وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الفرات الأوسط التقنية
المعهد التقني/ كربلاء
قسم تقنيات المحاسبة

الحقيبة التعليمية لمحاسبة الشركات

Accounting Of Companies

لطلبة السنة الثانية

إعداد

أستاذ المحاسبة المالية

الدكتور

حيدر جميل الجبوري

للعام الدراسي 2024- 2025

المفردات النظرية

الاسبوع	تفاصيل المفردات
الاول	شركات الاشخاص ـ انواعها واجراءات تكوين شركات التضامن واشهارها.
الثاني	اثبات حصص الشركاء في راس المال وحصص التغذية
الثالث	الحصص العينية
الرابع	الحصص النقدية
الخامس	الحصص العينية والنقدي.
السادس	الحسابات الختامية وتوزيع الارباح وطرق توزيع الارباح والخسائر.
السابع	التوزيع المتساوي والتوزيع بنسب متفق عليها .
الثامن	التوزيع بنسب رؤوس الاموال ومنح الشركاء فائدة على رأس المال وتوزيع الرصيد بنسب محددة.
التاسع	منح الشركاء مرتبات او مكافأت مقابل خدماتهم وتوزيع الرصيد بنسب محددة ومنح الشركاء فائدة ورأس المال ومرتبات مقابل خدماتهم وتوزيع الرصيد بنسب محددة.
العاشر	مسحوبات الشركات وفائدتها.
الحادي عشر	قرض الشريك وفائدته.
الثاني عشر	التأمين على حياة الشركاء
الثالث عشر	التغيير في اتفاق الشركاء, تعديل اسس توزيع الارباح والخسائر.
الرابع عشر	تعديل رأس المال ـ زيادة رأس المال . تعديل رأس المال ـ تخفيض رأس المال.
الخامس عشر	انضمام شريك جديد ، شراء حصة رأس المال الحالي , اضافة حصة جديدةالى رأس المال
السادس عشر	قياس شهرة المحل ومعالجتها ـ عدم وجود حساب لشهرة المحل في دفاتر الشركاء ـ وجود حساب لشهرة المحل في دفاتر الشركة.
السابع عشر	انفصال شريك اصيل ,السداد بأكثر من حصة .
الثامن عشر	السداد بأقل من الحصة
التاسع عشر	شهرة المحل ومعالجتها
العشرون	.تصفية شركات التضامن
الحادي والعشرون	التصفية السريعة.
الثاني والعشرون	التصفية التدريجية
الثالث والعشرون	الشركات المساهمة – الشروط القانونية لتأسيسها.
الرابع والعشرون	تكوين الشركات المساهمة – تسديد قيمة الاسهم دفعة واحدة.
الخامس والعشرون	.تسديد قيمة الاسهم على دفعات
السادس والعشرون	.معالجة مصاريف الاصدار ومصاريف التأسيس
السابع والعشرون	التأخير في تسديد اقساط الاسهم
الثامن والعشرون	زيادة رأس المال في الشركات المساهمة بأصدار اسهم جديدة .
التاسع والعشرون	زيادة رأس المال في الشركات المساهمة برسملة الارباح
الثلاثون	تخفيض رأس المال في الشركات المساهمة

مدخل الى محاسبة الشركات

- **الفئة المستهدفة: طلبة** المرحلة الثانية لقسم تقنيات المحاسبة .
- **مبررات الوحدة:** لغرض اكساب الطالب معرفة مفهوم الشركات وأنواعها .
- **الفكرة الاساسية:** التعرف على محاسبة الشركات ، التطرق لمفهوم الشركات من وجهة نظر قانونية ، انواع الشركات في قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 .

الاختبار القبلي:

س: ما المقصود بمحاسبة الشركات ، وما عناصرها ؟
س: ما اشكال الشركات ؟
س: اذكر انواع الشركات في قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997
✓ تحقق من سلامة اجابتك ...في نهاية الوحدة

تمهيد

محاسبة الشركات هي فرع من فروع المحاسبة يركز على تسجيل وتحليل وتفسير العمليات المالية التي تقوم بها الشركات. تهدف محاسبة الشركات إلى توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة تساعد في اتخاذ القرارات الاقتصادية والإدارية.

عناصر محاسبة الشركات:

1. **البيانات المالية** :تشمل البيانات المالية الرئيسية مثل الميزانية العمومية، قائمة الدخل، وقائمة التدفقات النقدية. هذه البيانات تعكس الأداء المالي للشركة وتساعد في تقييم صحتها المالية.
2. **التسجيل والمحاسبة** :تشمل عمليات تسجيل المعاملات المالية في دفاتر اليومية ودفاتر الأستاذ، وذلك وفقًا لمبادئ المحاسبة المعيارية.
3. **تحليل الأداء** :يستخدم المحاسبون مجموعة من الأدوات والنسب المالية لتحليل الأداء المالي للشركة وتقديم توصيات لتحسين الكفاءة المالية.
4. **الامتثال والمعايير** :يجب على الشركات الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية أو المحلية مثل IFRS أو GAAP، مما يضمن الشفافية والمصداقية في البيانات المالية.
5. **التقارير الضريبية** :تتعلق بجميع المتطلبات الضريبية وكيفية تقديم الإقرارات الضريبية بناءً على الأرقام المالية.

أهمية محاسبة الشركات:

- **اتخاذ القرارات** :تساعد البيانات المالية المحللين والمديرين في اتخاذ قرارات استراتيجية مستنيرة.
- **الامتثال القانوني** :تؤكد على التزام الشركات بالمعايير المحاسبية المحلية والدولية وتضمن عدم التعرض للمسؤوليات القانونية.

- **تحسين الأداء** :من خلال تحليل الأداء المالي، يمكن تحديد المجالات التي تحتاج إلى تحسين وزيادة الكفاءة.

شركات الأشخاص ـ أنواعها وإجراءات تكوين شركات التضامن وإشهارها.

وفق قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته الصادرة بموجب الأمر رقم 64 لسنة 2004 فأن الشركة تعرف بأنها ((عقد يلتزم به شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم بمشروع اقتصادي معين بتقديم حصة من المال أو من عمل لاقتسام ما ينشأ عنه من ربح أو خسارة)) كما أن الشركات أنواع منها ما هو قائماً على الاعتبارات الشخصية والثقة المتبادلة بين الشركاء أي إن أساس هذه الشركات **شخصية الشركاء** وتسمى (**شركات الأشخاص**) مثال ذلك المشروع الفردي والشركة التضامنية والشركة البسيطة ومنها ما هو قائماً على أساس رؤوس أموال الشركاء أي أن الأموال المقدمة من كل شريك هي أساس هذه الشركات وتسمى (شركات الأموال) مثل الشركات المساهمة والمحدودة.

الشركات نوعان الأول شركات الأشخاص والثاني شركات الأموال ولكل منهما أنواع أخرى سوف نتعرض لدراستها وفق التفصيل الاتي :

أولاً :- شركات الأشخاص: هذا النوع من الشركات يتمثل بالشركة التضامنية وشركة المشروع الفردي والشركة البسيطة .

1- الشركة التضامنية

وفق قانون الشركات العراقي فأن شركة التضامن هي شركة تتألف من عدد من الأشخاص الطبيعيين لا يقل عن (2) ولا يزيد عن (25) يكون لكل منهم حصة فيها ويكونوا مسؤولين على وجهه التضامن مسؤولية شخصية وغير محدودة عن جميع التزامات الشركة.

تعتبر شركات التضامن أكثر أنواع شركات الأشخاص شيوعا في الاستخدام وذلك لسهولة تكوينها بين الأفراد بينهم ثقة متبادلة كالأصدقاء والأقارب. ولعل سبب ذلك هو إن هذا الشكل من الشركات يعتبر من ابسط صيغ

الشركات التجارية وأكثرها ملائمة للنشاط التجاري الصغير العائلي والمتوسط الذي يضم مجموعة من الأشخاص تربطهم علاقة متينة وثقة متبادلة ومع ذلك فأن نطاق نشاط هذه الشركات لا يخرج عموماً عن دائرة الاستغلال التجاري البسيط والمتوسط كأعمال التجارة الاستهلاكية أو الصناعية الإنشائية البسيطة .

خصائص الشركة التضامنية :

يمكن إجمال خصائص الشركة التضامنية بما يلي :

1- إن عدد الأشخاص فيها لا يقل عن شخصين ولا يزيد عن عشرة أشخاص وأصبح 25 شخص بعد التعديل بالقانون رقم 64 لسنة 2004 .

2- ان حصة الشريك في الشركة غير قابلة للانتقال الى غيره إلا بشروط خاصة .

3- ان للشركة اسماً وعنواناً تجارياً .

4- ان جميع الشركاء فيها يكتسبون صفة التاجر .

5- ان جميع الشركاء مسؤولين بصفة شخصية على وجه التضامن عن جميع التزامات الشركة.

تكوين الشركة التضامنية :

كيف يتم تكوين الشركة التضامنية ؟

اولاً :- مستلزمات التأسيس

يلزم لتأسيس شركة تضامن إن يعد المؤسسون عقداً للشركة يتضمن بيانات معينة حددها قانون الشركات صراحة ، إذ بمقتضى نص المادة الثالثة عشرة من القانون المذكور يجب ان يعد المؤسسون عقدا للشركة موقعاً منهم او ممن يمثلهم قانوناً على أن يتضمن هذا العقد الاتي :-

1- اسم الشركة ونوعها مضافاً لها كلمة (مختلطة) اذا كانت من القطاع المختلط أو أي تسمية أخرى مقبولة اذا كانت شركة خاصة .

2- المركز الرئيسي للشركة يجب إن يكون في العراق .

3- هدف الشركة الذي يجب إن يكون من ضمن أهداف خطة التنمية .

4- نشاط الشركة المستمد من هدفها على أن يكون ضمن القطاعات ذات العلاقة بنشاطها .

5- راس مال الشركة وتقسيمه .

6- كيفية توزيع الأرباح والخسائر .

7- أسماء المؤسسين وجنسياتهم ومهنهم ومحل أقامتهم الدائم ومقدار حصصهم .

<u>وعند إكمال هذه الإجراءات الأولية فأن على مسجل الشركات إن يعمل على الاتي :-</u>

أ- مفاتحة الجهة الاقتصادية القطاعية المختصة وذات العلاقة بالنشاط المحدد في عقد الشركة للتأكد من انسجام هذا النشاط مع خطة التنمية القومية .

ب- مفاتحة أية جهة أخرى لأخذ موافقتها على تأسيس الشركة .

ج- على هذه الجهات إبداء الموافقة أو الرفض **خلال ثلاثين يوماً** من تاريخ ورود الكتاب اليها .

كما يجب على المسجل إن يصدر قراره بالموافقة على طلب التأسيس أو رفضه خلال 60 يوماً من تاريخ تقديمه ويجوز إن تمديد تلك المدة لثلاثين يوما أخرى بناء على اقتراح مسجل الشركات وموافقة رئيس جهاز تسجيل الشركات .

ثانياً :- الإشهار والإعلان

إضافة الى العقد المكتوب فان القانون يوجب القيام بإجراءات خاصة بالإشهار والإعلان فعلى مسجل الشركات نشر قرار الموافقة على تأسيس الشركة في النشرة الخاصة بالشركات والتي يتولى إصدارها وفي صحيفة يومية لمرة واحدة في الأقل وعلى المسجل بعد ذلك إن يصدر شهادة تأسيس الشركة خلال **خمسة عشر يوماً** من تاريخ أخر نشر فاذا صدرت شهادة التأسيس فان الشركة تكتسب الشخصية المعنوية قانوناً . وتتجسد إجراءات الإشهار والإعلان بتسجيل الشركة في السجل التجاري إذ يجب على الشركة وخلال **ثلاثين يوماً** من تاريخ أنشائها إن تقدم طلباً للقيد في السجل التجاري يتضمن المعلومات الأتية :-

أ- اسم الشركة .

ب- تاريخ أنشائها .

ج- نوع النشاط التجاري الذي تمارسه .

د- أسماء مؤسسيها ورؤساء مجالس أدارتها ومديريها المفوضين .

ه- مركز أدارتها الرئيسي .

2- الاختبارات الذاتية

- تعرف الشركة بأنها ....
- لقيام الشركة ضرورة توافر الشروط التالية :.....
- تعد شركة التضامن من شركات .....
- شركة المضاربة من الشركات ....

3- الاختبار البعدي :

- اذكر اهم الفروقات بين شركات الاموال وشركات الاشخاص
- صور رأسمال في الشركات

الإجراءات الخاصة فى شركات التضامن

أولا : طرائق تسديد رأس المال.

يكون لكل شريك حصة في رأس المال ويمكن أن يقدم حصته حسب أتفاق الشركاء حيث يمكن للشريك أن يقدم حصته على النحو التالي:-

1- على شكل أموال نقدية أو شيكات .

وفي هذه الحالة يكون حساب الصندوق (المصرف) مدين وحساب رؤوس أموال الشركاء دائنة وحسب الحصص.

مثال 1 :- في 6 – 10 -2011 تأسست شركة تضامنية برأس مال قدره 10000000 دينار موزع بين الشريكين محمد ومحمود بالتساوي , وقد سدد محمد حصته نقدا أما محمود فقد سدد حصته بشيك .

م/تسجيل قيود اليومية اللازمة وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة (المبالغ بالملايين)

الحل//

التاريخ	البيـــان	مدين	دائن	رقم القيد	رقم صفحة الأستاذ
2011-10-6		5000000	5000000		
		5000000	5000000		

الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 6 / 10 /2011

الموجودات	المطلوبات ورأس المال

مثال 2 :- في 2 – 1 -2005 تأسست شركة تضامنية برأس مال قدره 20000000 دينار موزع بين الشريكين محمد ونور بنسبة 3 :1 , وقد سدد محمد حصته نقدا أما نور فقد سدد نصف حصته بشيك والنصف الأخر نقداً .

المطلوب/تسجيل قيود اليومية اللازمة وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة (المبالغ بالملايين)

الحل//

20000000 * (3 / 4) = 15000000 حصة محمد في رأس المال

20000000 * (1 / 4) = 5000000 حصة نور في رأس المال

التاريخ	البيـــان	مدين	دائن	رقم القيد	رقم صفحة الأستاذ
2005-1-2					

الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2 / 1 /2005

الموجودات	المطلوبات ورأس المال

تمرين 1 / في 2017/1/5 تأسست شركة تضامنية بين الشركاء أحمد وحسين وعدي برأس مال قدره 6000000 دينار موزعة بينهم بنسبة 3:1:2 وقد سدد كل منهم حصته نقدا .

المطلوب: تسجيل قيود اليومية اللازمة وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة (المبالغ بالملايين).

الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2017/1/5

الموجودات	المطلوبات ورأس المال
الموجودات المتداولة 6000000 الصندوق	المطلوبات المتداولة المطلوبات طويلة الأجل رأس المال 2000000 رأس مال الشريك أحمد 1000000 رأس مال الشريك حسين 3000000 رأس مال الشريك عدي

2- تسديد رأس المال على شكل موجودات عينية أو موجودات غير ملموسة

يمكن للشريك أن يقدم حصته على شكل موجودات عينيه (مدينون, أ. قبض, مخزون سلعي, استثمارات في أوراق مالية , موجودات ثابته) أو موجودات غير ملموسة (شهرة محل, براءة اختراع ,علامات تجارية).

وفي هذه الحالة أما أن يقبل الشركاء الأخرين هذه الموجودات كما هي بكلفتها التاريخية في سجلات الشريك (وهذا ما نعالجه في هذه الفقرة) أو يتفق الشركاء على أعادة تقدير هذه الموجودات بالزيادة أو النقصان.

ففي حالة تسديد الشريك حصته من رأس المال على شكل موجودات ثابته فتحسب للشريك بالقيمة الدفترية حيث إن القيمة الدفترية تساوي:-

الكلفة الأصلية – مخصص الاندثار المتراكم

مثال 3// في 2014/1/5 أتفق كل من سالم وحامد ومحمود على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 10000000 دينار موزع بينهم بنسبه (1:1:3) وقد قدم سالم حصته بشيك ,أما حامد قدم حصته كما يلي :- (50000 أراضي, 100000 مباني, 30000 مخصص اندثار المباني, 50000 بضاعه , 30000 براءة اختراع). أما محمود قدم حصته نقدا

المطلوب//تسجيل القيود اليومية اللازمة وتصوير الميزانية الافتتاحية (المبالغ بالملايين).

الحل/ 3+1+1=5 مجموع الحصص

الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2014/1/5

الموجودات	المطلوبات
10000000	**10000000**

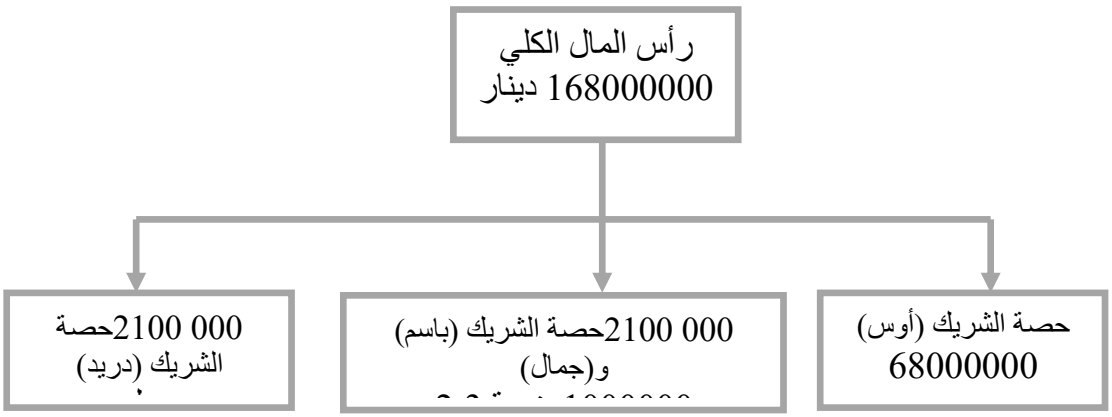
مثال 4 // في 2 /2 / 2016 تأسست احدى الشركات التضامنية بمشاركة كل من (أوس، باسم، جمال، دريد) وبرأسمال قدره 168000000 دينار موزع بينهم وفق الاتي : 68000000 حصة الشريك (أوس) والباقي يوزع بين الشريكين (باسم، جمال) بنسبة (2:3) على التوالي، أما الشريك (دريد) فتكون حصته بما يقدمه من عمل إلى الشركة، هذا وقد تم الاتفاق على تسديد الحصص كالاتي:

1. يقدم الشريك (أوس) قطعة أرض مشيد عليها مباني بقيمة عادلة 35000000 دينار , 27500000 دينار للأرض والمباني على التوالي .
2. يسدد الشريك (باسم) حصته نقداً.
3. يقدم الشريك (جمال) بضاعة قيمتها العادلة 4750000 دينار.

فإذا علمت أن الشركاء يستلموا أو يسددوا الفرق في أرصدة رؤوس موالهم نقداً .

المطلوب :

1. إثبات القيود اللازمة .
2. تصوير الميزانية الافتتاحية .



شركة أوس، باسم، جمال، دريد، التضامنية
الميزانية الافتتاحية كما في 2/2 /2016

الموجودات		المطلوبات وحقوق الملكية	
النقدية	580000	رأس مال أوس	68000000
بضاعة	475000	رأس مال باسم	60000000
الأرض	350000	رأس مال جمال	40000000
المباني	275000		
المجمـوع	168000000	المجمـوع	168000000

3- تسديد راس المال على شكل موجودات ومطلوبات .

وفي هذه الحالة فأن راس مال الشريك يمثل صافي موجوداته أي :-

قانون صافي الموجودات= مجموع موجوداته – مجموع مطلوباته

ولابد من الإشارة هنا عندما يقدم الشريك موجودات متداولة (مدينون, بضاعة, استثمارات في أوراق مالية) مع وجود مخصصات تتعلق بهذه الموجودات (مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ,مخصص هبوط أسعار المخزون ,مخصص هبوط أسعار الأسهم)

فأن هذه الموجودات تسجل بكلفتها التاريخية وليس بالصافي كما هو الحال في الموجودات الثابتة. حيث يظهر مخصص الموجودات المتداولة دائن ضمن المطلوبات.

مثال 5 // في 16/ 8 / 2011 أتفق كل من سالم وسعيد على تكوين شركة تضامنية براس مال قدر 50000000 دينار موزع بينهما (2:3) وقد قدم سالم حصته نقدا اما سعيد فقدم الميزانية الاتية الخاصة به :-

ميزانية سعيد كما هي في 16/8/ 2011

الموجودات	المطلوبات
100000 أراضي	200000 رأس المال
120000 سيارات	10000 دائنون
(50000) مخصص اندثار سيارات	20000 أ. دفع
50000 بضاعه	
10000 أ .قبض	
230000	230000

الحل :-

(

***ملاحظة ((ينزل المخصص من الموجود مباشرة ويظهر راس المال كما هو بدون جانب المخصص واذا تم تنزيل المخصص في الجانب الدائن لا ينزل من مبلغ الموجود))**

الميزانية الافتتاحية للشركة بتاريخ 2011/8/16

الموجودات	المطلوبات

تمرين 2 // في 16 /2/ 2012 اتفق كل من عبدالله وسجاد وحسان على تكوين شركة تضامنية براس مال قدره **1000000** دينار موزع بينهما بنسبه (1:2:2) على التوالي وقد كان عقد الشركة ينص على ما يلي :-

1- يقدم الشريك **عبدالله** الموجودات التالية :- 150000 أراضي, 150000 مباني, 50000 مخصص اندثار المباني, 250000 الآت, 100000 مخصص اندثار الآلات,

2- يقدم **سجاد** الموجودات والمطلوبات التالية:- 100000 مكائن ,20000 مخصص اندثار المكائن ,200000 مدينون ,30000 مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ,150000 أراضي ,70000 ا. قبض ,70000 ا. دفع

3- يقدم **حسان** الموجودات والمطلوبات التالية:- 120000 الآت, 20000 مخصص اندثار الآلات, 70000 سيارات, 60000 ا. قبض, 20000 مخصص ا. قبض , 10000 دائنون.

