص الشركاء في رأس المال أحد حسابات حقوق الملكية والتي لا يجوز تعديلها إلا إذا تم تعديل عقد الشركة (بنود أو أشخاص العقد) ويتوجب إشهار هذا التعديل أصولاً لذلك فإن باقي حقوق الشركاء تعالج في شركات التضامن في حساب خاص يسمى "حساب جاري الشركاء" ويعالج حساب جاري الشركاء الحقوق الخاصة بالشركاء والتزاماتهم تجاه الشركة والتي تنتج عن توزيعات الأرباح والخسائر، إضافة إلى تعاملات الشريك مع شركة التضامن كما في حال فوائد القروض التي يقدمها الشريك للشركة، والمكافآت والرواتب التي تمنح له، إضافة إلى مسحوبات الشريك وفوائد هذه المسحوبات.

ويُجعل ح/ جاري الشريك مدين بكل ما يترتب على الشريك تجاه شركة التضامن، ودائن بكل حقوق الشريك تجاه الشركة ، بالتالي يمكن أن يكون رصيد حساب جاري الشريك مدين أو دائن، كما يمكن 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.

وفيما يلي حساب جاري الشريك والذي يُظهر ما للشريك من حقوق وما عليه من التزامات :

ح/ جاري الشريك

البيان	البيان
رصيد دائن مدور	رصيد مدين مدور
من ح/ فائدة رأس المال	إلى ح/ مسحوبات الشريك
من ح/ رواتب الشريك	إلى ح/ فوائد مسحوبات الشريك
من ح/ مكافآت الشريك	إلى ح/ ت. أ. خ
من ح/ ت. أ. خ	(نصيب الشريك من الخسائر)
(نصيب الشريك من الأرباح)	إلى ح/ فوائد سلف وقروض ممنوحة
من ح/ فوائد قروض وسلف ممنوحة من الشريك	للشريك
من ح/ فوائد رصيد الحساب الجاري الدائن	

رصيد مدين	إلى ح/ فوائد رصيد الحساب الجاري المدين رصيد دائن
-----------	--

كما يمكن إعداد حساب يجمع جاري الشركاء ضمن نفس الحساب بدلاً من إعداده لكل شريك على حدة. ومن خلال الحساب السابق قد يكون رصيد هذا الحساب مدين أو دائن، فإذا كانت حقوق الشريك أكبر من التزاماته أي رصيده دائن ويظهر هذا الرصيد في طرف الالتزامات في ميزانية شركة التضامن، ويكون للشريك الحق في سحب هذا المبلغ أو جزء منه، ويبقى الرصيد ظاهراً في الميزانية إلى أن يتم سحبه. أما إذا كانت حقوق الشريك أقل من التزاماته أي رصيده مدين ويظهر هذا الرصيد في طرف الأصول في ميزانية شركة التضامن، ويكون للشركة الحق في مطالبة الشريك بكامل الحساب أو جزء منه، ويبقى الرصيد ظاهراً في الميزانية إلى أن يتم سداده من قبل الشريك. إضافة إلى أن الطرف المدين من الحساب والذي يُمثل الالتزامات المترتبة على الشريك يتم تسجيلها بالقيد الآتي :

من ح/ جاري الشريك إلى مذكورين ح/ مسحوبات الشريك ح/ فوائد مسحوبات الشريك ح/ فوائد سلف وقروض ممنوحة للشريك ح/ فوائد رصيد الحساب الجاري المدين ح/ ت. أ. خ (نصيب الشريك من الخسائر) تحميل ح/ جاري الشريك بجميع التزامات الشريك تجاه الشركة		
---	--	--

في حين يُمثل الطرف الدائن ما للشريك من حقوق على الشركة ويتم تسجيلها بالقيد الآتي :

من مذكورين ح/ فائدة رأس المال		
----------------------------------	--	--

ح/ راتب الشريك ح/ مكافآت الشريك ح/ فوائد قروض وسلف مقدمة من الشريك ح/ فوائد رصيد الحساب الجاري الدائن ح/ ت. أ. خ (نصيب الشريك من الأرباح) إلى ح/ جاري الشريك تحويل جميع حقوق الشريك إلى حسابه الجاري		
--	--	--

٤-٢: حساب توزيع الأرباح والخسائر:

يبين هذا الحساب أرباح وخسائر شركة التضامن وكيفية توزيعها أو التصرف فيها، حيث يتضمن في الجانب الدائن منه الأرباح الصافية التي حققتها الشركة والمرحلة من حساب الأرباح والخسائر، إضافة إلى فوائد المسحوبات وفوائد الحساب الجاري للمدين للشركاء، بينما يتضمن في الجانب المدين منه فوائد رأس المال التي تُمنح للشركاء بالإضافة إلى مكافآت ورواتب الشركاء وفوائد أرصدة الحسابات الجارية الدائنة المستحقة للشركاء، ويُقفل رصيد حساب توزيع الأرباح والخسائر (ح/ ت. أ. خ) في ح/ جاري الشركاء حيث يمثل هذا الإقفال توزيع الأرباح أو الخسائر المتبقية (رصيد الحساب بعد إجراء العمليات السابقة) على الشركاء بحسب النسب المحددة والمنفق عليها ويأخذ حساب توزيع الأرباح والخسائر الشكل الآتي :

البيان	كلي	البيان	كلي
صافي الأرباح (المرحلة من ح/ أ. خ.)		صافي الخسائر (المرحلة من ح/ أ. خ.)	
من ح/ فوائد المسحوبات		إلى ح/ فوائد رأس المال	
شريك أ		شريك أ	
شريك ب		شريك ب	
من ح/ فوائد ح/ جاري (مدين)		إلى ح/ فوائد ح/ جاري (دائن)	
شريك أ		شريك أ	
		شريك ب	

شريك ب		إلى ح/ مكافأة الشريك (الشركاء) إلى ح/ رواتب الشريك (الشركاء) إلى ح/ جاري الشركاء (توزيع صافي الربح على الشركاء) شريك أ شريك ب	
من ح/ جاري الشركاء (توزيع صافي الخسارة على الشركاء) شريك أ شريك ب			

٣-٤ : المعالجة المحاسبية للعمليات المتعلقة بحقوق الشركاء :

تبين من إعداد حساب جاري الشركاء بأن هناك مجموعة من العمليات والتي تُؤثر في حقوق والتزامات الشركاء وهي على النحو الآتي :

١-٣-٤ . المسحوبات الشخصية :

تُمثل المسحوبات ما يقوم الشركاء بسحبه من مبالغ نقدية أو أصول عينية لإحتياجاتهم الشخصية ويجب أن ينص عقد الشركة على الحد الأقصى الذي يمكن أن يسحبه الشريك خلال السنة المالية على اعتبار أن تجاوز الشريك لهذا الحد يمكن أن يؤثر على حصته في رأس المال وبالتالي التأثير على رأس مال الشركة ككل ، لذلك فإن المسحوبات الشخصية ضمن الحد الأقصى لا تُعتبر تخفيض لرأس المال وإنما بمثابة سلفة مقدمة للشريك ، وتُعالج مسحوبات الشركاء ضمن حساب خاص يفتح لهذا الغرض يسمى ح/ مسحوبات الشركاء حيث يُجعل مديناً بالمبالغ المسحوبة من قبل الشريك ، وتجدر الإشارة إلى أنه يمكن أن تكون المسحوبات بشكل نقدي أو عيني ، وفي حال كانت المسحوبات عينية (على شكل مخزون سلعي أو أي أصل آخر) فيتم إثباتها إما بسعر التكلفة أو بسعر البيع وفقاً للاتفاق .

أ- المسحوبات النقدية

وهي المبالغ النقدية التي يقوم الشركاء بسحبها من الشركة ويتم إثباتها بالقيود الآتي :

من ح/ مسحوبات الشركاء		
-----------------------	--	--

إلى ح/ المصرف أو إلى ح/ الصندوق إثبات المسحوبات النقدية		
---	--	--

ب. المسحوبات العينية :

وهي مسحوبات قد تكون على شكل مخزون سلعي ويختلف القيد المحاسبي اللازم لإثباتها في حال سيتم تقويمها بالتكلفة (ثمن الشراء) أو بسعر البيع وفق الآتي :

من ح/ مسحوبات الشركاء إلى ح/ المشتريات إثبات المسحوبات العينية بثمن التكلفة (ثمن الشراء)		
---	--	--

حيث يتم اعتبارها تخفيضاً لحساب المشتريات

من ح/ مسحوبات الشركاء إلى ح/ المبيعات إثبات المسحوبات العينية بسعر البيع		
--	--	--

حيث يتم اعتبارها كمبيعات

وفي نهاية العام يتم إقفالها حساب المسحوبات في حساب جاري الشركاء بالقيد :

من ح/ جاري الشركاء إلى ح/ مسحوبات الشركاء الشريك أ الشريك ب إقفال مسحوبات الشركاء	الشريك أ الشريك ب	
---	----------------------	--

مثال ٤-١ : قام الشريك محمد بسحب مبلغ ١٠٠,٠٠٠ ل.س نقداً ومخزون سلعي بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ل.س

احتسبت بسعر التكلفة فإن القيد المحاسبي لإثبات مسحوبات الشريك محمد :

	من ح/ مسحوبات الشريك محمد إلى المذكورين		٣٠٠,٠٠٠
	ح/ الصندوق	١٠٠,٠٠٠	
	ح/ المشتريات	٢٠٠,٠٠٠	
	إثبات المسحوبات النقدية والعينية بسعر التكلفة		

بافتراض أن سعر بيع المخزون سلعي ٢٥٠,٠٠٠ ل.س والاتفاق ينص على تقييمها بسعر البيع فإن القيد المحاسبي لإثبات مسحوبات الشريك محمد :

	من ح/ مسحوبات الشريك محمد إلى المذكورين		٣٥٠,٠٠٠
	ح/ الصندوق	١٠٠,٠٠٠	
	ح/ المبيعات	٢٥٠,٠٠٠	
	إثبات المسحوبات النقدية والعينية بسعر البيع		

ويأخذ ح/ المسحوبات الشكل الآتي:

ح/ مسحوبات الشركاء							
تاريخ السحب	البيان	أ	ب	تاريخ السحب	البيان	أ	ب
	رصيد مدين (من ح/ جاري الشركاء)				إلى ح/ الصندوق إلى ح/ المصرف إلى ح/ المشتريات إلى ح/ المبيعات		

٤-٣-٢. فائدة المسحوبات:

تُعتبر المسحوبات التي قد يسحبها شريك (أو أكثر) أموالاً كان من الممكن استخدامها كأموال في الشركة وتحقيقاً للعدالة فيما بين الشركاء الذين قاموا بسحب الأموال وبين باقي الشركاء ممن لم يقوموا بسحب أي

مبالغ كمسحوبات شخصية قد يتم فرض فائدة محددة مقابل انتفاعهم بهذه المسحوبات ، وعادةً ما يتم احتسابها وفقاً لمعدل محدد ومتفق عليه وبما يتوافق مع تواريخ السحب وحتى نهاية السنة المالية .

ويتم إثبات الفوائد على مسحوبات الشركاء بالقيود :

	من ح/ جاري الشركاء	إلى ح/ فائدة مسحوبات	
	شريك أ	شريك أ	
	شريك ب	شريك ب	
	إثبات فوائد مسحوبات الشركاء في الحسابات الجارية		

وتُفعل في حساب توزيع الأرباح والخسائر بالقيود :

	من ح/ فائدة مسحوبات	إلى ح/ ت. أ. خ	
	شريك أ	شريك أ	
	شريك ب	شريك ب	
	إقفال فوائد مسحوبات الشركاء في ح/ ت. أ. خ		

ملاحظة : قد تكون مسحوبات الشركاء في تواريخ مختلفة من السنة المالية ففي هذه الحالة يتم احتساب متوسط تاريخ السحب ، كما قد يكون السحب خلال النصف الأول من الشهر فيتم اعتبار السحب من بداية الشهر ، أما إذا تم السحب خلال النصف الثاني من الشهر فيتم اعتبار السحب من بداية الشهر التالي .

مثال ٤-٢ :

كريم وسعيد شريكان في شركة تضامن وكانت مسحوباتهما خلال عام ٢٠١٩ على النحو الآتي:

الشريك سعيد	الشريك كريم	تاريخ السحب
٦٠٠٠	٦٠٠٠	٣/ ٧
٦٠٠٠	٣٦٠٠	٥/ ١٤
٢٤٠٠	٤٨٠٠	٦/ ١٢

-	٦٠٠٠	٧ / ٢٧
٤٨٠٠	٦٠٠٠	٩ / ٢٥
٤٨٠٠	٩٦٠٠	١٢ / ٢

وقد نص العقد على احتساب فائدة على المسحوبات بمعدل ١٠% سنوياً.

المطلوب : حساب الفائدة على مسحوبات الشريكين على أساس متوسط تاريخ السحب .

٢. تسجيل قيود اليومية اللازمة .

الحل :

متوسط تاريخ السحب للشريك كريم =

$$= \frac{(1 \times 9600) + (3 \times 6000) + (5 \times 6000) + (7 \times 4800) + (8 \times 3600) + (10 \times 6000)}{180000}$$

$$9600 + 6000 + 6000 + 4800 + 3600 + 6000$$

$$36,000 / 180,000$$

$$= 0.2 \text{ أشهر}$$

$$\text{الفائدة على مسحوبات الشريك كريم} = 36,000 \times 10\% \times \frac{12}{5} = 10800 \text{ ل.س}$$

متوسط تاريخ السحب للشريك سعيد

$$= \frac{(1 \times 4800) + (3 \times 4800) + (7 \times 2400) + (8 \times 6000) + (10 \times 6000)}{144000}$$

$$4800 + 4800 + 2400 + 6000 + 6000$$

$$24,000 / 144,000 =$$

= ٦ أشهر

الفائدة على مسحوبات الشريك سعيد = ٢٤,٠٠٠ × ١٠% × ٦ / ١٢ = ١٢٠٠ ل.س

٢. قيود اليومية :

من ح/ جاري الشركاء	٦٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
إلى ح/ مسحوبات الشركاء	٣٦,٠٠٠	٣٦,٠٠٠
شريك كريم	٢٤,٠٠٠	٢٤,٠٠٠
شريك سعيد		
إقفال مسحوبات الشركاء في حساباتهم الجارية		
من ح/ جاري الشركاء	٢٧٠٠	٢٧٠٠
إلى ح/ فوائد المسحوبات	١٥٠٠	١٥٠٠
شريك كريم	١٢٠٠	١٢٠٠
شريك سعيد		
إثبات فوائد مسحوبات الشركاء في الحسابات الجارية		
من ح/ فوائد المسحوبات	٢٧٠٠	٢٧٠٠
إلى ح/ ت. أ. خ		
إقفال فوائد مسحوبات الشركاء في ح/ ت. أ. خ		

٤-٤ . قروض الشركاء و فوائدها :

قد تحتاج شركة التضامن إلى الأموال الإضافية لتوسيع أعمالها وبالتالي تلجأ إلى الاقتراض من المصارف أو من أحد الشركاء ، حيث يتم تحرير عقد بالقرض المُقَدَّم يُحدد فيه مبلغ القرض وتاريخ تقديمه وتاريخ وطرق سداده ، كما يترتب على الشركة فوائد على القروض المُقَدَّمة من الشركاء ، وأيضاً يمكن للشركة أن تقدم قرض للشريك مقابل فائدة محددة ، وتجدر الإشارة إلى أن القرض المُقَدَّم من الشريك لا يُرَحَّل إلى رأس المال أو يُعتبر زيادة في رأس مال الشريك ، وبالتالي القروض إما أن تكون قروض دائنة أو مدينة .

أ . القرض المُقَدَّم من الشريك للشركة (القرض الدائن) :

وهو القرض الذي يقوم أحد الشركاء بتقديمه للشركة ويمثل التزاماً عليها يتوجب سداه مع الفوائد المترتبة عليه وفق المواعيد المتفق عليها ، وعند الحصول على القرض يتم إثباته بالقيد الآتي :

من ح/ الصندوق أو من ح/ المصرف	إلى ح/ قرض الشريك		
إثبات الحصول على قرض من الشريك			

ويظهر في ميزانية الشركة ضمن طرف الالتزامات ويبقى ظاهراً في الميزانية إلى أن يتم سداه من قبل الشركة بالقيد الآتي :

من ح/ قرض الشريك	إلى ح/ الصندوق أو إلى ح/ المصرف		
سداد القرض المستحق للشريك			

وعند تسديد الفوائد على القرض يتم تسجيل القيد الآتي :

من ح/ فوائد قرض الشريك	إلى ح/ الصندوق أو إلى ح/ المصرف		
سداد فوائد قرض الشريك			

مثال ٤-٣ : الشريكان أ و ب شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ١:٢ ، ونتيجة حاجة الشركة إلى أموال إضافية لتوسيع أعمالها اقترضت من الشريك ب قرضاً بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ ل.س بتاريخ ١/١٠/٢٠١٩ بفائدة ٩% سنوياً ولمدة سنتين، وينص الاتفاق على سداد الفائدة للشريك ب في نهاية كل سنة مالية .

المطلوب : ١. تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات القرض في دفاتر الشركة .

٢. إثبات فوائد القرض عن سنة ٢٠١٩ وقد تم سداها بشيك على المصرف .

الحل : ١. إثبات حصول الشركة على القرض نقداً

	من ح/ الصندوق إلى ح/ قرض الشريك (ب)	٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠
	إثبات الحصول على قرض من الشريك (ب)		

٢. إثبات سداد فوائد القرض في نهاية سنة ٢٠١٩

	من ح/ فائدة قرض الشريك (ب)		٦٧٥٠
	إلى ح/ المصرف	٦٧٥٠	
	تسديد فائدة قرض الشريك (ب)		
	$٦٧٥٠ = ١٢/٣ \times ٩\% \times ٣٠٠,٠٠٠$		

ملاحظة ١: يتم إقفال فائدة القرض في ح / ملخص الدخل أو في ح/ أ. خ بالقيود الآتي :

	من ح/ ملخص الدخل (أو ح/ أ. خ).		٦٧٥٠
	إلى ح/ فائدة قرض الشريك (ب)	٦٧٥٠	
	إقفال فائدة قرض الشريك (ب)		

ملاحظة ٢: في حال استحقاق الفائدة على القرض في نهاية السنة المالية ولم يتم سدادها تُثبت في ح/ جاري الشريك .

ب. القرض المقدم من الشركة للشريك (القرض المدين) :

عندما تقوم الشركة بتقديم قرض للشريك (قرض مدين) يظهر في جانب الأصول على اعتبار أنه يمثل حق للشريك يتوجب على الشريك سداده مع فوائده وفق الاتفاق .

ويُثبت القرض المُقدم للشريك بالقيود الآتي :

	من ح/ القرض للشريك إلى ح/ الصندوق أو المصرف تقديم قرض للشريك		
--	---	--	--

ويظهر في ميزانية الشركة ضمن طرف الأصول إلى أن يقوم الشريك بسداد بالقيد الآتي :

	من ح/ الصندوق أو من ح/ المصرف إلى ح/ القرض للشريك قيام الشريك بتسديد القرض المستحق عليه		
--	---	--	--

ويترتب على القرض المدين فوائد يتوجب على الشريك المُقترض سدادها وفق الاتفاق بالقيد الآتي :

	من ح/ الصندوق أو من ح/ المصرف إلى ح/ فوائد القرض للشريك قيام الشريك بتسديد فوائد القرض المستحق عليه		
--	---	--	--

٤-٥ . **رواتب ومكافآت الشركاء** : يحصل الشريك على راتب أو مكافأة في حال قيامه بأعمال إدارية أو بتقديم خدمات للشركة ، وتُعتبر توزيعاً للربح وليس عبئاً على ح/ أ . خ .

أ . **راتب الشريك** : يتم تحديد راتب الشريك الشهري أو السنوي في عقد الشركة ، ويُثبت دفعه بالقيد الآتي

	من ح/ راتب الشريك إلى ح/ الصندوق أو المصرف إثبات دفع راتب الشريك		
--	---	--	--

وفي حال استحقاق الراتب ولم يتم سداه بعد فيُسجل في الحساب الجاري للشريك بالقيد الآتي :

	من ح/ راتب الشريك إلى ح/ جاري الشريك إثبات الراتب المستحق للشريك		
--	---	--	--

ويتم إقفاله في ح/ت.أ.خ في كلتا الحالتين بالقيود الآتي :

	من ح/ت.أ.خ. إلى ح/راتب الشريك		
--	-------------------------------	--	--

ب. مكافأة الشريك : قد يُحسب للشريك مكافأة وذلك بطريقتين :

١. المكافأة كنسبة مئوية من صافي الربح = صافي الربح × نسبة المكافأة

٢. المكافأة من الأرباح الصافية بعد خصم المكافأة = صافي الربح × نسبة المكافأة

١٠٠ + نسبة المكافأة

محاسبياً يتم تسجيل القيود على النحو الآتي :

- في حال سداد المكافأة :

	من ح/ مكافأة الشريك إلى ح/ المصرف أو الصندوق		
	إثبات سداد مكافأة الشريك		

_ في حال عدم سداد المكافأة تُسجل في الحساب الجاري للشريك بالقيود:

	من ح/ مكافأة الشريك إلى ح/ جاري الشريك		
	إثبات المكافأة المستحقة للشريك		

- إقفال المكافأة في ح/ت.أ.خ بالقيود الآتي:

	من ح/ت.أ.خ إلى ح/ مكافأة الشريك		
	إقفال مكافأة الشريك في حساب التوزيع		

مثال ٤-٤: أحمد وسامر ومحمد شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٣ : ١ على التوالي، وقد نص عقد الشركة على منح الشريك سامر راتباً شهرياً قدره ٧٥,٠٠٠ ل.س لقاء إدارته للشركة، علماً بأن الشريك سامر قبض من راتبه نقداً خلال عام ٢٠١٩ مبلغ ٦٧٥,٠٠٠ ل.س دفعة واحدة . كما نص عقد الشركة على منح الشريك أحمد مكافأة سنوية قدرها ٥% من صافي الربح بعد اقتطاع المكافأة. وقد بلغ صافي ربح الشركة في ٢٠١٩/١٢/٣١ مبلغ ١٢,٦٠٠,٠٠٠ ل.س.

المطلوب:

١. تسجيل قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.
٢. فتح حساب توزيع الأرباح والخسائر وحساب جاري الشركاء.

الحل:

١. قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:

٦٧٥,٠٠٠	٦٧٥,٠٠٠	من ح/ راتب الشريك سامر	إلى ح/ النقدية
إثبات سحب الشريك سامر لجزء من راتبه خلال عام ٢٠١٩			
٢٠١٩/١٢/٣١			
٢٢٥,٠٠٠	٢٢٥,٠٠٠	من ح/ راتب الشريك سامر	إلى ح/ جاري الشريك سامر
إثبات المستحق من راتب الشريك سامر في حسابه الجاري			
راتب الشريك سامر السنوي = ٧٥,٠٠٠ × ١٢ شهر = ٩٠٠,٠٠٠ ل.س			
الراتب المستحق للشريك سامر = ٩٠٠,٠٠٠ - ٦٧٥,٠٠٠ = ٢٢٥,٠٠٠ ل.س			
٩٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠	من ح/ ت. أ. خ.	إلى ح/ راتب الشريك سامر
إقفال راتب الشريك سامر في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
٦٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	من ح/ مكافأة الشريك أحمد	إلى ح/ جاري الشريك أحمد
إثبات استحقاق مكافأة الشريك أحمد			

$\text{قيمة مكافأة الشريك أحمد} = \frac{5}{105} \times 12,600,000 = 600,000 \text{ ل.س.}$			
٦٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	من ح/ت.أ.خ.	إلى ح/ مكافأة الشريك أحمد
إقفال مكافأة الشريك أحمد في حساب توزيع الأرباح والخسائر			

٢. يظهر حساب توزيع الأرباح والخسائر في ٢٠١٩/١٢/٣١ كما يلي:

ح / توزيع الأرباح والخسائر			
البيان		البيان	
١٢,٦٠٠,٠٠٠	من ح/ ملخص الدخل (من ح/ أ.خ.)	٩٠٠,٠٠٠	إلى ح/ راتب الشريك سامر
		٦٠٠,٠٠٠	إلى ح/ مكافأة الشريك أحمد
		١١,١٠٠,٠٠٠	رصيد دائن ٢٠١٩/١٢/٣١
			إلى ح/ جاري الشركاء
		٣,٧٠٠,٠٠٠	الشريك أحمد
		٥,٥٥٠,٠٠٠	الشريك سامر
		١,٨٥٠,٠٠٠	الشريك محمد
١٢,٦٠٠,٠٠٠	المجموع	١٢,٦٠٠,٠٠٠	المجموع

٢٠١٩/١٢/٣١			
١١,١٠٠,٠٠٠	١١,١٠٠,٠٠٠	من ح/ت.أ.خ.	إلى ح/ جاري الشركاء
			٣,٧٠٠,٠٠٠ الشريك أحمد
			٥,٥٥٠,٠٠٠ الشريك سامر
			١,٨٥٠,٠٠٠ الشريك محمد
إقفال حساب توزيع الأرباح والخسائر في حساب جاري الشركاء وتوزيع الربح الباقي بين الشركاء حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر			

$$\begin{aligned} \text{نصيب الشريك أحمد من الأرباح الباقية} &= \frac{2}{6} \times 11,100,000 = 3,700,000 \text{ ل.س} \\ \text{نصيب الشريك سامر من الأرباح الباقية} &= \frac{3}{6} \times 11,100,000 = 5,550,000 \text{ ل.س} \\ \text{نصيب الشريك محمد من الأرباح الباقية} &= \frac{1}{6} \times 11,100,000 = 1,850,000 \text{ ل.س} \end{aligned}$$

يظهر حساب جاري الشركاء بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٣١ على الشكل التالي:

ح/ جاري الشركاء							
أحمد	سامر	محمد	البيان	أحمد	سامر	محمد	البيان
٤,٣٠٠,٠٠٠	٥,٧٧٥,٠٠٠	١,٨٥٠,٠٠٠	رصيد	-	٢٢٥,٠٠٠	-	من ح/ راتب سامر
			٢٠١٩/١٢/٣١	٦٠٠,٠٠٠	-	-	من ح/ مكافأة أحمد
			يظهر في الميزانية	٣,٧٠٠,٠٠٠	٥,٥٥٠,٠٠٠	١,٨٥٠,٠٠٠	من ح/ ت. أ. خ.
٤,٣٠٠,٠٠٠	٥,٧٧٥,٠٠٠	١,٨٥٠,٠٠٠	المجموع	٤,٣٠٠,٠٠٠	٥,٧٧٥,٠٠٠	١,٨٥٠,٠٠٠	المجموع

٤-٦ : فوائد رأس مال الشركاء :

تُحتسب الفائدة على رأس مال الشركاء -عادةً - عندما يكون نتيجة أعمال الشركة ربح، أما في حال كانت نتيجة أعمال الشركة خسارة فيفضل عدم احتساب الفائدة على رأس مال الشركاء.