م/تسجيل قيود تسديد الشركاء رؤوس أموالهم مع تصوير الميزانية الافتتاحية (المبالغ بالملايين)

الحل :-

الميزانية الافتتاحية للشركة كما هي في 16 /2/ 2012

الموجودات	المطلوبات
الموجودات الثابتة 300000 أراضي 100000 مباني 250000 الآلات 80000 مكائن 70000 سيارات _____ المجموع 800000 الموجودات المتداولة 200000 المدينون (30000) مخصص ديون مشكوك في تحصيلها _____ 170000 الصافي 130000 أ. قبض (20000) مخصص أ. قبض _____ 110000 الصافي	المطلوبات الثابتة حقوق الملكية 400000 راس مال الشريك عبدالله 400000 راس مال الشريك سجاد 200000 راس مال الشريك حسان المطلوبات المتداولة 10000 دائنون 70000 أ. دفع
1080000	**1080000**

زيادة أو انخفاض صافي موجودات الشريك عن حصته في الشركة

في الأمثلة السابقة افترضنا إن صافي الموجودات التي يقدمها الشريك تساوي حصته في الشركة ولكن قد يحدث ***إن تزيد أو تقل صافي موجودات الشريك*** عن حصته في الشركة:-

أولا :- اذا كانت صافي موجودات الشريك اكبر من حصته في الشركة ففي هذه الحالة فان مبلغ الزيادة يمكن إن يعالج بالشكل الاتي :-

1 - إن يعاد له مبلغ الزيادة نقدا.

2 - إن يضاف مبلغ الزيادة الى حسابه الجاري لدى الشركة.

3 - إن يعتبر مبلغ الزيادة احتياطي لتقيم الموجودات.

اذا لم يذكر في سؤال طريقة معالجة فيعتبر الزيادة احتياطي لراس المال.

مثال 6// في 2017/3/1 تأسست شركة تضامنية بين الشريكتين محمود وحسين براس مال قدره 300000 دينار موزع بينهما بنسبه 2:1 على التوالي وقد نص عقد الشركة على الاتي :-

1- أن يدفع محمد حصته في راس المال بشيك.

2- يقدم حسين ميزانيه محله التجاري سدادا لحصته في راس المال وكانت بتاريخ التسديد بالشكل التالي :-

ميزانية محلات حسين التجارية

الموجودات	المطلوبات
الموجودات المتداولة	**المطلوبات المتداولة**
15000 صندوق	315000 الدائنون
60000 ا. قبض	350000 أ. دفع
(4000) مخصص أ. قبض	281000 راس المال
75000 مدينون	
(5000) م.د .مشكوك في تحصيلها	
250000 أوراق ماليه (استثمارات)	
35000 مخزون سلعي	
ـــــــــ المجموع	
426000	
الموجودات الثابتة	
300000 أراضي	
250000 مباني	
120000 (130000) مخصص اندثار مباني	
150000 سيارات	
100000 (50000) مخصص اندثار سيارات	
ـــــــــ المجموع	
520000	
946000	946000

الحل / 1+2=3 مجموع الحصص

300000 * 3/1 = 100000 دينار حصة الشريك محمود

300000 * 3/2 = 200000 دينار حصة الشريك حسين

1- تسجيل حصة الشريك محمود

100000 من حـ/البنك

100000 الى حـ/ راس مال الشريك محمود

(عن تسديد حصة الشريك محمود براس المال)

2- تسجيل حصة الشريك حسين

رأس مال الشريك حسين *281000* اكبر من حصته في الشركة بمقدار *81000* دينار ويسجل احتياطي رأسمالي حيث لم يحدد في السؤال طريقة معالجة الزيادة.

من مذكورين

15000 حـ/الصندوق

60000 حـ/أ. قبض

75000 حـ/المدينون

250000 حـ/ أوراق مالية

35000 حـ/مخزون سلعي

300000 حـ/الأراضي

120000 حـ/المباني

100000 حـ/ السيارات

الى مذكورين

315000 حـ/الدائنون

350000 حـ/أ. دفع

4000 حـ/مخصص ا. قبض

5000 حـ/مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

الميزانية الافتتاحية للشركة كما هي في 2017/3/1

الموجودات	المطلوبات

ثانيا / اذا كان صافي موجودات الشريك اقل من حصته في الشركة في هذه الحالة فأن مبلغ النقص يعالج وفق الاحتمالات التالية :-

1- أن يدفع الشريك مبلغ النقص نقدا

2 ـ أن يخفض حسابه الجاري لدى الشركة بالمبلغ

3 ـ أن يسجل الفرق كشهرة محل بعد الاتفاق على ذلك بين الشركاء

مثال 7 / في 2008/1/10 اتفق كل من صفاء وطارق على تكوين شركة تضامن برأسمال مقداره 750000 دينار موزع بينهما بنسبه 1:2 على التوالي وقد نص عقد الشركة على الاتي :-

1 ـ يسدد صفاء حصته في راس المال على شكل أوراق تجاريه قيمتها الاسمية 300000 دينار ويدفع المتبقي نقدا

2- يقدم طارق ميزانيه محله التجاري وكانت بتاريخ الاتفاق بالشكل الاتي:-

ميزانيه محلات طارق التجارية 2008/1/10

الموجودات	المطلوبات
20000 الصندوق 47000 ا. قبض (2000) مخصص ا. قبض 55000 مدينون (5000) م. د. مشكوك في تحصيلها 200000 سيارات (50000) مخصص اندثار سيارات 100000 مباني (40000) م. اندثار مباني	50000 دائنون 55000 ا. دفع 220000 راس المال
325000	325000

المطلوب: تسجيل قيود اليومية وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة في حالة اتفاق الشركاء على معالجة نقص صافي موجودات الشريك عن حصته في راس المال أما:-

أ ـ أن يدفع الشريك النقص نقدا

ب ـ أن يتم تخفيض الحساب الجاري للشريك في الشركة

جـ ـ أن يسجل الفرق شهرة محل (المبالغ بالملايين)

الحل/

الميزانية الافتتاحية للشركة كما هي في 2008/1/10

الموجودات	المطلوبات

ب ـ أن يخفض الحساب الجاري للشريك طارق لدى الشركة

الميزانية الافتتاحية للشركة كما هي في 2008/1/10

الموجودات	المطلوبات

جـ - إن يُعد مبلغ النقص شهرة محل :-

250000 حـ/ راس المال الشريك طارق

الميزانية الافتتاحية للشركة كما هي في 2008/1/10

الموجودات	المطلوبات

ملاحظة / في حالة وجود نقص في صافي موجودات الشريك عن حصته في راس مال الشركة ولم يحدد طريقة المعالجة فيعتبر مبلغ النقص شهره محل كما في المثال (8) :-

مثال 8/اتفق كل من محمد وعلي بتاريخ 2008/9/13 على تكوين شركة تضامن براس مال قدره 800000 دينار موزع بينهما بالتساوي وقد قدم محمد حصته نقدا أما علي فقدم ميزانية محله التجاري والتي كانت بتاريخ الاتفاق بالشكل الاتي:-

ميزانيه محلات علي التجارية

الموجودات	المطلوبات
60000 الصندوق 60000 مدينون 130000 بضاعة 120000 سيارات 140000 مكائن 20000 إيرادات مستحقة	20000 دائنون 80000 ا. دفع 40000 مصاريف مستحقة 390000 راس المال
530000	530000

الحل/

الميزانية الافتتاحية لشركة محمد وعلي في 2008/9/13

الموجودات	المطلوبات

تمرين 3 / في 2020/2/1 اتفق سعود وفالح على تكوين شركة تضامن برأسمال قدره 200000 دولار مقسم بينهما بنسبة 3 : 1 على التوالي واتفقا على التالي :

1- أن يقوم الشريك سعود بتقديم موجوداته شركته المكونة من 40000 سيارات / 30000 بضاعة / 50000 مدينون .
2- أن يقوم الشريك فالح موجودات ومطلوبات شركته المكونة من 30000 أثاث / 45000 بضاعة / 40000 دائنون.
3- اتفق الشركاء على أن يقوم الشريك سعود بدفع الفرق بين صافي قيمة الموجودات التي قدمها وبين حصته في راس المال بشيك وان **يعتبر** الفرق بين صافي قيمة الموجودات المقدمة من الشريك فالح وبين حصته في راس المال الشركة شهرة محل .

الحسابات الشخصية للشركاء والحسابات الجارية

- **الفئة المستهدفة: طلبة** المرحلة الثانية لقسم تقنيات المحاسبة .
- **مبررات الوحدة:** لغرض اكساب الطالب معرفة بمفهوم : مسحوبات الشريك وفوائدها وفوائد رأس المال للشركاء وقرض الشريك المقدم للشركة وفائدته ومرتب أو مكافأة الشريك فضلاً عن الحساب الجاري الدائن وفائدته والتأمين على الشركاء وتوزيع الأرباح والخسائر على الشركاء بعد اعداد التقارير المالية للشركة.
- **الفكرة الاساسية:** التعرف على الحسابات الشخصية للشركاء والحسابات ، التطرق لهذه الحسابات وكيف يتم احتساب الفائدة اضف الى ذلك كيفية اعداد الجدول النهائي لتوزيع الأرباح والخسائر القابلة للتوزيع.

اهداف الوحدة الدراسية

■سيكون الطالب بعد دراسة هذه الوحدة قادراً على التعرف :

ا- الحساب الجاري في الشركة وما الغاية منه وكيف تحسب الفائدة عنه والمعالجة المحاسبية لها.

ب- المسحوبات الشخصية وما الغاية منها وكيف تحسب الفائدة عنها، والمعالجة المحاسبية لها.

ح- فائدة رأس المال وكيف تحسب والمعالجة المحاسبية لها.

د- قرض الشريك والفائدة المحسوبة عنه والمعالجة المحاسبية لها.

هـ - مرتب أو مكافأة الشريك ، الية الاحتساب والمعالجة المحاسبية.

و- التأمين على الشركاء وكيفية معالجته وفق الطريقتين الأيرادية والرأسمالية الاسمية .

الاختبار القبلي:

س: عرف الحساب الجاري ؟

س : ناقش ما لمقصود بالاتي:

المسحوبات الشخصية ولماذا تحسب عنها فائدة ؟، لماذا تمنح فائدة عن رأس المال ؟، قرض الشريك وفائدته ..

.. في نهاية الوحدة ستتمكن من الإجابة عن هذه الأسئلة وغيرها.

الحسابات الشخصية للشركاء في الشركات التضامنية:

نظراً لثبات راس المال في شركات الأشخاص (الشركات التضامنية) يتم اللجوء الى فتح حساب شخصي يطلق عليه اسم **جاري الشريك** حيث يكون **مدينا بالمبالغ التي للشركة أي ما في ذمته ودائنا بالمبالغ التي له على الشركة،** ولعل الهدف من هذا الحساب هو تنظيم العلاقة المالية بين الشركاء والشركة ومعرفة حقوق والتزامات كل شريك. ومن هذه الحسابات:

1 - حساب مسحوبات الشريك.

2 - حساب فوائد مسحوبات الشريك.

3- حساب فائدة راس مال الشريك.

4 - حساب قرض الشريك.

5 - حساب فائدة قرض الشريك.

6- حساب مرتب أو مكافأة الشريك .

7- حساب فائدة رصيد الحساب الشخصي للشريك (جاري الشريك).

8- حساب توزيع الأرباح والخسائر .

مثال 9 / العمليات الأتية تخص شركة سامر و صابر التضامنية

1- سحب الشريك سامر 200000 دينار نقدا والشريك صابر 50000 دينار.

2- سحب الشريك صابر بضاعة كلفتها 50000 دينار

3- سحب الشريك سامر بضاعة سعر بيعها 85000 دينار.

المطلوب / أثبات العمليات أعلاه في سجلات الشركة.

الحل/ 1 -قيد الأثبات

مثال 10 / شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وقد نص عقد الشركة على فرض فائدة على المسحوبات بنسبة 5 % سنويا مع العلم إن مسحوبات الشركيين كانت وفق الاتي:

1 -سحب الشريك محسن 60000 $ نقدا بتاريخ 28 / 2 / 2018

2 - سحب الشريك افضل 80000 $ بشيك بتاريخ 30 / 6 / 2018

المطلوب/ أثبات القيود اليومية الخاصة بالمسحوبات وفوائدها اذا علمت ان السنة المالية تنتهي31 /12/ .

الحل / من الشهر الثالث الى الشهر ال 12

فائدة مسحوبات الشريك محسن= 60000 * 5 / 100 * 10 / 12 = 2500 $

من شهر 7 الى شهر ال 12

فائدة مسحوبات الشريك افضل= 80000 * 5 / 100 * 6 / 12 = 2000 $

- 1

60000 من ح/ مسحوبات الشريك محسن

60000 الى ح/ الصندوق

قيد غلق المسحوبات في نهاية السنة

60000 من ح/ جاري الشريك محسن

60000 الى ح/ مسحوبات الشريك محسن

- 2

80000 من ح/ مسحوبات الشريك افضل

80000 الى ح/ البنك

قيد غلق المسحوبات في نهاية السنة

80000 من ح/ جاري الشريك افضل

80000 الى ح/ مسحوبات الشريك افضل

- 3

من مذكورين

2500 ح/ فائدة مسحوبات الشريك محسن

2000 ح/ فائدة مسحوبات الشريك افضل

4500 الى ح/ توزيع الأرباح والخسائر

- 4

من مذكورين

2500 ح/ جاري الشريك محسن

2000 ح/ جاري الشريك افضل

الى مذكورين
2500 ح/ فائدة مسحوبات الشريك محسن
2000 ح/ فائدة مسحوبات الشريك افضل

ثالثا : حساب فائدة رأس المال الشريك

قد يتفق الشركاء على احتساب فائدة على راس المال عندما تكون حصصهم في راس المال متفاوتة وذلك لتحقيق العدالة بينهم, وهذه الفوائد تعد من المصاريف غير الناتجة من نشاط الشركة الرئيس وبالنتيجة يتم أثباتها في حساب التوزيع الخاص بالأرباح والخسائر كما تعد هذه الفوائد تعويضا عن الفرص الاستثمارية التي تكاد تكون ضائعة على الشركاء ويتم أثباتها بالقيد الاتي:

من ح/ توزيع الأرباح والخسائر
الى ح/ فائدة راس المال الشريك

وفي نهاية السنة تقفل في حساب جاري الشريك ويكون القيد:

من ح/ فائدة راس المال الشريك
الى ح/ جاري الشريك

مثال 11 / (أحسان, براق, جواد) شركاء في شركة تضامن رأس مال كل منهم كان :

أحسان= 500000, براق = 300000 , جواد= 200000 $ وينص عقد الشركة على احتساب فائدة على راس المال بنسبة 5% سنويا.

المطلوب/ إثبات القيود المحاسبية اللازمة لأثبات فائدة رأس مال الشركاء.

الحل//
فائدة رأس مال أحسان = 500000 * 5 / 100 = 25000 دينار
فائدة رأس مال براق = 300000 * 5 / 100 = 15000 دينار
فائدة رأس مال جواد = 200000 * 5 / 100 = 10000 دينار
قيد أثبات الفائدة على رأس المال
50000من ح/ توزيع الأرباح والخسائر
الى مذكورين
25000ح/ فائدة رأس مال الشريك أحسان
15000ح/ فائدة رأس مال الشريك براق
10000ح/ فائدة رأس مال الشريك جواد
قيد غلق الفائدة

من مذكورين
25000 ح/ فائدة رأس مال الشريك أحسان
15000 ح/ فائدة رأس مال الشريك براق
10000 ح/ فائدة رأس مال الشريك جواد
الى مذكورين
25000 ح/ جاري الشريك أحسان
15000 ح/ جاري الشريك براق
10000 ح/ جاري الشريك جواد

رابعا: حساب قرض الشريك

عادة ما تلجئ الشركات الى التمويل من مصادر خارجية (المصارف – المقرضون – المؤسسات المالية) أما في شركات الأشخاص يمكن لاحد الشركاء إن يقوم بمنح الشركة قرض في حال ما اذا احتاجت الشركة لذلك .

وهذا القرض يُعد دينا على الشركة (التزام) . وفي حالة حصول الشركة على القرض يكون القيد كالاتي:

من ح/ البنك أو الصندوق

الى ح/ قرض الشريك (أ, ب, ج)

ويظهر هذا القيد في حالة عدم السداد نهاية العام يكون:

من ح/ قرض الشريك (أ , ب)

الى ح/ البنك أو الصندوق

ويمكن للشريك بعد الاتفاق مع الشركاء على التمويل مبلغ القرض الى حسابه الشخصي (جاري الشريك) سدادا لذلك يكون القيد:

من ح/ قرض الشريك (أ , ب)

الى ح/ جاري الشريك (أ , ب)

خامسا: حساب فائدة قرض الشريك

يحصل الشريك الذي يقدم قرضاً للشركة على فائدة من تاريخ الاقتراض وحتى تاريخ السداد ويعد هذا المصروف عبئا تجاريا على الشركة ويتم تحميله على حساب الأرباح والخسائر.

سادسا: حساب مرتب (راتب) أو مكافأة الشريك

يسمح نظام الشركات للشريك المتضامن أن يقوم بأداره الشركة ويمنح الشريك نضير إدارته مكافأة أو مرتبا يستلمه أما سنويا أو شهريا :

أ- في حالة تسديد المرتب فيكون القيد:
من ح/ مرتب أو مكافأة الشريك (أ, ب)
الى ح/ الصندوق أو البنك
ب- اذا لم يستلم الشريك مرتبه أو جزء منه خلال المدة المستحقة يتم ترحيله الى حساب جاري الشريك ويكون القيد:
من ح/ مرتب أو مكافأة الشريك (أ, ب)
الى ح/ جاري الشريك (أ, ب)
ت- وفي نهاية السنة يتم إقفال حساب مرتب أو مكافأة الشريك بالقيد:
من ح/ توزيع الأرباح والخسائر
الى ح/ مرتب أو مكافأة الشريك

مثال 12// خالد ورشيد شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وينص عقد الشركة على صرف مكافأة سنوية مبلغها 200000 $ للشريك خالد مقابل إدارته للشركة مع العلم ان الشريك خالد كان قد سحب مبلغ 150000 $ نقدا منها عند استحقاقها.

المطلوب : إثبات القيود اليومية اللازمة.

قيد الإثبات
200000من ح/ مكافأة الشريك خالد
الى مذكورين
150000ح/ الصندوق
50000 ح/ جاري الشريك خالد
قيد الغلق
200000من ح/ توزيع الأرباح والخسائر
200000الى ح/

سابعا: حساب فائدة رصيد الحساب الشخصي للشريك (جاري الشريك)

قد يتفق الشركاء على احتساب فائدة على الحساب الجاري للشريك سواء كان الرصيد للحساب مدين أو دائن.

فأذا كان *رصيده مدين يعني إن الفائدة لصالح الشركة*, واذا كان الرصيد دائن *فالفائدة لصالح الشركاء* وهذه الفائدة تشجع أصحاب الأرصدة الدائنة على عدم سحبها أو استثمارها في الشركة وتشجيع أصحاب الأرصدة المدينة على السداد لترتفع السيولة لدى الشركة.

أ- اذا كان رصيد حساب جاري الشريك دائنا فأن قيد أثبات الفائدة يكون:
من ح/ توزيع الأرباح والخسائر

الى ح/ فائدة رصيد جاري الشريك (أ, ب)

وتقفل الفائدة بالقيد التالي:

من ح/ فائدة رصيد جاري الشريك (أ, ب)

الى ح/ جاري الشريك(أ, ب)

ب- واذا كان رصيد حساب جاري الشريك مدينا فأن قيد إثبات الفائدة يكون:

من ح/ فائدة رصيد جاري الشريك (أ, ب)

الى ح/ توزيع الأرباح والخسائر

ويقفل بالقيد الاتي:

من ح/ جاري الشريك (أ, ب)

الى ح/ فائدة رصيد جاري الشريك (أ, ب)

ثامنا: حساب توزيع الأرباح والخسائر

وهو حساب يتم إعداده في نهاية كل مدة محاسبية بعد الحصول على صافي الربح أو الخسارة من حساب الأرباح والخسائر كرصيد للحساب وكذلك بعد ترحيل الحسابات ذات العلاقة وهو حساب فائدة المسحوبات وحساب فائدة رؤوس الأموال وحساب مرتب أو مكافأة الشريك وحساب رصيد جاري الشريك.

حيث يتم توزيعه اذا كان رصيده دائنا بالقيد:

من ح/ توزيع الأرباح والخسائر

الى مذكورين

ح/ جاري الشريك أ

ح/ جاري الشريك ب

أما اذا كان مدينا يكون القيد:

من مذكورين

ح/ جاري الشريك أ

ح/ جاري الشريك ب

الى ح/ توزيع الأرباح والخسائر

توزيع الأرباح والخسائر

تظهر مشكلة توزيع الأرباح لأنه يوجد أكثر من شخص يملك الشركة بالإضافة إلى :

1- اختلاف حصص الشركاء في راس المال (غالبا) يؤدي إلى اختلاف توزيع الربح بينهم.

2- قد يعمل أحد الشركاء في الشركة بينما الآخرون لا يعملون، و بما أن النظام لا يجيز للمالك أن يحسب لنفسه أجرا على عمله فان الشريك العامل يلحقه بعض الغبن إذا لم يعوض عن عمله بنصيب من الأرباح.

وبناءً على هذه الأسباب يجب أن يتفق الشركاء على طريقة توزيع الأرباح والخسائر الصافية، والقانون لم يلزم الشركاء بطريقة معينة في توزيع الأرباح و الخسائر فقد يتفق الشركاء على:

1- توزيع الأرباح بالتساوي.
2- التوزيع حسب نسب الشركاء في راس المال.
3- التوزيع على أساس مكافأة صاحب راس المال الأكبر و تكافئ الشريك العامل. بمعنى أن صاحب راس المال يأخذ فائدة على راس ماله (نسبة تحدد من راس المال) وراتب للشريك العامل ثم يتم تقسيم باقي الأرباح بينهم بطريقة يتفق عليها وتجدر الإشارة إلى أن النظام أكد على ما يلي:

1- لا يجوز الاتفاق على حرمان أحد الشركاء من الأرباح أو إعفاء أحدهم من الخسارة.
2- إذا أهمل الشركاء الاتفاق على طريقة توزيع الأرباح و الخسائر فإنها توزع حسب نصيب الشركاء في راس المال.

1- توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي

أ – توزيع أرباح :

مثال 13 :حققت شركة خالد وزيد صافي أرباح في نهاية السنة المالية قدرها 100000 دولار وأن نسبة توزيع الأرباح بينهما بالتساوي:

100000من ح/ أرباح وخسائر
إلى مذكورين
50000 ح/جاري الشريك خالد
50000ح/جاري الشريك زيد (نصيب كل شريك من صافي الربح = 100000/ 2 =50000 دولار)

ب- حالة توزيع الخسائر بالتساوي

مثال 14 : بالرجوع إلى المثال (13) وبافتراض أن الشركة حققت صافي خسارة يتم إثبات التوزيع بالقيد الآتي:-

من مذكورين
50.000 ح/جاري الشريك خالد
50.000 ح/ جاري الشريك زيد
100.000 إلى ح/ أرباح وخسائر

2- توزيع الأرباح والخسائر حسب نسبة متفق عليها(حسب نسبة الشركاء في راس المال)

أ- توزيع أرباح

مثال 15: حققت شركة حنين ولجين صافي أرباح قدرها 100000 $ وقد اتفقا على توزيع الأرباح بين حنين ولجين بنسبة 1:3 على التوالي.

100000 من ح/أرباح وخسائر
إلى مذكورين
75000 ح/جاري الشريك حنين

25000 ح/جاري الشريك لجين يتم توزيع الربح بين الشريكين على أساس النسبة
مجموع النسب = 3+1 = 4
نصيب النسبة الواحدة من الربح = 100000 ÷ 4= 25000
نصيب حنين من الأرباح = 3 × 25000 =75000
نصيب لجين من الأرباح = 1 × 25000 =25000

ب – توزيع الخسائر

مثال 16 : بالرجوع إلى بيانات المثال (15) وبافتراض أن الشركة حققت خسارة

يتم إثبات التوزيع بالقيد الآتي :

من مذكورين
75000 ح/جاري الشريك حنين
25000 ح/جاري الشريك لجين
100000 إلى ح/ أرباح وخسائر

3) توزيع الأرباح والخسائر وفقاً لطريقة تكافئ صاحب رأس المال الأكثر :

وهنا يتم احتساب فائدة على رأس مال الشركاء (أي إعطائه عائد على رأسماله يسمى بفائدة رأس المال) وثم توزيع باقي الأرباح والخسائر بين الشركاء بنسبة متفق عليها أو بنسبة رؤوس الأموال للشركاء .أو حسب المتفق عليه.

مثال 17 : في 2015/12/30 أظهر حـ/أ.خ لشركة التضامن (وجدي وعلي وحسام) أن صافي أرباح سنة 2015 $270000 وقد أمكن التوصل إلى المعلومات الآتية:

- ✓ يبلغ رأس مال الشركاء على التوالي (300000،450000،250000).
- ✓ ينص عقد الشركة مع احتساب فائدة رؤوس أموال الشركاء بنسبة 12%سنوياً ثم توزيع باقي الأرباح والخسائر بين الشركاء مناصفة .

المطلوب:- إجراء القيود اللازمة لإجراء توزيع الأرباح بين الشركاء

كشف توزيع الأرباح والخسائر

البيان	وجدي	علي	حسام	المجموع
فائدة رأس المال بنسبة 12%	300000×12% =36000	450000×12% =54000	250000×12% =30000	120000
نصيب الشريك من الباقي				
-270000 -120000=150000÷3بالتساوي	50000	50000	50000	150000
مجموع نصيب الشريك من الأرباح	86000	104000	80000	270000

تحسب الفائدة حسب السائد في السوق وهي هنا مجرد وسيلة لتوزيع الأرباح وليس لها أثر قانوني أمام الاخرين.

مثال 18:- شركة زيد، خالد، هشام وأن رأسمال كل منهم بلغ على التوالي 300000 ، 450000 250000 وأن الشركاء يوزعون الأرباح والخسائر بالتساوي بعد احتساب فائدة رأسمال كل منهم بنسبة12% كما بلغت صافي الخسائر 210000 $

البيان	زيد	خالد	هشام	المجموع	
فائدة على رأسمال	36000	54000	30000	120000	بالنسبة للشركاء ← ربح
نصيب الشريك من الخسارة 3÷330.000=210.000+120.000	110.000	110.000	110.000	330.000	خسارة ←
صافي ما تحمله الشريك من الخسارة	74.000	56.000	80.000	210.000	صافي ما يتحمله من ← الخسارة

من مذكورين
حـ/جاري الشريك زيد 74000
حـ/جاري الشريك خالد 56000
حـ/جاري الشريك هشام 80000
إلى حـ/ أ.خ (صافي الخسارة 210000

كيفية حساب الخسارة :

1. احتساب فائدة رأسمال كل شريك أو الراتب .
2. يضاف المجموع إلى صافي الخسارة .
3. يوزع المجموع على الشركاء حسب النسبة المتفق عليها .
4. تطرح فائدة رأسمال من نصيب كل شريك من الخسارة الكلية ليبقى صافي ما يتحمله الشريك من الخسارة .

كيفية حساب الأرباح :-

1. احتساب فائدة رأسمال كل شريك أو الراتب .
2. يطرح المجموع من صافي الأرباح .
3. يوزع المتبقي على الشركاء حسب النسبة المتفق عليها .
4. تجمع الفائدة أو الراتب على نصيب كل شريك من باقي الأرباح ليظهر مجموع نصيب كل شريك من الأرباح الكلية .

3) توزيع الأرباح والخسائر وفقاً لطريقة تكافئ الشريك العامل :-

{ احتساب مرتبات ومكافآت للشركاء مقابل الإدارة ثم توزيع باقي الأرباح أو الخسائر بين الشركاء حسب نسبة متفق عليها }

مثال 19 : بفرض أن شركة محمد وسعد التضامنية عهدت إلى سعد بإدارتها براتب شهري قدره 10000$ وأن هذه الشركة حققت أرباحاً صافية بلغت 320000

كشف توزيع أ.خ

البيان	محمد	سعد	المجموع
راتب الشريك سعد	-	120000=12×10,000	120,000
المتبقي من الارباح 320000-120000 = 200000÷2	100000	100,000	200,000
مجموع نصيب الشريك من الأرباح	100000	220,000	320,000

من حـ/ أ.خ (صافي الربح)320000
إلى مذكورين
حـ/ جاري الشريك محمد 100000
حـ/ جاري الشريك سعد 220000

مثال 20 : بفرض أن ذات الشركة حققت خسارة قدرها 150000$.

البيان	محمد	سعد	المجموع
راتب الشريك سعد	-	120000	120000
نصيب الشريك من الخسارة 270000÷2=120000+150000	135000	- 135000	270000
صافي ما يتحمله الشريك	135000	150000	150000

من مذكورين
حـ/ جاري الشريك محمد 135000
حـ/ جاري الشريك سعد 15000
إلى حـ/ أ.خ (صافي الخسارة) 150000

3-مثال في حالة تحديد فائدة لرأس المال ومكافأة(راتب) للشريك العامل

أ – عند توزيع الأرباح

مثال 21: يملك زيد وكفاح وهشام شركة تضامن ورأس مالهم على التوالي 300000, 450000، 250000 $ على التوالي واتفق الشركاء على توزيع الأرباح بالتساوي بعد احتساب:

1 -فائدة لرأس المال لكل منهم بنسبة 12%

2 -احتساب راتب شهري للشريك العامل هشام 10000$

فإذا حققت الشركة في إحدى السنوات صافي أرباح قدرها 330000 $.

الحل :

بيان	زيد	كفاح	هشام	الإجمالي
فائدة راس مال الشركاء	36000	54000	30000	120000
راتب الشريك العامل	—	—	120000	120000
نصيب الشريك من باقي الربح	30000	30000	30000	90000
نصيب كل شريك من صافي الربح	66000	84000	180000	330000

ب- عند توزيع خسائر

مثال 22 : بالرجوع إلى المثال 21 وبافتراض أن الشركة حققت صافي خسارة

الحل :

بيان	زيد	كفاح	هشام	إجمالي
نصيب الشريك من مجموع الخسارة	190000	190.000	190000	570000
- الفائدة على رأس المال	36000	54.000	30000	120000
- راتب الشريك العامل	ـــــــ	ـــــــ	120000	120000
نصيب الشريك من صافي الخسارة	154000	136.000	40000	330000

ملاحظات على الحل:

1- يحسب مجموع الخسارة في الشركة = صافي الخسارة + راتب الشريك العامل + الفائدة على رأس المال

= 330000 + 120000 + 120000 = 570000

2- نصيب الشريك من مجموع الخسارة = 570000 / 3 = 190000

3- نصيب الشريك من صافي الخسارة =نصيبه من مجموع الخسارة – (الفائدة على رأس المال + الراتب)

4- يجرى قيد توزيع الخسارة بناء على الصف الأخير من الجدول كما يلي :

من مذكورين

154000 ح/جاري الشريك زيد

136000 ح/جاري الشريك عمرو

40000 ح/ جاري الشريك هشام

330000 إلى ح/ أرباح وخسائر

تمرين 4 // في 2012/2/1 اتفق أحمد ، باسم ، جمال على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره $1,200,000 مقسم بينهم بنسبة 2 : 1 : 3 على التوالي وذلك على النحو الآتي:

- أن يدفع الشريك (أحمد) حصته نقداً، أما الشريك (باسم) فيقدم آلات قيمتها $200,000. وتتمثل حصة الشريك (جمال) في التنازل عن مشروعه التي تتمثل موجوداتها في بضاعة بمبلغ $420,000 وديون على المشروع تبلغ $120,000 على أن يدفع الباقي بشيك.
- يقتسم الشركاء الأرباح والخسائر بالتساوي بعد احتساب فائدة على رأس المال بواقع 10% ومرتب للشريك جمال مقداره $5000 شهرياً مع العلم أن الشركة حققت أرباحا صافية قدرها 300000 $

المطلوب :

1- إثبات قيود اليومية اللازمة لإثبات ما ذكر أعلاه في دفاتر الشركة.

2- بيان كيفية توزيع الأرباح والخسائر لعام 2012.

الحل //

1,200,000 × (6 / 3) = 600000 راس مال الشريك جمال 400000 من حـ/الصندوق 400000 الى حـ/ راس مال الشريك أحمد (عن تسديد حصة الشريك أحمد برأس المال)	200000 من حـ/الات 200000 الى حـ/ راس مال الشريك باسم (عن تسديد حصة الشريك باسم برأس المال)
فائدة رأس مال الشريك أحمد 400,000 × 10% = 40000 فائدة رأس مال الشريك باسم 200,000 × 10% = 20000 فائدة رأس مال الشريك جمال 600,000 × 10% = 60000 قيد إثبات الفائدة 120000من ح/ توزيع الأرباح والخسائر الى مذكورين 40000 ح/ فائدة رأس مال الشريك أحمد 20000 ح/ فائدة رأس مال الشريك باسم 60000 ح/ فائدة رأس مال الشريك جمال	من مذكورين 300000 من حـ/البنك 420000 حـ/بضاعة الى مذكورين 600000 حـ/رأس مال الشريك جمال 120000 ح/ الدائنون (عن تسديد حصة الشريك جمال برأس المال)
من مذكورين 40000 ح/ فائدة رأس مال الشريك أحمد 20000ح/ فائدة رأس مال الشريك باسم 60000ح/ فائدة رأس مال الشريك جمال الى مذكورين 40000 ح/ جاري الشريك أحمد 20000ح/ جاري الشريك باسم 60000 ح/ جاري الشريك جمال	قيد الإثبات 60000 من ح/ راتب الشريك جمال 60000 الى ح/ جاري الشريك جمال قيد الغلق 60000من ح/ توزيع الأرباح والخسائر 60000 الى ح/ راتب الشريك جمال

توزيع الأرباح والخسائر لعام 2012

بيان	أحمد	باسم	جمال	الإجمالي
فائدة رأس مال الشركاء	40000	20000	60000	120000
راتب الشريك جمال	—	—	*60000	60000
نصيب الشريك من باقي الربح	40000	40000	40000	120000
نصيب كل شريك من صافي الربح	80000	60000	160000	300000

- راتب الشريك جمال 5000 × 12 = 60000 سنوياً

300000 من ح/أرباح وخسائر
الى مذكورين
80000 ح/جاري الشريك أحمد
60000 ح/جاري الشريك باسم
160000 ح/جاري الشريك جمال

تمرين 5 // في 2017/12/31 حققت شركة (أحسان، براق، جواد) التضامنية صافي ربح قدره 824250 دينار، وقد كانت رؤوس أموال الشركاء 525000 دينار، 675000 دينار، 900000 دينار على التوالي.

المطلوب : توزيع صافي الربح بين الشركاء بافتراض الحالات الأتية وبشكل مستقل:

أ- ينص عقد تأسيس الشركة على توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بالتساوي .

ب- توزيع الربح بنسبة 7:5:3 بين الشركاء (أحسان ، براق ، جواد) على التوالي.

ت- توزيع صافي الربح حسب حصص رأس المال .

ث- يوزع صافي الربح بعد احتساب فائدة على رؤوس الأموال بنسبة 10% والباقي بالتساوي.

ج- يوزع الربح بعد منح الشريك براق مكافأة بنسبة 30% من صافي الربح . وكذلك فائدة على رؤوس أموال الشركاء بنسبة 10% والباقي بالتساوي.

الحل

824250 حـ/ الأرباح والخسائر
824250 حـ/ت. أ.خ

824250 ÷ 3= 274750 نصيب كل شريك من الأرباح

824250 حـ/ ت. أ.خ
274750 حـ/ جاري الشريك (أحسان)
274750 حـ/جاري الشريك (براق)
274750 حـ/ جاري الشريك (جواد)

ب - توزيع الربح بنسبة 7:5:3 بين الشركاء (أحسان ، براق ، جواد) على التوالي:

824250 حـ/ الأرباح والخسائر
824250 حـ/ ت. أ.خ

نصيب الشريك (أحسان) من الأرباح = 824250 × 15/3 = 164850
نصيب الشريك (براق) من الأرباح = 824250 × 15/5 = 274750
نصيب الشريك (جواد) من الأرباح = 824250 × 15/7 = 384650
824250

824250 حـ/ ت. أ.خ
164850 حـ/جاري الشريك (أحسان)
274750 حـ/ جاري الشريك (براق)
384650 حـ/جاري الشريك (جواد)

ت - توزيع صافي الربح حسب حصص رأس المال :

824250 حـ/ الأرباح والخسائر

جدول ت. أ.خ بين الشركاء

التفاصيل	الشريك (أحسان)	الشريك (براق)	الشريك (جواد)	المجموع
توزع الارباح حسب حصص رأس المال	206063	264937	353250	824250
	206063	264937	353250	824250

525000

675000

900 000
2100 000

ث- يوزع صافي الربح بعد احتساب فائدة على رؤوس الأموال بنسبة 10% والباقي بالتساوي:
824250 حـ/ الأرباح والخسائر

التفاصيل	الشريك (أ)	الشريك (ب)	الشريك (جـ)	المجموع
ا-احتساب فائدة راس المال بنسبة 10%* ب- المتبقي من الأرباح يوزع بالتساوي 824250 – 210000=614250	52500 204750	67500 204750	90000 204750	210000 614250
المجموع	257250	272250	294750	824250

ج - يوزع الربح بعد منح الشريك ب مكافأة بنسبة 30% من صافي الربح . وكذلك فائدة على رؤوس أموال الشركاء بنسبة 10% والباقي بالتساوي.

التفاصيل	الشريك (أحسان)	الشريك (براق)	الشريك (جواد)	المجموع
مكافاة الشريك (براق) 30% من صافي الربح * فائدة على رؤوس أموال الشركاء بنسبة 10%** المتبقي يوزع بالتساوي *** 824250 – 457275 = 366975	--- 52500 122325	247275 67500 122325	---- 90000 122325	247275 210000 366975
المجموع الكلي	174825	437100	212325	824250

الفائدة على رأس مال الشريك (براق) = 675000 × 10% = 67500
الفائدة على رأس مال الشريك (جواد) = 900000 × 10% = 90000
*** نصيب كل شريك في المتبقي من الأرباح = 366975 ÷ 3 = 122325
824250 حـ/أ.خ
174825 حـ/ جاري الشريك (أحسان)
437100 حـ/ جاري الشريك (براق)
212325 حـ/ جاري الشريك (جواد)

2- الاختبارات الذاتية

- **كيف يتم معالجة الرصيد الدائن للحساب الجاري ؟**
- **كيف يتم معالجة الرصيد المدين للحساب الجاري ؟**
- **كيف يتم اعداد كشف توزيع الأرباح والخسائر**

3- الاختبار البعدي :

- **عدد الحسابات الخاصة بالشركاء ؟**
- **كم نشاط لشركة التضامن ؟**
- **ماهي اشكال المسحوبات ؟**
- **اذكر المعالجة المحاسبية لحساب رواتب الشركاء**

التأمين على حياة الشركاء

- **الفئة المستهدفة: طلبة** المرحلة الثانية لقسم تقنيات المحاسبة .
- **مبررات الوحدة:** لغرض اكساب الطالب بمعرفة بكيفيه معالجة التأمين على الحياة محاسبيا .
- **الفكرة الاساسية:** التعرف على كيفية حساب قسط التامين والمعالجة المحاسبية له حسب اعتباره كمصروف ايرادي او مصروف رأسمالي.

اهداف الوحدة الدراسية

■سيكون الطالب بعد دراسة هذه الوحدة قادراً على التعرف:

ا- التعرف على مفهوم التامين على الحياة.

ب-الفرق بين المصروف الإيرادي والمصرف الرأسمالي.

ج- كيفية اثبات التأمين في سجلات الشركة التضامنية

الاختبار القبلي:

س: ما التأمين؟
س: ما الفرق بين المصروف الإيرادي والمصروف الرأسمالي
س: هل تختلف المعالجة المحاسبية لقسط التأمين حسب اعتباره كمصروف الإيرادي أو كمصروف الرأسمالي ؟
.. في نهاية الوحدة ستتمكن من الإجابة عن هذه الأسئلة وغيرها.

نظرا لطبيعة شركة التضامن وقيامها على الثقة المتبادلة والاعتبار الشخصي فان وفاة احد الشركاء يؤدي إلى حلها وتصفيتها ، وتجنبا لحدوث ذلك فان الشركاء عادة ما يتفقون على الابقاء على الشركة في حالة وفاة احدهم ـ وينص ذلك في عقد الشركة صراحة ـ على ان يقوم الشركاء الباقون بسداد حصة المتوفي إلى ورثته .

ويواجه الشركاء في هذه الحالة مشكلة توفير الأموال اللازمة للوفاء بذلك الالتزام ، ومنعا من الوقوع في هذا ، تقوم الشركة عادة بتأمين على حياة شركائها وفي حالة وفاة احدهم تقبض الشركة قيمة بوليصة التأمين وتسدد لورثة المتوفي ما يخص مورثهم من حقوق .

وبوليصة التأمين : هي عبارة عن عقد يتم بين شركة التأمين والشركة المؤمنة (شركة التضامن) تتعهد بمقتضاه شركة التأمين بسداد قيمة البوليصة كاملة عند وفاة احد الشركاء مقابل قيام الشركة المؤمنة بدفع مبلغ معين في تواريخ محددة يطلق عليه **قسط التأمين** .

المعالجة المحاسبية لأقساط التأمين :-

اعتبار قسط التأمين كمصروف إيرادي : يتم ذلك بتحميل حـ / أ.ح كل سنة بمقدار القسط الذي يجب ان تتحمله تلك السنة ، وعليـه تكون المعالجة المحاسبية على النحو الآتي :-

- قيد دفع قسط التأمين :من حـ / قسط التأمين
إلى حـ / الصندوق

- قيد قفل قسط التأمين : من حـ / أ.خ
إلى حـ / قسط التأمين

ثم يتم توزيع مبلغ الوثيقة على الشركاء حسب نسب توزيع أ.خ

من حـ / وثيقة التأمين

إلى حـ / جاري الشركاء أ ، ب ..

2- اعتبار قسط التأمين كمصروف رأسمالي : بطريقة القيمة الاسمية

يفتح حـ / لوثيقة التأمين وليس لقسط التأمين ولا يقفل في حـ / أ.خ في نهاية السنة بل يبقى مفتوحا ويظهر كل سنة بالميزانية متراكما سنة بعد أخرى حتى انتهاء الأقساط المتفق عليها ، وفي حالة وفاة احد الشركاء واستلام قيمة الوثيقة يوزع رصيد حـ / وثيقة على الشركاء حسب نسبة توزيع أ.خ

- قيد دفع القسط : من حـ / بوليصة التأمين على الحياة

إلى حـ / البنك أو الصندوق

- عند وفاة احد الشركاء خلال مدة عقد التأمين

من ح/ شركة التأمين

إلى ح/ بوليصة التأمين على الحياة

(قيد استحقاق بوليصة التأمين نتيجة وفاة الشريك راضي)

قيد توزيع رصيد حـ / الوثيقة على الشركاء : من حـ / بوليصة التأمين على الحياة

إلى حـ / جاري الشركاء أ ، ب ..

قيد استلام قيمة وثيقة التأمين : من حـ / البنك

إلى حـ / شركة التأمين

مثال 29 : راضي وماضي وهنادي شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وقد أمنت الشركة بعد تأسيسها في 2/1/ 2015 بمبلغ 300000$ مقابل قسط سنوي 27000$ يدفع بشيك ومدة البوليصة 10 سنوات وقد توفي الشريك راضي في 25 / 9 / 2020 وقبضت الشركة مبلغ التعويض من شركة التأمين في 2 /10 / 2020 بشيك.

المطلوب : تسجيل قيود اليومية اللازمة في عام 2020 وفق الاتي :

1- اعتبار قسط التأمين مصروف إيرادي 2- اعتبار مصروف التأمين مصروف رأسمالي

الحل // **اعتبار قسط التأمين مصروف إيرادي**

27000 من ح/ قسط التامين

270000 إلى ح/ البنك

(سداد قسط التأمين عن عام 2020)

25/ 9/ 2020

300000 من ح/ وثيقة التأمين

إلى مذكورين

100000 ح/ جاري الشريك راضي

100000 ح/ جاري الشريك ماضي

100000 ح/ جاري الشريك هنادي

(قيد استحقاق بوليصة التأمين نتيجة وفاة الشريك راضي)

2 / 10 / 2020

300000 من ح/ البنك

300000 إلى ح/ وثيقة التأمين

(قيد استلام مبلغ بوليصة التأمين)

2- اعتبار مصروف التأمين مصروف رأسمالي

27000 من حـ / بوليصة التامين على الحياة

27000 إلى حـ / البنك

(سداد قسط التأمين عن عام 2020)

25/ 9/ 2020 (هنا تحمل قيمة البوليصة أو العقد على شركة التأمين)

300000 من ح/ شركة التأمين

تمرين 7 // بسام وجسام وحسام شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 3:3:4 وقد اتفق الشركاء في 2010/1/2 على التأمين على حياتهم في بوليصة مشتركة لدى شركة الحمراء للتأمين بمبلغ 60000 $ نظير قسط سنوي مقداره 6000$ يدفع بشيك لمدة 10 سنوات وقد توفى الشريك جسام في 30 / 6/ 2014 وحصلت الشركة قيمة البوليصة من شركة الحمراء للتأمين في 1/ 9/ 2018 نقداً.

المطلوب : تسجيل قيود اليومية اللازمة من عام 2010 لغاية تأريخ الوفاة وفق الاتي :

1- اعتبار قسط التأمين مصروف إيرادي 2- اعتبار مصروف التأمين مصروف رأسمالي

2- الاختبارات الذاتية

- ما هي المعالجة المحاسبية لقسط التامين؟
- لماذا يقفل حـ / قسط التامين في حـ / أ.خ وليس في حـ / توزيع أ.خ ؟
- ما هو الفرق بين حـ / قسط التأمين وحـ / وثيقة التأمين؟

3- الاختبار البعدي :

- متى يتم استلام قيمة وثيقة التأمين؟
- كيف يتم توزيع مبلغ وثيقة التأمين على الشركاء ؟

التغيير في اتفاق الشركاء, تعديل أسس توزيع الأرباح والخسائر.

- **الفئة المستهدفة: طلبة** المرحلة الثانية لقسم تقنيات المحاسبة .
- **مبررات الوحدة:** لغرض اكساب الطالب بمعرفة بكيفيه معالجة حالات تغير عقد شركة التضامن.
- **الفكرة الاساسية:** التعرف على كيفية التعامل مع عقد الشركة في حالة تغيير أحد او اكثر من بنوده.

اهداف الوحدة الدراسية

■سيكون الطالب بعد دراسة هذه الوحدة قادراً على

ا- التعرف على كيفية التعامل مع عقد الشركة في حالة تغيير احد او اكثر من بنوده.

ب- التعرف على حالات التعديل في عقد شركة التضامن.

ج-تأثير تعديلات العقد على السجلات المحاسبية.

هـ- كيفية اثبات المعالجات المحاسبية في حالة تغيير العقد.

الاختبار القبلي:

س : ما مجالات التغيير في العقد؟

س : ما المواضيع التي تثار عند تغيير عقد شركة التضامن

.. في نهاية الوحدة ستتمكن من الإجابة عن هذه الأسئلة وغيرها.

يمكن تعديل اتفاق الشركاء فيما يتعلق بتوزيع الأرباح والخسائر عن طريق إعادة صياغة عقد تأسيس الشركة، حيث يتطلب ذلك تغيير نسب رؤوس أموال الشركاء ونسب توزيع الأرباح والخسائر بينهم. يجب أن يتم هذا التعديل بناءً على توافق جميع الشركاء. من الضروري ألا يتضمن الاتفاق حرمان أحد الشركاء من الأرباح أو إعفائه من الخسائر، وإذا لم يتم تحديد طريقة واضحة لتوزيعها، فتوزع حسب نسبة الشراكة.

كما عند إعادة الاتفاق بخصوص نسب توزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن، يترتب على ذلك عدة آثار قانونية ومحاسبية. والاتي بعض النقاط المهمة التي يجب أخذها في الاعتبار:

1. تعديل العقد:

- **تحديث عقد الشراكة :**يجب تنفيذ تعديل رسمي على عقد الشراكة يعكس النسب الجديدة لتوزيع الأرباح والخسائر، مع توقيع جميع الشركاء على التعديل.

2. التأثير على حقوق الشركاء:

- **تغيير في حقوق المساهمين :**سيؤدي تعديل النسب إلى تغيير في حقوق كل شريك في الأرباح والخسائر، مما قد يؤثر على التدفقات النقدية لكل منهم.

3. حساب الأرباح والخسائر الجديدة:

- **إعادة حساب الأرباح والخسائر :**يجب إعادة حساب توزيعات الأرباح والخسائر وفقًا للنسب الجديدة، مع التأكد من تنفيذ ذلك في المدة المالية المناسبة.

4. توثيق الاتفاق:

- **تدوين الملاحظات :**من المهم توثيق أي ملاحظات أو مناقشات تتعلق بالاتفاق الجديد لتوضيح فهم الجميع وتجنب النزاعات المستقبلية.

5. تأثير محاسبي:

- **تعديل القيود المحاسبية :**يجب تسجيل أي تغييرات في قيود اليومية لحسابات الشركاء بناءً على نسب توزيع الأرباح والخسائر الجديدة.

6. المسؤوليات والالتزامات:

تحمل المسؤوليات :في شركات التضامن، يمكن أن يؤدي تعديل النسب إلى تغيير في المسؤوليات المالية والقانونية للشركاء، حيث أن كل شريك يعتبر مسؤولاً شخصياً عن ديون الشركة.

7. التأثير على الشراكة:

- **إعادة تقييم الشراكة :**قد تحتاج الشراكة إلى إعادة تقييم وضعها بناءً على التغييرات في النسب، وما إذا كانت تفي بمصالح الشركاء جميعًا.

8.استشارة قانونية:

- **استشارة مختص :**من المستحسن استشارة محامي أو مستشار قانوني لضمان أن التعديلات تتماشى مع القوانين المحلية وتحفظ حقوق جميع الأطراف.

9.الإفصاح عن التغييرات:

- **إبلاغ الأطراف المعنية :**يجب إبلاغ أي أطراف معنية بالتغييرات الجديدة (مثل الدائنين أو عملاء الشركات) إذا كانت هذه التغييرات ستؤثر على التزامات الشركة.

تأكد من أن أي تغييرات تتم بموافقة جميع الشركاء وبشكل موثق قانونياً لتجنب أي نزاعات مستقبلية.

<u>الشهرة Good will</u>

عادة ما يظهر موضوع الشهرة عند تغيير عقد شركة التضامن وخاصة في **حالة انضمام أو انفصال شريك أو تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء** . كما وتعرف الشهرة بأنها " موجود ثابت معنوي يعبر عن قدرة الشركة على تحقيق أرباح غير عادية بقدر يزيد على العائد العادي الكافي لجذب رؤوس أموال جديدة للاستثمار في نشاط مماثل لنشاط الشركة "

أوجه الاختلاف بين الشهرة كموجود ثابت وبين الموجودات الثابتة المادية وفق الاتي :-

لا يمكن شراء الشهرة لشركة جديدة ، كما هو الحال بالنسبة للموجودات الثابتة الأخرى بسبب ان هذه الشهرة تتكون على مدار السنين نتيجة للجهود المميزة للقائمين على إدارة الشركة .
لا يمكن بيع الشهرة بصورة منفصلة عن الشركة لأنها موجود مرتبط بشركة قائمة ومستمرة في ممارسة نشاطها .
الشهرة موجود متميز من حيث إن قيمتها تزيد بمرور الزمن بينما الموجودات الثابتة تتعرض لعمليتي الاندثار والتدني في القيمة.

عوامل نشأة الشهرة

1. تمتع الشركة بسمعة وعلاقة طيبة مع زبائنها وموردیها وغیرهم .
2. تمتع القائمين على إدارة الشركة بصفات متميزة كالمهارة والقدرة الفنية .
3. موقع الشركة المناسب .
4. جودة المنتجات أو الخدمات التي تقدمها الشركة للجمهور .
5. الامتيازات الاحتكارية التي قد تتمتع بها الشركة .
6. الامتيازات الائتمانية التي قد تتمتع بها الشركة في الأوساط المالية .

طرائق تقدير الشهرة

هناك طرائق متعددة لتقدير قيمة الشهرة تتفاضل فيما بينها بمدى درجة الدقة واعتمادها في القياس على أسس علمية.

1- طريقة متوسط الأرباح :

هذه الطريقة تعتمد على أرباح مجموعة من السنوات السابقة ثم يستخرج متوسط الربح لهذه السنوات بقسمة مجموع الأرباح على عدد السنوات ثم يضرب متوسط الأرباح بعدد يتفق عليه يتراوح بين ثلاثة أضعاف وخمسة أضعاف .

مثال 30: كانت أرباح شركة سعاد ووداد التضامنية خلال أربع سنوات من 2019 إلى 2023 على النحو الاتي : 32000 ، 31000 ، 38000 ، 43000 دولار وقد اتفق الشركاء على تقدير الشهرة بما يعادل ثلاثة أضعاف متوسط الأرباح .

المطلوب : احسب الشهرة بطريقة متوسط الأرباح

الحل //

$$\text{متوسط الأرباح} = \frac{(43000+38000+31000+32000)}{4} = 36000$$

$$\text{الشهرة} = \text{متوسط الأرباح} \times 3 \text{ أضعاف}$$

2- طريقة فائض صافي الموجودات :

هذه الطريقة تعتمد على إيجاد صافي الموجودات والمقصود بصافي الموجودات: هو الفرق بين قيمة الأصول وقيمة الخصوم ، وتقدير عمر الشهرة (قدرة الشهرة في استمرارها لمدة معينة) وتكون قاعدة احتساب الشهرة على أساس هذه الطريقة على النحو التالي :

الشهرة = متوسط الأرباح × عمر الشهرة – صافي قيمة الموجودات

مثال 31: كان متوسط أرباح شركة رواد وجهاد وسعاد خلال السنوات الأربع السابقة هو 2275000 $ وكان صافي أصول الشركة 11000000 $ وقدر استمرار الشهرة لمدة 8 سنوات .

المطلوب : تحديد قيمة الشهرة بطريقة فائض صافي الموجودات .

الحل //

$$\text{الشهرة} = \text{متوسط الأرباح} \times \text{عمر الشهرة} - \text{صافي قيمة الموجودات}$$

$$= 2275000 \times 8 - 11000000$$

$$= \$\ 7200000$$

تمرين 8 : كان متوسط أرباح شركة مهند وسند وفهد خلال السنوات الخمس السابقة (من 2019 إلى 2023) 12000 ، 15000 ، 10000 ، 16000 ، 18000 $ سنويا وقيمة صافي الموجودات الشركة (عدا الشهرة) 87000 $.

المطلوب : تحديد مقدار شهرة المحل وفق الاتي:

1- بطريقة 3 أضعاف متوسط السنوات الأربع الأخيرة .

2- طريقة فائض الموجودات وان عمر الشهرة قدر بـ 10 سنوات .

الحل //

1- الشهرة = متوسط الأرباح × 3 أضعاف

= 14750 × 3 = 44250 $

2- الشهرة = متوسط الأرباح × عمر الشهرة – صافي قيمة الأصول

= 14750 × 10 – 87000

= 60500 $

ما يواجه المحاسب من مشاكل محاسبية في حال اتفق الشركاء على تغيير نسب توزيع الأرباح والخسائر؟

بعد تعديل بنود عقد الشركة وتحديداً نسب توزيع الأرباح والخسائر يترتب على ذلك الاتي:

1- إعادة تقدير موجودات ومطلوبات الشركة ونتيجة إعادة التقدير قد ينتج عنها :

أ- ظهور الشهرة ب- الاحتياطي العام (الأرباح المحتجزة)

هذا الحسابات يرتبطان بإعادة التقدير للموجودات والمطلوبات ، كما يجب على المحاسب معرفة في حال الاتي:

أولا : إثبات الشهرة في السجلات (إظهارها).

ثانياً : عدم إثبات الشهرة في السجلات (عدم إظهارها).

مثال 32 : هاني وهادي وهبة شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 : 1 وقد اتفقوا على تعديل نسب التوزيع لتكون متساوية واثناء الاتفاق على تغيير نسب توزيع الأرباح والخسائر قدر الخبراء بالتعاون مع محاسب الشركة بأن الشهرة تقدر ب 600000$ واتفق الشركاء على:

أ- إثباتها في السجلات .

ب- عدم إثبات الشهرة في السجلات.

المطلوب : تسجيل قيود اليومية اللازمة في كلا الحالتين.

<u>ملاحظة: بما أن الشهرة موجود فيتم رسملتها أي أضافتها إلى رؤوس أموال الشركاء.</u>

الحل// أولاً :

600000 من ح/ الشهرة

الى مذكورين

300000 ح/ رأسمال الشريك هاني ($\frac{3}{6}$ × 600000)

200000 ح/ رأسمال الشريك هادي ($\frac{2}{6}$ × 600000)

100000 ح/ رأسمال الشريك هبة ($\frac{1}{6}$ × 600000)

<u>ثانياً : عدم إظهار الشهرة</u>

البيان	هاني	هادي	هبة
توزيع الشهرة بالنسبة الجديدة (بالتساوي)	200000	200000	200000
توزيع الشهرة بالنسبة القديمة (3 : 2 : 1)	300000	200000	100000
الفرق	(100000)	0	100000

<u>ملاحظة : فيما يتعلق بالفرق اذا كان موجب يعد ذلك على التزام عليه أي يدفعه الى الشريك الذي يكون الفرق لديه سالب.</u>

100000 من ح/ جاري الشريك هبة

100000 إلى ح/ جاري الشريك هاني

ب- الاحتياطي العام

عند إعادة التقدير وظهر حساب الاحتياطي العام (الأرباح المحتجزة) فقد يتفق الشركاء على

3- توزيع الاحتياطي على الشركاء 2- عدم توزيع الاحتياطي

مثال 33 // صباح ونجاح وفتاح شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 2 : 1 وقد اتفقوا في 2/ 1/ 2023 على تعديل نسب التوزيع لتكون 4 : 3: 2 وكان لدى الشركة رصيد احتياطي عام مبلغهُ $90000 واتفق الشركاء على:

أ- توزيع الاحتياطي .

ب- عدم توزيع الاحتياطي.

المطلوب : تسجيل قيود اليومية اللازمة في كلا الحالتين.

الحل //

90000 من ح/ الاحتياطي العام
إلى مذكورين
36000 ح/ جاري الشريك صباح ($90000 \times \frac{2}{5}$)
36000 ح/ جاري الشريك نجاح ($90000 \times \frac{2}{5}$)
18000 ح/ جاري الشريك فتاح ($90000 \times \frac{1}{5}$)

ثانياً : عدم توزيع الاحتياطي

البيان	صباح	نجاح	فتاح
توزيع الاحتياطي العام بالنسبة الجديدة (بالتساوي)	40000	30000	20000
توزيع الاحتياطي العام بالنسبة القديمة (3 : 2 : 1)	36000	36000	18000
الفرق	4000	(6000)	2000

4000 ح/ جاري الشريك صباح
36000 ح/ جاري الشريك فتاح
6000 إلى ح/ جاري الشريك نجاح

مثال 34: في 2005/1/1 تكونت شركة سردار وجلنار التضامنية ، وكان عقد التأسيس ينص على توزيع الأرباح والخسائر بينهما بالتساوي .

في 2008/8/1 اشترت الشركة قطعة ارض بمبلغ 1000000 $ نقدا .

في 2015/1/1 قرر الشريكان تعديل أسس التوزيع لتصبح 60% ، 40% على التوالي ، وفي ذلك التاريخ كانت القيمة السوقية للأرض 1250000 $.

في 2017/12/31 باعت الشركة قطعة الأرض بمبلغ 1600000 $ نقدا .

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة للعمليات أعلاه وتصوير حـ / جاري الشركاء بافتراض :

أ . تعديل القيمة السوقية للموجود في السجلات , ب . عدم التأثير في السجلات .

الحل // 1/ 8/ 2008

1000000 من ح/ الأرض
1000000 إلى ح/ الصندوق

1/ 1/ 2015
250000 من ح/ الأرض
250000 إلى ح/ إعادة التقدير

250000 من ح/ إعادة التقدير
إلى مذكورين
125000 ح/ جاري الشريك سردار ($\frac{1}{2} \times 90000$)
125000 ح/ جاري الشريك جلنار ($\frac{1}{2} \times 90000$)

2017/12/31
1600000 من ح/ الصندوق
إلى مذكورين
1250000 ح/ الأرض
350000 ح/ مكاسب بيع الأرض

ثانياً : عدم التأثير في السجلات

البيان	سردار	جلنار	المجموع
توزيع إعادة التقدير بالنسبة الجديدة (60 : 40)	150000	100000	250000
توزيع إعادة التقدير بالنسبة القديمة (بالتساوي)	125000	125000	250000
الفرق	25000	(25000)	0

ملاحظة : فيما يتعلق بالفرق اذا كان موجب يعد ذلك على التزام عليه أي يدفعه الى الشريك الذي يكون الفرق لديه سالب.

2 - الاختبارات الذاتية

- عرف العقد وما هي اسباب تغيره ؟
- ماذا نعني بشهرة المحل ؟
- ما هي عوامل نشأة شهرة المحل ؟
- ما هي طرق تقدير شهرة المحل

3- الاختبار البعدي :

- كم طريقة توجد لتعديل القيمة السوقية للموجودات؟
- اذكر اوجه الاختلاف بين الشهرة كموجود ثابت وبين الموجودات الثابتة المادية ؟

تعديل رأس المال ـ زيادة رأس المال . تعديل رأس المال ـ تخفيض رأس المال. في الشركات التضامنية

- **الفئة المستهدفة: طلبة** المرحلة الثانية لقسم تقنيات المحاسبة .
- **مبررات الوحدة:** لغرض اكساب الطالب بمعرفة بكيفيه معالجة تعديل رأسمال الشركة (زيادة – تخفيض)
- **الفكرة الاساسية:** التعرف على كيفية معالجة زيادة رأس المال وتخفيضه.

اهداف الوحدة الدراسية

■سيكون الطالب بعد دراسة هذه الوحدة قادراً على التعرف:

ا- التعرف على حالات زيادة رأسمال في شركة التضامن

ب- التعرف على حالات تخفيض رأسمال في شركة التضامن.

ج- كيفية اثبات المعالجات المحاسبية في حالة انضمام او انسحاب شريك.

في الشركات التضامنية، يمكن تعديل رأس المال من خلال عمليتين رئيستين: زيادة رأس المال وتخفيض رأس المال. إليك نبذة عن كل منهما:

1.زيادة رأس المال:

تتمثل زيادة رأس المال في زيادة مقدار الأموال المستثمرة في الشركة بهدف تعزيز قدرتها على النمو والتوسع. يتم ذلك عادةً من خلال:

- **إصدار حصص جديدة :**يمكن للشركاء أن يقرروا إصدار حصص جديدة وزيادة الأموال المدفوعة.
- **استثمار الأرباح المحتجزة :**يمكن استخدام جزء من الأرباح المحتجزة لزيادة رأس المال.
- **إدخال شركاء جدد :**يمكن للشركة ان تستقطب مستثمرين جدد يساهمون برأس المال.

2.تخفيض رأس المال:

تخفيض رأس المال يعني تقليل قيمة رأس المال المعتمد للشركة. يتم هذا عادةً لأغراض مثل إعادة هيكلة الشركة أو تعويض الخسائر. يمكن تحقيق تخفيض رأس المال من خلال:

- **إعادة شراء الأسهم :**يمكن للشركة إعادة شراء حصص من الشركاء وتخفيض العدد الإجمالي للحصص.
- **تقليل القيمة الاسمية للحصص :**يمكن تقليل القيمة الاسمية للحصص المستخدمة في حساب رأس المال.
- **توزيع الأرباح:**
- **تخفيف الخسائر :**في بعض الحالات، تستخدم الشركات تخفيض رأس المال للتعويض عن خسائر سابقة.

يجب أن تكون كافة إجراءات تعديل رأس المال متوافقة مع القوانين المحلية ومرتبطة بقرارات الشركاء وفقًا لنظام الشركة الأساسي.

(1) الزيادة نقدا أو عينا

مثال 35 // احمد وامجد وارشد شركاء في شركة تضامن رأسمالها 1000000 $ موزع بينهم بنسبة 5 : 3 : 2 على التوالي ، وقد قرروا زيادة رأسمال الشركة بنسبة 50% مع الاحتفاظ بنفس نسبة رؤوس الأموال ، يسدد احمد ، ارشد حصصهما نقدا ، أما امجد فيقدم سيارة بقيمة حصته .

المطلوب // إثبات المعالجة المحاسبية اللازمة .