ولا تُعتبر الفائدة على رأس المال عبئاً على الربح أي لا يتم تحميلها على ملخص الدخل (حساب الأرباح والخسائر) وإنما تُعتبر توزيعاً للربح وتقل في حساب توزيع الأرباح والخسائر.

إلا أنه يمكن للشركاء الاتفاق على احتساب أو عدم احتساب الفائدة على رأس المال سواء كانت الشركة رابحة أو خاسرة، ويتم إثبات وإقفال الفائدة على رأس مال الشركاء على النحو الآتي:

إلى ح/ جاري الشركاء	من ح/ فائدة رأس المال		
الشريك (أ)	الشريك (أ)		
الشريك (ب)	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			

مثال ٤-٥ : شركة تضامن مكونة من الشريكين (أ) و (ب) برأس مال قدره ٦,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع بينها بنسبة ٢ : ١ على التوالي وقد حققت الشركة ربحاً صافياً قدره ٢,٠٠٠,٠٠٠ ل.س في عام ٢٠١٩، وتضمن عقد الشركة توزيع الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ بين الشريكين بعد احتساب فائدة على رأس المال قدرها ٩% سنوياً.

والمطلوب:

١. إثبات قيود اليومية اللازمة لاحتساب فوائد على رأس مال الشركاء وتوزيع صافي الربح.
٢. فتح حساب توزيع الأرباح والخسائر.

الحل:

١. 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	٥٤٠,٠٠٠	٥٤٠,٠٠٠
الشريك (أ) ٣٦٠,٠٠٠	الشريك (أ) ٣٦٠,٠٠٠		
الشريك (ب) ١٨٠,٠٠٠	الشريك (ب) ١٨٠,٠٠٠		
إثبات فائدة رأس المال المستحقة للشركاء			
إلى ح/ فائدة رأس المال	من ح/ ت. أ. خ.	٥٤٠,٠٠٠	٥٤٠,٠٠٠
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
٢,٠٠٠,٠٠٠	صافي الربح
(٥٤٠,٠٠٠)	(-) الفائدة على رأس مال الشريكين
١,٤٦٠,٠٠٠	= صافي الربح بعد الفوائد وهو الذي يتم توزيعه

من ثم يتم حساب نصيب كل شريك كما يلي:

$$\text{نصيب الشريك (أ)} = \frac{3}{5} \times ١,٤٦٠,٠٠٠ = ٨٧٦,٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك (ب)} = \frac{2}{5} \times ١,٤٦٠,٠٠٠ = ٥٨٤,٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

٢. يظهر حساب توزيع الأرباح والخسائر في ٢٠١٩/١٢/٣١ كما يلي:

ح/ توزيع الأرباح والخسائر			
البيان		البيان	
من ح/ ملخص الدخل (من ح/ أ. خ.)	٢,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/ فائدة رأس المال	٥٤٠,٠٠٠
		رصيد دائن ٢٠١٩/١٢/٣١	١,٤٦٠,٠٠٠
		إلى ح/ جاري الشركاء	
		الشريك (أ) ٨٧٦,٠٠٠	
		الشريك (ب) ٥٨٤,٠٠٠	
المجموع	٢,٠٠٠,٠٠٠	المجموع	٢,٠٠٠,٠٠٠

إلى ح/ جاري الشركاء	من ح/ ت. أ. خ.	١,٤٦٠,٠٠٠	١,٤٦٠,٠٠٠
الشريك (أ) ٨٧٦,٠٠٠			

٥٨٤,٠٠٠ الشريك (ب)		
إقفال حساب توزيع الأرباح والخسائر في حساب جاري الشركاء		

٧-٤ : المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء :

تهدف شركات التضامن - بشكل عام - إلى تحقيق الربح وتوزيعه (أو الخسارة) بين الشركاء. وغالباً ما يتفق الشركاء فيما بينهم على كيفية توزيع الأرباح والخسائر، وإذا لم ينص عقد الشركة على ذلك فيجب اتباع القواعد القانونية للقيام بعملية التوزيع وذلك باعتماد نسب حصص الشركاء في رأس المال كأساس للتوزيع، إلا أنه وغالباً ما يُذكر في نص العقد كيفية توزيع الأرباح أو الخسائر.

ومهما تكن الطريقة التي سيتم بها توزيع الأرباح أو الخسائر فإن المعالجة المحاسبية هي على النحو الآتي:

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

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

مثال ٤-٦ : الشريكان أ و ب شركاء في شركة تضامنية برأس مال قدره ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع بينهما بنسبة ٢:٣ على التوالي، وقد حققت الشركة في عام ٢٠١٩ ربحاً صافياً قدره ١,٢٠٠,٠٠٠ ل.س ونص عقد الشركة على توزيع الأرباح أو الخسائر بينهما بنسبة حصصهم في رأس المال بعد خصم :

١. يحصل الشريك أ على مكافأة سنوية قدرها ٥% من صافي الربح .

٢. يحصل الشريك ب على راتب شهري قدره ٨,٠٠٠ ل.س.

٣. تحتسب فائدة على رأس المال بمعدل ٥%.

المطلوب:

١. تحديد صافي الربح القابل للتوزيع.

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

٣. قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن.

الحل:

١. مكافأة الشريك أ = $١,٢٠٠,٠٠٠ \times ٥\% = ٦٠,٠٠٠$ ل.س

الراتب السنوي للشريك ب = $٨,٠٠٠ \times ١٢ = ٩٦,٠٠٠$ ل.س

الفوائد على رأس المال:

حصة الشريك أ في رأس المال = $١٠,٠٠٠,٠٠٠ \times \frac{٥}{٣} = ١٦,٠٠٠,٠٠٠$ ل.س

حصة الشريك ب في رأس المال = $١٠,٠٠٠,٠٠٠ \times \frac{٥}{٢} = ٢٥,٠٠٠,٠٠٠$ ل.س

الفائدة على رأس مال الشريك أ = $١٦,٠٠٠,٠٠٠ \times ٥\% = ٨٠٠,٠٠٠$ ل.س

الفائدة على رأس مال الشريك ب = $٢٥,٠٠٠,٠٠٠ \times ٥\% = ١,٢٥٠,٠٠٠$ ل.س

صافي الربح القابل للتوزيع = $١,٢٠٠,٠٠٠ - (٨٠٠,٠٠٠ + ١,٢٥٠,٠٠٠) = ٥٤٤,٠٠٠$

٢. نصيب الشريك أ من صافي الربح القابل للتوزيع = $٥٤٤,٠٠٠ \times \frac{٥}{٣} = ٩٠٦,٦٦٦$ ل.س

نصيب الشريك ب من صافي الربح القابل للتوزيع = $٥٤٤,٠٠٠ \times \frac{٥}{٢} = ١,٣٦٠,٠٠٠$ ل.س

٣. قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن:

في نهاية كل شهر يتم إثبات راتب الشريك أ بالقيود التالي:			
إلى ح/ الصندوق	من ح/ راتب الشريك أ	٨,٠٠٠	٨,٠٠٠
إثبات دفع راتب الشريك أ			

٢٠١٩/١٢/٣١			
إلى ح/ جاري الشريك ب	من ح/ مكافأة الشريك ب	٦٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
إثبات مكافأة الشريك ب وتحويلها إلى حسابه الجاري			
إلى ح/ ت. أ. خ.	من ح/ أ. خ.	١,٢٠٠,٠٠٠	١,٢٠٠,٠٠٠
إقفال صافي الربح في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
إلى ح/ مكافأة الشريك ب	من ح/ ت. أ. خ.	٦٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
إقفال مكافأة الشريك ب في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
إلى ح/ راتب الشريك أ	من ح/ ت. أ. خ.	٩٦,٠٠٠	٩٦,٠٠٠
إقفال راتب الشريك أ في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
إلى ح/ جاري الشركاء الشريك أ ٣٠٠,٠٠٠ الشريك ب ٢٠٠,٠٠٠	من ح/ فائدة رأس المال الشريك أ ٣٠٠,٠٠٠ الشريك ب ٢٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
إثبات فائدة رأس المال المستحقة للشركاء			
إلى ح/ فائدة رأس المال	من ح/ ت. أ. خ.	٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
إقفال فائدة رأس المال في حساب توزيع الأرباح والخسائر			
إلى ح/ جاري الشركاء (أ) الشريك ٣٢٦,٤٠٠ (ب) الشريك ٢١٧,٦٠٠	من ح/ ت. أ. خ.	٥٤٤,٠٠٠	٥٤٤,٠٠٠
توزيع صافي الربح القابل للتوزيع بين الشريكين بنسبة حصصهما في رأس المال			

أسئلة الفصل الرابع

أولاً: أجب بصح أو خطأ على العبارات الآتية <i>True / False</i>	
١	عند تسجيل حقوق الشريك تجاه الشركة، يجعل حساب جاري الشريك مدين. ×
٢	عند تسجيل التزامات الشريك تجاه الشركة، يجعل حساب جاري الشريك مدين. ✓
٣	إن مسحوبات الشركاء خلال العام تقفل في نهاية العام في حساب توزيع الأرباح والخسائر. ×
٤	إن فوائد مسحوبات الشركاء تقفل في نهاية العام في حساب توزيع الأرباح والخسائر. ✓
٥	إن فوائد مسحوبات الشركاء تُعالج كفوائد مدينة. ×
٦	عند قيام شركة التضامن بالاقتراض من أحد الشركاء، فإن فوائد قرض الشريك تعتبر مصروف على الشركة وتقبل في حساب الأرباح والخسائر. ✓
٧	عند قيام أحد الشركاء بالاقتراض من شركة التضامن، فإن فوائد القرض الممنوح للشريك تعتبر إيراد للشركة وتقبل في حساب توزيع الأرباح والخسائر. ×
٨	عندما يتقاضى أحد الشركاء راتباً من شركة التضامن، يحول الجزء المستحق وغير المقبوض من راتب الشريك إلى حسابه الجاري. ✓
٩	عندما يتقاضى أحد الشركاء راتباً من شركة التضامن، يقفل إجمالي راتب الشريك عن العام في حساب الأرباح والخسائر. ×
١٠	إذا لم يحدد عقد شركة التضامن كيفية توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء، فيتم توزيعها بنسبة حصصهم في رأس المال. ✓
ثانياً: أسئلة خيارات متعددة <i>Multiple Choices</i>	

<p>١. عند إقفال مسحوبات الشركاء نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من ح/ مسحوبات الشركاء إلى ح/ جاري الشركاء</p> <p>B. من ح/ مسحوبات الشركاء إلى ح/ ت. أ. خ</p> <p>C. من ح/ ت. أ. خ إلى ح/ مسحوبات الشركاء</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٢. عند إثبات فائدة مسحوبات الشركاء نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من ح/ فائدة مسحوبات الشركاء إلى ح/ جاري الشركاء</p> <p>B. من ح/ فائدة مسحوبات الشركاء إلى ح/ ت. أ. خ</p> <p>C. من ح/ جاري الشركاء إلى ح/ فائدة مسحوبات الشركاء</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٣. عند إقفال فائدة مسحوبات الشركاء نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من ح/ فائدة مسحوبات الشركاء إلى ح/ أ. خ.</p> <p>B. من ح/ فائدة مسحوبات الشركاء إلى ح/ ت. أ. خ</p> <p>C. من ح/ ت. أ. خ. إلى ح/ فائدة مسحوبات الشركاء</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٤. في حال قامت الشركة بالاقتراض من أحد الشركاء، عند إقفال فائدة قرض الشريك نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من ح/ أ. خ. إلى ح/ فائدة قرض الشريك</p> <p>B. من ح/ فائدة قرض الشريك إلى ح/ أ. خ.</p> <p>C. من ح/ ت. أ. خ. إلى ح/ فائدة قرض الشريك</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٥. في حال قامت الشركة بإقراض أحد الشركاء، بالتالي عند إقفال فائدة القرض الممنوح للشريك نسجل القيد التالي:</p> <p>A. من ح/ أ. خ. إلى ح/ فائدة القرض الممنوح للشريك</p> <p>B. من ح/ فائدة القرض الممنوح للشريك إلى ح/ أ. خ.</p> <p>C. من ح/ ت. أ. خ. إلى ح/ فائدة القرض الممنوح للشريك</p>

<p>D . كل ما سبق غير صحيح</p>	
<p>٦. عند إثبات فائدة رأس مال الشركاء نسجل القيد التالي:</p>	
<p>A . من ح/ فائدة رأس مال الشركاء</p>	<p>إلى ح/ جاري الشركاء</p>
<p>B . من ح/ جاري الشركاء</p>	<p>إلى ح/ فائدة رأس مال الشركاء</p>
<p>C . من ح/ ت. أ. خ.</p>	<p>إلى ح/ فائدة رأس مال الشركاء</p>
<p>D . كل ما سبق غير صحيح</p>	
<p>٧. عند إقفال فائدة رأس مال الشركاء نسجل القيد التالي:</p>	
<p>A . من ح/ فائدة رأس مال الشركاء</p>	<p>إلى ح/ ت. أ. خ.</p>
<p>B . من ح/ أ. خ.</p>	<p>إلى ح/ فائدة رأس مال الشركاء</p>
<p>C . من ح/ ت. أ. خ.</p>	<p>إلى ح/ فائدة رأس مال الشركاء</p>
<p>D . كل ما سبق غير صحيح</p>	
<p>٨. إذا كانت الفائدة المحتسبة على رؤوس أموال الشركاء تبلغ ١٨٠,٠٠٠ ل.س، والفائدة المحتسبة على مسحوبات الشركاء خلال العام تبلغ ٥٠,٠٠٠ ل.س، والراتب السنوي المنصوص عليه في عقد الشركة لأحد الشركاء يبلغ ٨٠,٠٠٠ ل.س، والأرباح الباقية للتوزيع بعد أخذ كل ما سبق في الحسبان تبلغ ٢٢٠,٠٠٠ ل.س، فإن صافي الربح الذي حققته الشركة خلال العام يبلغ:</p>	
<p>A . ٥٣٠,٠٠٠ ل.س</p>	
<p>B . ١٧٠,٠٠٠ ل.س</p>	
<p>C . ٤٣٠,٠٠٠ ل.س</p>	
<p>D . كل ما سبق غير صحيح</p>	

ثالثاً : تمارين غير محلولة

١. المسألة الأولى : شركة تضامن مكونة من شريكين محمد وماهر برأس مال قدره ٤,٥٠٠,٠٠٠ ل.س، موزع بينهما بنسبة ٢ : ١ على التوالي. ولقد توفرت لديك المعلومات التالية حول الشركة عن عام ٢٠١٩:

١. سحب الشريك محمد مبلغ ١٥٠,٠٠٠ ل.س نقداً لمصرفاته الشخصية وبضائع لاستعمالاته المنزلية بمبلغ ٥٠,٠٠٠ ل.س قومت بسعر البيع، وسحب الشريك ماهر مبلغ ١٢٠,٠٠٠ ل.س نقداً لمصرفاته الشخصية وبضائع لاستعمالاته المنزلية بمبلغ ٨٠,٠٠٠ ل.س قومت بسعر الشراء.
٢. نص عقد الشركة على احتساب فوائد على مسحوبات الشركاء بمعدل ١٠% سنوياً، علماً أن متوسط فترة السحب للشريك محمد أربعة أشهر وللشريك ماهر خمسة أشهر.
٣. نص عقد الشركة على احتساب فوائد على رؤوس أموال الشركاء بمعدل ١٢% سنوياً.
٤. للشريك ماهر رواتب مستحقة الدفع قدرها ٥٠,٠٠٠ ل.س مع العلم أن راتبه الشهري يبلغ ٢٥,٠٠٠ ل.س.
٥. يمنح الشريك محمد مكافأة سنوية في نهاية العام قدرها ٥% من صافي الربح.
٦. حققت الشركة خلال عام ٢٠١٩ ربحاً صافياً قدره ١,٢٠٠,٠٠٠ ل.س.
٧. يتم توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين بنسبة ٥ : ٣ على التوالي.

المطلوب:

١. تسجيل قيود اليومية اللازمة في دفاتر شركة التضامن والمتعلقة بالعمليات السابقة.
٢. فتح حساب توزيع الأرباح والخسائر وحساب جاري الشركاء.

مراجع الفصل الرابع

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. حنان، رضوان . العبادي، هيثم . أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠١١.

٢ عرييد، نضال. حمادة، رشا . مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ٢٠١٤.

٣. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٨.

٤. شحاته، أحمد بسيوني . عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، ٢٠١٥.

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. AL- Obaidi, Ali.' *Foundamentals of Financial Accounting* ",university of Kerbala, 2019

الفصل الخامس

تصفية (انقضاء) شركات التضامن

عنوان الموضوع : تصفية (انقضاء) شركات التضامن *Liquidation (expiration) of the Solidarity Companies*

الكلمات المفتاحية :

التصفية *Liquidation* ، التصفية التدريجية *Gradual liquidation* ، التصفية السريعة *Quick Liquidation*

مقدمة الفصل :

يتضمن هذا الفصل مفهوم التصفية في شركات التضامن وأسبابها وطرقها (سريعة أو تدريجية)، إضافة إلى التركيز على المعالجة المحاسبية لإتمام عملية التصفية السريعة والحسابات اللازمة لإنجازها ، والحسابات التي يجب أن يتم إقفالها في رأس مال الشركاء لتحديد المبالغ المستحقة لهم أو عليهم نتيجة التصفية ، وأخيراً المعالجة المحاسبية للحالات المحتملة لنتائج التصفية وتأثيرها في حال وجود شريك أو أكثر موسر أو معسر .

الأهداف التعليمية المرجوة :

بعد دراسة الفصل يجب ان يكون الطالب قادراً على أن :

١. يحدد أسباب تصفية شركات التضامن و طرقها .
٢. يحلل الحسابات اللازمة لإتمام عملية التصفية (السريعة) .
٣. يناقش المعالجة المحاسبية لحالات التصفية السريعة.
٤. يستنتج حصص الشركاء بعد عملية التصفية.

مخطط الفصل :

١-٥ مفهوم التصفية في شركات التضامن وأسبابها وطرقها. *The concept of liquidation in solidarity companies, their causes and methods*

٥-٢ المعالجة المحاسبية للتصفية في شركات التضامن. *Accounting treatment of liquidation in solidarity companies*

٥-٢-١ المعالجة المحاسبية للتصفية السريعة في شركات التضامن. *Accounting treatment of rapid liquidation in solidarity companies*

٥-٢-١-١ بيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ محدد. *Selling the company in one payment for a specified amount*

٥-٢-١-٢ بيع أصول الشركة دفعة واحدة وسداد الالتزامات. *Selling the company's assets in one payment and paying the obligations*

٥-٣ المعالجة المحاسبية لنتائج التصفية. *Accounting treatment of the liquidation results.*

٥-١ مفهوم التصفية في شركات التضامن وأسبابها وطرقها:

التصفية : هي زوال الشخصية الاعتبارية للشركة وشطب اسمها من سجل الشركات ، حيث يتم بيع أصولها وتحصيل ديونها ، وكذلك تسديد ما على الشركة من التزامات ، وتوزيع المتبقي من المبالغ على الشركاء .

أ. أسباب التصفية في شركات التضامن :

يتم تصفية شركات التضامن لعدة أسباب أهمها :

١. انتهاء المدة المحددة للشركة .
٢. انتهاء الغاية من تأسيس الشركة.
٣. اتفاق جميع الشركاء على تصفية الشركة .
٤. إشهار إفلاس الشركة وعجزها عن سداد ديونها للغير ، والإفلاس يعني إفلاس الشركاء.
٥. بقاء شريك واحد بعد انسحاب باقي الشركاء.
٦. فسخ الشركة بحكم قضائي .

وتحتفظ الشركة بشخصيتها الاعتبارية خلال فترة التصفية دون إنشاء التزامات جديدة ، وقد تكون التصفية اختيارية أي بموجب اتفاق الشركاء وبالتالي يقوم الشركاء بتعيين المصفي ، أو قد تكون التصفية بموجب حكم قضائي فتقوم المحكمة بتعيين المصفي الذي يقوم بإعداد قائمة بأصول الشركة والتزاماتها ، ثم يقوم ببيع الأصول وسداد الالتزامات .

ب. طرق التصفية في شركات التضامن :

تختلف عملية التصفية في شركات التضامن وفقاً للمدة الزمنية اللازمة لإتمام عملية التصفية فقد تكون التصفية سريعة حيث يتم إنهاء عملية التصفية خلال فترة قصيرة من الزمن ، أو تدريجية حيث تستغرق عملية التصفية فترة زمنية طويلة بسبب صعوبات بيع الأصول وتحصيل الديون وما يرافقها من مشكلات قانونية وغيرها .

٥-٢ المعالجة المحاسبية للتصفية في شركات التضامن :

تختلف المعالجة المحاسبية للتصفية باختلاف طريقتها ، ففي حال التصفية السريعة إما أن يتم بيع الشركة بالكامل (أصولها والتزاماتها) دفعة واحدة مقابل مبلغ محدد ، أو بيع أصول الشركة دفعة واحد (أو كل أصل على حدة) ثم يتم سداد الالتزامات ، أما في حال التصفية التدريجية يتم بيع كل أصل على حدة ثم استخدام المبلغ المقبوض لسداد الالتزامات إلى أن يتم انتهاء عملية التصفية ، وسيتم في هذا الفصل التركيز على المعالجة المحاسبية للتصفية السريعة على اعتبار أنها الأكثر استخداماً .

٥-٢-١ المعالجة المحاسبية للتصفية السريعة في شركات التضامن :

عند الاتفاق على تصفية الشركة يقوم المصفي والذي يُعد مسؤولاً ووكيلاً لدى الغير أو أمام القضاء بإعداد قائمة بأصول الشركة والتزاماتها وله السلطة بتحويل الأصول إلى نقدية وكذلك سداد الالتزامات وفقاً للأولوية الآتية:

أ. نفقات التصفية وأتعاب المصفي .

ب. المبالغ المُستحقة للخبزينة العامة.

ج. المبالغ المُستحقة للعاملين

د. الديون المُستحقة على الشركة للغير .

هـ. القروض المقدمة من الشركاء للشركة ولم تكن من حصصهم في رأس مالها .

ويقوم المصفي بفتح الحسابات الآتية في حال التصفية السريعة :

ح / التصفية - ح / المصرف - ح / رأس مال الشركاء .

حيث يُظهر ح / التصفية رصيماً يبين نتيجة التصفية إما ربح أو خسارة تصفية ويتم إقفاله في ح / رأس مال الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء ما لم يتم الاتفاق على غير ذلك (كأن يتم الاتفاق على توزيع نتيجة التصفية بنسبة حصص الشركاء في رأس المال) ، في حين يُظهر ح / المصرف النقدية المقبوضة والمدفوعة الناتجة عن عملية التصفية ويُمثل رصيده النقدية المتبقية بعد سداد الالتزامات ويتم إقفاله في ح / رأس مال الشركاء ، أما في ح / رأس مال الشركاء فيتم إقفال كل من : أرباح أو خسائر التصفية ، الأرباح أو الخسائر المدوّرة ، الاحتياطيات والحسابات الجارية للشركاء والقروض الممنوحة للشركاء ، وبالتالي فإن رصيد ح / رأس المال يمثل صافي حقوق الشركاء الباقية ، أو الخسائر التي يتوجب عليهم سدادها من أموالهم الخاصة .

ملاحظة : يجب أن يتساوى رصيدي ح / رأس مال الشركاء و ح / المصرف .

٥-٢-١-١ . بيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ محدد :

يتم في هذه الحالة بيع الشركة بما فيها من أصول وما عليها من التزامات دفعة واحدة وبذلك تنتقل ملكية الأصول للمشتري والذي بدوره يتعهد بالالتزامات تجاه الغير وتتم المعالجة المحاسبية وفق الآتي :

من ح/ التصفية	إلى مذكورين:
	ح/ أراضي ومباني
	ح/آلات ومعدات
	ح/ مخزون سلعي
	ح/مدينين وأوراق قبض
	ح/ استثمارات قصيرة الأجل
	ح/ إيرادات مستحقة

ح/ مصاريف مدفوعة مقدماً			
إقفال الأصول في حساب التصفية			
إلى ح/ التصفية	من مذكورين: ح/ مجتمعات الاهتلاك (مباني وآلات و...) ح/ مخصص. د. م. فيها ح/ م. آجيو ح/ قروض مصرفية ح/ دائنون وأوراق دفع ح/ مصاريف مستحقة ح/ إيرادات مقبوضة مقدماً		
إقفال الالتزامات تجاه الغير في حساب التصفية			
إلى ح/ المصرف	من ح/ مصاريف التصفية		
إثبات مصاريف التصفية			
إلى ح/ مصاريف التصفية	من ح/ التصفية		
إقفال مصاريف التصفية في حساب التصفية			
إلى ح/ التصفية	من ح/ المصرف		
القيمة البيعية للشركة (ثمن بيع الشركة)			
إلى ح/ رأس مال الشركاء	من ح/ جاري الشركاء		
إقفال الحسابات الجارية الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى ح/ جاري الشركاء	من ح/ رأس مال الشركاء		
إقفال الحسابات الجارية المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى ح/ رأس مال الشركاء	من ح/ قروض الشركاء		
إقفال قروض الشركاء الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			

إلى ح/ قروض الشركاء	من ح/ رأس مال الشركاء		
إقفال قروض الشركاء المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى ح/ رأس مال الشركاء	من ح/ الاحتياطيات والأرباح المحتجزة		
إقفال الاحتياطيات والأرباح المحتجزة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى ح/ خسائر مدورة	من ح/ رأس مال الشركاء		
إقفال أية خسائر مدورة وغير موزعة في حساب رأس مال الشركاء			
إلى ح/ رأس مال الشركاء	من ح/ التصفية		
إقفال أرباح التصفية في حساب رأس مال الشركاء			
إلى ح/ التصفية	من ح/ 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			

وبالتالي يظهر حساب التصفية على النحو الآتي :

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

أما حساب المصرف يظهر على النحو الآتي :

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

ويأخذ حساب رأس مال الشركاء الشكل الآتي:

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

مثال ٥-١ : شركة تضامن مؤلفة من وائل وفادي يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ على التوالي، كانت

ميزانية الشركة في ٢٠١٩/١٢/٣١ كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	٨,٠٠٠,٠٠٠	<u>أصول ثابتة:</u>		
٥,٠٠٠,٠٠٠ رأس مال وائل		أراضي		٢,٠٠٠,٠٠٠
٣,٠٠٠,٠٠٠ رأس مال فادي		مباني	٤,٠٠٠,٠٠٠	
		(-) مجمع أ. مباني	(١,٦٠٠,٠٠٠)	٢,٤٠٠,٠٠٠
قروض مصرفية	٣,٥٠٠,٠٠٠			
دائنون	٥٠٠,٠٠٠	آلات	٨,٠٠٠,٠٠٠	
مصاريف مستحقة	٢٥٠,٠٠٠	(-) مجمع أ. آلات	(٣,٠٠٠,٠٠٠)	٥,٠٠٠,٠٠٠
جاري الشريك فادي	٣٠٠,٠٠٠	<u>أصول متداولة:</u>		
قرض الشريك وائل	٢٠٠,٠٠٠	مخزون سلعي	١,٠٠٠,٠٠٠	
		(-) مخصص. ه. أ.	(٥٠,٠٠٠)	٩٥٠,٠٠٠
		مخزون سلعي		
		مدينون	٢٢٠,٠٠٠	
		(-) مخصص. د. م.	(٢٠,٠٠٠)	٢٠٠,٠٠٠
		فيها		
		إيرادات مستحقة		١٠٠,٠٠٠
		خسائر مدورة		٢,٠٠٠,٠٠٠
		مصرف		١٠٠,٠٠٠
المجموع	١٢,٧٥٠,٠٠٠	المجموع		١٢,٧٥٠,٠٠٠

ونظراً لوقوع خسائر كبيرة فقد تقرر تصفية الشركة في ٠١/٠١/٢٠٢٠، وقام المصفي بالأعمال الآتية:

١. قام المصفي ببيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ ٦,٠٠٠,٠٠٠ ل.س.
٢. دفع المصفي مصاريف تصفية بمبلغ ٥٠٠,٠٠٠ ل.س.
٣. سدد المصفي حقوق الشركاء.

والمطلوب:

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

الحل:

١. قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية:

إلى مذكورين:	من ح/ التصفية		١٥,٣٢٠,٠٠٠
ح/ أراضي		٢,٠٠٠,٠٠٠	
ح/ مباني		٤,٠٠٠,٠٠٠	
ح/ آلات		٨,٠٠٠,٠٠٠	
ح/ مخزون سلعي		١,٠٠٠,٠٠٠	
ح/ مدينون		٢٢٠,٠٠٠	
ح/ إيرادات مستحقة		١٠٠,٠٠٠	
إقفال الأصول في حساب التصفية			
إلى ح/ التصفية	من مذكورين:	٨,٩٢٠,٠٠٠	
	ح/ مجمع اهتلاك مباني		١,٦٠٠,٠٠٠
	ح/ مجمع اهتلاك آلات		٣,٠٠٠,٠٠٠
	ح/ مخصص ه.أ. مخزون سلعي		٥٠,٠٠٠
			٢٠,٠٠٠
	ح/ مخصص د. م. فيها		٣,٥٠٠,٠٠٠
	ح/ قروض مصرفية		٥٠٠,٠٠٠
	ح/ دائنون		٢٥٠,٠٠٠
	ح/ مصاريف مستحقة		
إقفال الالتزامات تجاه الغير في حساب التصفية			
إلى ح/ المصرف	من ح/ مصاريف التصفية	٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠

إثبات مصاريف التصفية			
٥٠٠,٠٠٠	من ح/ التصفية	إلى ح/ مصاريف التصفية	٥٠٠,٠٠٠
إقفال مصاريف التصفية في حساب التصفية			
٦,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ المصرف	إلى ح/ التصفية	٦,٠٠٠,٠٠٠
قبض القيمة البيعية للشركة (ثمن بيع الشركة)			
٣٠٠,٠٠٠	من ح/ جاري الشريك فادي	إلى ح/ رأس مال فادي	٣٠٠,٠٠٠
إقفال الحساب الجاري الدائن للشريك فادي في حساب رأس ماله			
٢٠٠,٠٠٠	من ح/ قرض الشريك وائل	إلى ح/ رأس مال وائل	٢٠٠,٠٠٠
إقفال القرض الدائن للشريك وائل في حساب رأس ماله			
٢,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ رأس مال الشركاء	إلى ح/ خسائر مدورة	٢,٠٠٠,٠٠٠
	١,٢٠٠,٠٠٠ رأس مال الشريك وائل		
	٨٠٠,٠٠٠ رأس مال الشريك فادي		
إقفال الخسائر المدورة في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
			$\text{نصيب الشريك وائل من الخسائر المدورة} = \frac{3}{5} \times ٢,٠٠٠,٠٠٠ = ١,٢٠٠,٠٠٠ \text{ ل.س.}$ $\text{نصيب الشريك فادي من الخسائر المدورة} = \frac{2}{5} \times ٢,٠٠٠,٠٠٠ = ٨٠٠,٠٠٠ \text{ ل.س.}$

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

ح / التصفية			
البيان		البيان	
من مذكورين (الالتزامات تجاه الغير)	٨,٩٢٠,٠٠٠	إلى مذكورين (الأصول)	١٥,٣٢٠,٠٠٠
من ح/ المصرف (ثمن بيع الشركة)	٦,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/ مصاريف التصفية	٥٠٠,٠٠٠
رصيد مدين (خسائر التصفية)	٩٠٠,٠٠٠		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	١٥,٨٢٠,٠٠٠	المجموع	١٥,٨٢٠,٠٠٠

رصيد حساب التصفية = ٩٠٠,٠٠٠ ل.س. رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين وائل

وفادي بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٢ على التوالي.

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

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

إلى ح / التصفية	من ح/ رأس مال الشركاء رأس مال الشريك وائل رأس مال الشريك فادي	٩٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠
-----------------	---	---------	---------

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

ح / المصرف			
البيان		البيان	
من ح/ مصاريف التصفية	٥٠٠,٠٠٠	رصيد المصرف (من الميزانية)	١٠٠,٠٠٠
رصيد مدين	٥,٦٠٠,٠٠٠	إلى ح/ التصفية	٦,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	٦,١٠٠,٠٠٠	المجموع	٦,١٠٠,٠٠٠

ح / رأس مال الشركاء

الشريك وائل	الشريك فادي	البيان	الشريك وائل	الشريك فادي	البيان
١,٢٠٠,٠٠٠	٨٠٠,٠٠٠	إلى ح/ الخسائر المدورة	٥,٠٠٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠	رصيد رأس مال الشركاء (من الميزانية
٥٤٠,٠٠٠	٣٦٠,٠٠٠	إلى ح/ التصفية	-	٣٠٠,٠٠٠	(من ح/ جاري الشريك فادي
٣,٤٦٠,٠٠٠	٢,١٤٠,٠٠٠	إلى ح/ المصرف	٢٠٠,٠٠٠	-	من ح/ قرض الشريك وائل
		رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء)			
٥,٢٠٠,٠٠٠	٣,٣٠٠,٠٠٠	المجموع	٥,٢٠٠,٠٠٠	٣,٣٠٠,٠٠٠	المجموع

٥,٦٠٠,٠٠٠	٥,٦٠٠,٠٠٠	من ح/ رأس مال الشركاء	إلى ح/ المصرف
		٣,٤٦٠,٠٠٠ رأس مال الشريك وائل	
		٢,١٤٠,٠٠٠ رأس مال الشريك فادي	
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشركاء			

ملاحظة : يجب أن يتطابق رصيد حساب المصرف مع رصيد حساب رأس مال الشركاء

٥-٢-١-٢ . بيع أصول الشركة دفعة واحدة وسداد الالتزامات :

تتشابه المعالجة المحاسبية في هذه الحالة مع حالة بيع الشركة ككل مقابل مبلغ محدد ، إلا أنها تختلف عنها في معالجة الالتزامات تجاه الغير قصيرة وطويلة الأجل والتي يتم سدادها عن طريق المصرف وبالتالي لا تظهر في حساب التصفية ، وتجدر الإشارة أنه عند سداد الالتزامات تجاه الغير قد تظهر بعض الديون على الشركة كتعويضات الدعاوى القضائية أو ديون تم اكتشافها ولم تُسجل في الدفاتر وبالتالي يتم إقفالها في حساب التصفية ، وكذلك تنازل الدائنين عن بعض من مستحقاتهم .

وتظهر قيود اليومية في هذه الحالة على النحو الآتي :

إلى مذكورين:	من ح/ التصفية		
--------------	---------------	--	--

ح/ أراضي ومباني			
ح / آلات ومعدات			
ح/ مخزون سلعي			
ح/ مدينين وأوراق قبض			
ح/ استثمارات قصيرة الأجل			
ح/ إيرادات مستحقة			
ح/ مصاريف مدفوعة مقدماً			
إقفال الأصول في حساب التصفية			
إلى ح/ التصفية	من مذكورين:		
	ح/ مجموعات الاهتلاك (اهتلاك مباني		
	وآلات و ..)		
	ح/ م. د. م. فيها		
	ح / م. آجيو		
إقفال مجموعات الاستهلاك والمخصصات في حساب التصفية			
إلى ح/ المصرف	من ح/ مصاريف التصفية		
إثبات مصاريف التصفية			
إلى ح/ مصاريف التصفية	من ح/ التصفية		
إقفال مصاريف التصفية في حساب التصفية			
إلى ح/ التصفية	من ح/ المصرف		
		قبض القيمة البيعية للشركة	
إلى ح/ المصرف	من مذكورين:		
	ح/ قروض مصرفية		
	ح/ دائنون وأوراق دفع		
	ح/ مصاريف مستحقة		

	ح/ إيرادات مقبوضة مقدماً		
سداد ديون (التزامات) الشركة تجاه الغير			
	من ح/ الدائنين (تنازل الدائنين عن جزء من ديونهم)	إلى ح/ التصفية	
إفقال المبالغ التي تنازل عنها الدائنون			
	من ح/ التصفية	إلى ح/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	
إثبات الديون الغير مسجلة والمكتشفة عند التصفية			
	من ح/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية)	إلى ح/ المصرف	
سداد الديون غير المسجلة في الدفاتر والمكتشفة عند التصفية			
	من ح/ مصاريف دعاوى قضائية	إلى ح/ المصرف	
إثبات المصاريف الناتجة عن دعاوى قضائية			
	من ح/ التصفية	إلى ح/ مصاريف دعاوى قضائية	
إفقال المصاريف الناتجة عن دعاوى قضائية			
	من ح/ جاري الشركاء	إلى ح/ رأس مال الشركاء	
إفقال الحسابات الجارية الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
	من ح/ رأس مال الشركاء	إلى ح/ جاري الشركاء	
إفقال الحسابات الجارية المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
	من ح/ قروض الشركاء	إلى ح/ رأس مال الشركاء	
إفقال قروض الشركاء الدائنة في حساب رأس مال الشركاء			
	من ح/ رأس مال الشركاء	إلى ح/ قروض الشركاء	
إفقال قروض الشركاء المدينة في حساب رأس مال الشركاء			
	من ح/ الاحتياطيات والأرباح المحتجزة	إلى ح/ رأس مال الشركاء	

إقفال الاحتياطات والأرباح المحتجزة في حساب رأس مال الشركاء			
	من ح/ رأس مال الشركاء	إلى ح/ خسائر مدورة	
إقفال أية خسائر مدورة وغير موزعة في حساب رأس مال الشركاء			
	من ح/ التصفية	إلى ح/ رأس مال الشركاء	
إقفال أرباح التصفية في حساب رأس مال الشركاء			
	من ح/ رأس مال الشركاء	إلى ح/ التصفية	
إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء			
آخر قيد في تصفية شركات التضامن هو إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف			

وبالتالي يظهر حساب التصفية على النحو الآتي :

ح / التصفية			
البيان		البيان	
من ح/ المصرف (القيمة البيعية للشركة)		إلى ح/ الأصول الثابتة	
من ح/ مجتمعات الاهتلاك والمخصصات		إلى ح/ الأصول المتداولة (عدا النقدية)	
بجميع أشكالها		إلى ح/ حسابات مدينة أخرى (إيراد	
من ح/ الدائنين (تنازل الدائنين عن جزء		مستحق، مصاريف مدفوعة مقدماً)	
من ديونهم)		إلى ح/ مصاريف التصفية	
رصيد مدين (خسائر التصفية)	××	إلى ح/ الدائنين (ديون غير مسجلة	
من ح/ رأس مال الشركاء		واكتشفت عند التصفية)	
		إلى ح/ مصاريف دعاوى قضائية	
		رصيد دائن (أرباح التصفية)	××
		إلى ح/ رأس مال الشركاء	
المجموع		المجموع	

ويأخذ حساب المصرف الشكل الآتي:

ح/ المصرف			
البيان		البيان	
من ح/ مصاريف التصفية من ح/ الالتزامات طويلة وقصيرة الأجل من ح/ الحسابات الدائنة الأخرى (مصاريف مستحقة، إيراد مقبوض مقدماً) من ح/ الدائنين (ديون غير مسجلة واكتشفت عند التصفية) من ح/ مصاريف دعاوى قضائية رصيد مدين (من ح/ رأس مال الشركاء)	xx	رصيد المصرف (من ميزانية الشركة) إلى ح/ التصفية (القيمة البيعية للشركة)	
المجموع		المجموع	

ولا يختلف حساب رأس مال الشركاء في هذه الحالة عن حالة بيع الشركة ككل .

مثال ٥-٢ : شركة تضامن مؤلفة من وائل وفادي اللذين يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ على التوالي.

كانت ميزانية الشركة في ٢٠١٩/١٢/٣١ كما يلي:

المبالغ	جزئي	البيان	المبالغ	البيان
رأس المال		<u>أصول ثابتة:</u>		
٢,٠٠٠,٠٠٠		أراضي	٥٠٠,٠٠٠	١,١٠٠,٠٠٠ الشريك وائل
		مباني	١,٢٠٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠ الشريك فادي
		(-) مجمع اهتلاك مباني	(٣٠٠,٠٠٠)	
دائنون	٦٠٠,٠٠٠	آلات	١,٨٠٠,٠٠٠	
قروض مصرفية	١,٧٧٥,٠٠٠	(-) مجمع اهتلاك آلات	(٣٠٠,٠٠٠)	
مصاريف مستحقة	٣٥٠,٠٠٠	<u>أصول متداولة:</u>		

جاري الشريك وائل	٢٠٠,٠٠٠	مخزون سلعي	٥٠٠,٠٠٠	
		(-) مخصص هـ. أ.	(١٠٠,٠٠٠)	٤٠٠,٠٠٠
		مخزون سلعي		
		مدينون	٣٠٠,٠٠٠	
		(-) مخصص د. م. فيها	(٥٠,٠٠٠)	٢٥٠,٠٠٠
		جاري الشريك فادي		٣٠٠,٠٠٠
		إيرادات مستحقة		٥٠,٠٠٠
		خسائر مدورة		١,٠٠٠,٠٠٠
		مصرف		٢٥,٠٠٠
المجموع	٤,٩٢٥,٠٠٠	المجموع		٤,٩٢٥,٠٠٠

ونظراً لوقوع خسائر كبيرة فقد تقرر تصفية الشركة في ٢٠٢٠/٠١/٠١ وقام المصفي بالأعمال التالية:

١. باع المصفي أصول الشركة وحقوقها على الغير بمبلغ ٣,٤٠٠,٠٠٠ ل.س.
٢. قام المصفي بسداد ديون الشركة بالكامل.
٣. دفع مصاريف تصفية قيمتها ٢٠٠,٠٠٠ ل.س.
٤. سدد حقوق الشركاء.

والمطلوب:

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

الحل:

١. قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية:

إلى مذكورين:	من ح/ التصفية		٤,٣٥٠,٠٠٠
ح/ الأراضي		٥٠٠,٠٠٠	

ح/ المباني		١,٢٠٠,٠٠٠	
ح/ الآلات		١,٨٠٠,٠٠٠	
ح/ المخزون سلعي		٥٠٠,٠٠٠	
ح/ المدينون		٣٠٠,٠٠٠	
ح/ إيرادات مستحقة		٥٠,٠٠٠	
إقفال الأصول في حساب التصفية			
إلى ح/ التصفية	من مذكورين:	٧٥٠,٠٠٠	
	ح/ مجمع اهتلاك مباني		٣٠٠,٠٠٠
	ح/ مجمع اهتلاك آلات		٣٠٠,٠٠٠
	ح/ م.ه.أ. مخزون سلعي		١٠٠,٠٠٠
	ح/ م.د.م. فيها		٥٠,٠٠٠
إقفال مجوعات الاهتلاك والمخصصات في حساب التصفية			
إلى ح/ التصفية	من ح/ المصرف	٣,٤٠٠,٠٠٠	٣,٤٠٠,٠٠٠
قبض ثمن بيع أصول الشركة			
إلى ح/ المصرف	من ح/ مصاريف التصفية	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠
إثبات مصاريف التصفية			
إلى ح/ مصاريف التصفية	من ح/ التصفية	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠
إقفال مصاريف التصفية في حساب التصفية			
إلى ح/ المصرف	من مذكورين:	٢,٧٢٥,٠٠٠	
	ح/ دائنون		٦٠٠,٠٠٠
	ح/ قروض مصرفية		١,٧٧٥,٠٠٠
	ح/ مصاريف مستحقة		٣٥٠,٠٠٠
سداد ديون (التزامات) الشركة تجاه الغير			
إلى ح/ رأس مال الشريك وائل	من ح/ جاري الشريك وائل	٢٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠

إقفال الحساب الجاري الدائن للشريك وائل في حساب رأس ماله			
٣٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	من ح/ رأس مال الشريك فادي	إلى ح/ جاري الشريك فادي
إقفال الحساب الجاري المدين للشريك فادي في حساب رأس ماله			
١,٠٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ رأس مال الشركاء ٦٠٠,٠٠٠ الشريك وائل ٤٠٠,٠٠٠ الشريك فادي	إلى ح/ خسائر مدورة
إقفال الخسائر المدورة في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر نصيب الشريك وائل من الخسائر المدورة = $1,000,000 \times \frac{3}{5} = 600,000$ ل.س. نصيب الشريك فادي من الخسائر المدورة = $1,000,000 \times \frac{2}{5} = 400,000$ ل.س.			

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

ح/ التصفية			
البيان		البيان	
من مذكورين	٧٥٠,٠٠٠	إلى مذكورين	٤,٣٥٠,٠٠٠
من ح/ المصرف	٣,٤٠٠,٠٠٠	إلى ح/ مصاريف التصفية	٢٠٠,٠٠٠
رصيد مدين (خسائر التصفية)	٤٠٠,٠٠٠		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	٤,٥٥٠,٠٠٠	المجموع	٤,٥٥٠,٠٠٠

رصيد حساب التصفية = $400,000$ ل.س. رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين وائل وفادي بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٢ على التوالي.

نصيب الشريك وائل من خسائر التصفية = $400,000 \times \frac{3}{5} = 240,000$ ل.س.

نصيب الشريك فادي من خسائر التصفية = $400,000 \times \frac{2}{5} = 160,000$ ل.س.

٤٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	من ح/ رأس مال الشركاء	إلى ح/ التصفية
---------	---------	-----------------------	----------------

	٢٤٠,٠٠٠ رأس مال الشريك وائل		
	١٦٠,٠٠٠ رأس مال الشريك فادي		
إقفال خسائر التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			

ح/ المصرف			
البيان		البيان	
من ح/ مصاريف التصفية	٢٠٠,٠٠٠	رصيد (من الميزانية)	٢٥,٠٠٠
من مذكورين	٢,٧٢٥,٠٠٠	إلى ح/ التصفية	٣,٤٠٠,٠٠٠
رصيد مدين	٥٠٠,٠٠٠		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	٣,٤٢٥,٠٠٠	المجموع	٣,٤٢٥,٠٠٠

ح/ رأس مال الشركاء					
البيان	الشريك فادي	الشريك وائل	البيان	الشريك فادي	الشريك وائل
رصيد رأس مال الشركاء	٩٠٠,٠٠٠	١,١٠٠,٠٠٠	إلى ح/ الخسائر المدورة	٤٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠
من ح/ جاري الشريك وائل	-	٢٠٠,٠٠٠	إلى ح/ التصفية	١٦٠,٠٠٠	٢٤٠,٠٠٠
			إلى ح/ جاري الشريك فادي	٣٠٠,٠٠٠	-
			رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء) إلى ح/ المصرف	٤٠,٠٠٠	٤٦٠,٠٠٠
المجموع	٩٠٠,٠٠٠	١,٣٠٠,٠٠٠	المجموع	٩٠٠,٠٠٠	١,٣٠٠,٠٠٠

إلى ح/ المصرف	من ح/ رأس مال الشركاء	٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠
---------------	-----------------------	---------	---------

	٤٦٠,٠٠٠ رأس مال الشريك وائل		
	٤٠,٠٠٠ رأس مال الشريك فادي		
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشركاء			

٣-٥ المعالجة المحاسبية لنتائج التصفية :

قد تكون نتيجة 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 المتبقية أكبر من حقوق الشركاء، و**خسارة** إذا كانت حقوق الشركاء أكبر من النقدية المتبقية.

وعند توزيع الأرباح والخسائر إما أن يتضمن عقد الشركة بنداً خاصاً يحدد كيفية توزيع أرباح وخسائر التصفية على الشركاء ، أو أن لا 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.