1000000 × 1.5 = 1500000 $ رأس المال الجديد 500000 × ($\frac{5}{10}$)= 250000$ حصة أحمد من الزيادة 500000 × ($\frac{3}{10}$)= 150000$ حصة أمجد من الزيادة 500000 × ($\frac{2}{10}$)= 100000$ حصة أرشد من الزيادة	350000 من ح/ الصندوق إلى مذكورين 250000 ح/ رأسمال الشريك أحمد 100000 ح/ رأسمال الشريك ارشد (قد إثبات حصة احمد وارشد من الزيادة)
	150000 من ح/ السيارات 150000 إلى ح/ رأسمال الشريك أمجد (قد إثبات حصة امجد من الزيادة)

(2) الزيادة عن طريق إعادة التقدير

مثال 36 // في 2020/1/1 كانت موجودات ومطلوبات شركة هدى وندى وشذى وفق الاتي(المبالغ بالدولار) :

أراضي 70000	الآلات 54000	السيارات 91000	الأثاث 29000
البضاعة 145000	مدينون 35500	المصرف 6500	جاري شذى (مدين) 4000
رأسمال الشريك هدى 80000	رأسمال الشريك ندى 100000	رأسمال الشريك شذى 60000	قرض الشريك هدى 40000
احتياطي عام 93000	دائنون 22000	جاري هدى (دائن) 15000	جاري ندى (دائن) 25000

وفي 2020/1/2 قرر الشركاء إعادة تقدير الموجودات إلى قيمتها السوقية واستخدام الزيادة في تعديل رأس المال ، وان يسدد الشريك الذي حسابه الجاري المدين نقدا .

أ . قدرت الأراضي بقيمته السوقية البالغة 150000

ب . زيادة الآلات بمقدار 60000

ج . تخفيض قيمة السيارات إلى 85000

د . شطب ديون بمقدار 5500 وتكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها 15% من صافي المدينين .

هـ . قدرت البضاعة بقيمتها السوقية البالغة 120000 $.

المطلوب// تسجيل قيود اليومية المناسبة وإعداد حساب إعادة التقدير علما إن نسبة توزيع أ.خ بالتساوي .

الحل //

150000 – 70000= 80000 80000 من ح/ الأراضي 80000 الى ح/ إعادة التقدير	5500 من ح/ إعادة التقدير 5500 من ح/ المدينون
60000 من ح/ الآلات 60000 إلى ح/ إعادة التقدير	35500 – 5500 = 30000 $ × .15 = 4500 4500 من ح/ إعادة التقدير 4500 إلى ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
91000–85000= (6000) 6000 من ح/ إعادة التقدير 6000 من ح/ السيارات	145000 – 120000 = (25000) 25000 من ح/ إعادة التقدير 25000 من ح/ البضاعة
99000 من ح/ إعادة التقدير الى مذكورين 33000 ح/ رأسمال الشريك هدى 33000 ح/ رأسمال الشريك ندى 33000 ح/ رأسمال الشريك شذى (قد اثبات حصة احمد وارشد من الزيادة)	99000 ÷ 3 = 33000

ح / إعادة التقدير

6000 ح/ السيارات 5500 ح/ المدينون 4500 ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها 25000 ح/ البضاعة 99000 رصيد مرحل	80000 ح/ الأراضي 60000 ح/ الآلات
140000	140000

(3) رسملة الحسابات الجارية للشركاء

مثال 37 // في 2023/1/1 قرر الشركاء عامر وسامر وماهر زيادة رأسمال الشركة بمقدار $99000 عن طريق رسملة حساباتهم الجارية الدائنة وتسديد الفروقات ان وجدت نقدا وفي ذلك التاريخ كانت أرصدة حسابات الجارية الدائنة كما يأتي عامر 69500 ، سامر 9700 ، ماهر رصيد الحساب الجاري صفر . إذا علمت إن الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وان حصصهم في رأس المال متساوية.

المطلوب // تسجيل قيود اليومية اللازمة وإعداد حـ / جاري الشريك عامر .

الحل //

حـ / جاري الشريك عامر	
33000 رأسمال الشريك عامر	69500 الرصيد
36500 رصيد مرحل	
69500	69500

33000 من ح/ جاري الشريك عامر
33000 الى ح/ رأسمال الشريك عامر
من مذكورين
9700 ح/ جاري الشريك سامر
23300 ح/ الصندوق
33000 الى ح/ رأسمال الشريك سامر
33000 من ح/ الصندوق
33000 الى ح/ رأسمال الشريك ماهر

(4) رسملة الأرباح المحتجزة أو الاحتياطي العام

مثال 38 : امجد وارشد شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 3 : 2 منذ تأسيس الشركة ولغاية الأن ، وقد قرروا زيادة رأسمال الشركة من 1000000 $ إلى 2400000 $ وذلك برسملة جزء من الاحتياطي العام البالغ رصيده 1650000 $.

المطلوب // تسجيل قيود اليومية اللازمة وإعداد حـ / الاحتياطي ،إذا علمت ان رأسمال امجد كان 550000 $ ، ب 450000 $.

الحل// 2400000 - 1000000 = 1400000 مقدار الزيادة

$1400000 \times \frac{550}{1000} = 770000$ حصة امجد من الزيادة

$1400000 \times \frac{450}{1000} = 630000$ حصة ارشد من الزيادة

1400000 من ح/ الاحتياطي العام

إلى مذكورين

770000 ح/ رأسمال الشريك امجد $1400000 \times \frac{550}{1000}$

630000 ح/ رأسمال الشريك ارشد $1400000 \times \frac{450}{1000}$

حـ / الاحتياطي العام

140000 إلى مذكورين 250000 رصيد مرحل	1650000 الرصيد
1650000	1650000

مثال 39 : سعد ورعد وفرقد شركاء متضامنون كانوا يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 3 ، 2 ، 1 على التوالي خلال عمر الشركة لغاية 2012/12/31 وابتداءً من 2013/1/1 قرروا توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي وفي 2013/12/31 قرروا رسملة الاحتياطي العام البالغ رصيد (1260000 $) وبتحليل الرصيد تبين إن المتراكم لغاية 2012/12/31 كان 930000 أما المحتجز خلال السنة 2013 فكان 330000 $.

المطلوب // تسجيل قيود اليومية اللازمة

الحل//

$930000 \times \frac{3}{6} = 465000$ حصة سعد من الاحتياطي لغاية 2012

$930000 \times \frac{2}{6} = 310000$ حصة رعد من الاحتياطي لغاية 2012

$930000 \times \frac{1}{6} = 155000$ حصة فرقد من الاحتياطي لغاية 2012

$330000 \div 3 = 110000$ حصة كل شريك الأرباح المحتجزة في 2013

1260000 من ح/ الاحتياطي العام

إلى مذكورين

575000 ح/ رأسمال الشريك سعد (110000+ 465000)

420000 ح/ رأسمال الشريك رعد (110000+ 310000)

265000 ح/ رأسمال الشريك فرقد (110000+ 155000)

(5) إطفاء قرض الشريك

مثال 40 : شركة مكونة من محمد ومحمود برأسمال مقداره 500000 $ مقسم بينهم بنسبة 2 : 3 تم الاتفاق على زيادة رأس المال بنسبة 25% ، يعمل الشريك محمد على سداد حصته من الزيادة نقدا ، أما الشريك محمود فقد استخدم مبلغ القرض الذي منحه للشركة والبالغ قيمته 65000 $ والمتبقي يحول من رصيد حسابه الجاري الدائن البالغ 25000 $.

المطلوب // تسجيل قيود اليومية اللازمة

الحل //

$$\text{رأس المال الجديد} = 500000 \times \frac{125}{100} = 625000$$

$$\text{حصة الشريك محمد من الزيادة} = (625000 \times \frac{2}{5}) - (500000 \times \frac{2}{5})$$

$$= 50000 \$$$

$$\text{حصة الشريك محمود من الزيادة} = (625000 \times \frac{3}{5}) - (500000 \times \frac{3}{5})$$

$$= 75000 \$$$

50000 من ح/ الصندوق

50000 الى ح/ رأسمال الشريك محمد

من مذكورين

10000 ح/ جاري الشريك محمود

65000 ح/ قرض الشريك محمود

75000 الى ح/ رأسمال الشريك محمود

ثانيا: تخفيض رأس المال

أسباب تخفيض رأسمال

1- زيادة رأس المال عن حاجة الشركة .
2- توالي الخسارة سنة بعد أخرى .
3- وجود حسابات جارية مدينة للشركاء لفترة طويلة .
4- زيادة القيم الدفترية للموجودات عن قيمتها الحقيقية .
5- بعض حالات انفصال شريك .

طرائق تخفيض رأسمال

1. إرجاع الزيادة نقدا .
2. استخدام الحسابات الجارية المدينة .
3. إطفاء الخسائر المتراكمة .
4. إعادة التقدير .

والمعالجات المحاسبية لهذه الطرق :

من حـ / رأسمال الشريك
إلى حـ / صندوق اذا إرجاع المبالغ نقدا
أو / جاري (مدين) اذا استخدام الحسابات الجارية
أو / خسائر متراكمة توزيع أ.خ اذا إطفاء الخسائر
أو / إعادة تقدير اذا إعادة تقدير

مثال 41 : شركة مكونة من قاسم وبلاسم برأسمال مقداره 240000 $ مقسم بينهم بنسبة 2 : 3 تم الاتفاق على تخفيض رأس المال بنسبة 20% ، عن طريق الاتي:

1- كان رصيد الحساب الجاري للشريك قاسم 15000$ مدين والشريك بلاسم 10000$ دائن.
2- هنالك خسائر متراكمة مقدارها 5000$.
3- أظهرت عملية إعادة التقدير رصيد مدين بمبلغ 4000$.
4- يسحب الشريك الفرق نقداً إن وجد.

المطلوب // تسجيل قيود اليومية اللازمة لأثبات التخفيض المطلوب.

مقدار التخفيض = $(\frac{20}{100} \times 240000) = 48000$ $

حصة الشريك قاسم من التخفيض = $(\frac{2}{5} \times 48000) - \{ (\frac{2}{5} \times 5000) + 15000 \} + (\frac{2}{5} \times 4000) \}$

$= 600$ $

حصة الشريك بلاسم من التخفيض = $(\frac{3}{5} \times 48000) - \{ (\frac{3}{5} \times 5000) + (\frac{3}{5} \times 4000) \}$

$= 23400$ $

19200 من حـ / رأسمال الشريك قاسم
إلى مذكورين
15000 ح/ جاري الشريك قاسم
2000 ح/ خسائر متراكمة
1600 ح/ إعادة التقدير
600 ح/ الصندوق

28800 من حـ / رأسمال الشريك بلاسم
إلى مذكورين
3000 ح/ خسائر متراكمة
2400 ح/ إعادة التقدير
23400 ح/ الصندوق

3. المعالجات المحاسبية التي تتصل بانضمام شريك جديد إلى الشركة

بسبب حاجة الشركة التضامنية إلى أموال إضافية لا يمكن توفيرها من قبل الشركاء الحاليين في الشركة أو بسبب رغبة الشركاء في الاستفادة من خبرات الشريك الجديد في مجالات النشاط , وربما لأسباب شخصية , يتفق الشركاء فيما بينهم على القبول بانضمام شريك جديد إلى الشركة , هذا ويتطلب انضمام شريك جديد إلى الشركة التضامنية تعديل عقد تأسيس الشركة وتوقف مؤقت في ممارسة نشاطاتها لحين تغيير نسب رؤوس أموال الشركاء ونسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم بعد الانضمام .

ويكون الانضمام في نوعين :

أ. **شراء حصة شريك (الانضمام بالشراء)** :

ويتم ذلك من خلال شراء حصة أو جزء من حصة شريك واحد أو أكثر من الشركاء الحاليين في الشركة التضامنية في معاملة غالبا ما يضفي عليها الطابع الشخصي ، بحيث يتم التفاوض على السعر المدفوع من قبل الشريك الجديد إلى الشركاء القدامى خارج الشركة لقاء تنازلهم عن ملكيتهم أو جزء من ملكيتهم إلى الشريك الجديد , بمعنى أن تنازل الشركاء عن حصصهم أو جزء منها سوف لن يؤثر في رأس مال الشركة الكلي , بل أن الأمر ببساطة يتطلب فقط من الناحية القانونية تعديل نسب رؤوس الأموال ونسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بعد إنضمام الشريك الجديد , في حين يتطلب الأمر من الناحية المحاسبية تخفيض رؤوس أموال الشركاء القدامى بمقدار الحصص التي تم التنازل عنها مقابل إثبات حصة للشريك الجديد بنفس المقدار .

مثال 23 : (أمجد، باقي ،جاسم) شركاء في شركة تضامنية كانت حصصهم في رأس المال والأرباح والخسائر بتاريخ 2017/1/1 كالآتي :

الشريك	الحصة في رأس المال	نسب توزيع الأرباح والخسائر
أمجد	$ 800000	6
باقي	$ 400000	3
جاسم	$ 200000	1

وفي ذلك التاريخ , اتفق الشركاء فيما بينهم على انضمام (داود) كشريك رابع عن طريق تنازل كل منهم عن 4/1 حصته في الشركة (رأس المال والأرباح والخسائر) مقابل مبلغ إجمالي مقداره 400000 $ يدفع مباشرة للشركاء خارج الشركة .

المطلوب : إثبات قيد إنضمام الشريك (داود) واستخراج نسب توزيع أ.خ بعد الإنضمام.

الحل : **جدول حصص رؤوس الأموال بعد الإنضمام**

التفاصيل	الشريك (أمجد)	الشريك (باقي)	الشريك(جاسم)	الشريك(داود)	المجموع
رأس المال قبل الإنضمام	800000	400000	200000	------	1400000
مقدار التنازل (25%)	(200000)	(100000)	(50000)	350000	------
رأس المال بعد الإنضمام	600 000	300 000	150 000	350 000	1400000

مقدار تنازل الشريك (امجد) = 800000 × 4/1 = 200000

مقدار تنازل الشريك (باقي) = 400000 × 4/1 = 100000

200000 حـ/ رأس مال الشريك (أمجد)
رأس مال الشريك (باقي)
50000 حـ/ رأس مال الشريك (جاسم)
350000 حـ/ رأس مال الشريك (داود)

نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بعد الإنضمام

التفاصيل	الشريك (أمجد)	الشريك (باقي)	الشريك (جاسم)	الشريك (داود)	المجموع
	/	/	/		/

النسب على التوالي لكل من (أمجد ، باقي ، جاسم ، داود) 18: 9: 3: 10

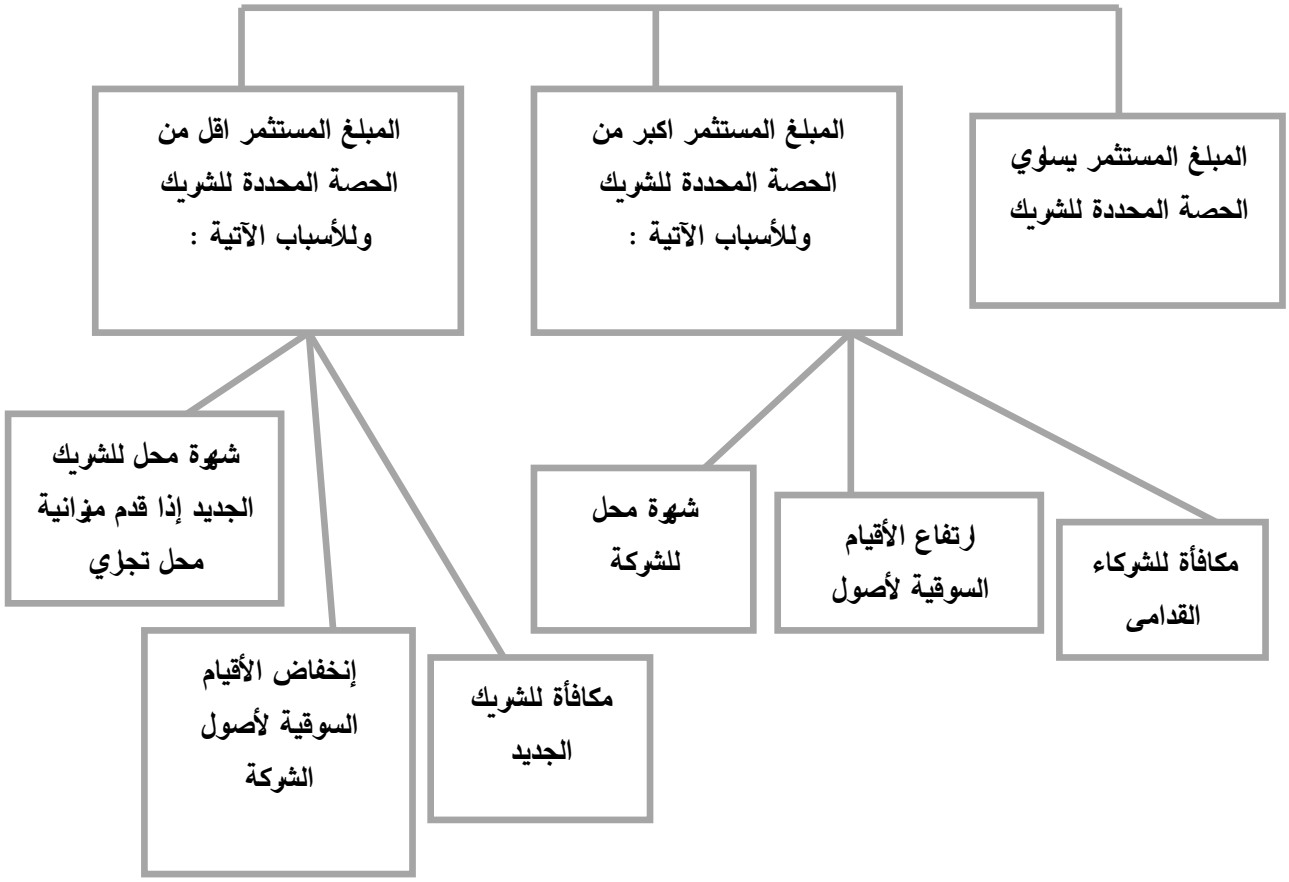
وتجدر الإشارة إلى إن الفرق بين المبلغ المدفوع من قبل الشريك الجديد والبالغ 400000 $ وبين الحصة المحددة له في رأس المال والبالغة 350000 $ لا يتم معالجته في السجلات المحاسبية وفقا لطريقة الإنضمام بالشراء حيث يعزى الفرق كما مر ذكره إلى الصفقة الشخصية بين الشريك الجديد والشركاء القدامى والذي سيتم توزيعه خارج الشركة وكما يلي :

400000 × 1050/600 = 228571 حصة الشريك (أمجد) من المبلغ المدفوع
400000 × 1050/300 = 114286 حصة الشريك (باقي) من المبلغ المدفوع
400000 × 1050/150 = 57143 حصة الشريك (جاسم) من المبلغ المدفوع

ب. الاستثمار في صافي الأصول (الإنضمام بالاستثمار) :

ويتم ذلك من خلال قيام الشريك الجديد باستثمار أصول نقدية أو عينية في الشركة التضامنية بما يؤدي إلى زيادة رأسمال الشركة التضامنية وبالتالي تغيير نسب رؤوس أموال الشركاء ونسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بعد الإنضمام , وقد يؤدي دخول شريك جديد إلى الشركة التضامنية حصول تغييرات إضافية عندما يختلف مبلغ استثمار الشريك عن رأس المال المكتسب من قبله (الحصة المحددة للشريك في رأس المال) الأمر الذي يتطلب معالجة الفروقات (حسب طبيعتها) وكما يوضحها الشكل في أدناه :

المقارنة بين المبلغ المستثمر من الشريك الجديد وبين حصته في رأس المال بعد الإنضمام



مثال 24: أيسر، باسم شريكان في شركة تضامنية يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 60%، 40% على التوالي , وفي 2019 /9/2 قد اتفقا على إنضمام (جـواد) إلى الشركة ليستثمر مبلغ 120000 $ ويكون له 4/1 رأس المال بعد الإنضمام و 3/1 الأرباح والخسائر فإذا علمت بأن رؤوس أموال الشريكين أيسر، باسم بلغت 100000 $ للشريك (أيسر) , 200000 $ للشريك (باسم).

المطلوب :

1. إثبات قيد إنضمام (جـواد) إلى الشركة .
2. استخراج النسب الجديدة لتوزيع الأرباح والخسائر بعد الإنضمام .

الحل :

1. حصة الشريك (جـواد) = 4/1 × (رأس مال الشريك (أيسر) + رأس مال الشريك (باسم) + المبلغ المستثمر من قبل الشريك (جـواد))

× (120000 + 200000 + 100000)

4/1 × (420000) = 105000 $

المبلغ المستثمر من قبل الشريك (جـواد) = 120000 $

2. الفرق = المبلغ المستثمر من قبل الشريك (جـواد) – الحصة المحددة للشريك (جـواد)

= 120000 – 105000 = 15000 $

أ- إذا تم معالجة الفرق باعتباره مكافأة للشركاء القدامى , يكون قيد الإنضمام :

مكافأة الشريك (أيسر) = الفرق × 60% = 15000×60% = 9000 $

مكافأة الشريك (باسم) = الفرق× 40% = 15000 × 40% = 6000 $

120000 حـ/ النقدية

105000 حـ/ رأس مال للشريك (جـواد)

9000 حـ/ رأس مال للشريك (أيسر)

6000 حـ/ رأس مال للشريك (باسم)

التفاصيل	الشريك (ايسر)	الشريك (باسم)	الشريك (جواد)	المجموع
النسب القديمة مقدار التنازل 3/1	6 18 (6)	4 12 (4)	---- 10	3 * 10 30 -----
النسب بعد الإنضمام	12	8	10	30

مثال 25 : (إيهم ، بان، جـاسم) شركاء في شركة تضامنية كانت حصصهم في رأس المال والأرباح والخسائر كما يأتي :

الشريك	الحصة في رأس المال	نسب توزيع أ.خ
إيهم	800 000 دينار	6
بان	400 000 دينار	3
جـاسم	200 000 دينار	1

وقد أتفق الشركاء على إنضمام (ديوان) كشريك رابع وذلك ليستثمر مبلغ 300000 دينار في الشركة ويكون له 5/1 رأس المال بعد الإنضمام و4/1 الأرباح والخسائر .

المطلوب : إثبات قيد انضمام الشريك (ديوان) إلى الشركة.