وأياً كانت الطريقة المتبعة لتوزيع الأرباح أو الخسائر فإن المعالجة المحاسبية تتوقف على نتيجة التصفية (ربح أو خسارة) ، وفي حال كانت نتيجة التصفية خسارة فإن طبيعة شركات التضامن تستوجب الأخذ بالحسبان فيما إذا كان أحد الشركاء (أو أكثر) معسر أو موسر .

فيما يلي النتائج المحتملة لعملية التصفية وكيفية معالجتها :

أولاً: نتيجة التصفية ربح

تكون نتيجة التصفية ربح عندما يتبقى مبلغ بعد سداد كافة التزامات الشركة ويكون هذا المبلغ المتبقي أكبر من مجموع حقوق الشركاء وهنا لا يوجد أي مشكلة محاسبية لمعالجة نتائج التصفية حيث يتمكن المصفي من سداد جميع حقوق الشركاء، ويبقى جزء من أرباح التصفية يوزع عليهم، أي أن كل شريك يسترد أكثر من حقوقه في الشركة.

مثال ٥-٣: أ و ب شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي، وقد قررا تصفية شركتهما في ٢٠١٩/١٢/٣١، حيث كانت ميزانية الشركة بذلك التاريخ كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	أصول ثابتة:	٣٥,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال
٥,٠٠٠,٠٠٠	أراضي	١٧,٥٠٠,٠٠٠	رأس مال الشريك أ
٧,٥٠٠,٠٠٠	مباني	١٧,٥٠٠,٠٠٠	رأس مال الشريك ب
٢,٠٠٠,٠٠٠	أثاث	١,٠٠٠,٠٠٠	احتياطيات
٦,٠٠٠,٠٠٠	سيارات	٣,٠٠٠,٠٠٠	دائنون
	أصول متداولة:		
٨,٠٠٠,٠٠٠	مخزون سلعي		
٤,٥٠٠,٠٠٠	مدينون		
٢,٥٠٠,٠٠٠	استثمارات مالية		
٣,٥٠٠,٠٠٠	مصرف		
٣٩,٠٠٠,٠٠٠	المجموع	٣٩,٠٠٠,٠٠٠	المجموع

وقد قام المصفي بالأعمال الآتية:

١. بيعت الأصول دفعة واحدة إلى شركة أخرى فيما عدا النقدية والاستثمارات المالية والسيارات وذلك بمبلغ ٣١,٠٠٠,٠٠٠ ل.س.
٢. وافق الشريك أ على أخذ سيارات الشركة بمبلغ ٧,٠٠٠,٠٠٠ ل.س، وأما الشريك ب فقد أخذ الاستثمارات المالية بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ ل.س.
٣. بلغت مصاريف التصفية ٢٠٠,٠٠٠ ل.س تم سدادها عن طريق المصرف.
٤. سدد المصفي كل ديون الشركة.

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

الحل:

ح / التصفية			
البيان		البيان	
من ح/المصرف (ثمن بيع الشركة)	٣١,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح / الأراضي	٥,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ رأس مال أ	٧,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح / المباني	٧,٥٠٠,٠٠٠
من ح/ رأس مال ب	٢,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح / الأثاث	٢,٠٠٠,٠٠٠
		إلى ح / السيارات	٦,٠٠٠,٠٠٠
		إلى ح / المخزون سلعي	٨,٠٠٠,٠٠٠
		إلى ح / المدينون	٤,٥٠٠,٠٠٠
		إلى ح / الاستثمارات المالية	٢,٥٠٠,٠٠٠
		إلى ح / مصاريف التصفية	٢٠٠,٠٠٠
		رصيد دائن (أرباح التصفية)	٤,٣٠٠,٠٠٠
		إلى ح / رأس مال الشركاء	
المجموع	٤٠,٠٠٠,٠٠٠	المجموع	٤٠,٠٠٠,٠٠٠

رصيد حساب التصفية = ٤,٣٠٠,٠٠٠ ل.س. رصيد دائن أي أرباح تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين أ و ب بنسبة توزيع الأرباح والخسائر أي بالتساوي.

$$\text{نصيب الشريك أ من أرباح التصفية} = \frac{1}{2} \times ٤,٣٠٠,٠٠٠ = ٢,١٥٠,٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك ب من أرباح التصفية} = \frac{1}{2} \times ٤,٣٠٠,٠٠٠ = ٢,١٥٠,٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

إلى ح / رأس مال الشركاء	من ح / التصفية	٤,٣٠٠,٠٠٠	٤,٣٠٠,٠٠٠
رأس مال الشريك أ ٢,١٥٠,٠٠٠			
رأس مال الشريك ب ٢,١٥٠,٠٠٠			
إقفال أرباح التصفية في حساب رأس مال الشركاء وتوزيعها بين الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر			
ح / المصرف			

البيان		البيان	
من ح/ مصاريف التصفية	٢٠٠,٠٠٠	رصيد (من الميزانية)	٣,٥٠٠,٠٠٠
من ح/ دائنون	٣,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/التصفية(ثمن بيع الشركة)	٣١,٠٠٠,٠٠٠
رصيد مدين	٣١,٣٠٠,٠٠٠		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	٣٤,٥٠٠,٠٠٠	المجموع	٣٤,٥٠٠,٠٠٠

ح / رأس مال الشركاء					
البيان	الشريك ب	الشريك أ	البيان	الشريك ب	الشريك أ
رصيد رأس مال الشركاء	١٧,٥٠٠,٠٠٠	١٧,٥٠٠,٠٠٠	إلى ح/ التصفية (السيارات التي أخذها الشريك أ)	-	٧,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ الاحتياطيات	٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	إلى ح/التصفية(الاستثمارات التي أخذها الشريك ب)	٢,٠٠٠,٠٠٠	-
من ح/ التصفية (توزيع أرباح التصفية)	٢,١٥٠,٠٠٠	٢,١٥٠,٠٠٠	رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء) إلى ح/ المصرف	١٨,١٥٠,٠٠٠	١٣,١٥٠,٠٠٠
المجموع	٢٠,١٥٠,٠٠٠	٢٠,١٥٠,٠٠٠	المجموع	٢٠,١٥٠,٠٠٠	٢٠,١٥٠,٠٠٠

إلى ح/ المصرف	من ح/ رأس مال الشركاء رأس مال الشريك أ ١٣,١٥٠,٠٠٠ رأس مال الشريك ب ١٨,١٥٠,٠٠٠	٣١,٣٠٠,٠٠٠	٣١,٣٠٠,٠٠٠
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 عن حصته في رأس المال

في هذه الحالة النقدية التي يتم تحصيلها خلال عملية التصفية تكفي لسداد حقوق الدائنين بالكامل إلا أن المبلغ

المتبقي بعد سداد حقوق الدائنين لا يكفي لسداد كامل حقوق الشركاء .

مثال ٥-٤: رياض وباسل شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ على التوالي، وقد قررا تصفية شركتهما في ٢٠١٩/١٢/٣١، حيث كانت ميزانية الشركة بذلك التاريخ كما يلي:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	رأس المال	٢٢,٥٠٠,٠٠٠	أصول ثابتة:
	رأس مال الشريك رياض		مباني
	رأس مال الشريك باسل		آلات
	احتياطي عام	١,٢٥٠,٠٠٠	أصول متداولة:
	دائنون	١,٣٢٠,٠٠٠	مخزون سلعي
			مدينون
			استثمارات مالية
			مصرف
	المجموع	٢٥,٠٧٠,٠٠٠	المجموع
			٢٥,٠٧٠,٠٠٠

قام المصفي بالأعمال الآتية:

١. بيعت الأصول دفعة واحدة إلى شركة أخرى فيما عدا النقدية والاستثمارات المالية وذلك بمبلغ ١٧,٢٥٠,٠٠٠ ل.س.

٢. قدرت الاستثمارات المالية بسعر السوق في تاريخ الميزانية بمبلغ ٥,٥٠٠,٠٠٠ ل.س وقد وافق الشريك باسل على أخذ الاستثمارات المالية بهذا المبلغ.

٣. بلغت مصاريف التصفية ٢٧٥,٠٠٠ ل.س تم سدادها عن طريق المصرف.

٤. سدد المصفي للدائنين مقابل كامل حقوقهم مبلغ ١,٢٥٧,٥٠٠ 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:

ح/ التصفية			
البيان		البيان	
من ح/ المصرف (ثمن بيع الشركة)	١٧,٢٥٠,٠٠٠	إلى ح/ المباني	١٠,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ رأس مال باسل	٥,٥٠٠,٠٠٠	إلى ح/ الآلات	١,٨٧٥,٠٠٠
من ح/ الدائنون (الفرق بين	٦٢,٥٠٠	إلى ح/ المخزون سلعي	٢,١٨٧,٥٠٠
مستحقات الدائنين والمبلغ المُسدّد		إلى ح/ المدينون	٤,٩٠٠,٠٠٠
لهم)		إلى ح/ الاستثمارات المالية	٥,٢٠٠,٠٠٠
رصيد مدين (خسائر التصفية)	١,٦٢٥,٠٠٠	إلى ح/ مصاريف التصفية	٢٧٥,٠٠٠
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	٢٤,٤٣٧,٥٠٠	المجموع	٢٤,٤٣٧,٥٠٠

رصيد حساب التصفية = ١,٦٢٥,٠٠٠ ل.س. رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشريكين رياض وباسل بنسبة ٣ : ٢ على التوالي.

نصيب الشريك رياض من خسائر التصفية = $\frac{3}{5} \times ١,٦٢٥,٠٠٠ = ٩٧٥,٠٠٠$ ل.س.

نصيب الشريك باسل من خسائر التصفية = $\frac{2}{5} \times ١,٦٢٥,٠٠٠ = ٦٥٠,٠٠٠$ ل.س.

إلى ح/ التصفية	من ح/ رأس مال الشركاء	١,٦٢٥,٠٠٠	١,٦٢٥,٠٠٠
	٩٧٥,٠٠٠ رأس مال الشريك رياض		
	٦٥٠,٠٠٠ رأس مال الشريك باسل		

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

ح / المصرف			
البيان		البيان	
من ح/ مصاريف التصفية	٢٧٥,٠٠٠	رصيد (من الميزانية)	٩٠٧,٥٠٠

من ح/ دائنون	١,٢٥٧,٥٠٠	إلى ح/ التصفية	١٧,٢٥٠,٠٠٠
رصيد مدين	١٦,٦٢٥,٠٠٠		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	١٨,١٥٧,٥٠٠	المجموع	١٨,١٥٧,٥٠٠

ح / رأس مال الشركاء					
البيان	الشريك باسل	الشريك رياض	البيان	الشريك باسل	الشريك رياض
رصيد رأس مال الشركاء	٧,٥٠٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/ التصفية	٥,٥٠٠,٠٠٠	-
من ح/ الاحتياطي العام	٥٠٠,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠	(الاستثمارات التي أخذها الشريك باسل)		
			إلى ح/ التصفية	٦٥٠,٠٠٠	٩٧٥,٠٠٠
			رصيد دائن (صافي الحقوق المتبقية للشركاء)	١,٨٥٠,٠٠٠	١٤,٧٧٥,٠٠٠
			إلى ح/ المصرف		
المجموع	٨,٠٠٠,٠٠٠	١٥,٧٥٠,٠٠٠	المجموع	٨,٠٠٠,٠٠٠	١٥,٧٥٠,٠٠٠

إلى ح/ المصرف	من ح/ رأس مال الشركاء	١٦,٦٢٥,٠٠٠	١٦,٦٢٥,٠٠٠
	رأس مال الشريك رياض ١٤,٧٧٥,٠٠٠		
	رأس مال الشريك باسل ١,٨٥٠,٠٠٠		
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 الآتين:

١. 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.

٢. 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.

مثال ٥ - ٥: نتيجة التصفية خسارة تتعدى حقوق أحد الشركاء

سعيد وكريم وأسعد شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ على التوالي، وقد اتفقوا بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٣١ على تصفية الشركة بسبب توالي الخسائر، وكانت ميزانية الشركة في ذلك التاريخ:

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
	أصول ثابتة:	٢٤,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال
٩,٦٠٠,٠٠٠	مباني	١٠,٠٠٠,٠٠٠	رأس مال الشريك سعيد
١١,٢٠٠,٠٠٠	آلات	١٠,٠٠٠,٠٠٠	رأس مال الشريك كريم
	أصول متداولة:	٤,٠٠٠,٠٠٠	رأس مال الشريك أسعد
٢,٢٠٠,٠٠٠	مخزون سلعي	٤,٠٠٠,٠٠٠	قرض الشريك كريم
١,٥٠٠,٠٠٠	مدينون	٢,٠٠٠,٠٠٠	جاري الشريك أسعد
٢,٠٠٠,٠٠٠	جاري الشريك سعيد	٦,٤٠٠,٠٠٠	دائنون
١,٦٠٠,٠٠٠	جاري الشريك كريم	١,٨٠٠,٠٠٠	مصرف (سحب على المكشوف)
١٠,١٠٠,٠٠٠	خسائر مدورة		
٣٨,٢٠٠,٠٠٠	المجموع	٣٨,٢٠٠,٠٠٠	المجموع

قام المصفي بالأعمال الآتية:

١. بيعت الأصول دفعة واحدة إلى شركة أخرى بمبلغ ١٠,٠٠٠,٠٠٠ ل.س وقبض الثمن دفعة واحدة.

٢. بلغت مصاريف التصفية ٨٤٠,٠٠٠ ل.س تم سدادها بشيك.

٣. 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:

ح/ التصفية			
البيان		البيان	
من ح/ المصرف (ثمن بيع الشركة)	١٠,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/ المباني	٩,٦٠٠,٠٠٠
رصيد مدين (خسائر التصفية)		إلى ح/ الآلات	١١,٢٠٠,٠٠٠
من ح/ رأس مال الشركاء	١٥,٣٤٠,٠٠٠	إلى ح/ المخزون سلعي	٢,٢٠٠,٠٠٠
		إلى ح/ المدينون	١,٥٠٠,٠٠٠
		إلى ح/ مصاريف التصفية	٨٤٠,٠٠٠
المجموع	٢٥,٣٤٠,٠٠٠	المجموع	٢٥,٣٤٠,٠٠٠

رصيد حساب التصفية = ١٥,٣٤٠,٠٠٠ ل.س. رصيد مدين أي خسائر تصفية، ويجب أن توزع بين الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١ على التوالي.

$$\text{نصيب الشريك سعيد من خسائر التصفية} = \frac{2}{5} \times ١٥,٣٤٠,٠٠٠ = ٦,١٣٦,٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك كريم من خسائر التصفية} = \frac{2}{5} \times ١٥,٣٤٠,٠٠٠ = ٦,١٣٦,٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

$$\text{نصيب الشريك أسعد من خسائر التصفية} = \frac{1}{5} \times ١٥,٣٤٠,٠٠٠ = ٣,٠٦٨,٠٠٠ \text{ ل.س.}$$

إلى ح/ التصفية	من ح/ رأس مال الشركاء	١٥,٣٤٠,٠٠٠	١٥,٣٤٠,٠٠٠
	٦,١٣٦,٠٠٠ رأس مال الشريك سعيد		
	٦,١٣٦,٠٠٠ رأس مال الشريك كريم		
	٣,٠٦٨,٠٠٠ رأس مال الشريك أسعد		

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

ح/ المصرف			
البيان		البيان	
رصيد (سحب على المكشوف)	١,٨٠٠,٠٠٠	إلى ح/ التصفية	١٠,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ مصاريف التصفية	٨٤٠,٠٠٠		
من ح/ دائنون	٦,٤٠٠,٠٠٠		
رصيد مدين	٩٦٠,٠٠٠		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	١٠,٠٠٠,٠٠٠	المجموع	١٠,٠٠٠,٠٠٠

ح/ رأس مال الشركاء							
البيان	أسعد	كريم	سعيد	البيان	أسعد	كريم	سعيد
رصيد	٤,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/ جاري الشركاء		١,٦٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ جاري الشركاء	٢,٠٠٠,٠٠٠	-	-	إلى ح/ خسائر مدورة	-		
من ح/ قروض الشركاء	-	٤,٠٠٠,٠٠٠		إلى ح/ التصفية	٢,٠٢٠,٠٠٠	٤,٠٤٠,٠٠٠	٤,٠٤٠,٠٠٠
رصيد مدين	-	-	-	رصيد دائن	٣,٠٦٨,٠٠٠	٦,١٣٦,٠٠٠	٦,١٣٦,٠٠٠
			٢,١٧٦,٠٠٠		٩١٢,٠٠٠	٢,٢٢٤,٠٠٠	-
المجموع	٦,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٠٠٠,٠٠٠	١٢,١٧٦,٠٠٠	المجموع	٦,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٠٠٠,٠٠٠	١٢,١٧٦,٠٠٠

هنا تختلف المعالجة وفقاً لما إذا كان الشريك سعيد موسراً أم معسراً، وذلك كما يلي:

١. بفرض أن الشريك سعيد موسراً: في هذه الحالة يتوجب على الشريك سداد الرصيد المدين لحساب رأس ماله والبالغ ٢,١٧٦,٠٠٠ ل.س، وبعد ذلك سيكون المصفي قادراً على سداد الأرصدة الدائنة للشريكين كريم وأسعد، وتكون القيود:

إلى ح/ رأس مال الشريك سعيد	٢,١٧٦,٠٠٠	من ح/ المصرف	٢,١٧٦,٠٠٠
سداد الشريك سعيد لرصيد حساب رأس ماله المدين من أمواله الخاصة			

يظهر حساب المصرف وحساب رأس مال الشركاء كما يلي:

ح/ المصرف

البيان		البيان	
رصيد (سحب على المكشوف)	١,٨٠٠,٠٠٠	إلى ح/ التصفية	١٠,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ مصاريف التصفية	٨٤٠,٠٠٠	إلى ح/ رأس مال الشريك سعيد	٢,١٧٦,٠٠٠
من ح/ دائنون	٦,٤٠٠,٠٠٠		
رصيد مدين	٣,١٣٦,٠٠٠		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	١٢,١٧٦,٠٠٠	المجموع	١٢,١٧٦,٠٠٠

ح/ رأس مال الشركاء							
البيان	أسعد	كريم	سعيد	البيان	أسعد	كريم	سعيد
رصيد	٤,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/ جاري الشركاء		١,٦٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ جاري الشركاء	٢,٠٠٠,٠٠٠	-	-	إلى ح/ خسائر مدورة	-		
من ح/ قروض الشركاء	-	٤,٠٠٠,٠٠٠		إلى ح/ التصفية	٢,٠٢٠,٠٠٠	٤,٠٤٠,٠٠٠	٤,٠٤٠,٠٠٠
رصيد مدين	-			رصيد دائن	٣,٠٦٨,٠٠٠	٦,١٣٦,٠٠٠	٦,١٣٦,٠٠٠
من ح/ المصرف			٢,١٧٦,٠٠٠	إلى ح/ المصرف	٩١٢,٠٠٠	٢,٢٢٤,٠٠٠	-
المجموع	٦,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٠٠٠,٠٠٠	١٢,١٧٦,٠٠٠	المجموع	٦,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٠٠٠,٠٠٠	١٢,١٧٦,٠٠٠

بعد سداد الشريك سعيد للمبلغ المُستحق عليه أصبح بإمكان المصفي سداد صافي الحقوق المتبقية للشريكين كريم وأسعد، ويكون قيد الإقفال:

إلى ح/ المصرف	من ح/ رأس مال الشركاء رأس مال الشريك كريم ٢,٢٢٤,٠٠٠ رأس مال الشريك أسعد ٩١٢,٠٠٠	٣,١٣٦,٠٠٠	٣,١٣٦,٠٠٠
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشريكين كريم وأسعد			

٢. بفرض أن الشريك سعيد معسراً: في هذه الحالة لا يستطيع الشريك سداد ما يستحق عليه من أمواله الخاصة باعتبار أنه معسر 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 سعيد	من ح/ رأس مال الشركاء رأس مال الشريك كريم ١,٤٥٠,٦٦٧ رأس مال الشريك أسعد ٧٢٥,٣٣٣	٢,١٧٦,٠٠٠	٢,١٧٦,٠٠٠
توزيع الرصيد المدين لحساب رأس مال الشريك المعسر سعيد بين الشريكين كريم وأسعد بنسبة ٢ : ١			
نصيب الشريك كريم من خسارة الشريك المعسر سعيد = $\frac{2}{3} \times ٢,١٧٦,٠٠٠ = ١,٤٥٠,٦٦٧$ ل.س.			
نصيب الشريك أسعد من خسارة الشريك المعسر سعيد = $\frac{1}{3} \times ٢,١٧٦,٠٠٠ = ٧٢٥,٣٣٣$ ل.س.			

يظهر حساب المصرف وحساب رأس مال الشركاء كما يلي:

ح/ المصرف			
البيان		البيان	
رصيد (سحب على المكشوف)	١,٨٠٠,٠٠٠	إلى ح/ التصفية	١٠,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ مصاريف التصفية	٨٤٠,٠٠٠		
من ح/ دائنون	٦,٤٠٠,٠٠٠		
رصيد مدين	٩٦٠,٠٠٠		
من ح/ رأس مال الشركاء			
المجموع	١٠,٠٠٠,٠٠٠	المجموع	١٠,٠٠٠,٠٠٠

ح/ رأس مال الشركاء							
البيان	أسعد	كريم	سعيد	البيان	أسعد	كريم	سعيد
رصيد	٤,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/ جاري الشركاء		١,٦٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠
من ح/ جاري الشركاء	٢,٠٠٠,٠٠٠	-	-	إلى ح/ خسائر مدورة	-		
من ح/ قروض الشركاء	-	٤,٠٠٠,٠٠٠		إلى ح/ التصفية	٢,٠٢٠,٠٠٠	٤,٠٤٠,٠٠٠	٤,٠٤٠,٠٠٠
رصيد مدين	-	-	-	إلى ح/ رأس مال	٣,٠٦٨,٠٠٠	٦,١٣٦,٠٠٠	٦,١٣٦,٠٠٠
من ح/ رأس مال			٢,١٧٦,٠٠٠	الشريك سعيد	٧٢٥,٣٣٣	١,٤٥٠,٦٦٧	-

الشركاء				رصيد دائن إلى ح/ المصرف	١٨٦,٦٦٧	٧٧٣,٣٣٣	-
المجموع	٦,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٠٠٠,٠٠٠	١٢,١٧٦,٠٠٠	المجموع	٦,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٠٠٠,٠٠٠	١٢,١٧٦,٠٠٠

قيام المصفي بسداد صافي الحقوق المتبقية للشريكين كريم وأسعد بعد تحمل كل منهم لنصيبه من الرصيد المدين لرأس مال الشريك المعسر سعيد، ويكون قيد الإقفال الأخير كما يلي:

إلى ح/ المصرف	من ح/ رأس مال الشركاء ٧٧٣,٣٣٣ رأس مال الشريك كريم ١٨٦,٦٦٧ رأس مال الشريك أسعد	٩٦٠,٠٠٠	٩٦٠,٠٠٠
إقفال حساب رأس مال الشركاء بحساب المصرف وسداد صافي الحقوق المتبقية للشريكين كريم وأسعد			

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:

١. 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.
٢. أن يكون جميع الشركاء معسرين مما يعني عدم قدرتهم على سداد باقي التزامات الشركة وبالتالي يتحمل الدائنون هذا العجز ويتم سداد الالتزامات وفقاً للأولوية 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.

أسئلة الفصل الخامس

أولاً: اجب بصح / خطأ <i>True / False</i>	
١	قرض الشريك المتضامن له الأولوية في السداد قبل سداد الدائنين. ×
٢	إذا لم يتفق الشركاء على تعيين المصفي أو انقضت الشركة بحكم قضائي يقوم الدائنون بتعيين المصفي وتحديد أجره. ×
٣	في حال الاتفاق على تصفية الشركة تقفل قروض الشركاء وحساباتهم الجارية في حساب رأس مال الشركاء. ✓
٤	تقفل الخسائر المدورة وغير الموزعة في تاريخ التصفية في حساب التصفية. ×
٥	إذا كانت نتيجة التصفية خسارة تتعدى حقوق أحد الشركاء، وكان هذا الشريك معسراً، يتوجب عليه سداد الرصيد المدين لحصته في رأس المال من أمواله الخاصة حتى يتمكن المصفي من سداد باقي حقوق الشركاء. ×
٦	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. ✓
٧	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. ✓
٨	تعتبر نتيجة التصفية ربحاً إذا كانت النقدية المتبقية بعد تحصيل الديون وبيع الأصول وسداد الالتزامات أكبر من حقوق الشركاء. ✓

ثانياً: تمارين غير محلولة

(١) المسألة الأولى: حسام وبسام شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ على التوالي، وفي ٢٠١٩/١٢/٣١ كانت ميزانية الشركة كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	٣,٢٠٠,٠٠٠	<u>أصول ثابتة:</u>		
رأس مال حسام	٢,٠٠٠,٠٠٠	آلات	٣,٠٠٠,٠٠٠	
رأس مال بسام	١,٢٠٠,٠٠٠	(-) مجمع أ. آلات	(١,٤٠٠,٠٠٠)	١,٦٠٠,٠٠٠
		أثاث	٥٠٠,٠٠٠	
قرض مصرفي	٣٠٠,٠٠٠	(-) مجمع أ. أثاث	(٣٥٠,٠٠٠)	
				١٥٠,٠٠٠
دائنون	٢٠٠,٠٠٠	<u>أصول متداولة:</u>		
		مخزون سلمي		٦٠٠,٠٠٠
		مدينون	٤٥٠,٠٠٠	
		(-) م. د. م. فيها	(٢٥,٠٠٠)	٤٢٥,٠٠٠
		مصرف		٩٢٥,٠٠٠
المجموع	٣,٧٠٠,٠٠٠	المجموع		٣,٧٠٠,٠٠٠

ونظراً لانتهاؤ الغرض الذي أنشأت من أجله الشركة تقرر تصفيتها في ٢٠١٩/١٢/٣١ وقام المصفي ببيع الشركة ككل دفعة واحدة بمبلغ ٣,٠٠٠,٠٠٠ ل.س وبلغت مصاريف التصفية ٥٠,٠٠٠ ل.س. والمطلوب:

١. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.
 ٢. فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.
- (٢) المسألة الثانية : شركة تضامن مؤلفة من وائل وفادي يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ على التوالي. كانت ميزانية الشركة بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٣١ كما يلي:

البيان	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال	٢,٤٠٠,٠٠٠	<u>أصول ثابتة:</u>		
الشريك وائل ١,٦٠٠,٠٠٠		أراضي		٥٠٠,٠٠٠
الشريك فادي ٨٠٠,٠٠٠		مباني	١,٢٠٠,٠٠٠	
دائنون	٧٥٠,٠٠٠	(-) مجمع اهتلاك مباني	(٢٠٠,٠٠٠)	١,٠٠٠,٠٠٠
قروض مصرفية	٣,٠٠٠,٠٠٠	آلات	٢,٨٠٠,٠٠٠	
جاري الشريك وائل	٥٠,٠٠٠	(-) مجمع اهتلاك آلات	(٣٠٠,٠٠٠)	٢,٥٠٠,٠٠٠
		<u>أصول متداولة:</u>		
		مخزون سلعي	٤٠٠,٠٠٠	
		(-) مخصص ه.أ.	(٥٠,٠٠٠)	٣٥٠,٠٠٠
		مخزون سلعي		
		مدينون	٢٧٠,٠٠٠	٢٥٠,٠٠٠
		(-) مخصص د. م. فيها	(٢٠,٠٠٠)	٢٠٠,٠٠٠
		جاري الشريك فادي		١,٢٠٠,٠٠٠
		خسائر مدورة		٢٠٠,٠٠٠
		مصرف		
المجموع	٦,٢٠٠,٠٠٠	المجموع		٦,٢٠٠,٠٠٠

ونظراً لوقوع خسائر كبيرة فقد تقرر تصفية الشركة في ٢٠٢٠/٠١/٠١ وقام المصفي بالأعمال الآتية:

١. باع المصفي أصول الشركة وحقوقها تجاه الغير بمبلغ ٤,٥٠٠,٠٠٠ ل.س.

٢. قام المصفي بسداد ديون الشركة بالكامل.

٣. دفع مصاريف تصفية قيمتها ٢٠٠,٠٠٠ ل.س.

٤. سدد حقوق الشركاء.

والمطلوب:

١. إثبات قيود اليومية اللازمة لإجراءات التصفية.

٢. فتح الحسابات التالية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

(٣) المسألة الثالثة: شركة تضامن مكونة من ناصر وماهر يتقاسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ على التوالي كانت ميزانية الشركة بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٣١ كما يلي (بشكل ملخص):

المبالغ	البيان	المبالغ	البيان
٢,٣٠٠,٠٠٠	صافي أصول ثابتة	٥,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال
٢,٦٠٠,٠٠٠	صافي أصول متداولة	٣,٠٠٠,٠٠٠	رأس مال ناصر
٦٠٠,٠٠٠	المصرف	٢,٠٠٠,٠٠٠	رأس مال ماهر
		٥٠٠,٠٠٠	التزامات
٥,٥٠٠,٠٠٠	المجموع	٥,٥٠٠,٠٠٠	المجموع

ونظراً لانتهاؤ الغرض الذي أنشأت من أجله الشركة، تقرر تصفيتها في ٢٠٢٠/٠١/٠١، وقام المصفي ببيع الشركة ككل دفعة واحدة بمبلغ ٥,٢٠٠,٠٠٠ ل.س، وبلغت مصاريف التصفية ١٥٠,٠٠٠ ل.س. والمطلوب: فتح الحسابات الآتية: حساب التصفية، حساب المصرف، حساب رأس مال الشركاء.

مراجع الفصل الخامس

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. المرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١ "قانون الشركات".
٢. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٨.
٣. حنان، رضوان . العبادي، هيثم . أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأصيل النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠١١.
٤. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة ٥، ٢٠١٣.
٥. شحاته، أحمد بسيوني . عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، ٢٠١٥.
٦. عرييد، نضال . حمادة، رشا . مرعي، عبد الرحمن: محاسبة الشركات، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ٢٠١٤،
٧. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، ٢٠٠٥.

ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

١. 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.

القسم الثاني *The second section*

محاسبة شركات الأموال *Accounting for corporation companies*

الفصل السادس

التعريف بشركات الأموال وخصائصها

عنوان الموضوع : التعريف بشركات الأموال وخصائصها

Definition of corporation companies and their characteristics

الكلمات المفتاحية : شركات الأموال *corporation companies* ، الشركات المساهمة *Joint stock companies* ، شركات التوصية بالأسهم *Shares recommendation companies* ، الشركات ذات المسؤولية المحدودة *Limited Liability Company* ، رأس المال المدفوع *paid Capital* ، رأس المال المكتسب *Acquired capital* ، أسهم نقدية *Cash shares* ، أسهم عينية *In-kind shares* ، أسهم ممتازة *Preferred Shares* ، أسهم عادية *Ordinary shares* .

مقدمة الفصل : يتضمن هذا الفصل مفهوم شركات الأموال وخصائصها وأنواعها بشكل عام ، والشركات المساهمة بشكل خاص باعتبارها الأكثر شيوعاً ، فقد تم التركيز على أسباب نشوئها والتعريف بحقوق حملة الأسهم والتمييز بين رأس المال المدفوع والمكتسب ، والقيم المختلفة للأسهم ، و المعالجة المحاسبية لإصدار أسهم رأس مال الشركات المساهمة نقداً أو عينياً والحالات المُحتملة للاكتتاب .

الأهداف التعليمية المرجوة :

- بعد دراسة الفصل ، يجب أن يكون الطالب قادراً على أن :
1. يناقش أسباب نشوء الشركات المساهمة والخصائص المميزة لها .
 2. يتعرف على مكونات رأس المال في الشركات المساهمة .
 3. يقارن بين القيم المختلفة للأسهم .
 4. يبين الفرق في المعالجة المحاسبية اللازمة لإجراءات تكوين الشركات المساهمة والحالات المحتملة للاكتتاب .

مخطط الفصل :

- ١-٦ مفهوم شركات الأموال *The concept of corporation companies*
- ٢-٦ حقوق حملة الأسهم *Shareholders' rights*
- ٣-٦ القيم المختلفة للأسهم وأنواعها *Different values of shares and their types*
- ١-٣-٦ أنواع الأسهم *Types of shares*
- ٢-٣-٦ القيم المختلفة للأسهم *Different values of shares*
- ٤-٦ المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات المساهمة والحالات المُحتملة للاكتتاب *Accounting treatment for incorporation of joint stock companies and possible underwriting cases*
- ١-٤-٦ المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم نقداً *Accounting treatment of issuing shares in cash*
- ٢-٤-٦ المعالجة المحاسبية لطرح الأسهم على الاكتتاب العام *Accounting treatment for public offering of shares*
- ٣-٤-٦ المعالجة المحاسبية للاكتتاب بأكثر من الأسهم المصدرة *Accounting treatment of underwriting of more than issued shares*
- ٤-٤-٦ المعالجة المحاسبية للاكتتاب بأقل من الأسهم المصدرة *Accounting treatment of underwriting less than the issued shares*

٦-١ مفهوم شركات الأموال :

تنقسم شركات الأموال إلى ثلاثة أنواع، وهي:

أ. الشركات المساهمة

ب. شركات التوصية بالأسهم

ج. الشركات ذات المسؤولية المحدودة

ويتميز كل نوع من هذه الشركات بخصائص معينة تميزه عن الأنواع الأخرى ، وتُعتبر الشركات المساهمة أكثر انواع شركات الأموال شيوعاً .

أ.الشركات المساهمة :

وقد عرف قانون الشركات رقم ٢٩ لعام ٢٠١١ الشركة المساهمة على أنها "شركة تتألف من عدد من المساهمين لا يقل عن عشرة ويكون رأسمالها مقسماً إلى أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول والإدراج في أسواق الأوراق المالية، وتكون مسؤولية المساهم فيها محدودة بالقيمة الإسمية للأسهم التي يملكها في الشركة".

ومن خلال التعريف السابق يتضح مجموعة من الخصائص التي تميز الشركات المساهمة وهي :

١. رأس مال الشركة المساهمة مُقسّم إلى حصص صغيرة متساوية القيمة يطلق عليها أسهم.

٢. مسؤولية المالك (المساهم) عن ديون الشركة محدودة بمقدار ما يملكه من أسهم.

٣. التركيز في الشركات المساهمة على المال وليس على من قدم المال.

٤. انفصال الملكية عن الإدارة.

٥. أسهم الشركة المساهمة قابلة للتداول في سوق الأوراق المالية.

٦. مدة الشركة المساهمة غير محدودة.

٧. يتولى إدارة الشركة المساهمة مجلس إدارة يتم انتخابه من قبل مجموع المساهمين ولمدة محدودة.

ب. شركات التوصية بالأسهم: وهي شركات تتضمن مزيجاً من شركات الأشخاص وشركات الأموال و تشمل

فئتين من الملاك هما:

○ شريك أو أكثر موصون (مساهمون) وتتقسم حصص هؤلاء الشركاء إلى حصص متساوية القيمة، لهؤلاء الشركاء معاملة المساهمين في الشركات المساهمة من حيث تمتعهم بمسؤولية محدودة تجاه ديون الشركة في حدود حصة كل منهم في رأسمال الشركة.

○ شريك أو أكثر متضامنون لهم حقوق وواجبات الشركاء المتضامنون في شركات الأشخاص، وبالتالي هم مسؤولون عن ديون الشركة حتى في أموالهم الخاصة.

ج. **الشركات ذات المسؤولية المحدودة:** تعد الشركة ذات المسؤولية المحدودة، شركة ذات طابع خاص، تجمع بين خصائص شركات الأشخاص من حيث وجود علاقة شخصية بين الشركاء، وخصائص شركات الأموال من حيث المسؤولية المحدودة تجاه ديون الشركة بمقدار حصص الشركاء في رأس مال الشركة.

- إجراءات تكوين (تأسيس) الشركات المساهمة :

تُعتبر فكرة تأسيس الشركات المساهمة بهدف القيام بمشروع تجاري أو صناعي أو خدمي عند شخص أو عدة أشخاص يطلق عليهم اسم المؤسسين وهم أشخاص يقومون من تلقاء أنفسهم وبدون سابق توكيل من الغير بجميع الأعمال المادية والقانونية اللازمة لتأسيس الشركة وإيجاد المكتتبين في رأس مالها.

٦- ٢ حقوق حملة الأسهم (حقوق الملكية في الشركات المساهمة) :

يُمثل رأس المال في الشركات المساهمة حقوق حملة الأسهم والذي يتكون من العناصر الآتية :

١. رأس مال الأسهم (القيمة الإسمية للأسهم).

٢. رأس المال الإضافي (رأس المال المدفوع زيادة عن القيمة الإسمية أو ما يُسمى علاوة الإصدار)

٣. الأرباح المحتجزة

وتجدر الإشارة إلى أن مجموع رأس مال الأسهم ورأس المال الإضافي يطلق عليه مصطلح **رأس المال المدفوع**، لأنه دُفع (سدد) للشركة من قبل المساهمين.

أما الأرباح المحتجزة فيطلق عليها مصطلح **رأس المال المكتسب** وذلك لأن الشركة حققت نتيجة أعمالها و يتألف من جميع الأرباح غير الموزعة والتي يعاد استثمارها في الشركة.

وبالتالي يمكننا التمييز بين مفاهيم رأس المال في الشركات المساهمة على النحو الآتي :

أ. رأس المال المصرح به: وهو عبارة عن قيمة عدد أسهم رأس المال التي يسمح للشركة بأن تصدرها كما هو محدد بعقد تأسيس الشركة إلا أنه ليس بالضرورة أن تصدر الشركة كامل الأسهم المصرح (المسموح) لها بإصدارها مباشرة عند التأسيس.

ب. رأس المال المُصدر: يمثل قيمة عدد الأسهم التي بيعت وأصدرت بها شهادات أسهم لحملة الأسهم وقد يتساوى رأس المال المُصدر مع رأس المال المصرح به أو يقل عنه.

ج. رأس المال غير المصدر: ويقصد به قيمة عدد الأسهم المصرح بها والتي لم تقم الشركة بإصدارها بعد، وهو عبارة عن الفرق بين قيمة رأس المال المصرح به وقيمة رأس المال المُصدر.

٦-٣ القيم المختلفة للأسهم وأنواعها :

٦-٣-١ أنواع الأسهم :

تتنوع الأسهم التي يمكن للشركات المساهمة إصدارها بتنوع الأساس المُتخذ للتمييز فيما بينها، وبالتالي يمكن تصنيفها إلى:

١. على أساس طبيعة الملكية: أسهم إسمية وأسهم لحاملها:

○ الأسهم الإسمية: هي الأسهم التي تحمل اسم المساهم ويتم إثبات ملكيته لها في سجل المساهمين لدى الشركة بما في ذلك عدد الأسهم التي يمتلكها وأوراقها وأرقامها، وأي بيانات أخرى تتعلق بها، ويحق لأي مساهم الاطلاع على سجل المساهمين.

○ الأسهم لحاملها: هي الأسهم التي لا تحمل اسم المساهم، وإنما يذكر في صك السهم بأن السهم لحامله، ويعد حامل السهم هو المالك في نظر الشركة ويتم نقل الملكية بمجرد التسليم من يد إلى أخرى.

٢. على أساس كيفية سداد قيمة الأسهم: أسهم نقدية وأسهم عينية :

○ الأسهم النقدية: هي الأسهم التي يتم الوفاء بقيمتها نقداً إلى الشركة، وقد يتم سداد المقابل النقدي لها دفعة واحدة أو على عدة أقساط تبعاً لحاجة الشركة إلى الأموال خلال فترة التأسيس.

○ الأسهم العينية: هي الأسهم التي يتم الوفاء بقيمتها عن طريق تقديم أصول عينية كالأراضي والمباني وغيرها من الأصول عدا النقدية.

٣. على أساس الحقوق المرتبطة بالسهم: أسهم عادية وأسهم ممتازة :

○ الأسهم العادية: هي الأسهم التي ليس لها أي امتياز أو أفضلية من أي نوع ولأصحاب الأسهم العادية الحق في استلام الأرباح التي تقرر الجمعية العامة للمساهمين توزيعها كل عام وقد لا يتم توزيع أرباح للأسهم العادية ولعدة سنوات وهنا لا يحق لأصحاب الأسهم العادية المطالبة بأية توزيعات أرباح. وبناء عليه يمكن تحديد طبيعة الأسهم العادية من خلال الخصائص أو الحقوق التالية التي تحقق لحملة الأسهم العادية وهي أكثر أنواع الأسهم شيوعاً وتمثل الإصدار الرئيسي في معظم الشركات المساهمة.

○ الأسهم الممتازة: هي نوع من أسهم رأس المال يتمتع حملتها بميزات وحقوق لا يتمتع بها حملة الأسهم العادية، وتتعلق هذه المزايا بوحدة أو أكثر من النواحي الآتية:

أ. الأولوية عند إجراء توزيعات في الأرباح.

ب. الأولوية في حالة تصفية الشركة.

ج . القابلية للتحويل إلى أسهم عادية.

وسينم التركيز على الأسهم الممتازة بالأرباح في الفصل اللاحق.

٦-٣-٢ القيم المختلفة للأسهم :

يمكن التمييز بين القيم التالية للسهم:

○ القيمة الإسمية للسهم.

○ قيمة الإصدار (سعر الإصدار).

○ القيمة الدفترية للسهم.

○ القيمة الحقيقية للسهم.

○ القيمة السوقية للسهم.

○ قيمة التصفية.

١. **القيمة الإسمية للسهم:** هي القيمة المذكورة على صك السهم، ويُحسب رأس المال المصرح به وفقاً للقيمة الإسمية لمجموع الأسهم، ويحدد عقد تأسيس الشركة عادةً : عدد الأسهم التي يُصرّح للشركة بإصدارها ونوعها، ويحدد أيضاً القيمة الإسمية لكل سهم.

٢. **قيمة الإصدار (سعر الإصدار):** هي القيمة التي يصدر بها السهم ولا يجوز إصدار الأسهم بأقل من قيمتها الإسمية سواء عند تأسيس الشركة أو عند زيادة رأس المال، إلا أنه يجوز إصدار الأسهم بأكثر من قيمتها الإسمية وبالتالي فإن الفرق بين سعر الإصدار والقيمة الإسمية للسهم تسمى **علاوة إصدار**، وتظهر ضمن حساب خاص يسمى "**رأس المال الإضافي أو رأس المال المدفوع زيادة عن القيمة الإسمية**"، ويعتبر عنصر أساسي من عناصر حقوق ملكية حملة الأسهم في قائمة المركز المالي للشركات المساهمة و يتم إصدار الأسهم بعلاوة إصدار في حالة زيادة رأس المال وعندما تكون القيمة السوقية للسهم أعلى من قيمته الإسمية.

٣. **القيمة الدفترية للسهم:** تمثل القيمة الدفترية للسهم نصيب السهم من صافي أصول (أصول) الشركة، وذلك من خلال قسمة **حقوق الملكية على عدد الأسهم**، والقيمة الدفترية للسهم قد تزيد أو تقل عن قيمته الإسمية، ويتوقف ذلك على نتيجة أعمال الشركة.

فإذا كانت الشركة ناجحة في أعمالها وتحقق أرباحاً فإن جزءاً من هذه الأرباح يتم حجزه عادةً في صورة أرباح محتجزة، وفي هذه الحالة فإن القيمة الدفترية للسهم تكون أعلى من قيمته الإسمية، أما إذا كانت أعمال الشركة غير ناجحة وتحقق خسائر فإن صافي أصولها في هذه الحالة (حقوق الملكية) يقل بمقدار الخسارة، وبالتالي فإن القيمة الدفترية للسهم تكون أقل من القيمة الإسمية ، والقيمة الدفترية للسهم هي القيمة التي تُؤخذ من الدفاتر والسجلات المحاسبية والمحددة اعتماداً على البيانات التي يتم الإفصاح عنها في القوائم المالية.

٤. **القيمة الحقيقية للسهم:** تمثل القيمة الحقيقية للسهم نصيبه من صافي أصول الشركة **بعد إعادة تقييمها حسب الأسعار الجارية**، أي بعد أخذ تقلبات الأسعار في الحسبان، وكذلك بعد إعادة تقويم المطالبين

لإظهار الالتزامات الحقيقية على الشركة وذلك بقسمة صافي الأصول في الشركة بعد إعادة تقييمها على عدد الأسهم و يُستخدم هذا المصطلح للإشارة إلى القيمة التي يجب أن يُباع أو يُشترى بها السهم .

٥. **القيمة السوقية للسهم:** تتمثل في السعر الذي يمكن للمستثمر المحتمل أن يشتري به السهم من المساهم وذلك في سوق الأوراق المالية وتحدد القيمة السوقية للسهم وفقاً لظروف العرض والطلب، وتتأثر بعوامل مختلفة مثل الأرباح المحققة، والأرباح المتوقعة تحقيقها، ونصيب السهم من التوزيعات وتُعد القيمة السوقية للسهم من أهم قيم السهم من وجهة نظر كل من المساهم الحالي والمستثمر المحتمل وقد تتغير القيمة السوقية من لحظة لأخرى.

٦. **قيمة التصفية:** هي القيمة التي يحصل عليها مالك السهم في حالة تصفية الشركة تصفية فعلية. إذا كان لدى الشركة نوع واحد من الأسهم فإن نتيجة التصفية تكون من حق حملة الأسهم العادية، ومن ثم تتحدد قيمة التصفية للسهم العادي في هذه الحالة بقسمة ناتج التصفية على عدد الأسهم ، أما إذا كانت الشركة قد أصدرت أسهماً عادية وأسهماً ممتازة فإن قيمة التصفية للسهم الممتاز تتحدد وفقاً للشروط المنصوص عليها في عقد الإصدار أما قيمة التصفية للسهم العادي في هذه الحالة فتتمثل في ناتج التصفية مخصوماً منها حقوق الأسهم الممتازة مقسوماً على عدد الأسهم العادية.

٦-٤ المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات المساهمة والحالات المُحتملة للاكتتاب:

يتم تأسيس الشركات المساهمة من خلال إصدار نوعاً واحداً أو أكثر من أسهم رأس المال وذلك على أساس السداد النقدي أو بشكل عيني لقيمة السهم وقد يكتتب المؤسسون بكامل أسهم رأس المال (أو بجزء منه) ويتم طرح الباقي على الاكتتاب العام وإذا أصدرت الشركة أكثر من نوع واحد من الأسهم فإن الأمر يستلزم تخصيص حساب رأس مال الأسهم لكل نوع من الأسهم على حدة، وذلك بسبب اختلاف الحقوق والأولويات المكفولة لحملة كل نوع.

٦-٤-١ المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم نقداً :

قد تُصدر الشركات المساهمة الأسهم نقداً ويتم طلب القيمة إما دفعة واحدة أو على أقساط وتتم المعالجة المحاسبية على النحو الآتي :

١. المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم نقداً ودفعة واحدة : في هذه الحالة وعند تسجيل إصدار الأسهم المباعة مباشرةً للمساهمين تتم المعالجة المحاسبية بأن يُجعل حساب النقدية مديناً بقيمة الأسهم المصدرة والمباعة وحساب رأس المال - أسهم عادية أو أسهم ممتازة دائناً وإذا بيعت تلك الأسهم بأعلى من قيمتها الإسمية يُجعل حساب رأس المال المدفوع زيادة عن القيمة الإسمية (الإضافي) دائناً بالفرق.

مثال ٦-١ : بتاريخ ٢٠١٩/٠١/٠١ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ١٠,٠٠٠ سهم عادي قيمة السهم الإسمية ٥٠٠ ل.س، تم سداد قيمتها نقداً.

٢٠١٩/٠١/٠١			
٥,٠٠٠,٠٠٠	٥,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ النقدية	إلى ح/ رأس المال - أسهم عادية
إصدار ١٠,٠٠٠ سهم عادي قيمة السهم الإسمية ٥٠٠ ل.س وبيعت بسعر ٥٠٠ ل.س			

بتاريخ ٢٠٢٠/٠١/٠١ أصدرت الشركة السابقة ١٠,٠٠٠ سهم عادي جديد بيعت نقداً بسعر ٥٢٠ ل.س للسهم.

٢٠٢٠/٠١/٠١			
٥,٢٠٠,٠٠٠	٥,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ النقدية	إلى مذكورين: ح/ رأس المال - أسهم عادية ١٠,٠٠٠ سهم × ٥٠٠
	٢٠٠,٠٠٠	ح/ رأس المال الإضافي - أسهم عادية ١٠,٠٠٠ سهم × (٥٢٠ - ٥٠٠)	
إصدار ١٠,٠٠٠ سهم عادي قيمة السهم الإسمية ٥٠٠ ل.س وبيعت بسعر ٥٢٠ ل.س			

بفرض أن الأرباح المحتجزة بتاريخ ٢٠٢٠/٠١/٠١ كانت ٢٥٠,٠٠٠ ل.س، بالتالي تظهر حقوق ملكية حملة الأسهم في قائمة المركز المالي بتاريخ ٢٠٢٠/٠١/٠١ على النحو الآتي:

حقوق ملكية حملة الأسهم بتاريخ ٢٠٢٠/٠١/٠١	
١٠,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال - أسهم عادية (٢٠,٠٠٠ سهم × ٥٠٠ ل.س)
٢٠٠,٠٠٠	رأس المال الإضافي - أسهم عادية (١٠,٠٠٠ سهم × ٢٠)
١٠,٢٠٠,٠٠٠	رأس المال المدفوع
٢٥٠,٠٠٠	الأرباح المحتجزة
١٠,٤٥٠,٠٠٠	إجمالي حقوق الملكية

٦-٤-٢ المعالجة المحاسبية لطرح الأسهم على الاكتتاب العام :

عند بيع الأسهم على أساس الاكتتاب العام فإن ذلك يعني أن كامل قيمة السهم لم تدفع بعد وإنما تم دفع جزء من قيمتها ، حيث أن الاكتتاب يمثل عقد بين المكتتب والشركة للحصول على عدد محدد من أسهم رأس المال بسعر محدد على أن يتم الدفع في تواريخ محددة وفقاً لشروط الاكتتاب، يكون إحداها عند الاكتتاب ويسمى قسط اكتتاب (ويجب أن لا يقل عن ٤٠% من القيمة الإسمية للسهم عند الاكتتاب) ، والثاني عند التخصيص ويسمى قسط تخصيص، ودفعة أو أكثر في تاريخ أو تواريخ لاحقة محددة أو بناءً على طلب الشركة ، ويجري الاكتتاب على أسهم الشركات المساهمة في مصرف أو أكثر وتدفع لديه قيمة الأسهم المكتتب عليها وتفيد في حساب الشركة.