الحل:

300000 + 200000 + 400000 + 800000 =
= 1700000 دينار
تحديد حصة الشريك (ديوان) = رأس المال بعد الإنضمام × 5/1
= 1700000 × 5/1 = 340000 دينار
الفرق = المبلغ المستثمر من قبل الشريك (ديوان) – حصة الشريك (ديوان)
= 300000 – 340000 = - 40000 دينار

أ- إذا تم اعتبار الفرق مكافأة للشريك الجديد :
حصة الشريك (إيهم) من المكافأة = 40000 × 10/6 = 24000 دينار
حصة الشريك (بان) من المكافأة = 40000 × 10/3 = 12000 دينار
حصة الشريك (جاسم) من المكافأة = 40000 × 10/1 = 4000 دينار

300000 حـ/ النقدية
24000 حـ/ رأس مال الشريك (إيهم)
12000 حـ/ رأس مال الشريك (بان)
4000 حـ/ رأس مال الشريك (جاسم)
340000 حـ/رأس مال الشريك (ديوان)

ب- إذا تم عدّ الفرق إنخفاض في الأقيام السوقية لأصول الشركة التضامنية :
حصة الشريك (ديوان) من الإنخفاض = 5/1 × الإنخفاض الكلي
الإنخفاض الكلي = 40000 × 5 = 200 000 دينار

800 000
1400 000

400 000
1400 000

200 000
1400 000

تمرين 6// سامر ، صلاح ، عامر(شركاء في شركة تضامنية كانت حصصهم في رأس المال والارباح والخسائر كما يلي:

الشريك	الحصة في رأس المال	نسب توزيع أ. خ
سامر	800000	6
صلاح	400000	3
عامر	200000	1

وقد اتفق الشركاء على انضمام (وارث) كشريك رابع وذلك ليستثمر مبلغ 300000$ في الشركة ويكون له 1 / 5 من رأس المال بعد الانضمام.

المطلوب/ إثبات قيد انضمام الشريك (وارث) الى الشركة وفق الاتي :

أ- اعتبار الفرق مكافأة للشريك الجديد .

ب- اعتبار الفرق انخفاض في الأقيام السوقية لأصول الشركة التضامنية

الحل//

حصة الشريك سامر من المكافأة = 40000 * 6 / 10 = 24000 $
حصة الشريك صلاح من المكافأة = 40000 * 3 / 10 = 12000 $
حصة الشريك عامر من المكافأة = 40000 * 1 / 10 = 4000 $
من مذكورين
300000ح/ الصندوق
24000ح/ رأس مال الشريك سامر
12000ح/ رأس مال الشريك صلاح
4000ح/ رأس مال الشريك عامر
340000 الى ح/ رأس مال الشريك وارث
ب- اعتبار الفرق انخفاض في الأقيام السوقية لأصول الشركة التضامنية.
حصة الشريك (وارث) من الانخفاض = 1 / 5 * الانخفاض الكلي
40000 = 1 / 5 * الانخفاض الكلي (الطرفين في الوسطين)
الانخفاض الكلي = 40000 * 5 = 200000 دينار
حصة الشريك سامر من الانخفاض = الانخفاض الكلي * رأس مال سامر/ مجموع رؤوس الاموال
= 200000 * 800000 / 1400000 = 114286
حصة الشريك صلاح من الانخفاض = 200000 * 400000 / 1400000
= 57143
حصة الشريك عامر من الانخفاض = 200000 * 200000 / 1400000
= 28571
من مذكورين
114286ح/ رأس مال الشريك سامر
57143 ح/ رأس مال الشريك صلاح
28571 ح/ رأس مال الشريك عامر
200000 الى ح/ الأصول
رأس المال بعد الانضمام
= (800000 – 114286) + (400000 - 57143) + (200000 - 28571)+ 300000
685714 + 342857 + 171429+ 300000 = 1500000 $
حصة الشريك وارث بعد التعديل = 1500000 * 1 / 5 = 300000 $
300000من ح/ الصندوق
300000 الى ح/ رأس مال الشريك وارث

رأس مال الشريك سامر

114286 الأصول 685714رصيد مرحل	800000 رأس مال سامر
800000	800000

685714 رصيد منقول

رأس مال الشريك صلاح

57143 الأصول 342857 رصيد مرحل	400000 رأس مال صلاح
400000	400000

342857 رصيد منقول

رأس مال الشريك عامر

28571 الأصول 171429رصيد مرحل	000002 رأس مال عامر
200000	200000

171429 رصيد منقول

رأس مال الشريك وارث

114286 الأصول 685714رصيد مرحل	800000 رأس مال سامر
800000	800000

685714 رصيد منقول

4. المعالجات المحاسبية لانسحاب شريك من الشركة التضامنية

يمكن أن ينسحب الشريك من الشركة اختيارياً عن طريق بيع حصته في الشركة إلى الشركاء الآخرين أو غيرهم , ويمكن أن يكون الانسحاب إجباريا لبلوغه السن القانوني للتقاعد أو الوفاة أو لحصول خلافات مع بقية الشركاء , وتجدر الإشارة إلى أن الانسحاب من الشركة التضامنية يتطلب كما هو الحال في الإنضمام توقف مؤقت في نشاطات الشركة لغاية تعديل عقد تأسيسها ليتضمن نسب توزيع رأس المال والأرباح والخسائر بعد الانسحاب .

ويكون الانسحاب في نوعين :

أ. أن يتم دفع حصة الشريك المنسحب من الأصول الشخصية للشركاء :

ويُعد ذلك بمثابة صفقة شخصية بين الشركاء مشابهه لانضمام شريك جديد الذي يتم بشراء حصة شريك موجود بالفعل حيث يتم دفع حصة الشريك المنسحب مباشرة من الأصول الشخصية للشركاء الباقين في الشركة ، وعليه فأن أصول الشركة لن تتأثر بأي حال من الأحوال وإجمالي رأس المال لن يتغير , حيث ينحصر التأثير على حصص الشركاء الأخرين (الذين اشتروا حصة الشريك المنسحب) في رأس المال .

ب. أن يتم دفع حصة الشريك المنسحب من أصول الشركة :

ويؤثر ذلك في انخفاض الأصول وإجمالي رأس المال , كما هو الحال في انضمام الشريك بالاستثمار ولكن بتأثيرات عكسية تماما , وتجدر الإشارة هنا إلى أن المبلغ المدفوع للشريك المنسحب يجب أن يكون على أساس القيمة العادلة للأصول في وقت انسحاب الشريك وأن تطبيق ذلك يتطلب إثبات أي فرق بين القيمة الدفترية للأصول وقيمتها السوقية أولا ومن ثم تخصيص الفروقات إن وجدت إلى رؤوس أموال الشركاء قبل إثبات قيد الانسحاب .

وتتمثل حصة الشريك المنسحب بالفقرات الآتية على سبيل المثال وليس الحصر :

- رصيد رأسمال الشريك المنسحب وحسابه الجاري إن وجد .
- حصة الشريك المنسحب من الاحتياطيات والأرباح المحتجزة (الخسائر المتراكمة) .
- حصة الشريك المنسحب في إعادة تقييم أصول الشركة الملموسة وغير الملموسة .
- حصة الشريك المنسحب من الأرباح أو الخسائر المتحققة للشركة من تاريخ أخر ميزانية ولغاية تاريخ الانسحاب، إذا تم الانسحاب خلال السنة المالية , ويتم ما سبق أما من خلال إعداد قوائم مالية مرحلية أو تقدير الأرباح أو الخسائر بالاعتماد على خبرة الشركة ونتائج السنوات السابقة .

وبعد تحديد حصة الشريك المنسحب وفقا لما جاء في أعلاه يتم مقارنتها مع المبلغ المدفوع للشريك وحسب نوع الانسحاب ومعالجة الفرق إن وجد على أنه مكافأة للشركاء الأخرين إذا كان المبلغ المدفوع يقل عن الحصة المحددة للشريك المنسحب أو *مكافأة للشريك المنسحب إذا* كان المبلغ المدفوع يزيد على الحصة المحددة له في الشركة .

مثال 26 : يرغب الشريكان (جود، ديوان) في شراء حصة الشريك (هـاني) وذلك في 2013/4/1 وسيتم استخدام أصول الشركة في شراء حصة (هـاني) , وكانت ميزانية شركة (جـود، ديوان، هـاني) في ذلك التاريخ:

الأصول	المطلوبات + حق الملكية
740000 نقدية	450000 دائنون
360000 مدينون	1200000 رأس مال (جـ)
1350000 معدات (بالصافي)	600000 رأس مال (د)
300000 شهرة محل	500000 رأس مال (هـ)
2750000	2750000

هذا وتوزع أ.خ بين الشركاء (جـود ، ديوان ، هـاني) بنسبة (3: 2: 1) على التوالي.

المطلوب : إثبات قيد (قيود)انسحاب الشريك (هـاني) من الشركة في ظل كل افتراض من الافتراضات الآتية وبشكل مستقل :

1. يدفع إلى (هـاني) مبلغ (450000) $ ويسجل الفرق مكافأة إلى (جـود ، ديوان).
2. يدفع إلى (هـاني) مبلغ (540000) $ وتسجل الزيادة المدفوعة له مكافأة من (جـود ، ديوان).
3. يدفع إلى (هـاني) مبلغ (450000) $ على أن يتم تخفيض الشهرة الظاهرة في السجلات المحاسبية للشركة بالفرق بين المبلغ المدفوع ورصيد حـ/ رأسمال (هـاني).

الحل:

الحالة رقم (1)

الفرق = المبلغ المدفوع إلى الشريك (هـاني) – حصة الشريك (هـاني)

= 450000 – 500000 = - 50000 دينار

قيد الانسحاب

500000من حـ/ رأس المال الشريك (هـاني)

الى مذكورين

450000 حـ/ النقدية

30000 حـ/رأس المال الشريك (جـود)

20000 حـ/رأس المال الشريك (ديوان)

مكافأة الشريك (جـود) = الفرق × 5/3 = 50000 × 5/3 = 30000 $

مكافأة الشريك (ديوان) = الفرق × 5/2 = 50000 × 5/2 = 20000 $

الميزانية بعد انسحاب الشريك (هاني)

الأصول		المطلوبات +حقوق الملكية	
290000 النقدية		450000 دائنون	
360000 المدينون		1230000 رأس مال الشريك (جـود)	
1350000 معدات (بالصافي)		620000 رأس مال الشريك (ديوان)	
300000 شهرة المحل			
2300000		2300000	

الحالة رقم (2)

الفرق = المبلغ المدفوع إلى الشريك (هـاني) – حصة الشريك (هـاني)

= 540000 – 500000 = 40000 $

حصة الشريك (جـود) من المكافأة المدفوعة إلى (هـاني) = 40000× 5/3 = 24000

حصة الشريك (ديوان) من المكافأة المدفوعة إلى (هـاني) = 40000 × 5/2 = 16000

500000 حـ/ رأس المال للشريك (هـاني)

24000 حـ/ رأس المال للشريك (جـود)

16000 حـ/ رأس المال للشريك (ديوان)

540000 حـ/ النقدية

الحالة رقم (3)

الفرق = المبلغ المدفوع إلى الشريك (هـاني) – حصة الشريك (هـاني)

= 450000 –500000= - 50000 دينار

1- قيد تخفيض شهرة المحل

50000 حـ/ رأس المال للشريك (هـاني)

50000 حـ/ شهرة المحل

2- قيد إنسحاب الشريك (هـاني)

450000 حـ/ رأس المال للشريك (هـاني)

450000 حـ/ النقدية

حـ/ رأس المال للشريك (هـاني)

50 000 شهرة المحل		500 000 رصيد	
450 000			
500 000		500 000	
450 000 حـ/ النقدية		450 000 الرصيد المعدل	
450 000		450 000	

تصفية شركات التضامن

المعالجات المحاسبية لتصفية الشركات التضامنية

تمثل التصفية إنهاء الشكل القانوني للشركة وكذلك إنهاء للشخصية المعنوية لها للعديد من الأسباب منها :

- عدم مباشرة الشركة نشاطها رغم مرور سنة على تأسيسها دون عذر مشروع , أو توقفها عن ممارسة النشاط مدة متصلة تزيد عن السنة دون عذر مشروع .
- إنجاز الشركة المشروع الذي تأسست لتنفيذه أو استحالة تنفيذه , أو بسبب اندماج الشركة أو تحولها وفق أحكام هذا القانون .
- فقدان الشركة 75% من رأس مالها الاسمي وعدم أتخاذ إجراء زيادة أو تخفيض رأس المال خلال مدة ستين يوما من تاريخ ثبوته , كما يتم تصفية الشركة التضامنية بقرار من الهيئة العامة للشركة .
- يمكن تصفية الشركة عند حصول خلافات كبيرة بين الشركاء تجعل من الصعوبة بمكان الاستمرار في ممارسة نشاطاتها .

وأيا كانت أسباب تصفية الشركة فأن الأمر يتطلب تعيين مصفي لتصفية الشركة يعّد وكيلا عن الشركة في حدود الاختصاصات المسموح بها والتي تستوجب تحديد ودراسة وضع الشركة المالي في تاريخ اتخاذ القرار بتصفيتها , وكما يأتي :

- حصر موجودات الشركة النقدية وغير النقدية وتحديد إمكانية تصفيتها والمدة الزمنية اللازمة للتصفية.
- تحديد مطلوبات الشركة المتداولة وغير المتداولة ودرجة امتيازها وأولوية السداد مع الأخذ بنظر الاعتبار مصاريف التصفية وأجور المصفي .
- تحديد حقوق الشركاء وإمكانية سدادها فيما بعد في ضوء ما ينتج عن عملية التصفية من نتائج التي يمكن تحديدها بالاتي :
  - تحقيق أرباح من عملية بيع الموجودات .
  - تحقيق خسائر من عملية بيع الأصول مع كفاية أرصدة رؤوس أموال الشركاء لاستيعاب مبلغ الخسارة .
  - تحقيق خسائر من عملية بيع الأصول مع عدم كفاية أرصدة رؤوس أموال الشركاء لاستيعاب مبلغ الخسارة , ويجب في هذه الحالة دراسة الموقف المالي الشخصي للشركاء وبشكل متضامن فيما بينهم ليتحمل كل منهم مسؤوليته تجاه سداد ديون الأخرين على الشركة .

هذا وتتحدد الإجراءات المحاسبية المناسبة في ضوء تحديد نوع التصفية والطريقة المناسبة لإثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات إذا تم استخدام طريقة أ.خ التصفية أم طريقة التصفية , وهناك نوعين من التصفية كما مر ذكره سابقا هما **التصفية السريعة** التي يتم في ضوئها بيع موجودات الشركة وتصفيتها دفعة واحدة أو على عدة دفعات وخلال فترة زمنية قصيرة نسبيا , **والتصفية التدريجية** التي يتم في ضوئها بيع موجودات الشركة وتصفيتها في دفعات وخلال فترة زمنية طويلة نسبيا , الأمر الذي يتطلب إعداد خطة لتوزيع النقد مقدما بين الشركاء والناتج من بيع الأصول وبعد سداد مصاريف التصفية وأجور المصفي فضلا عن سداد ديون الشركة لا سيما اذا اختلفت

نسب رؤوس أموال الشركاء عن نسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم كما سيرد إيضاحه لاحقا من خلال الأمثلة العملية .

مثال 27 : الاتي ميزانية الشركة التضامنية المكونة من (أحمد، بهاء، جليل) كما في 2017/1/1 علماً أن الشركاء يقتسمون أ.خ بنسبة (4: 3 : 3) على التوالي :

الموجودات	المطلوبات وحقوق الملكية
850000 النقدية	2000000 دائنون
5150000 أصول أخرى	2320000 رأس مال الشريك أحمد
	1260000 رأس مال الشريك بهاء
	420000 رأس مال الشريك جليل
6000000 المجموع	6000000 المجموع

وفي ذلك التاريخ تقرر تصفية الشركة بسبب الخلافات المستمرة بين الشركاء والآتي إجراءات تصفية الشركة :

1. تم بيع الأصول الأخرى بخسارة 20% من القيمة الدفترية.
2. بلغت مصاريف التصفية وأجور المصفي 130 000 دينار دفعت نقدا.
3. تنازل الدائنون بما يعادل 10% من ديونهم إلى الشركاء.

المطلوب : إعداد تقرير التصفية وإثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات اللازمة اذا علمت ان جميع الشركاء موسرين.

الحل :

تقرير التصفية (المبالغ بملايين الدنانير)

التفاصيل	الأصول		المطلوبات	حقوق الملكية		
	النقدية	موجودات اخرى	الدائنون	راس مال (أحمد)	راس مال (بهاء)	راس مال (جليل)
الرصيد قبل التصفية بيع الأصول الاخرى* بخسارة 20%	850 4120	5150 (5150)	2000 –	2320 (412)	1260 (309)	420 (309)
الرصيد سداد (م.التصفية)**	4970 (130)	0 —	2000 —	1908 (52)	951 (39)	111 (39)
الرصيد سداد الدائنون ***	4840 (1800)	0 --	2000 (2000)	1856 80	912 60	72 60
الرصيد سداد حقوق الشركاء	3040 (3040)	0 --	0 --	1936 (1936)	972 (972)	132 (132)
الرصيد	0	0	0	0	0	0

= 5150 000 × 20% =1030 000 دينار

النقد المتحصل من عملية البيع = الموجودات الأخرى – خسائر البيع

= 5150 000 – 1030 000 = 4120 000 دينار

توزيع خسارة بيع الموجودات الأخرى :

نصيب الشريك (أحمد) من الخسارة = 1030 000 × 10/4 = 412 000

نصيب الشريك (بهاء, جليل) من الخسارة = 1030 000 × 10/3= 309 000

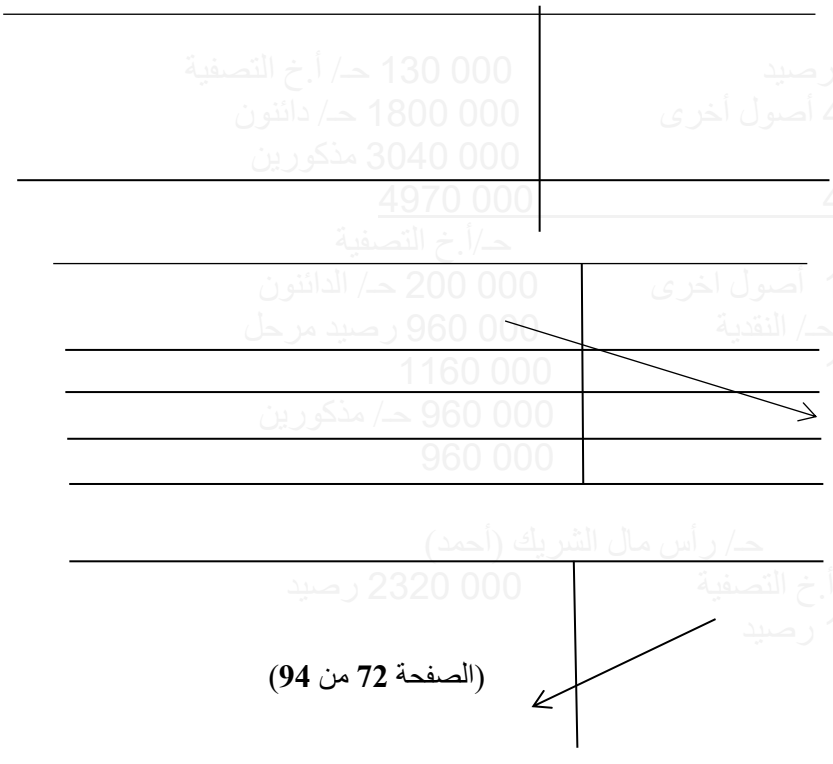
***توزيع مصاريف التصفية بين الشركاء :*

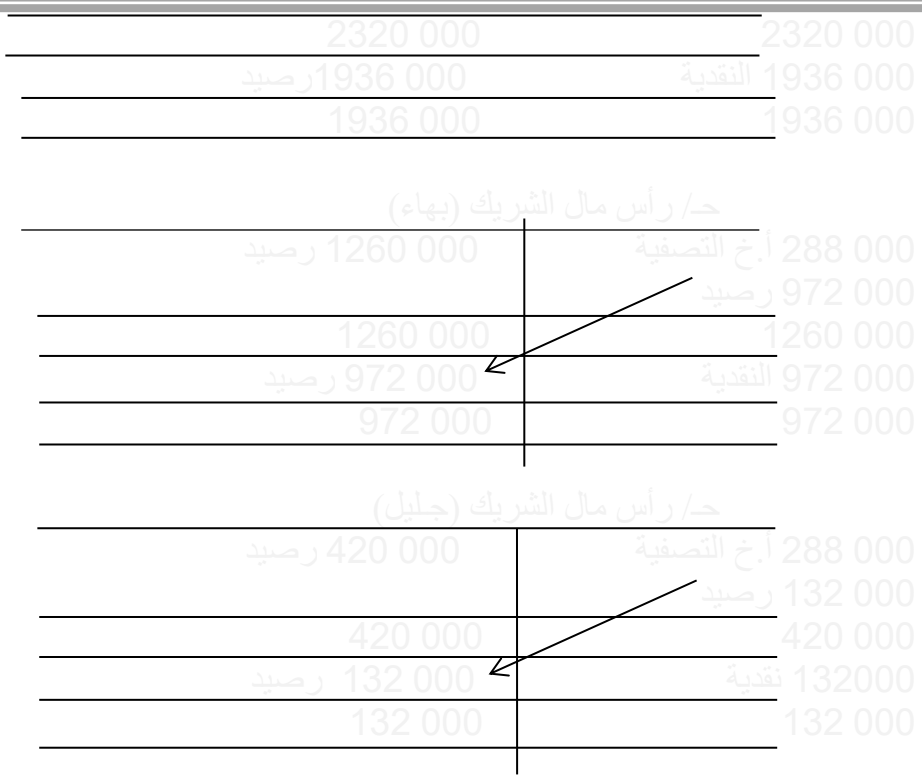
نصيب الشريك (أحمد) من مصاريف التصفية = 130 000 × 10/4 = 52 000