٦-٤-٣ المعالجة المحاسبية للاكتتاب بأكثر من الأسهم المصدرة: في هذه الحالة نلاحظ ورود اكتتابات زيادة عن عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب العام ويتم تحويل الزيادة المحصلة في الاكتتاب إلى حساب اكتتابات محصلة بالزيادة والتي يتم استخدام رصيدها في سداد جزء من قسط التخصيص أو حساب أقساط تحت التحصيل اللاحقة .

مثال ٦-٢ : طرحت إحدى الشركات المساهمة ١٠٠,٠٠٠ سهم عادي على الاكتتاب العام، قيمة السهم الإسمية ٥٠٠ ل.س، تدفع على أقساط على النحو الآتي :

قسط اكتتاب ٢٠٠ ل.س يدفع خلال الفترة من ٢٠١٩/٠١/٠١ ولغاية ٢٠١٩/٠١/٣١.

قسط تخصيص ١٥٠ ل.س يدفع خلال الفترة من ٢٠١٩/٠٤/٠١ ولغاية ٢٠١٩/٠٤/٣٠.

قسط ثالث وأخير ١٥٠ ل.س يدفع خلال الفترة من ٢٠١٩/١٢/٠١ ولغاية ٢٠١٩/١٢/٣١.

اكتتب الجمهور ب ١٥٠,٠٠٠ سهم. وتقرر الاحتفاظ بالزيادة المحصلة من قسط الاكتتاب لسداد الأقساط الباقية. المطلوب: إثبات قيود اليومية المتعلقة بعملية إصدار الأسهم وسداد قيم الأقساط.

الحل : ١. تلقي الاكتتابات

من ٠١/٠١ ولغاية ٢٠١٩/٠١/٣١			
٣٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ البنك - اكتتاب	إلى ح/ اكتتابات محصلة - أسهم عادية
عدد الأسهم المكتتب بها (١٥٠,٠٠٠ سهم) × قيمة قسط الاكتتاب (٢٠٠ ل.س) قبض قيمة قسط الاكتتاب			

٢. عند التخصيص

٢٠١٩/٠١/٣١			
٣٠,٠٠٠,٠٠٠	٢٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ اكتتابات محصلة - أسهم عادية إلى مذكورين: ح/ رأس المال - أسهم عادية (عدد الأسهم المطروحة على الاكتتاب ١٠٠,٠٠٠ سهم × قيمة قسط الاكتتاب ٢٠٠ ل.س) ح/ اكتتابات محصلة بالزيادة (عدد الأسهم المكتتب بها ١٥٠,٠٠٠ سهم - عدد الأسهم المطروحة على الاكتتاب والتي سيتم تخصيصها ١٠٠,٠٠٠ سهم) × قيمة قسط الاكتتاب ٢٠٠ ل.س
تحويل الاكتتابات المحصلة إلى حساب رأس المال وإثبات الاكتتابات المحصلة بالزيادة			
٢٠١٩/٠١/٣١			
٣٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٠,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ البنك - جاري	إلى ح/ البنك - اكتتاب
تحويل حساب البنك - اكتتاب إلى حساب البنك - جاري			

ملاحظة : عند استحقاق قسط التخصيص: تقوم الشركة بطلب قسط التخصيص من المساهمين وذلك من خلال رسالة لكل مساهم يتم فيها تحديد عدد الأسهم المكتتب بها وعدد الأسهم المخصصة له وقيمة قسط التخصيص والمبالغ التي سدها المساهم **زيادة** عن أسهم اكتتب بها ولم تخصص له ، والمبلغ الذي يتوجب عليه سداه خلال فترة التخصيص. ويكون القيد:

٢٠١٩/٠٤/٠١			
١٥,٠٠٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص	إلى ح/ رأس المال - أسهم عادية
عدد الأسهم المطروحة على الاكتتاب العام والمخصصة للمساهمين (١٠٠,٠٠٠ سهم) × قيمة قسط التخصيص (١٥٠ ل.س) طلب قسط التخصيص			

٣. عند سداد قيمة قسط التخصيص: قد تظهر إحدى الاحتمالات الآتية :

أ . عدم وجود أي رصيد لحساب اكتتابات محصلة بالزيادة وبالتالي يتوجب على المساهمين سداد كامل قيمة قسط التخصيص عن طريق البنك - جاري.

ب. وجود رصيد لحساب اكتتابات محصلة بالزيادة وكان هذا الرصيد غير كاف لسداد كامل حساب أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص، يُستخدم حساب اكتتابات محصلة بالزيادة والباقي يتوجب على المساهمين سداه عن طريق البنك - جاري.

ج . إذا كان رصيد حساب اكتتابات محصلة بالزيادة كاف لسداد كامل حساب أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص، يُستخدم حساب اكتتابات محصلة بالزيادة في سداد كامل قيمة قسط التخصيص والباقي من حساب اكتتابات محصلة بالزيادة يُستخدم في سداد أية أقساط لاحقة . يكون القيد:

٢٠١٩/٠٤/٣٠			
١٥,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	٥,٠٠٠,٠٠٠	إلى ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص
من مذكورين:		ح/ اكتتابات محصلة بالزيادة	
ح/ البنك - جاري			

استخدام حساب اكتتابات محصلة بالزيادة في سداد جزء من قيمة قسط التخصيص (١٥,٠٠٠,٠٠٠ - ١٠,٠٠٠,٠٠٠) وسداد المساهمين للباقي

٤. عند استحقاق القسط الثالث والأخير: يكون القيد:

٢٠١٩/١٢/٠١			
١٥,٠٠٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط أخير	إلى ح/ رأس المال - أسهم عادية
عدد الأسهم المطروحة على الاكتتاب العام والمخصصة للمساهمين (١٠٠,٠٠٠ سهم) × قيمة القسط الأخير (١٥٠ ل.س) طلب القسط الأخير			

ملاحظة: في مثالنا لا يوجد أي رصيد باقي لحساب اكتتابات محصلة بالزيادة، لذلك يتوجب على المساهمين سداد كامل قيمة القسط الأخير عن طريق البنك - جاري. ويكون القيد:

٢٠١٩/١٢/٣١			
١٥,٠٠٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠,٠٠٠	من ح/ البنك - جاري	إلى ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط أخير
تحصيل قيمة القسط الأخير			

بذلك تكون كل الحسابات التي فتحت قد أقيمت بالكامل، ما عدا حساب البنك - جاري حيث يبلغ رصيده المدين ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ل.س ويظهر في طرف الأصول من ميزانية الشركة، وحساب رأس المال - أسهم عادية يبلغ رصيده الدائن ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ ل.س ويظهر في طرف الالتزامات وحقوق الملكية في ميزانية الشركة

مثال ٦ - ٤: طرحت إحدى الشركات المساهمة في ٢٠١٩/١/١ أسهمها على الاكتتاب العام ١٥٠,٠٠٠ سهم عادي قيمة السهم الإسمية ٥٠٠ ل.س، و ٥٠,٠٠٠ سهم ممتاز ٥% قيمة السهم الإسمية ٥٠٠ ل.س. وكانت شروط الاكتتاب تقتضي بأن يدفع عند الاكتتاب ٢٠٠ ل.س من القيمة الإسمية بالنسبة للأسهم العادية و ٢٥٠ ل.س من القيمة الإسمية بالنسبة للأسهم الممتازة، و يُدفع الباقي على دفعتين متساويتين بالنسبة لكل نوع من الأسهم. يسدد قسط الاكتتاب خلال الفترة من ٠٣/٠١ ولغاية ٢٠١٩/٣/٣٠. وفي ٢٠١٩/٦/١ طُلب قسط التخصيص وتم تحصيله بالكامل في ٦/٣٠. وفي ٢٠١٩/٩/١ طُلب القسط الأخير وتم تحصيله بالكامل في ٩/٣٠. وقد اكتتب الجمهور ب ١٨٠,٠٠٠ سهم عادي و ٦٠,٠٠٠ سهم ممتاز.

المطلوب: ١. إثبات قيود اليومية المتعلقة بعملية إصدار الأسهم و سداد قيم الأقساط.

٢. إعداد ميزانية الشركة في ٢٠١٩/١٢/١٣ .

الحل :

٢٠١٩/ ٣/٣٠			
إلى مذكورين:	من ح/ البنك - اكتاب		٥١,٠٠٠,٠٠٠
ح/ اكتتابات محصلة - أسهم عادية (١٨٠,٠٠٠ سهم عادي × ٢٠٠ ل.س)		٣٦,٠٠٠,٠٠٠	
ح/ اكتتابات محصلة - أسهم ممتازة (٦٠,٠٠٠ سهم ممتاز × ٢٥٠ ل.س)		١٥,٠٠٠,٠٠٠	
قبض قيمة قسط الاكتاب			
٢٠١٩/٣/٣٠			
إلى مذكورين:	من ح/ اكتتابات محصلة - أسهم عادية		٣٦,٠٠٠,٠٠٠
ح/ رأس المال - أسهم عادية (١٥٠,٠٠٠ سهم عادي × ٢٠٠ ل.س)		٣٠,٠٠٠,٠٠٠	
ح/ اكتتابات محصلة بالزيادة - أسهم عادية (١٨٠,٠٠٠ - ١٥٠,٠٠٠) × ٢٠٠		٦,٠٠٠,٠٠٠	
تحويل الاكتتابات المحصلة إلى حساب رأس المال وإثبات الاكتتابات المحصلة بالزيادة للأسهم العادية			
٢٠١٩/٣/٣٠			
إلى مذكورين:	من ح/ اكتتابات محصلة - أسهم ممتازة		١٥,٠٠٠,٠٠٠
ح/ رأس المال - أسهم ممتازة (٥٠,٠٠٠ سهم ممتاز × ٢٥٠ ل.س)		١٢,٥٠٠,٠٠٠	
ح/ اكتتابات محصلة بالزيادة - أسهم ممتازة (٥٠,٠٠٠ - ٦٠,٠٠٠) × ٢٥٠		٢,٥٠٠,٠٠٠	
تحويل الاكتتابات المحصلة إلى حساب رأس المال وإثبات الاكتتابات المحصلة بالزيادة للأسهم الممتازة			
٢٠١٩/٣/٣٠			

إلى ح/ البنك - اكتتاب	من ح/ البنك - جاري	٥١,٠٠٠,٠٠٠	٥١,٠٠٠,٠٠٠
إقفال حساب البنك - اكتتاب في حساب البنك - جاري			
٢٠١٩/٠٦/٠١			
إلى مذكورين: ح/ رأس المال - أسهم عادية	من مذكورين: ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص للأسهم العادية (١٥٠,٠٠٠ سهم عادي × ١٥٠ ل.س)	٢٢,٥٠٠,٠٠٠	٢٢,٥٠٠,٠٠٠
ح/ رأس المال - أسهم ممتازة	ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص للأسهم الممتازة (٥٠,٠٠٠ سهم ممتاز × ١٢٥ ل.س)	٦,٢٥٠,٠٠٠	٦,٢٥٠,٠٠٠
طلب قسط التخصيص للأسهم العادية وللأسهم الممتازة			
٢٠١٩/٠٦/٣٠			
إلى ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص للأسهم العادية	من مذكورين: ح/ اكتتابات محصلة بالزيادة - أسهم عادية ح/ البنك - جاري (٦,٠٠٠,٠٠٠ - ٢٢,٥٠٠,٠٠٠)	٢٢,٥٠٠,٠٠٠	٦,٠٠٠,٠٠٠ ١٦,٥٠٠,٠٠٠
استخدام حساب اكتتابات محصلة بالزيادة في سداد جزء من قيمة قسط التخصيص للأسهم العادية وسداد المساهمين للباقي			
إلى ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص للأسهم الممتازة	من مذكورين: ح/ اكتتابات محصلة بالزيادة - أسهم ممتازة ح/ البنك - جاري (٢,٥٠٠,٠٠٠ - ٦,٢٥٠,٠٠٠)	٦,٢٥٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠ ٣,٧٥٠,٠٠٠
استخدام حساب اكتتابات محصلة بالزيادة في سداد جزء من قيمة قسط التخصيص للأسهم الممتازة وسداد المساهمين للباقي			
٢٠١٩/٠٩/٠١			
إلى مذكورين: ح/ رأس المال - أسهم عادية	من مذكورين: ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط أخير للأسهم العادية	٢٢,٥٠٠,٠٠٠	٢٢,٥٠٠,٠٠٠

	(١٥٠,٠٠٠ سهم عادي × ١٥٠ ل.س) ح/ رأس المال - أسهم ممتازة	٦,٢٥٠,٠٠٠	٦,٢٥٠,٠٠٠
طلب القسط الأخير للأسهم العادية وللأسهم الممتازة			
٢٠١٩/٠٩/٣٠			
إلى مذكورين: ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط أخير للأسهم العادية	من ح/ البنك - جاري	٢٢,٥٠٠,٠٠٠	٢٨,٧٥٠,٠٠٠
ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط أخير للأسهم الممتازة		٦,٢٥٠,٠٠٠	
تحصيل قيمة القسط الأخير			

الميزانية بتاريخ ٢٠١٩/١٢/٣١			
الالتزامات وحقوق الملكية		الأصول	
البيان	المبالغ	البيان	المبالغ
حقوق ملكية حملة الأسهم		البنك - جاري	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠
رأس المال - أسهم عادية	٧٥,٠٠٠,٠٠٠		
رأس المال - أسهم ممتازة	٢٥,٠٠٠,٠٠٠		
المجموع	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	المجموع	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠

٦-٤-٤: المعالجة المحاسبية للاكتتاب بأقل من الأسهم المصدرة: في هذه الحالة إما أن يتوقف تأسيس الشركة ويتم رد الاكتتاب للمكتتبين، أو تكتفي الشركة بالاكتتابات على أن يتم تخفيض رأس المال بما يتوافق مع هذه الاكتتابات وذلك بناءً على موافقة المكتتبين.

مثال ٥-٦: في ١/١/٢٠١٩ تأسست شركة مساهمة وأصدرت ١٠٠,٠٠٠ سهم عادي،

قيمة السهم الإسمية ٥٠٠ ليرة، وطرحت على الاكتتاب العام مع طلب القيمة على قسطين متساويين:

قسط اكتتاب يدفع خلال الفترة من ٣/١ حتى ٢٠١٩/٣/١٥ وقسط تخصيص يدفع خلال الفترة من ٩/١ حتى ٢٠١٩ /٩/ ١٥ ، وقد تم الاكتتاب بـ ٥٠,٠٠٠ سهم، وقد تابعت الشركة عمليات التأسيس واكتفت بالأسهم المكتتب عليها. وسددت الأقساط في مواعيدها.

المطلوب: إثبات قيود اليومية اللازمة لتأسيس الشركة .

الحل :

٢٠١٩/٣/١٥			
١٢,٥٠٠,٠٠٠	١٢,٥٠٠,٠٠٠	من ح/ البنك - اكتتاب	إلى ح/ اكتتابات محصلة - أسهم عادية
عدد الأسهم المكتتب بها (٥٠,٠٠٠ سهم) × قيمة قسط الاكتتاب (٢٥٠ ل.س)			
٢٠١٩/٣/١٥			
١٢,٥٠٠,٠٠٠	١٢,٥٠٠,٠٠٠	من ح/ اكتتابات محصلة - أسهم عادية	إلى ح/ رأس المال - أسهم عادية
تحويل الاكتتابات المحصلة إلى حساب رأس المال بعدد الأسهم المكتتب بها			
٢٠١٩/٣/١٥			
١٢,٥٠٠,٠٠٠	١٢,٥٠٠,٠٠٠	من ح/ البنك - جاري	إلى ح/ البنك - اكتتاب
تحويل حساب البنك - اكتتاب إلى حساب البنك - جاري			
٢٠١٩/٩/٠١			
١٢,٥٠٠,٠٠٠	١٢,٥٠٠,٠٠٠	من ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص	إلى ح/ رأس المال - أسهم عادية
طلب قسط التخصيص (٥٠,٠٠٠ سهم × ٢٥٠ ل.س)			
٢٠١٩/٩/١٥			
١٢,٥٠٠,٠٠٠	١٢,٥٠٠,٠٠٠	من ح/ البنك - جاري	إلى ح/ أقساط تحت التحصيل - قسط تخصيص
قبض قيمة قسط التخصيص			

أسئلة الفصل السادس

أولاً: أجب بصح أو خطأ على العبارات الآتية: <i>True / False</i>	
١	في حال عدم وجود رصيد لحساب اكتتابات محصلة بالزيادة يتوجب على المساهمين سداد كامل قيمة الأقساط اللاحقة. ✓
٢	لا يمكن استخدام رصيد حساب اكتتابات محصلة بالزيادة لسداد الاقساط اللاحقة. x
٣	يتم إقفال جميع الحسابات التي يتم فتحها عند تأسيس الشركة المساهمة بما فيها حساب البنك. x
٤	يمكن للشركة المساهمة متابعة التأسيس في حال تم الاكتتاب بأقل من الأسهم المُصدرة. ✓

ثانياً : تمارين غير محلولة

١. المسألة الأولى :تأسست شركة مساهمة في ٢٠١٩/٠١/٠١ برأس مال مكون من ٦٤,٠٠٠ سهم عادي بقيمة إسمية ٥٠٠ ل.س، وكانت شروط الاكتتاب والتسديد كما يلي:

١. قسط اكتتاب (٢٥٠ ل.س) يدفع خلال الفترة من ٢٠١٩/٠١/٠١ حتى ٢٠١٩/٠١/٣١.

٢. قسط تخصيص (١٢٥ ل.س) يدفع خلال الفترة من ٢٠١٩/٠٤/٠١ حتى ٢٠١٩/٠٤/٣٠.

٣. قسط أخير (١٢٥ ل.س) يدفع خلال الفترة من ٢٠١٩/٠٦/٠١ حتى ٢٠١٩/٠٦/٣٠.

اكتتب الجمهور ب ٩٠,٠٠٠ سهم، وتقرر الاحتفاظ بالزيادة المحصلة من قسط الاكتتاب لسداد الأقساط اللاحقة. المطلوب: إثبات قيود اليومية المتعلقة بعملية إصدار الأسهم وسداد قيم الأقساط.

مراجع الفصل السادس

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. المرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١ "قانون الشركات".
٢. أبو نصار، محمد. محاسبة الشركات. "الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال"، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٨.
٣. اسماعيل ، اسماعيل.عرييد، نضال. مرعي، عبد الرحمن. "محاسبة شركات الأموال" . سورية ، منشورات جامعة دمشق ، نظام التعليم المفتوح، برنامج المحاسبة ، ٢٠١٩.
٤. خالد أمين، عبد الله. "محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال" ، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة ٥، ٢٠١٣.
٥. عرييد، نضال . حمادة، رشا . مرعي، عبد الرحمن. "محاسبة الشركات" ، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ٢٠١٤.

ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. Kolitz, David: *Financial Accounting: A Concepts-Based Introduction*, Routledge, 2017.
٢. Weygandt, Jerry J. . Kimmel, Paul D. Kieso, Donald E.: *Accounting Principles, 13th Edition*, John Wiley .Sons, 2018.
٣. Warren, Carl S. Reeve, James M. Duchac, Jonathan: *Accounting, Cengage Learning; 27 edition, 2017.*

الفصل السابع

تعديل رأس المال في الشركات المساهمة وطرق توزيع الأرباح في الشركات المساهمة

عنوان الموضوع : تعديل رأس المال في الشركات المساهمة وطرق توزيع الأرباح في الشركات المساهمة
Adjusting the capital in joint-stock companies and methods of distributing profits in joint-stock companies

الكلمات المفتاحية : زيادة رأس المال *Capital increase* ، تخفيض رأس المال *Capital reduction* ، توزيع الأرباح والخسائر *Distribution of profits and losses* ، الأسهم الممتازة بالأرباح *Preferred shares With profits* .

مقدمة الفصل : يتضمن هذا الفصل مفهوم تعديل رأس المال في الشركات المساهمة (زيادة أو تخفيض رأس المال) ، و المعالجة المحاسبية لزيادة أو تخفيض رأس المال، إضافةً إلى طرق توزيع الأرباح في الشركات المساهمة وفقاً لأنواع الأسهم (الممتازة بالأرباح ، العادية) وبالتالي تحديد حقوق حملة الأسهم الممتازة والعادية .

الأهداف التعليمية المرجوة :

بعد دراسة هذا الفصل ، يجب أن يكون الطالب قادراً على أن :

١. يقارن المعالجة المحاسبية للتعديل في رأس المال للشركات المساهمة (زيادة أو تخفيض رأس مال) .
٢. يعرف كيفية توزيع الأرباح في الشركات المساهمة.
٣. ينفذ توزيعات الأرباح على المساهمين في حال وجود أسهم ممتازة بالأرباح.
٤. يصنّف حقوق حملة الأسهم الممتازة والعادية وفقاً لنوع امتيازات الأسهم الممتازة .

مخطط الفصل :

٧-١ مفهوم تعديل رأس المال في الشركات المساهمة *The concept of capital modification in joint stock companies*

٧-٢ المعالجة المحاسبية لزيادة رأس المال في الشركات المساهمة *Accounting treatment of capital*

increase in joint stock companies

٣-٧ المعالجة المحاسبية لتخفيض رأس المال في الشركات المساهمة
Accounting treatment for capital reduction in joint-stock companies

٤-٧ طرق توزيع الأرباح والخسائر في الشركات المساهمة في حال وجود أسهم ممتازة بالأرباح
Ways to distribute profits and losses in joint-stock companies in the event that there are Preferred shares in profits

١-٤-٧ الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح وغير مشاركة بالأرباح
Preferred shares are non-dividend and non-dividend

٢-٤-٧ الأسهم الممتازة غيرمجمعة الأرباح و مشاركة بالأرباح (بشكل مطلق أو محدد)
Preferred shares do not collect profits and share profits (absolutely or specifically)

٣-٤-٧ الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح وغير مشاركة بالأرباح
Preferred shares are profit pooled and non-dividend

٤-٤-٧ الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح ومشاركة بالأرباح (بشكل مطلق أو محدد)
Preferred shares are cumulative dividends and share dividends (absolute or specific)

٧-١ مفهوم تعديل رأس المال في الشركات المساهمة :

تلجأ الشركات المساهمة إلى تعديل رأس مالها إما بالزيادة وذلك وفقاً لحاجتها إلى أموال إضافية بهدف توسيع أعمالها وزيادة نشاطاتها ، أو بالتخفيض بسبب توالي خسائرها أو كبر حجم رأس المال وعدم قدرتها على توظيف هذه الأموال في استثمارات تحقق لها فرصاً مناسبة وبالتالي فإن تخفيض رأس المال يُسهم في التخلص من تلك الخسائر وإزالتها من القوائم المالية أو إعادة الزيادة في الأموال للمساهمين كي لا تُشكل عبئاً على الشركة ، مما يؤدي إلى تخفيض حصة السهم من الأرباح .

٧-٢ المعالجة المحاسبية لزيادة رأس المال في الشركات المساهمة :

تخضع زيادة رأس المال في الشركات المساهمة لعدة شروط نص عليها قانون الشركات أهمها : عدم زيادة رأس المال إلا بعد الوفاء بكامل قيمة الأسهم الأصلية، حيث تنص معظم التشريعات على ذلك، ويصدر قرار زيادة رأس المال من الهيئة العامة غير العادية للمساهمين (يُحدد فيه سعر إصدار الأسهم الجديدة) والوزارة وهيئة الأوراق والأسواق المالية ، وتجدر الإشارة إلى أن المؤسسين وتحسباً لحاجة الشركة مستقبلاً للأموال الإضافية يلجؤون إلى أن يكون رأس المال المُصرَّح به أكبر من حاجة الشركة للأموال .

وعادةً ما يتم زيادة رأس المال بإحدى الطرق الآتية :

أ. إصدار أسهم جديدة عادية أو ممتازة عن طريق إصدار الأسهم المُصرَّح بها والغير مصدرة ، أو

الحصول على موافقة جديدة من أجل إصدار رأس مال مصرح به جديد.

ب. تحويل الاحتياطيات أو الأرباح غير المُوزَّعة (المحتجزة) إلى رأس المال .

ج . تحويل رأس المال المُقترض إلى رأس مال الأسهم (تحويل السندات إلى أسهم).

د. تحويل الأسهم الممتازة إلى أسهم عادية.

وسيتم التركيز في هذا الفصل على المعالجة المحاسبية لزيادة رأس المال عن طريق إصدار أسهم جديدة .

أ . زيادة رأس المال عن طريق إصدار أسهم جديدة :

تلجأ الشركات المساهمة إلى زيادة رأس مالها عن طريق إصدار أسهم جديدة بهدف الحصول على أموال جديدة للشركة والتي تُدفع من قبل المساهمين القدامى أو المساهمين الجدد أو كلاهما معاً ، إلا أنه ونتيجة زيادة رأس المال وفق هذه الطريقة قد يؤدي إلى الإضرار بالمساهمين القدامى إذا ما كان سعر الإصدار مساوياً للقيمة الإسمية للسهم وذلك كون المساهمين الجدد يشاركون المساهمين القدامى بالاحتياطيات والأرباح غير الموزعة والتي تم تكوينها قبل الإصدار الجديد الأمر الذي سيؤدي إلى انخفاض القيمة الدفترية للسهم وبالتالي قيمته البيعية ، وتقديراً لذلك تقوم الشركات المساهمة إلى إصدار الأسهم الجديدة بسعر إصدار يزيد عن القيمة الإسمية بمبلغ يعادل نصيب السهم قبل الإصدار الجديد من الاحتياطيات والأرباح غير الموزعة ويُسمى رأس المال المدفوع الإضافي (علاوة الإصدار) وهي تمثل الثمن الذي يدفعه المساهم الجديد بالإضافة للقيمة الإسمية للسهم وتُدفع بالكامل مع قسط الاكتتاب ، وتُعد هذه العلاوة بمثابة أموال احتياطية للمساهمين الجدد وتُضاف إلى الأموال الاحتياطية المُحققة سابقاً ، ولتحديد القيمة التي يجب أن يتم إصدار الأسهم الجديدة بها لا بد من تحديد القيمة الدفترية للسهم (التي تمثل القيمة الحقيقية للسهم والتي دائماً ما تكون قريبة من القيمة السوقية للسهم) وهي تساوي إلى رأس المال مضافاً إليها الاحتياطيات والأرباح المكونة خلال حياة الشركة مقسوماً على عدد الأسهم المصدرة والمدفوعة وعند بيع الأسهم الجديدة بسعر إصدار معادل لقيمة السهم الدفترية سوف لن يخسر المساهم القديم شيء، كما أن المساهم الجديد لا يحقق أي مكاسب على حساب المساهم القديم ، إلا أن إصدار الأسهم على أساس القيمة الدفترية للسهم قد لا يكون ممكناً في كثير من الأحيان نظراً لعدم إقبال المساهمين والمستثمرين على شراء تلك الأسهم بالتزامن مع حاجة الشركة للأموال لذلك تصدر الشركة الأسهم الجديدة بسعر أقل بقليل من القيمة الدفترية للسهم لقاء تعويض المساهمين القدامى عن خسائرهم من خلال منحهم أولوية الاكتتاب بالأسهم الجديدة، وقد أعطى المشرع المساهمين القدامى حق الأفضلية بالاكتتاب وذلك بالنسبة والتناسب لما يملكوه مع ما تصدره الشركة من أسهم جديدة وذلك في حال تم إصدار الأسهم الجديدة بالقيمة الإسمية للأسهم على اعتبار أن المساهم القديم في هذه الحالة سوف يخسر -

عن كل سهم يملكه- الفرق بين القيمة الدفترية للسهم قبل الزيادة والقيمة الدفترية على افتراض أن الزيادة تمت على أساس القيمة الإسمية ، وبالمقابل سوف يحقق المساهم الجديد مكسباً عن كل سهم يشتريه متمثلاً بالفرق بين القيمة الإسمية التي يشتري بها و بين القيمة الدفترية التي يستطيع أن يبيع السهم بها .

وفيما يلي طرق حساب القيم المختلفة للسهم :

<p>القيمة الدفترية للسهم قبل الزيادة = (رأس مال الأسهم + رأس المال الإضافي + الاحتياطات والأرباح غير الموزعة) ÷ عدد الأسهم قبل الزيادة = إجمالي حقوق الملكية قبل الزيادة ÷ عدد الأسهم قبل الزيادة</p>
<p>القيمة الدفترية للسهم بعد الزيادة = (رأس مال الأسهم + رأس المال الإضافي + الاحتياطات والأرباح المحتجزة + القيمة الإسمية للأسهم الجديدة + علاوة إصدار الأسهم الجديدة) ÷ عدد الأسهم الكلي = (إجمالي حقوق الملكية قبل الزيادة + القيمة الإسمية للأسهم الجديدة + علاوة إصدار الأسهم الجديدة) ÷ (عدد الأسهم قبل الزيادة + عدد الأسهم الجديدة)</p>
<p>قيمة حق الأفضلية في الاكتتاب (مقدار الخسارة التي تلحق بالمساهمين القدامى عن كل سهم يملكونه) = القيمة الدفترية للسهم قبل الزيادة - القيمة الدفترية للسهم بعد الزيادة</p>
<p>المكسب الذي يحققه المساهمون الجدد عن كل سهم جديد يشترونه = القيمة الدفترية للسهم بعد الزيادة - سعر إصدار الأسهم الجديدة</p>
<p>علاوة الإصدار اللازمة (يقصد بكلمة اللازمة: كي لا يحقق المساهمون الجدد أي مكاسب على حساب المساهمين القدامى) = القيمة الدفترية للسهم قبل الزيادة - القيمة الإسمية للسهم</p>
<p>سعر الإصدار اللازم = القيمة الدفترية للسهم قبل الزيادة</p>

مثال : ٧-١ أظهرت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات المساهمة في ٣٠/٠٦/٢٠١٩ عناصر حقوق الملكية الآتية :

عناصر حقوق الملكية	المبالغ
رأس المال - أسهم عادية (قيمة السهم الإسمية ٣٠٠ ل.س)	٤٥,٠٠٠,٠٠٠
رأس المال المدفوع زيادة عن القيمة الإسمية - أسهم عادية	١,٣٠٠,٠٠٠
احتياطات	٣,٠٠٠,٠٠٠
أرباح محتجزة	٥,٠٠٠,٠٠٠
المجموع	٥٤,٣٠٠,٠٠٠

بتاريخه قررت الشركة زيادة رأس مال الأسهم العادية بمبلغ (١٥,٠٠٠,٠٠٠ ل.س) من خلال إصدار أسهم عادية جديدة بيعت نقداً بسعر (٣٥٠ ل.س) للسهم الواحد و قد تم بيع كامل الأسهم نقداً ودفعة واحدة بتاريخ ٢٠١٩/٠٧/١٠. والمطلوب:

١. حساب القيمة الدفترية للسهم قبل زيادة رأس المال.
٢. حساب القيمة الدفترية للسهم بعد زيادة رأس المال.
٣. حساب قيمة حق الأفضلية في الاكتتاب (مقدار الخسارة التي تلحق بالمساهمين القدامى عن كل سهم يملكونه).
٤. حساب المكسب الذي يحققه المساهمون الجدد عن كل سهم جديد يشترونه.
٥. حساب علاوة الإصدار اللازمة.
٦. حساب سعر الإصدار اللازم.
٧. إجراء قيود اليومية اللازمة لإصدار أسهم الزيادة.

الحل:

عدد الأسهم قبل الزيادة = $45,000,000 \div 300 = 150,000$ سهم
عدد الأسهم الجديدة المصدرة = $15,000,000 \div 300 = 50,000$ سهم جديد
القيمة الإسمية للأسهم الجديدة = $50,000 \times 300 = 15,000,000$ ل.س
علاوة إصدار الأسهم الجديدة = $50,000 \times (300 - 350) = 2,500,000$ ل.س
القيمة الدفترية للسهم قبل الزيادة = $(5,000,000 + 3,000,000 + 1,300,000 + 45,000,000) \div 150,000 = 362$ ل.س
القيمة الدفترية للسهم بعد الزيادة = $(5,000,000 + 3,000,000 + 1,300,000 + 45,000,000 + 2,500,000) \div (150,000 + 50,000) = 359$ ل.س
قيمة حق الأفضلية في الاكتتاب (مقدار الخسارة التي تلحق بالمساهمين القدامى عن كل سهم يملكونه) = $362 - 359 = 3$ ل.س
المكسب الذي يحققه المساهمون الجدد عن كل سهم جديد يشترونه = $350 - 359 = 9$ ل.س
علاوة الإصدار اللازمة = $362 - 300 = 62$ ل.س
سعر الإصدار اللازم = 362 ل.س

قيود اليومية اللازمة لإثبات أسهم الزيادة :

٢٠١٩/٠٧/١٠			
إلى مذكورين:	من ح/ النقدية		١٧,٥٠٠,٠٠٠
ح/ رأس المال - أسهم عادية		١٥,٠٠٠,٠٠٠	
٥٠,٠٠٠ سهم \times ٣٠٠			

ح/ رأس المال الإضافي - أسهم عادية ٥٠,٠٠٠ سهم × (٣٥٠ - ٣٠٠)	٢,٥٠٠,٠٠٠	
إصدار ٥٠,٠٠٠ سهم عادي جديد قيمة السهم الإسمية ٣٠٠ ل.س وبيعت بسعر ٣٥٠ ل.س للسهم		

ملاحظة : لو فرضنا في المثال السابق أن الشركة أصدرت الأسهم الجديدة بالقيمة الأسمية ٣٠٠ ل.س للسهم الواحد فإن:

- كل مساهم قديم سوف يخسر عن كل سهم يملكه مبلغ ١٥,٥ ل.س (الفرق بين القيمة الدفترية للسهم قبل زيادة رأس المال ٣٦٢ - القيمة الدفترية للسهم بعد زيادة رأس المال على أساس إصدار الأسهم الجديدة بالقيمة الإسمية ٣٤٦,٥)

- في حين يحقق المساهم الجديد مكسباً عن كل سهم يشتريه بمبلغ ٤٦,٥ (الفرق بين القيمة الدفترية التي يستطيع أن يبيع السهم بها ٣٤٦,٥ - القيمة الإسمية ٣٠٠).

٣-٧ المعالجة المحاسبية لتخفيض رأس المال في الشركات المساهمة :

تلجأ الشركات المساهمة إلى تخفيض رأس مالها وذلك لعدة أسباب منها :

- التخلص من الأرباح العاطلة والزائدة عن مقدرة الشركة على استثمارها .
- حدوث خسائر كبيرة ليس من المتوقع القدرة على تغطيتها من الأرباح المستقبلية .
- زيادة رأس المال عن حاجة الشركة الفعلية للأموال .

ويمكن للشركات المساهمة القيام بتخفيض رأس المال من خلال عدة طرق أهمها :

- تخفيض قيمة السهم .
- تخفيض عدد الأسهم .
- رد قيمة السهم (استهلاك رأس المال) .

د. إلغاء الأسهم المقتناة .

وسيتم التركيز على المعالجة المحاسبية لتخفيض رأس المال عن طريق تخفيض عدد الأسهم .

مثال ٧-٢ : شركة مساهمة رأس مالها ٢,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع إلى ٤,٠٠٠ سهم بقيمة اسمية ٥٠٠ ل.س، وبسبب زيادة رأس المال عن حاجة الشركة الفعلية فقد قررت الهيئة العامة غير العادية تخفيض رأس المال إلى مبلغ 1,500,000 ل.س عن طريق إلغاء ١,٠٠٠ سهم عادي.

والمطلوب :إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ذلك.

٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	من ح/ رأس المال - أسهم عادية (١,٠٠٠ سهم × ٥٠٠ ل.س)	إلى ح/ المساهمين
إثبات قرار تخفيض رأس المال عن طريق إلغاء ١,٠٠٠ سهم عادي			
٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	من ح/ المساهمين	إلى ح/ النقدية
رد قيمة الأسهم الملغاة إلى المساهمين			

ففي هذه الحالة تم تخفيض عدد الأسهم إلى ٣,٠٠٠ سهم حيث يتم سحب سهم من كل مساهم يمتلك أربعة أسهم وعادةً ما يتم الإلغاء إما بشكل نسبي أو يتم اختيارها بالاقتراع.

٧-٤ طرق توزيع الأرباح والخسائر في الشركات المساهمة في حال وجود أسهم ممتازة بالأرباح :

ترتبط سياسة توزيع الأرباح في الشركات المساهمة بقرار تقسيم أرباح الشركة الصافية ما بين أرباح موزعة على المساهمين وأرباح غير موزعة (محتجزة) والتي تُشكل جزءاً من حقوق ملكية حملة الأسهم وتتشكل بشكل عام من أرباح الشركة التي تتراكم عاماً بعد عام ، أما الأرباح الموزعة على المساهمين (التوزيعات النقدية) فهي عبارة عن التدفق النقدي الذي يحصل عليه المساهمون كعائد ملموس على استثماراتهم في الشركة و السبب الرئيسي للاستثمار في الشركات المساهمة. و تعد سياسة توزيع الأرباح على المساهمين من أهم السياسات التمويلية في الشركة نظراً لعلاقتها المباشرة بالمساهمين وانعكاسها على السعر السوقي للسهم.

وتخضع عملية توزيع الأرباح في الشركات المساهمة إلى مجموعة من الأحكام القانونية الناظمة لها أهمها:

أ- اقتطاع 10% من صافي الربح واحتجازها تحت مسمى "احتياطي قانوني" ويستعمل هذا الاحتياطي من قبل مجلس الإدارة لمواجهة الظروف الاستثنائية وقد أجازت قوانين بعض الدول وقف هذا الاقتطاع عندما يبلغ هذا الاحتياطي المتراكم نصف رأس مال الشركة ..

ب- إمكانية اقتطاع احتياطات اختيارية بما لا يزيد عن 20% من صافي أرباحها السنوية ، ويستعمل الاحتياطي الاختياري وفقاً لما يقرره مجلس الإدارة أو الهيئة العامة ، وللهيئة العامة أن تقرر توزيع الجزء غير المستعمل منه أو أي جزء منه كأرباح على المساهمين.

وتجدر الإشارة إلى أن الشركة المساهمة قد تحقق دخلاً كبيراً لكن هذا ليس شرطاً لتوفر قدر كبير من النقدية لديها، إذ قد يكون هذا الربح مستثمراً في موجودات الشركة بشقيها الثابتة والمتداولة ، إضافة إلى أن الإعلان عن التوزيعات وعلى الرغم من كفاية صافي الربح لدفع التوزيعات النقدية ووجود سيولة كافية تسمح بإجراء التوزيع، فإن هذه التوزيعات لا تُدفع بشكل تلقائي وإنما يجب أن يسبقها إعلان صادر عن مجلس إدارة الشركة يتم بموجبه تحديد المبلغ الممكن توزيعه، وتاريخ هذا التوزيع، وذلك بناءً على قرار الهيئة العامة للمساهمين.

مثال ٧-٣ بلغ صافي الربح في إحدى الشركات المساهمة في عام ٢٠١٩ بعد اقتطاع ضريبة الدخل ٥,٢٠٠,٠٠٠ ل.س، وينص النظام الأساسي للشركة على ما يلي:

✓ اقتطاع احتياطي قانوني بمعدل 10% من صافي الربح.

✓ اقتطاع احتياطي اختياري بمعدل 15% من صافي الربح.

المطلوب: تسجيل قيود اليومية اللازمة .

٢٠١٩/١٢/٣١			
٥,٢٠٠,٠٠٠	٥,٢٠٠,٠٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر	إلى ح/ توزيع الأرباح والخسائر
ترحيل صافي الربح إلى حساب توزيع الأرباح والخسائر			
٥,٢٠٠,٠٠٠		من ح/ توزيع الأرباح والخسائر	إلى مذكورين:

ح/ الاحتياطي القانوني	٥٢٠,٠٠٠	
ح/ الاحتياطي الاختياري	٧٨٠,٠٠٠	
ح/ الأرباح القابلة للتوزيع	٣,٩٠٠,٠٠٠	
إثبات قرار توزيع الأرباح والخسائر		

و تظهر الأرباح القابلة للتوزيع في قائمة المركز المالي بكاملها ويتم تحديد النسبة التي ستوزع لاحقاً في بداية السنة المالية التالية عند انعقاد الهيئة العامة للمساهمين ويعالج ذلك محاسبياً في قيود السنة التالية.

وتقوم الشركات المساهمة غالباً بإصدار نوعين من الأسهم وهي : الأسهم العادية والممتازة ، حيث تتمتع الأسهم العادية كافةً بحقوق متساوية وتتمثل في تساوي قيمة الأسهم والمسؤولية المحدودة لمالكي هذه الأسهم وقابلية السهم للتداول ، أما بالنسبة للأسهم الممتازة فهي تتمتع بميزات وحقوق مغايرة للأسهم العادية من عدة نواحي ، إحدى هذه الجوانب والتي سيتم التركيز عليها الأسهم الممتازة بالأرباح والتي تعني حصول حملة الأسهم الممتازة على توزيعات أرباح محددة عن كل سهم قبل حصول حملة الأسهم العادية على أي أرباح ، وبالنسبة للأسهم الممتازة والتي لها قيمة إسمية غالباً ما تحدد لها توزيعات أرباح على أساس نسبة مئوية من القيمة الإسمية ، وبالتالي إذا اشتمل رأس مال الشركة المساهمة على كل من الأسهم العادية والأسهم الممتازة بالأرباح فإن تحديد الأرباح الموزعة في هذه الحالة يكون بالنسبة لكل من نوعي الأسهم على النحو الآتي :

٧-٤-١ الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح وغير مشاركة بالأرباح :

يقصد بالأسهم الممتازة غير المجمعة تلك الأسهم التي تفقد حقها في الحصول على أرباح عند عدم الإعلان عن توزيعات أرباح ، لذلك تُعتبر الأسهم الممتازة غير المجمعة غير مشجعة بالنسبة للمستثمرين ومن النادر إصدارها ، في حين أن الأسهم الممتازة غير المشاركة بالأرباح هي الأسهم التي لا يكون لمالك السهم الممتاز سوى حق الأولوية في الحصول على الأرباح قبل السهم العادي ولا يستحق أي توزيعات إضافية مهما بلغت التوزيعات للأسهم العادية .

٧-٤-٢ الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح ومشاركة بالأرباح (بشكل مطلق أو محدد) :

وهي الأسهم التي تفقد حقها في الحصول على أرباح عند عدم الإعلان عن توزيعات أرباح ويختلف هذا النوع من امتياز الأسهم بمشاركته بالأرباح لحملة الأسهم العادية أي أن مالك السهم الممتاز يشارك مالك السهم العادي في أي أرباح توزّع وقد تكون المشاركة مطلقة بلا حدود (كاملة) أو محددة بنسبة معينة (جزئية) .

٧-٤-٣ الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح وغير مشاركة بالأرباح :

الأسهم الممتازة المجمعة هي الأسهم التي يكون من حقها الحصول على توزيعات الأرباح الأساسية بشكل تراكمي أي لا يسقط هذا الحق في السنة التي لا يتم فيها توزيع للأرباح ، وبالتالي تدفع الشركات المساهمة أرباح الأسهم الممتازة قبل دفع أي أرباح لحملة الأسهم العادية و لا يكون لمالك السهم الممتاز سوى حق الأولوية في الحصول على الأرباح قبل السهم العادي ولا يستحق أي توزيعات إضافية مهما بلغت التوزيعات للأسهم العادية .

٧-٤-٤ الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح ومشاركة بالأرباح (بشكل مطلق أو محدد) :

وفقاً لهذه الحالة فإن حملة الأسهم الممتازة سيحصلون على توزيعات الأرباح الأساسية بشكل تراكمي بالإضافة إلى مشاركة حملة الأسهم العادية بالأرباح إما بشكل مطلق أو محدد .

مثال ٧-٤ : بفرض أن رأس المال في إحدى الشركات المساهمة كان على الشكل التالي:

١٠,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال - أسهم عادية (٢٠,٠٠٠ سهم × ٥٠٠ ل.س)
٦,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال - أسهم ممتازة ٨% (١٢,٠٠٠ سهم × ٥٠٠ ل.س)

وإن الشركة لم توزع خلال العام الماضيين أية أرباح على حملة الأسهم، وفي العام الحالي قررت الهيئة العامة للمساهمين توزيع إحدى المبالغ التالية على حملة الأسهم:

أ- ٦٠٠,٠٠٠ ل.س

ب- ١,٥٠٠,٠٠٠ ل.س

ت- ٤,٥٠٠,٠٠٠ ل.س

المطلوب: تحديد نصيب حملة الأسهم الممتازة ونصيب حملة الأسهم العادية من الأرباح المقرر توزيعها، وتحديد حصة السهم الممتاز وحصة السهم العادي من تلك الأرباح، وذلك وفق الحالات الآتية:

١. الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح وغير مشاركة في الأرباح.
٢. الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح وغير مشاركة في الأرباح.
٣. الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح ومشاركة في الأرباح.
٤. الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح ومشاركة في الأرباح.

ملاحظة: الأسهم العادية هي دوماً غير مجمعة الأرباح ودوماً مشاركة بالكامل بالأرباح

الحل:

الحالة الأولى: الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح وغير مشاركة في الأرباح

أ. المبلغ المقرر توزيعه ٦٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	-	-
أرباح العام الحالي	٤٨٠,٠٠٠ (٤٨٠,٠٠٠ = %٨ × ٦,٠٠٠,٠٠٠)	١٢٠,٠٠٠ (١٠,٠٠٠,٠٠٠ × %٨ = ٨٠٠,٠٠٠)
المجموع	٤٨٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠
حصة السهم الممتاز من الأرباح = ٤٨٠,٠٠٠ ل.س ÷ ١٢,٠٠٠ سهم ممتاز = ٤٠ ل.س		
حصة السهم العادي من الأرباح = ١٢٠,٠٠٠ ل.س ÷ ٢٠,٠٠٠ سهم عادي = ٦ ل.س		

نلاحظ أنه تم توزيع المبلغ المستحق لحملة الأسهم الممتازة عن العام الحالي باعتبار أن الأسهم الممتازة غير مجمعة ، وحصة حملة الأسهم العادية تبلغ ٨٠٠,٠٠٠ ل.س إلا أن الأرباح لا تكفي وبالتالي المتبقي ١٢٠,٠٠٠ (٦٠٠,٠٠٠ - ٤٨٠,٠٠٠) هو حصة حملة الأسهم العادية .

ب. المبلغ المقرر توزيعه ١,٥٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	-	-
أرباح العام الحالي	٤٨٠,٠٠٠ (٤٨٠,٠٠٠ = %٨ × ٦,٠٠٠,٠٠٠)	٨٠٠,٠٠٠ (٨٠٠,٠٠٠ = %٨ × ١٠,٠٠٠,٠٠٠)
توزيعات المشاركين	-	٢٢٠,٠٠٠
المجموع	٤٨٠,٠٠٠	١,٠٢٠,٠٠٠
حصة السهم الممتاز من الأرباح = ٤٨٠,٠٠٠ ل.س ÷ ١٢,٠٠٠ سهم ممتاز = ٤٠ ل.س		
حصة السهم العادي من الأرباح = ١,٠٢٠,٠٠٠ ل.س ÷ ٢٠,٠٠٠ سهم عادي = ٥١ ل.س		

بما أن الأرباح تبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ فقد تم توزيع حصة حملة الأسهم الممتازة والعادية والباقي ٢٢٠,٠٠٠ توزيعات المشاركين .

ت. المبلغ المقرر توزيعه ٤,٥٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	-	-
أرباح العام الحالي	٤٨٠,٠٠٠ (٤٨٠,٠٠٠ = %٨ × ٦,٠٠٠,٠٠٠)	٨٠٠,٠٠٠ (٨٠٠,٠٠٠ = %٨ × ١٠,٠٠٠,٠٠٠)
توزيعات المشاركين	-	٣,٢٢٠,٠٠٠
المجموع	٤٨٠,٠٠٠	٤,٠٢٠,٠٠٠
حصة السهم الممتاز من الأرباح = ٤٨٠,٠٠٠ ل.س ÷ ١٢,٠٠٠ سهم ممتاز = ٤٠ ل.س		
حصة السهم العادي من الأرباح = ٤,٠٢٠,٠٠٠ ل.س ÷ ٢٠,٠٠٠ سهم عادي = ٢٠١ ل.س		

الحالة الثانية: الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح وغير مشاركة في الأرباح

أ. المبلغ المقرر توزيعه ٦٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	٦٠٠,٠٠٠ ٦,٠٠٠,٠٠٠ × ٨% × سنتين = - (٩٦٠,٠٠٠)	-
المجموع	٦٠٠,٠٠٠	-
حصة السهم الممتاز من الأرباح = ٦٠٠,٠٠٠ ل.س ÷ ١٢,٠٠٠ سهم ممتاز = ٥٠ ل.س		
حصة السهم العادي من الأرباح = صفر ل.س		

الأسهم الممتازة مجمعة وأن الشركة لم توزع أرباح خلال العامين الماضيين وبالتالي فإن حصة حملة الأسهم الممتازة عن العامين تبلغ ٩٦٠,٠٠٠ ل.س ، إلا الأرباح تبلغ ٦٠٠,٠٠٠ وبالتالي كامل الأرباح هي لحملة الأسهم الممتازة ولن يحصل حملة الأسهم العادية على أي أرباح .