نصيب الشريك (بهاء, جليل) من مصاريف التصفية= 130 000× 10/3= 39 000

***مقدار تنازل الدائنون عن ديونهم = مبلغ الدائنون × 10% = 2000 000× 10%

نصيب الشريك (بهاء, جليل) من تنازل الدائنون = 200 000 × 10/3 = 60 000
النقد المدفوع إلى الدائنين = 2000 000 – 200 000 = 1800 000
إثبات القيود المحاسبية :
من مذكورين
4120 000 حـ/ النقدية
1030 000 حـ/ أ.خ التصفية
5150 000 إلى حـ/ الأصول الأخرى
130 000 من حـ/ أ.خ التصفية
130 000 إلى حـ/ النقدية
2000 000 من حـ/ الدائنون
200 000 حـ/ أ.خ التصفية
1800 000 حـ/ النقدية
نصيب الشريك أحمد من خسائر التصفية = 412000 + 52000 – 80 000 = 384000
نصيب الشريك بهاء من خسائر التصفية = 309000 + 39000 – 60 000 = 288 000
نصيب الشريك جليل من خسائر التصفية = 309 000 + 39000 – 60000 = 288000
من مذكورين
384 000 حـ/ رأس مال الشريك (أحمد)
288 000 حـ/رأس مال الشريك (بهاء)
288 000 حـ/رأس مال الشريك (جليل)
960 000 إلى حـ/أ.خ التصفية
من مذكورين
1936 000حـ/رأس مال الشريك (أحمد)
972 00 حـ/رأس مال الشريك (بهاء)
132 000 حـ/رأس مال الشريك (جليل)
3040 000 إلى حـ/ النقدية





مثال 28 : بالرجوع إلى المثال 27 وبفرض أن الموجودات بيعت بخسارة 80% من القيمة الدفترية , **المطلوب إعداد تقرير التصفية وإثبات قيد سداد حقوق الدائنين وحقوق الشركاء إذا علمت أن جميع الشركاء معسرين .**

تقرير التصفية (المبالغ بالملايين الدنانير)

التفاصيل	الأصول		المطلوبات	حقوق الملكية		
	النقدية	الموجودات اخرى	الدائنون	رأس مال (أحمد)	رأس مال (بهاء)	رأس مال (جليل)
الرصيد قبل التصفية بيع الأصول الاخرى بخسارة 20%	850 1030	5150 (5150)	2000 -	2320 (1648)	1260 (1236)	420 (1236)
الرصيد سداد م.التصفية	1880 (130)	0 --	2000 --	672 (52)	24 (39)	(816) (39)
الرصيد سداد جزء من الدائنين	1750 (1750)	0 --	2000 (1950)	620 80	(15) 60	(855) 60
الرصيد تحصيل دين الشريك ج	0 795	0 --	50 --	700 --	45 --	(795) 795
الرصيد سداد المتبقي من الدائنين وحقوق الشريكين أ و ب	795 (795)	0 __	50 (50)	700 (700)	45 (45)	0 ---
الرصيد	0	0	0	0	0	0

1950 000 من حـ/ الدائنون
إلى مذكورين
200 000 حـ/ أ.خ التصفية
1750 000 حـ/ النقدية

795000 من حـ/النقدية
795000 إلى حـ/ رأس مال الشريك جليل

من مذكورين
50 000 حـ/ الدائنون
700 000 حـ/ رأس مال الشريك أحمد
45 000 حـ/ رأس مال الشريك بهاء
795 000 إلى حـ/ النقدية

المحاسبة في الشركات المساهمة (شركات الأموال)

- **الفئة المستهدفة: طلبة** المرحلة الثانية لقسم تقنيات المحاسبة.
- **مبررات الوحدة:** لغرض اكتساب الطالب المعرفة بمفهوم الشركات المساهمة.
- **الفكرة الاساسية:** التعرف على مفهوم الشركات المساهمة، خصائصها ، المزايا والعيوب ، وأنواع رأسمال و انواع الاسهم والإجراءات المحاسبية لتأسيس شركات المساهمة

اهداف الوحدة الدراسية

■سيكون الطالب بعد دراسة هذه الوحدة قادراً على التعرف:

ا- التعرف على الشركات المساهمة.

ب- التعرف على اجراءات تأسيس الشركات المساهمة.

ج- انواع رأس المال، انواع الأسهم.

الاختبار القبلي:

س: ما خصائص الشركة المساهمة ؟
س : ما عيوب الشركة المساهمة ؟
س : ماذا يقصد بعلاوة الاصدار ؟
.. في نهاية الوحدة ستتمكن من الإجابة عن هذه الأسئلة وغيرها.

مفهوم شركات الأموال:

في ظل التطورات التقنية وتوسع المشروعات وعدم قدرة الأموال الشخصية (الفردية) عن مواكبة التطور فضلاً عن اتساع المشاريع وضخامة الأموال المطلوبة للاستثمار، كما ظهرت الحاجة إلى فصل الإدارة عن الملكية واستمرارية عمر بعض المشاريع التي تنفذها الشركات في مقابل محدودية عمر الشركة التضامنية لارتباطها بعمر مالكيها ورغبتهم بالاستمرار ، وفقا\ص لذلك فأن ظهور شركات الأموال هو الحل الأنسب لجميع هذه المشاكل ، إذ استطاعت هذه الشركات استثمار هذه المدخرات في المشروعات الاقتصادية الهامة ، وان تؤدي دورا أساسيا في تطوير الاقتصاد .

الشركة المساهمة: هي شركة أموال أي ان الاعتبار الرئيس فيها لحجم الأموال التي قدمها المساهم إلى الشركة ، ويقسم رأسمال فيها إلى اسهم ليشتري كل مساهم عدد الأسهم التي يريد بشرط ان لا تزيد حصته عن 20% من رأسمال الشركة ، وتكون مسؤولية كل مساهم محدودة بمقدار القيمة الاسمية للأسهم التي يمتلكها ، واجاز القانون العراقي ان تأخذ شركة الأموال شكل شركة خاصة أو مختلطة .

خصائص الشركات المساهمة:-

1. قدرتها على جذب مدخرات المستثمرين وخاصة ذوي الدخل المحدود .
2. رأسمالها مقسم على أجزاء متساوية القيمة يطلق عليها "الأسهم" أي توزيع المخاطر على عدد كبير نسبيا من الأشخاص .

3. سيولة الاستثمار أي ان اسهم الشركة قابلة للتداول .
4. المسؤولية المحدودة.
5. الاستمرارية، أي ان عمر الشركة غير محدود لعدم ارتباطها بحياة مالكيها .
6. انفصال الملكية عن الإدارة .

مزايا وعيوب الشركات المساهمة:

أولا : المزايا :-

1. المساهمون غير مسؤولين شخصيا عن الشركة ، ومقدار الأموال التي يخاطر بها المساهمون محدودة بمقدار استثماراتهم .
2. سهولة تجميع الأموال .
3. سهولة نقل ملكية الأسهم .
4. الاستمرارية .
5. الإدارة الكفوءة .

ثانيا: العيوب :-

1. الضرائب الكبيرة.
2. الالتزام القانوني.
3. انفصال الملكية والرقابة: ضرورة ملحة لمراقبة أعمال الفريق الإداري .
4. القدرة المحدودة على الاقتراض من الدائنين .

*** رأس المال في الشركات المساهمة**

1. يقسم رأس المال إلى اسهم اسمية نقدية متساوية القيمة في القانون العارقي السهم الواحد قيمته 1 دينار .
2. يجوز ان يشمل رأس المال حصصا عينية .
3. لا يجوز ان تزيد نسبة مساهمة الشخص (طبيعي ، معنوي) عن 20% من رأس المال .

أنواع رأسمال :

رأس المال المدفوع – رأس المال المصدر- رأس المال غير المدفوع (اقساط مستحقة) - رأسمال المصرح به - رأسمال غير المصدر

رأس المال المصرح به : وهو الذي يحق للشركة إصداره قانونا ويكون ذلك مثبت في عقدها ويسمى أيضا رأس المال الاسمي .

رأس المال المصدر : وهو ذلك الجزء من رأ المال الاسمي الذي تم الاكتتاب به من قبل المؤسسين والجمهور .

رأس المال المدفوع : وهو ذلك الجزء من رأس المال المصدر الذي سددت قيمته نقدا إلى المصرف الذي تم الاكتتاب فيه .

<u>مفاهيم القيمة الاسمية للأسهم :</u>

القيمة الاسمية للسهم : تمثل القيمة المكتوبة على شهادة الأسهم .

القيمة الدفترية : نصيب السهم من صافي أصول الشركة كما تظهر في الميزانية .

القيمة السوقية : السعر الذي يمكن للمستثمر المحتمل ان يشتري به السهم من المساهم الحالي وذلك في سوق الاوراق المالية .

قيمة التصفية : القيمة التي يحصل عليها مـالك السهم في حالة تصفية الشركة تصفية فعلية .

أنواع الأسهم :

أولا : من حيث التسديد :

اسهم نقدية : وهي التي يتم سداد قيمتها نقدا .

اسهم عينية : وهي التي يتم سداد قيمتها عن طريق تقديم مجموعة من الأصول التي تنتقل ملكيتها إلى الشركة.

ثانيا : من حيث حقوق حملة الأسهم :

اسهم عادية : هي التي لا يترتب عليها امتيازات خاصة ولكن يتمتع أصحابها بحق التصويت .

اسهم مختارة : هي التي يترتب لاصحابها ميزة خاصة تتحدد مقدما عند إصدار الأسهم ، مثل حق تجميع الأرباح ، حق الأولوية في تسلم الأرباح أو حق الأولوية في استرداد قيمة الأسهم عند التصفية .

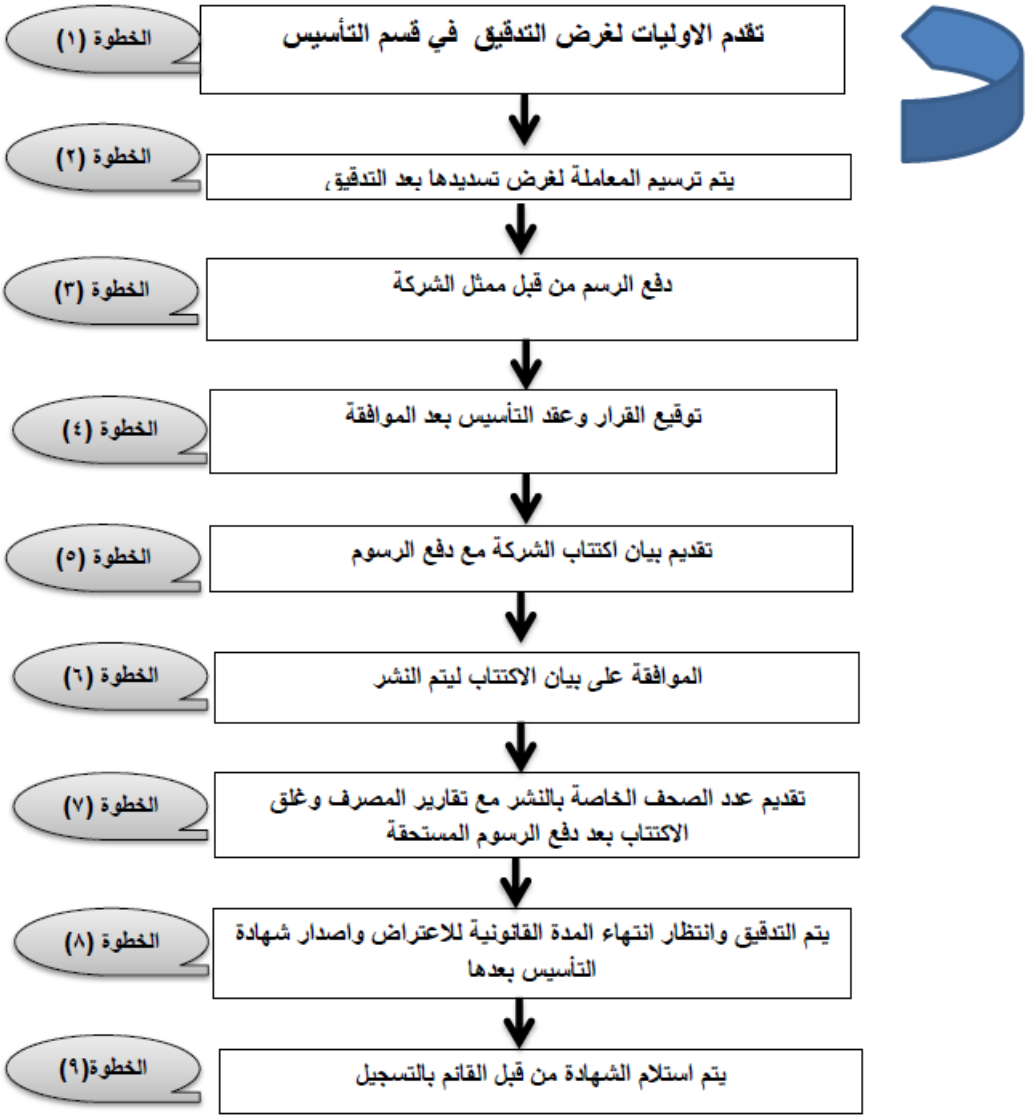
الشركات المساهمة – الشروط القانونية لتأسيسها.

تأسيس شركة مساهمة في العراق، هناك مجموعة من الشروط القانونية والمستندات المطلوبة، تشمل:

1. حصول المؤسسين على كتاب حجز الاسم التجاري من اتحاد الغرف التجارية العراقية.
2. تقديم عقد الشركة، منظم وموقع من قبل المؤسسين أو ممثليهم القانونيين.
3. تقديم نسخ من المستندات الشخصية للمؤسسين، مثل البطاقة الشخصية أو جواز السفر، على أن تكون سارية المفعول.

يجب على كل المؤسسين التأكد من صحة وجاهزية المستندات المقدمة قبل الشروع في الإجراءات اللازمة.

((تأسيس شركة عراقية مساهمة))



تكوين الشركات المساهمة – تسديد قيمة الأسهم دفعة واحدة.

وفيما يأتي توضيح مفصّل للمعالجات المحاسبية لبعض نشاطات الشركة المساهمة والتي تتمثل بالآتي :

المعالجات المحاسبية التي تتصل بتكوين رأس المال وقيود إثباته

يقسم رأس مال الشركة المساهمة عند اتخاذ قرار بتأسيسها إلى أجزاء تسمى بالأسهم والتي يتم إصدارها بالقيمة الأسمية التي تحددها قوانين الشركات التي تنظم أعمالها وتعبر الأسهم عن حصة معينة في رأس مال الشركة المساهمة وتتطلب إجراءات محددة لإصدارها مثل الحصول على ترخيص الإصدار من السلطات المختصة وعرض الأسهم من قبل الشركة للبيع والدخول في عقود بيع الأسهم , فضلا عن استلام مبالغ بيع الأسهم وإصدارها .

وسيتم التركيز هنا على المعالجات المحاسبية لتكوين رأس المال وقيود إثباته في الشركات المساهمة العراقية ووفقا لمتطلبات قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدّل , وكما يأتي :

يكتتب المؤسسون بنسبة من رأس المال تحدد حسب القانون وهي تتراوح ما بين 20% - 51% للشركات المساهمة الخاصة وما بين 30% - 55% للشركات المساهمة المختلطة بما فيها نسبة الدولة , ويحق للمؤسسين تقديم أصول عينية لقاء قيمة الأسهم التي اكتتبوا بها شرط أن تخضع الأصول للتقييم بالقيمة العادلة عند الإكتتاب على أن تتولى لجنة (يوافق على خبرتها وموضوعيتها مسجل الشركات) بتقييم الممتلكات التي تشكل حصصا عينية، وتتكون هذه اللجنة من خبراء في القانون وفي المحاسبة وفي مجال عمل الشركة.

يكتتب الجمهور بالأسهم المتبقية بعد إكتتاب المؤسسين .

تؤسس الشركة وتصدر شهادة تأسيسها إذا بلغت نسبة الإكتتاب من 75% - 100% حيث يعد ذلك الإكتتاب ناجحا , أما إذا بلغت نسبة الإكتتاب أقل من 75% , يعد عندها الإكتتاب غير مستوفي الشروط ، وأخيرا إذا بلغت نسبة الإكتتاب اكثر من 100% يعد الإكتتاب ناجحاً شرط إعادة الزيادة في الإكتتاب إلى المكتتبين .

يجوز للمساهمين في الشركة المساهمة سداد راس المال في شكل أقساط , حيث يتم عند الإكتتاب سداد جزء من قيمة رأس المال وبما لا يقل عن 25% وتمثل الأقساط المستحقة دينا ممتازا واجب الأداء للشركة، وتفرض على المدين بها فائدة تأخيريه لا تقل عن 5% (خمس من المئة) ولا تزيد على 7% (سبع من المئة سنويا)، عند التأخر عن التسديد في الموعد الذي يحدده مجلس الإدارة.

وبخلاف ما جاء في أعلاه يحق للشركة المساهمة بيع كامل الأسهم التي اكتتب بها المساهم في حالة عجز الأخير عن سداد الأقساط في مواعيدها المحددة مسبقا وبالمزايدة العلنية .

يتم عرض رأس المال في قائمة الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة بناءً على ما ذكر أعلاه بأكثر من صيغة واحدة حيث يتم الإفصاح عن الصيغ الثلاثة لرأس لمال وهي , **رأس المال الاسمي (المصرح به) , ويمثل قيمة الأسهم المصرح والمشار اليه في عقد تأسيس الشركة , ورأس المال المصدر (المكتتب به): ويمثل قيمة ما مكتتب به من راس المال المصرح به , ورأس المال المدفوع: ويمثل قيمة ما مدفوع فعلا من راس المال المكتتب به .**

إصدار الأسهم غير المصدرة عند التأسيس , حيث تمثل الأسهم غير المصدرة الفرق بين أسهم رأس المال الأسمي وأسهم رأس المال المصدر عندما تقل نسبة الإكتتاب عن 100% ويحق للشركة إصدار هذه الأسهم خلال 4 سنوات من تاريخ التأسيس عن طريق طرحها للإكتتاب العام أو بيعها في سوق الأوراق المالية ويحق للشركة ايضاً إصدار تلك الأسهم بسعر يزيد على القيمة الإسمية حيث يمثل الفرق بين سعر الإصدار وبين القيمة الإسمية علاوة اصدار الأسهم .

مثال1 : في 2011 /1/15 طرح مؤسسو شركة النوارس المساهمة المختلطة 10500 000 سهم للاكتتاب العام بعد أن اكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً فإذا علمت بأن الشركة لا تزال تحت التأسيس وإن القيمة الإسمية للسهم دينار عراقي واحد مدفوع بالكامل عند الإكتتاب وإن الجمهور اكتتبوا بنسبة 100% وبلغت مصاريف التأسيس 7500000 دينار دفعت نقداً

المطلوب : إثبات القيود المحاسبية اللازمة مع تصوير قائمة الميزانية الافتتاحية للشركة.

الحل :

رأس المال الاسمي ؟

نسبة اكتتاب المؤسسون 30%

نسبة اكتتاب الجمهور 100%

نسبة رأس المال المطروح للجمهور = نسبة رأس المال الاسمي – نسبة اكتتاب المؤسسون = 100% - 30%

= 70% نسبة رأس المال المطروح للجمهور من رأس المال الأسمي :

10500 000 70%

رأس المال الأسمي 100%

رأس المال الأسمي = 10500000 × 70/100 = 15000 000 سهم

إثبات اكتتاب المؤسسون

أسهم اكتتاب المؤسسون = رأس المال الأسمي × الحد الأدنى للاكتتاب

= 15000 000 × 30% = 4500 000 سهم

مبلغ اكتتاب المؤسسون = عدد أسهم اكتتاب المؤسسون × قيمة السهم

= 4500 000 × 1 = 4500 000 دينار

4500 000 من حـ/ النقدية

4500 000 إلى حـ/ المؤسسون

إثبات اكتتاب الجمهور

رأس المال المطروح للجمهور = رأس المال الأسمي × 70%

= 15000 000 × 70% = 10500000 سهم

أسهم رأس المال المصدر = رأس المال المطروح × نسبة اكتتاب الجمهور

= 10500000 × 100% = 10500000 سهم

مبلغ رأس المال المصدر = عدد اسهم اكتتاب الجمهور × قيمة السهم

= 10500000 × 1 = 10500000 سهم

10500000 من حـ/ النقدية

10500 000 إلى حـ/ المكتتبون

إثبات مصاريف التأسيس

7500000 من حـ/مصاريف التأسيس

7500000 إلى حـ/ النقدية

احتساب نسبة الإكتتاب

نسبة الإكتتاب = عدد اسهم اكتتاب المؤسسون + عدد أسهم اكتتاب الجمهور / عدد اسهمرأس المال الأسمى

= 10500 000 + 4500 000 / 15000 000 %100 الإكتتاب ناجح

5- تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

4500 000 حـ/ المؤسسون

10500 000 حـ/ المكتتبون

15000 000 حـ/ رأس المال

الميزانية الأفتتاحية

الأصول	المطلوبات + حق الملكية
14250 000 نقدية	15000 000 رأس المال الأسمي والمصدر والمدفوع
750 000 مصاريف التأسيس	
15000 000	15000 000

مثال 2 : في 2014 /1/15 طرح مؤسسو شركة الصقور المساهمة المختلطة 1050000 سهم للاكتتاب العام بعد أن اكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً فإذا علمت بأن الشركة لا تزال تحت التأسيس وإن القيمة الإسمية للسهم دينار عراقي واحد مدفوع بالكامل عند الإكتتاب وإن الجمهور اكتتبوا بنسبة 80% وبلغت مصاريف التأسيس 750000 دينار دفعت نقداً

المطلوب : إثبات القيود المحاسبية اللازمة مع تصوير قائمة الميزانية الافتتاحية للشركة.