ب. المبلغ المقرر توزيعه ١,٥٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	٩٦٠,٠٠٠ ٦,٠٠٠,٠٠٠ × ٨% × سنتين = - (٩٦٠,٠٠٠)	-
أرباح العام الحالي	٤٨٠,٠٠٠ ٦,٠٠٠,٠٠٠ × ٨% = (٤٨٠,٠٠٠)	٦٠,٠٠٠ (١٠,٠٠٠,٠٠٠ × ٨% = ٨٠٠,٠٠٠)
المجموع	١,٤٤٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
حصة السهم الممتاز من الأرباح = ١,٤٤٠,٠٠٠ ل.س ÷ ١٢,٠٠٠ سهم ممتاز = ١٢٠ ل.س		

حصة السهم العادي من الأرباح = $60,000 \text{ ل.س} \div 20,000 \text{ سهم عادي} = 3 \text{ ل.س}$

ت. المبلغ المقرر توزيعه ٤,٥٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	٩٦٠,٠٠٠ $6,000,000 \times 8\% \times 2 \text{ سنتين} =$ (٩٦٠,٠٠٠)	-
أرباح العام الحالي	٤٨٠,٠٠٠ (٤٨٠,٠٠٠ = $6,000,000 \times 8\%$)	٨٠٠,٠٠٠ ($10,000,000 \times 8\% =$ ٨٠٠,٠٠٠)
توزيعات المشاركين	-	٢,٢٦٠,٠٠٠
المجموع	١,٤٤٠,٠٠٠	٣,٠٦٠,٠٠٠
حصة السهم الممتاز من الأرباح = $1,440,000 \text{ ل.س} \div 12,000 \text{ سهم ممتاز} = 120 \text{ ل.س}$		
حصة السهم العادي من الأرباح = $3,060,000 \text{ ل.س} \div 20,000 \text{ سهم عادي} = 153 \text{ ل.س}$		

الحالة الثالثة: الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح ومشاركة في الأرباح

أ. المبلغ المقرر توزيعه ٦٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	-	-
أرباح العام الحالي	٤٨٠,٠٠٠ (٤٨٠,٠٠٠ = $6,000,000 \times 8\%$)	١٢٠,٠٠٠ ($10,000,000 \times 8\% =$ ٨٠٠,٠٠٠)
المجموع	٤٨٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠
حصة السهم الممتاز من الأرباح = $480,000 \text{ ل.س} \div 12,000 \text{ سهم ممتاز} = 40 \text{ ل.س}$		

حصة السهم العادي من الأرباح = $120,000 \text{ ل.س} \div 20,000 \text{ سهم عادي} = 6 \text{ ل.س}$

ب. المبلغ المقرر توزيعه ١,٥٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	-	-
أرباح العام الحالي	٤٨٠,٠٠٠ (٤٨٠,٠٠٠ = %٨ × ٦,٠٠٠,٠٠٠)	٨٠٠,٠٠٠ (٨٠٠,٠٠٠ = %٨ × ١٠,٠٠٠,٠٠٠)
توزيعات المشاركين	٨٢,٥٠٠ (٨٢,٥٠٠ = $\frac{6,000,000}{16,000,000} \times 220,000$)	١٣٧,٥٠٠ (١٣٧,٥٠٠ = $\frac{10,000,000}{16,000,000} \times 220,000$)
المجموع	٥٦٢,٥٠٠	٩٣٧,٥٠٠
حصة السهم الممتاز من الأرباح = $562,500 \text{ ل.س} \div 12,000 \text{ سهم ممتاز} = 46,875 \text{ ل.س}$		
حصة السهم العادي من الأرباح = $937,500 \text{ ل.س} \div 20,000 \text{ سهم عادي} = 46,875 \text{ ل.س}$		

ملاحظة : في حال كانت الأسهم الممتازة مشاركة بشكل مطلق وكانت الأرباح كافية يتم توزيع المتبقي بشكل تناسبي على أساس القيمة الإسمية بين حملة الأسهم الممتازة والعادية .

ت. المبلغ المقرر توزيعه ٤,٥٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	-	-
أرباح العام الحالي	٤٨٠,٠٠٠ (٤٨٠,٠٠٠ = %٨ × ٦,٠٠٠,٠٠٠)	٨٠٠,٠٠٠ (٨٠٠,٠٠٠ = %٨ × ١٠,٠٠٠,٠٠٠)
توزيعات المشاركين	١,٢٠٧,٥٠٠	٢,٠١٢,٥٠٠

$= \frac{10,000,000}{16,000,000} \times 3,220,000$	$= \frac{6,000,000}{16,000,000} \times 3,220,000$	
(2,012,500)	(1,207,500)	
2,812,500	1,687,500	المجموع
حصة السهم الممتاز من الأرباح = 1,687,500 ل.س ÷ 12,000 سهم ممتاز = 140,625 ل.س		
حصة السهم العادي من الأرباح = 2,812,500 ل.س ÷ 20,000 سهم عادي = 140,625 ل.س		

الحالة الرابعة: الأسهم الممتازة مجمعة الأرباح ومشاركة في الأرباح

أ. المبلغ المقرر توزيعه 600,000 ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	600,000	-
	$6,000,000 \times 8\% \times 2 \text{ سنتين} = 960,000$	
المجموع	600,000	-
حصة السهم الممتاز من الأرباح = 600,000 ل.س ÷ 12,000 سهم ممتاز = 50 ل.س		
حصة السهم العادي من الأرباح = صفر ل.س		

ب. المبلغ المقرر توزيعه 1,500,000 ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	960,000	-
	$6,000,000 \times 8\% \times 2 \text{ سنتين} = 960,000$	
أرباح العام الحالي	480,000	60,000
	$(480,000 = 8\% \times 6,000,000)$	

$= 8\% \times 10,000,000$ (800,000)		
60,000	1,440,000	المجموع
حصة السهم الممتاز من الأرباح = 1,440,000 ل.س ÷ 12,000 سهم ممتاز = 120 ل.س		
حصة السهم العادي من الأرباح = 60,000 ل.س ÷ 20,000 سهم عادي = 3 ل.س		

ت. المبلغ المقرر توزيعه 4,500,000 ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية
أرباح مجمعة	960,000	-
	$6,000,000 \times 8\% \times 2$ (960,000)	
أرباح العام الحالي	480,000	800,000
	$(480,000 = 8\% \times 6,000,000)$	$8\% \times 10,000,000$ (800,000)
توزيعات المشاركين	847,500	1,412,500
	$\frac{6,000,000}{16,000,000} \times 2,260,000$ (847,500)	$\frac{10,000,000}{16,000,000} \times 2,260,000$ (1,412,500)
المجموع	2,287,500	2,212,500
حصة السهم الممتاز من الأرباح = 2,287,500 ل.س ÷ 12,000 سهم ممتاز = 190,625 ل.س		
حصة السهم العادي من الأرباح = 2,212,500 ل.س ÷ 20,000 سهم عادي = 110,625 ل.س		

قيود اليومية:

٢٠١٩/١٢/٣١			
٤,٥٠٠,٠٠٠	من ح/ الأرباح والخسائر	إلى ح/ توزيع الأرباح والخسائر	٤,٥٠٠,٠٠٠

ترحيل صافي الربح إلى حساب التوزيع			
تاريخ الإعلان عن توزيعات الأرباح:			
إلى منكورين:	من ح/ توزيع الأرباح والخسائر	٤,٥٠٠,٠٠٠	
ح/ حملة الأسهم الممتازة		٢,٢٨٧,٥٠٠	
ح/ حملة الأسهم العادية		٢,٢١٢,٥٠٠	
الإعلان عن توزيع أرباح على حملة الأسهم			
تاريخ دفع الأرباح على حملة الأسهم:			
إلى ح/ النقدية	من مذكورين:	٤,٥٠٠,٠٠٠	
	ح/ حملة الأسهم الممتازة		٢,٢٨٧,٥٠٠
	ح/ حملة الأسهم العادية		٢,٢١٢,٥٠٠
دفع الأرباح المستحقة للتوزيع على حملة الأسهم			

مثال ٧-٥ : بفرض أن رأس المال في إحدى الشركات المساهمة كان على الشكل التالي:

٢٤,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال - أسهم عادية (٤٠,٠٠٠ سهم × ٦٠٠ ل.س)
٦,٠٠٠,٠٠٠	رأس المال - أسهم ممتازة ٩% (١٠,٠٠٠ سهم × ٦٠٠ ل.س)

بفرض أن الأسهم الممتازة غير مجمعة الأرباح ومشاركة بالأرباح بحدود ١٢%، وأن الشركة لم توزع أية أرباح خلال الأعوام الثلاثة الماضية. و في العام الحالي قررت الهيئة العامة للمساهمين توزيع ٥,٠٠٠,٠٠٠ ل.س على حملة الأسهم العادية والممتازة.

المطلوب: تحديد نصيب حملة الأسهم الممتازة ونصيب حملة الأسهم العادية من الأرباح المقرر توزيعها، وتحديد حصة السهم الممتاز وحصة السهم العادي من تلك الأرباح.

الحل:

المبلغ المقرر توزيعه ٥,٠٠٠,٠٠٠ ل.س		
البيان	أسهم ممتازة	أسهم عادية

	-	-	أرباح مجمعة
	٢,١٦٠,٠٠٠ (٢,١٦٠,٠٠٠ = %٩ × ٢٤,٠٠٠,٠٠٠)	٥٤٠,٠٠٠ (٥٤٠,٠٠٠ = %٩ × ٦,٠٠٠,٠٠٠)	أرباح العام الحالي
<p>ملاحظة: الأرباح الموزعة = ٥٤٠,٠٠٠ + ٢,١٦٠,٠٠٠ = ٢,٧٠٠,٠٠٠ ل.س.</p> <p>الأرباح المتبقية = ٢,٧٠٠,٠٠٠ - ٥,٠٠٠,٠٠٠ = ٢,٣٠٠,٠٠٠ ل.س.</p> <p>و بالتالي: هل الربح الباقي ٢,٣٠٠,٠٠٠ ل.س كافي لإعطاء ٣% للأسهم الممتازة وللأهم العادية .</p> <p>إذا كان الجواب "نعم" نعطي الأسهم الممتازة ٣% والأسهم العادية ٣% ، والباقي إن وجد يأخذه حملة الأسهم العادية.</p> <p>إذا كان الجواب "لا" فيوزع الربح الباقي بين الأسهم الممتازة والأسهم العادية تناسبياً على أساس القيمة الاسمية.</p> <p>لكي نستطيع أن نعطي ٣% للأسهم الممتازة وللأهم العادية نحتاج إلى ٩٠٠,٠٠٠ ل.س (٣٠,٠٠٠,٠٠٠ مجموع القيمة الاسمية للأسهم الممتازة وللأهم العادية) × ٣% ، والربح الباقي هو ٢,٣٠٠,٠٠٠ ل.س، وهو كافي لإعطاء ٣% للأسهم الممتازة وللأهم العادية، لذلك نعطي الأسهم الممتازة ٣% والأسهم العادية ٣% ، والباقي يأخذه حملة الأسهم العادية.</p>			
	٧٢٠,٠٠٠ (٧٢٠,٠٠٠ = %٣ × ٢٤,٠٠٠,٠٠٠)	١٨٠,٠٠٠ (١٨٠,٠٠٠ = %٣ × ٦,٠٠٠,٠٠٠)	توزيعات المشاركين
	١,٤٠٠,٠٠٠ + ١٨٠,٠٠٠) - ٢,٣٠٠,٠٠٠) ١,٤٠٠,٠٠٠ = (٧٢٠,٠٠٠	-	الباقي من حق حملة الأسهم العادية
	٤,٢٨٠,٠٠٠	٧٢٠,٠٠٠	المجموع
<p>حصة السهم الممتاز من الأرباح = ٧٢٠,٠٠٠ ل.س ÷ ١٠,٠٠٠ سهم ممتاز = ٧٢ ل.س.</p> <p>حصة السهم العادي من الأرباح = ٤,٢٨٠,٠٠٠ ل.س ÷ ٤٠,٠٠٠ سهم عادي = ١٠٧ ل.س.</p>			

أسئلة الفصل السابع

أولاً: أجب بصح أو خطأ على العبارات الآتية: <i>True / False</i>	
١	الأرباح الموزعة على المساهمين (التوزيعات النقدية) عبارة عن التدفق النقدي الذي يحصل عليه المساهمون كعائد ملموس على استثماراتهم في الشركة. ✓
٢	القيمة الدفترية للسهم قبل زيادة رأس المال = رأس المال / عدد الأسهم المصدرة والمدفوعة. ×
٣	زيادة رأس المال عن حاجة الشركة الفعلية للأموال أحد أسباب زيادة رأس المال في الشركات المساهمة. ×
٤	الأسهم العادية هي دوماً غير مجمعة الأرباح ودوماً مشاركة بالكامل بالأرباح. ✓
٥	يتم اقتطاع احتياطات اختيارية بما لا يزيد عن 20% من صافي الأرباح السنوية في الشركات المساهمة. ✓
٦	حملة الأسهم الممتازة المجمعة لا يحصلون على توزيعات الأرباح الأساسية بشكل تراكمي. ×

ثانياً: أسئلة خيارات متعددة *Multiple Choices*

١.	شركة مساهمة رأس مالها ٤,٠٠٠,٠٠٠ ل.س موزع إلى ٤,٠٠٠ سهم بقيمة اسمية ١٠٠٠ ل.س، وبسبب زيادة رأس المال عن حاجة الشركة الفعلية فقد قررت الهيئة العامة غير العادية تخفيض رأس المال بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ ل.س عن طريق إلغاء ١,٠٠٠ سهم عادي. فإن قيد تخفيض رأس المال هو : A. ١,٠٠٠,٠٠٠ ١,٠٠٠,٠٠٠ من ح / رأس المال - أسهم عادية إلى ح / المساهمين B. ٣,٠٠٠,٠٠٠ ٣,٠٠٠,٠٠٠ من ح / المساهمين إلى ح / رأس المال - أسهم عادية C. ٣,٠٠٠,٠٠٠ ٣,٠٠٠,٠٠٠ من ح / المصرف - جاري إلى ح / المساهمين D. كل ما سبق غير صحيح
٢.	بلغ إجمالي حقوق حملة الأسهم العادية ٥٠٠,٠٠٠ ل.س وإجمالي حقوق حملة الأسهم الممتازة ٩٠٠,٠٠٠ ل.س ، وعدد أسهم رأس المال - أسهم عادية ١٠٠٠ سهم ، وعدد أسهم رأس المال - أسهم ممتازة ١٠٠٠ ل.س فإن حصة السهم الممتاز من الأرباح تبلغ : A. ٩٠٠ ل.س B. ٧٠٠ ل.س

<p>C. ٥٠٠ ل.س</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٣. بالعودة إلى بيانات السؤال السابق فإن حصة السهم الممتاز تبلغ:</p> <p>A. ٧٠٠ ل.س</p> <p>B. ٥٥٠ ل.س</p> <p>C. ٤٥٠ ل.س</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٤. إذا علمت أن القيمة الإسمية للسهم ٦٠٠ ل.س والقيمة الدفترية للسهم قبل زيادة رأس المال ٦٥٠ ل.س، القيمة الدفترية للسهم بعد زيادة رأس المال ٦٢٥ ل.س فإن سعر الإصدار اللازم هو:</p> <p>A. ٦٠٠ ل.س</p> <p>B. ٦٥٠ ل.س</p> <p>C. ٦٢٥ ل.س</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٥. بالعودة إلى بيانات السؤال السابق فإن علاوة الإصدار اللازمة هي:</p> <p>A. ٥٠ ل.س</p> <p>B. ٢٥ ل.س</p> <p>C. ٥٥ ل.س</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>
<p>٦. بالعودة إلى بيانات السؤال السابق فإن قيمة حق الأفضلية هي :</p> <p>A. ٥٠ ل.س</p> <p>B. ٢٥ ل.س</p> <p>C. ٦٠ ل.س</p> <p>D. كل ما سبق غير صحيح</p>

ثالثاً : تمارين غير محلولة

١. المسألة الأولى : أظهرت قائمة المركز المالي لإحدى الشركات المساهمة في ٢٠١٩/٠٦/٣٠ عناصر حقوق الملكية التالية:

عناصر حقوق الملكية	المبالغ
رأس المال - أسهم عادية (٢٠,٠٠٠ سهم)	١٠,٠٠٠,٠٠٠
رأس المال المدفوع زيادة عن القيمة الاسمية - أسهم عادية	٥٠٠,٠٠٠
احتياطات	٧٠٠,٠٠٠
أرباح محتجزة	٨٠٠,٠٠٠

بتاريخه قررت الشركة زيادة رأس مال الأسهم العادية ليصبح (١٥,٠٠٠,٠٠٠ ل.س) من خلال إصدار أسهم عادية جديدة بيعت نقداً بسعر (٥٥٠ ل.س) للسهم الواحد.

المطلوب:

١. حساب القيمة الدفترية للسهم قبل زيادة رأس المال.
٢. حساب القيمة الدفترية للسهم بعد زيادة رأس المال.
٣. حساب قيمة حق الأفضلية في الاكتتاب (مقدار الخسارة التي تلحق بالمساهمين القدامى عن كل سهم يملكونه).
٤. حساب المكسب الذي يحققه المساهمون الجدد عن كل سهم جديد يشترونه.
٥. حساب علاوة الإصدار اللازمة.
٦. حساب سعر الإصدار اللازم.

٢. المسألة الثانية : شركة مساهمة حققت ربحاً صافياً قدره ٦٠٠,٠٠٠ ل.س، وقد اقترح مجلس الإدارة توزيعه كما يلي:

- تكوين مخصص ضريبة الدخل بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ل.س.
 - ١٠% من صافي الربح بعد الضريبة لتكوين الاحتياطي الإجمالي.
 - ١٠% من الأرباح الصافية لتكوين احتياطي التوسع الصناعي واحتياطي اختياري بباقي النسبة القانونية.
 - ٥% من الأرباح الصافية بعد الضريبة تعويضات أعضاء مجلس الإدارة.
 - ٢٥% من الربح الصافي المعد للتوزيع للعمال والباقي يوزع على المساهمين.
- المطلوب:** إثبات قيود اليومية اللازمة وتصوير ح / ت.أ.خ وتصوير جانب الخصوم من الميزانية.

٣. المسألة الثالثة : شركة مساهمة رأس مالها مؤلف من ٤٠٠٠ سهم عادي بقيمة إسمية ٣٠٠ ل.س ، و ٣٠٠٠ سهم ممتاز ٨% بقيمة إسمية ٣٠٠ ل.س ، وقد حققت الشركة عام ٢٠١٨ ربحاً صافياً ٧٥٠٠٠ ل.س ، وقررت الشركة عدم إجراء أي توزيع وتمت إضافة الربح لحساب الأرباح المحتجزة ، كما حققت الشركة في عام ٢٠١٩ ربحاً صافياً بعد اقتطاع الاحتياطيات ومكافأة أعضاء مجلس الإدارة ٣٠٠,٠٠٠ ل.س وقررت الجمعية توزيعه بالكامل على المساهمين .

المطلوب : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات إعلان توزيع الأرباح على حملة الأسهم وذلك وفق الاحتمالات الآتية :

١. الأسهم الممتازة غير مجمعة وغير مشاركة بالأرباح .
- ب. الأسهم الممتازة مجمعة وغير مشاركة بالأرباح .
- ج. الأسهم الممتازة غير مجمعة ومشاركة بالأرباح (١. بشكل مطلق ، ٢. محدد بنسبة ١٠%).
- د. الأسهم الممتازة مجمعة ومشاركة بالأرباح (١. بشكل مطلق ، ٢. محدد بنسبة ١٠%).

مراجع الفصل السابع

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. المرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١ "قانون الشركات".
٢. أبو نصار، محمد. محاسبة الشركات. "الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال"، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٨.
٣. اسماعيل، اسماعيل. عريبيد، نضال. مرعي، عبد الرحمن. "محاسبة شركات الأموال". سورية، منشورات جامعة دمشق، نظام التعليم المفتوح، برنامج المحاسبة، ٢٠١٩.
٤. خالد أمين، عبد الله. "محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال"، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة ٥، ٢٠١٣.
٥. عريبيد، نضال. حمادة، رشا. مرعي، عبد الرحمن. "محاسبة الشركات"، سورية، منشورات جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، ٢٠١٤.

ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية

1. Kolitz, David: *Financial Accounting: A Concepts-Based Introduction*, Routledge, 2017.
٢. Weygandt, Jerry J. . Kimmel, Paul D. Kieso, Donald E.: *Accounting Principles, 13th Edition*, John Wiley .Sons, 2018.
٣. Warren, Carl S. Reeve, James M. Duchac, Jonathan: *Accounting, Cengage Learning; 27 edition, 2017.*

المراجع والمصادر resources and references

أولاً: المراجع باللغة العربية

١. حمادة ، رشا. عريبد، نضال. مرعي ، عبد الرحمن." محاسبة الشركات " ، منشورات جامعة دمشق ، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق ، ٢٠١٤ .
٢. أبو نصار، محمد: محاسبة الشركات: الأصول العلمية والعملية - أشخاص وأموال، الأردن، عمان، دار وائل للنشر والتوزيع، ٢٠١٨.
٣. عثمان ، أحمد يوسف . " محاسبة شركات الأموال " ، جامعة العلوم والتكنولوجيا ، الطبعة الثانية ، صنعاء ، اليمن ، ٢٠١٣.
٤. خالد أمين، عبد الله: محاسبة الشركات: الأشخاص والأموال، الأردن، عمان، دار وائل للطباعة والنشر، الطبعة ٥، ٢٠١٣.
٥. منصور ، محمود حامد. الخولي ، هالة عبد الله. " محاسبة الشركات "، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، مصر ٢٠٠٨.
٦. علي ،محمد عبدو نعمان. الشامي ، عبد الوهاب عبد الرحمن . " محاسبة شركات الأشخاص "، جامعة العلوم والتكنولوجيا ، الطبعة الثانية ، صنعاء ، اليمن ، ٢٠١٣.
٧. حنان، رضوان . العبادي، هيثم . أبو جاموس، فوز الدين: محاسبة الشركات: أموال - أشخاص: التأسيس النظري والتطبيق العملي، الأردن، عمان، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، ٢٠١١.
٨. شحاته، أحمد بسيوني . عبد المالك، أحمد: محاسبة شركات الأشخاص والمشاكل المحاسبية المعاصرة، مصر، الإسكندرية، دار التعليم الجامعي، ٢٠١٥.
٩. علي، عبد الوهاب نصر: محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العملية، مصر، الدار

الجامعية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، ٢٠٠٥.
١٠. المرسوم التشريعي رقم ٢٩ لعام ٢٠١١ "قانون الشركات".
١١. اسماعيل ، اسماعيل.عرييد، نضال. مرعي، عبد الرحمن." محاسبة شركات الأموال " . سورية ، منشورات جامعة دمشق ، نظام التعليم المفتوح، برنامج المحاسبة ، ٢٠١٩.
ثانياً: المراجع باللغة الإنكليزية
1. AL- Obaidi, Ali.' <i>Foundamentals of Financial Accounting</i> ",university of Kerbala, 2019.
2. Sharma, Divya & Arora, Vineeta: <i>Accountancy: Accounting for Partnership Firms</i> , VK Global Publications Private Limited, 2018.
٣. Kolitz, David: <i>Financial Accounting: A Concepts-Based Introduction</i> , Routledge, 2017.
4. Warren, Carl S. & Reeve, James M. & Duchac, Jonathan: <i>Accounting</i> , Cengage Learning; 27 edition, 2017.
٥. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: <i>Accounting Principles</i> , 13th Edition, John Wiley & Sons, 2018.
٦. Goel, D. K. & Goel, Rajesh & Goel, Shelly: <i>Accountancy Class XII (CBSE Syllabus) Part A Volume I Accounting for Partnership Firms</i> , Arya Publications, 2019.
٧. Weygandt, Jerry J. & Kimmel, Paul D. & Kieso, Donald E.: <i>Accounting Principles</i> , 13th Edition, John Wiley & Sons, 2018.
ثالثاً المراجع الإضافية
1- www.icsi.edu/ media/Account "Accounts of Companies",The institute of company secretaries of India , 2015