الحل:

1- إثبات إكتتاب المؤسسون

أسهم إكتتاب المؤسسون = رأس المال الأسمي × الحد الأدنى للإكتتاب

= 15000 000 × 30% = 4500000 سهم

مبلغ إكتتاب المؤسسون = عدد اسهم إكتتاب المؤسسون × قيمة السهم

= 4500 000 × 1 = 4500 000 دينار

4500000 من حـ/ النقدية

4500000 إلى حـ/ المؤسسون

2- إثبات إكتتاب الجمهور

رأس المال المطروح للجمهور = رأس المال الأسمي × 70%

= 15000 000 × 70% = 10500 000 سهم

أسهم رأس المال المصدر = رأس المال المطروح × نسبة إكتتاب الجمهور

= 10500 000 × 80% = 8400 000 سهم

مبلغ رأس المال المصدر = عدد اسهم رأس المال المصدر × قيمة السهم

= 8400 000 × 1 = 8400 000 دينار

8400 000 من حـ/ النقدية

8400 000 إلى حـ/ المكتتبون

3- إثبات مصاريف التأسيس

750 000 حـ/مصاريف التأسيس

750 000 حـ/ النقدية

4- احتساب نسبة الإكتتاب

$$\text{نسبة الإكتتاب} = \frac{\text{عدد اسهم اكتتاب المؤسسون + عدد أسهم اكتتاب الجمهور}}{\text{عدد اسهم رأس المال الأسمي}}$$

$$\frac{8400000+4500000}{15000000} = 86\% \text{ الإكتتاب ناجح}$$

5- تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

من مذكورين

000 4500 حـ/ المؤسسون

000 8400 حـ/ المكتتبون

000 12900 إلى حـ/رأس المال

الميزانية الافتتاحية	
الموجودات	المطلوبات + حق الملكية
000 12150 نقدية	000 12900 رأس المال المصدر والمدفوع ويعادل
000 750 مصاريف التأسيس	86% من رأس المال الأسمي البالغ (000 15000)
12900000	12900000

مثال 3 : في 2013 /1/15 طرح مؤسسو شركة الوسام المساهمة المختلطة 1050000 سهم للاكتتاب العام بعد أن اكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً فإذا علمت بأن الشركة لا تزال تحت التأسيس وإن القيمة الإسمية للسهم دينار عراقي واحد مدفوع بالكامل عند الإكتتاب وإن الجمهور اكتتبوا بنسبة 50% وبلغت مصاريف التأسيس 750000 دينار دفعت نقداً

المطلوب : إثبات القيود المحاسبية اللازمة مع تصوير قائمة الميزانية الافتتاحية للشركة.

الحل :

1- اسهم إكتتاب المؤسسون = 000 15000 × 30% = 000 4500 سهم

مبلغ إكتتاب المؤسسون = 000 4500 × 1 دينار = 000 4500 دينار

000 4500 من حـ/ النقدية

000 4500 إلى حـ/ المؤسسون

2- رأس المال المطروح للإكتتاب = رأس المال الأسمي × 70%

= 000 15000 × 70% = 000 10500 سهم

مقدار إكتتاب الجمهور = رأس المال المطروح للإكتتاب × 50%

= 000 10500 × 50% = 000 5250 سهم

مبلغ إكتتاب الجمهور = 000 5250 × 1= 000 5250 دينار

5250000 من حـ/ النقدية

5250000 إلى حـ/ المكتتبون

3- إثبات مصاريف التأسيس

000 750 حـ/مصاريف التأسيس

750 000 حـ/ النقدية

4- احتساب نسبة الإكتتاب

$$\text{نسبة الإكتتاب} = \frac{\text{عدد اسهم اكتتاب المؤسسون + عدد أسهم اكتتاب الجمهور}}{\text{عدد اسهم رأس المال الأسمي}}$$

$$\frac{525000+4500000}{15000000} = 65\% \text{ الإكتتاب غير ناجح}$$

عندما يكون الإكتتاب غير ناجح يتم اللجوء إلى ثلاثة بدائل :

البديل (أ) : تمديد مدة الإكتتاب

على فرض أنه تم تمديد مدة الإكتتاب لشهر واحد وأثناء هذه المدة اكتتب الجمهور بـ 1750 000 سهم :

1750 000 من حـ/ النقدية

1750 000 إلى حـ/ المكتتبون

6- نسبة الإكتتاب $= \frac{7000\ 000 + 4500\ 000}{15000\ 000} = 77\%$ الإكتتاب ناجح

حـ/ المكتتبون

7000 000 رصيد	5250 000 النقدية
	1750 000 النقدية
12900 000	12900 000
7000 000 رصيد	

6- تأسيس الشركة وإثبات رأسمالها

من مذكورين

4500 000 حـ/ المؤسسون

7000 000 حـ/ المكتتبون

11500 000 إلى حـ/ رأس المال

الميزانية الافتتاحية	
الموجودات	المطلوبات + حق الملكية
9750 000 نقدية	11500000 رأس المال المصدر والمدفوع ويعادل
750 000 مصاريف التأسيس	77% من رأس المال الأسمي البالغ (15000 000)
11500000	11500000

البديل (ب) : إذا تم تمديد مدة الإكتتاب ولم يكتتب أحد بأسهم الشركة يتم طلب موافقة الجهات المعنية على تخفيض رأس المال الشركة الأسمي لتصبح نسبة الإكتتاب مساوية للحد الأدنى البالغ 75%.

رأس المال المصدر 75%

رأس المال الأسمي 100%

رأس المال الأسمي = $\frac{\text{رأس المال المصدر} \times 100\%}{75\%} = \frac{9750\,000 \times 100\%}{75\%}$

= 13 000 000 رأس المال الأسمي للشركة بعد التخفيض الذي سيتم بموجبه تغيير عقد تأسيس الشركة.

نسبة الإكتتاب الجديدة = $\frac{5250\,000 + 4500\,000}{13000\,000}$ = 75% الإكتتاب ناجح

تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

من مذكورين

4500 000 حـ/ المؤسسون

5250 000 حـ/ المكتتبون

9750 000 إلى حـ/رأس المال

7- تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

من مذكورين

4500 000 حـ/ المؤسسون

8400 000 حـ/ المكتتبون

12900 000 إلى حـ/رأس المال

الميزانية الافتتاحية	
الموجودات	المطلوبات + حق الملكية
9000 000 نقدية	9750000 رأس المال المصدر والمدفوع ويعادل 75% من
750 000 مصاريف التأسيس	رأس المال الأسمي البالغ (13000 000)
9750000	9750000

البديل (ج) : إذا لم ينجح الإكتتاب خلال مدة التمديد ولم تحصل الشركة على موافقة الجهات المعنية لتخفيض رأس المال يتم الغاء فكرة تأسيس الشركة من الناحية القانونية والمحاسبية :

5- قيد إعادة المبالغ إلى المؤسسين مع تحميلهم بمصاريف التأسيس

4500 000 حـ/ المؤسسون

إلى مذكورين

750 000 حـ/ مصاريف التأسيس

3750 000 حـ/ النقدية

مثال 4 : في 2016 /1/15 طرح مؤسسو شركة الولاء المساهمة المختلطة 1050000 سهم للاكتتاب العام بعد أن اكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً فإذا علمت بأن الشركة لا تزال تحت التأسيس وإن القيمة الإسمية للسهم دينار عراقي واحد مدفوع بالكامل عند الإكتتاب وإن الجمهور اكتتبوا بنسبة 110% وبلغت مصاريف التأسيس 750000 دينار دفعت نقداً

المطلوب : إثبات القيود المحاسبية اللازمة مع تصوير قائمة الميزانية الافتتاحية للشركة.

نسبة الغرماء = الزيادة في الاكتتاب / الاكتتاب الكلي للجمهور

= 1050 000 / 11550 000 = 9%

مقدار المبلغ المعاد إلى المساهم = قيمة الأسهم × نسبة الغرماء

= 100 000 دينار × 9% = 9000 دينار

- **تسديد قيمة الأسهم على دفعات**

مثال 5 : في 2016/2/1 طرح مؤسسو شركة بغداد المساهمة الخاصة 9000 000 سهم للإكتتاب العام بعد أن إكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً ، فإذا علمت بأن الشركة لا تزال تحت التأسيس وإن القيمة الإسمية للسهم دينار واحد مدفوع بنسبة 40% عند الإكتتاب والباقي على أربعة أقساط متساوية، هذا وقد بلغت مصاريف التأسيس 2500 000 دينار دفعت نقداً وعليه تم صدور شهادة تأسيس الشركة.

المطلوب : إثبات القيود اللازمة وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة إذا علمت أن نسبة إكتتاب الجمهور 100% من الأسهم المطروحة للإكتتاب العام.

الحل :

الحد الأدنى لاكتتاب المؤسسين هو 20% لأن الشركة مساهمة خاصة وعليه تكون نسبة رأس المال المطروح إلى الجمهور للإكتتاب العام 80% :

9000 000 80%

رأس المال الأسمي 100%

رأس المال الأسمي = 11250 000 سهم

1- إكتتاب المؤسسون

أسهم إكتتاب المؤسسون = 11250 000 × 20% = 2250 000 سهم

مبلغ إكتتاب المؤسسون = 2250 000 سهم × 1 دينار / سهم = 2250 000 دينار

المبلغ المدفوع من قبل المؤسسين = 2250 000 × 40% = 900 000 دينار

الأقساط غير المقبوضة من المؤسسين = 2250 000 × 60% = 1350 000 دينار

من مذكورين

900 000 حـ/ النقدية

1350 000 حـ/ إقساط غير مقبوضة

2250 000 إلى حـ/ المؤسسون

2- إكتتاب الجمهور

رأس المال المطروح لإكتتاب الجمهور = 11250 000 × 80% = 9000 000 سهم

أسهم إكتتاب الجمهور = 9000 000 × 100% = 9000 000 سهم

مبلغ إكتتاب الجمهور = 9000 000 سهم × 1 دينار / سهم = 9000 000 دينار

رأس المال المدفوع من قبل الجمهور = 9000 000 × 40% = 3600 000 دينار

الأقساط غير المسددة من قبل الجمهور= 9000 000 – 3600 000 = 5400 000 دينار

من مذكورين

3600 000 حـ/ النقدية

5400 000 حـ/ إقساط غير مقبوضة

9000 000 إلى حـ/ المكتتبون

3- إثبات مصاريف التأسيس

2500000 من حـ/ مصاريف التأسيس

2500000 إلى حـ/ النقدية

4- نسبة الإكتتاب = $\frac{\textbf{9000 000 + 2250 000}}{\textbf{11250 000}}$ = 100%

6- قيد تأسيس الشركة

من مذكورين

9000 000 حـ/ المكتتبون

2250 000 حـ/ المؤسسون

11250000 إلى حـ/ رأس المال

الميزانية الافتتاحية	
الموجودات	المطلوبات + حق الملكية
2000000 نقدية	11250000 رأس المال الاسمي والمصدر
2500000 مصاريف التأسيس	6750000 إقساط غير مقبوضة (60%)
4500000	4500000

التأخير في تسديد أقساط الأسهم :

مثال 6 : تأسست شركة الوديان المساهمة وكانت الميزانية بعد التأسيس مباشرة كما يأتي:

الميزانية الافتتاحية كما في 2017/1/1

الأصول		المطلوبات + حق الملكية	
النقدية	2800 000	رأس المال المصدر ويعادل 22 250 000	
البضاعة	3500 000	90% من رأس المال الإسمي	
المباني	11 000 000	أقساط غير مقبوضة	(4200 000)
مصاريف التأسيس	750 000	رأس المال المدفوع	18050 000
	18050 000		18050 000

فإذا علمت بأن الأقساط غير المقبوضة تستلم على قسطين كل ثلاثة أشهر وبنسبة 40% للقسط الأول ، 60% للقسط الثاني... المطلوب: إثبات القيود المحاسبية للعمليات أدناه مع تصوير حساب الأقساط غير مقبوضة كما في 2017 /10/1 :

1- 2017 /4/1 تم استلام القسط الأول من الأقساط غير مقبوضة عدا ما يخص أحد المساهمين الذي تبلغ قيمة قسطه الأول 270 000 دينار.

2- 2017/ 7/1 تم استلام القسط الثاني من الأقساط غير مقبوضة عدا ما يخص أحد المساهمين الذي كان قد اكتتب بـ 500 000 سهم.

3- 2017 /9/1 تم إنذار المساهمين بسداد مبالغ الأقساط المترتبة بذمتهم كما في أعلاه.

4- 2017/10/1 تقدم المساهم الأول وسدد قيمة أقساطه خلال فترة الإنذار، في حين تخلف المساهم الآخر عن السداد وتم بيع أسهمه في المزايدة العلنية بسعر 0.900 دينار/للسهم وبلغت مصاريف البيع 40000 دينار دفعت نقداً.

الحل :

2017/4/1

القسط الأول = أجمالي الأقساط غير مقبوضة × 40%

= 4200 000 × 40% = 1680 000 دينار

القسط الأول المسدد = 1680 000 – 270 000 = 1410 000 دينار

1410 000 من حـ/ النقدية

1410 000 إلى حـ/ الأقساط غير مقبوضة

2017/7/1

القسط الثاني = 4200 000 × 60% = 2520 000 دينار

القسط الثاني المسدد = 2520 000 – [أقساط المساهم الأول + أقساط المساهم الثاني]

= 2520 000 – [(270 000 × 40/60) + (500 000 × 19*% ×60%)]

= 2520 000 – [405 000 + 57 000]

= 2058 000 دينار

*نسبة الأقساط = $\frac{\textbf{4200 000}}{\textbf{22500 000}}$ = 19%

2058000 من حـ/ النقدية

2058000 إلى حـ/ الأقساط غير مقبوضة

2017/9/1 لا يسجل قيد محاسبي

2017/10/1

سداد أقساط المساهم الأول

270 000 + 40500 = 675000

675000 من حـ/ النقدية

675000 إلى حـ/ الأقساط غير مقبوضة

إثبات مصاريف البيع :

40 000 من حـ/ مصاريف البيع

40 000 إلى حـ/ النقدية

إثبات بيع اسهم المساهم الثاني :

سعر بيع أسهم المساهم الثاني = عدد الأسهم التي ستباع × سعر بيع الأسهم

= 500 000 × 0.900 = 450 000 دينار

450 000 من حـ/ النقدية

إلى مذكورين

40 000 حـ/ مصاريف البيع

57000 حـ/ الأقساط غير مقبوضة

353000 حـ/ الدائنون (باسم المساهم)

حـ/ الأقساط غير مقبوضة

4200 000 رصيد	1410 000 النقدية
2058 000 النقدية	
675 000 النقدية	
57 000 النقدية	
4200 000	4200 000

معالجة مصاريف الإصدار ومصاريف التأسيس

معالجة مصاريف الإصدار ومصاريف التأسيس في الشركات المساهمة العراقية تخضع لقوانين محددة وتوجيهات محاسبية:

1.مصاريف التأسيس : تشمل المصاريف المتعلقة بإنشاء الشركة، مثل رسوم السجل التجاري، التراخيص، تكاليف الاستشارات القانونية، والإعلانات.

- **معالجة محاسبية :**تُعتبر مصاريف التأسيس أصولًا غير ملموسة. تُعالج في السجلات المحاسبية ويتم تجميعها في حساب خاص (مثل "مصاريف تأسيس الشركات"). وبعد ذلك يتم استهلاكها على مدى عدة سنوات وفقًا لقوانين الضرائب العراقية.

2.مصاريف الإصدار:

- **تعريف :**تتعلق بالتكاليف المرتبطة بإصدار الأسهم، مثل الرسوم المصرفية، تكاليف الطباعة، أو أي تكاليف أخرى مرتبطة بعملية طرح الأسهم للمستثمرين.
- **معالجة محاسبية :**تُعالج كمصروفات تخفيض قيمة رأس المال عند الإصدار. يتم خصم هذه المصاريف من إجمالي الإيرادات الناتجة عن إصدار الأسهم وبالتالي تقلل من صافي إيرادات الشركة.

3.التقارير والتوثيق:

- يجب على الشركات المساهمة الاحتفاظ بسجلات دقيقة لجميع المصاريف المتعلقة بالتأسيس والإصدار، مع المستندات الدالة على كل مصروف لتسهيل المراجعة القانونية والضريبية.

4.التأثيرات الضريبية:

- قد تؤثر هذه المصاريف على حسابات الضريبة. يُفضل استشارة محاسب قانوني للتأكد من الامتثال للقوانين الضريبية السارية في العراق.

المعالجة المحاسبية لمصاريف التأسيس

مصاريف التأسيس هي المصاريف التي يضطلع بدفعها المؤسسون خلال الفترة التي تسبق انعقاد اجتماع الهيئة التأسيسية. وعموماً تأخذ المعالجة المحاسبية لمصاريف التأسيس الشكل التالي:

1. إثبات ما أودعه المؤسسون في البنك لتغطية مصاريف التأسيس:

من حـ/ البنك

إلى حـ/ المؤسسين

---

2. إثبات دفع مصاريف التأسيس:

من حـ/ مصاريف دراسة الجدوى الاقتصادية

إلى حـ/ البنك

من حـ/ المصاريف القانونية

إلى حـ/ البنك

من حـ/ مصاريف النشر والإعلان
إلى حـ/ البنك

---

3. إقفال المصاريف المدفوعة في حساب مصاريف التأسيس:

من حـ/ مصاريف التأسيس
إلى مذكورين
حـ / مصاريف دراسة الجدوى الاقتصادية
حـ/ المصاريف القانونية
حـ/ مصاريف النشر والإعلان

---

4 . قيد رد المبالغ للمؤسسين

من حـ / المؤسسين

إلى حـ/ البنك

مثال 7 : أودع مجموعة من المؤسسين الذين قرروا تأسيس شركة الهناء المساهمة مبلغ 60000 $ في بنك بغداد لتغطية مصاريف ونفقات تأسيس الشركة، وقد تكبدت الشركة المصاريف الأتية :

9000 دينار مصاريف دراسة الجدوى الاقتصادية

12000 دينار رسوم تسجيل الشركة

7000 دينار مصاريف النشر والإعلان

وقد قرر مجلس الإدارة في جلسته الأولى تسديد المبلغ للمؤسسين من بنك الشركة.

المطلوب : تسجيل قيود الإثبات والإقفال اللازمة

الحل:

60000 من حـ/ البنك 60000 إلى حـ/ المؤسسين إثبات ما أودعه المؤسسون لتغطية مصاريف التأسيس	من مذكورين 9000 حـ/ مصاريف دراسة الجدوى الاقتصادية 12000 حـ/ رسوم تسجيل الشركة 7000 حـ/ مصاريف النشر والإعلان 28000 إلى حـ/ البنك
2800 من حـ/ مصاريف التأسيس إلى مذكورين 900 حـ/ مصاريف دراسة الجدوى الاقتصادية 1200 حـ/ رسوم تسجيل الشركة 700 حـ/ مصاريف النشر والإعلان إقفال المصاريف المختلفة في حساب مصاريف التأسيس	3200 من حـ/ المؤسسين 3200 إلى حـ/ البنك إثبات رد المبالغ للمؤسسين

زيادة رأس المال في الشركات المساهمة

*** أسباب زيادة رأسمال**

أجاز قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 زيادة رأسمال الشركات المساهمة إذا كان مدفوعا بالكامل وذلك بقرار من الهيئة العامة .

حاجة الشركة إلى موارد إضافية لمواجهة النمو في أعمال الشركة والمنافسة في سوق الأعمال .

تعديل مركز رأس المال واظهره على حقيقته وذلك بدمج الاحتياطي في رأس المال وإصدار اسهم مقدرة .

عدم قدرة الشركة على سداد التزاماتها مما يدفعها إلى الاتفاق مع الدائنين على إعطائهم اسهما في الشركة نظير التنازل عن ديونهم أو تحويل سنداتهم إلى اسهم .

*** طرائق زيادة رأسمال**

1. إصدار اسهم جديدة - بعلاوة الإصدار
2. - حق الأفضلية في الاكتتاب للمساهمين القدامى
3. - تسديد قيمة الأسهم الجديدة بالكامل
4. رسملة الفائض المتراكم وإصدار اسهم بقيمته توزع إلى المساهمين بنسبة مساهمتهم في رأسمال .
5. حجز جزء من أرباح الشركة بشكل احتياطي بدلا من توزيعها وإضافته إلى رأسمال وإصدار اسهم بقيمته توزع على المساهمين بنسبة مساهمتهم في رأسمال .

المعالجة المحاسبية :

مثال 7 :

حصلت شركة الوركاء في 2010/4/1 على الموافقة لزيادة رأسمالها بمقدار 25000000 دينار وذلك بإصدار اسهم جديدة قيمتها الاسمية دينار واحد وبعلاوة إصدار 2 دينار وقد بلغت مصاريف الإصدار 25000 دينار وتم اكتتاب الجمهور بكامل قيمة الأسهم المطروحة .

مثال 8 : قررت إحدى الشركات المساهمة زيادة رأسمال بمقدار 32000000 دينار ، فقامت بإصدار اسهم قيمتها الاسمية دينار واحد وتوزيعها إلى المساهمين مجانا وإجراء مقاصة بمقدار من الاحتياطي الاختياري .

مثال 9 :قررت إحدى الشركات المساهمة زيادة رأسمالها بمقدار 7000000 دينار وتغطيه كما يلي :

أ . تخصيص 1000000 سهم للمساهمين القدامى وتحويل مبلغها من الفائض المتراكم البالغ رصيده 1750000 دينار .

ب . تحويل سندات قرض قيمتها 1000000 دينار إلى اسهم .

ج . طرح 5000000 سهم للاكتتاب العام وقد تم الاكتتاب بها بالكامل بسعر 1,750 ، وقد بلغت م. الإصدار 900000 دينار سددت نقدا .

م/ إثبات المعالجة المحاسبية .

تخفيض رأس المال في الشركات المساهمة

*** أسباب تخفيض رأسمال**

أجاز قانون الشركات رقم 21 لسنة 97 تخفيض رأسمال الشركات المساهمة للاسباب الآتية :

ان زاد عن حاجتها .

إذا لحقتها خسائر .

*** طرائق تخفيض رأسمال :**

إلغاء اسهم تساوي قيمتها التخفيض المطلوب .

تخفيض عدد الأسهم .

تخفيض قيمة الأسهم .

رد قيمة السهم بالكامل .

شراء الشركة لاسهمها لحسابها الخاص .

إعفاء المكتتبين من تسديد الأقساط المتبقية غير المسددة