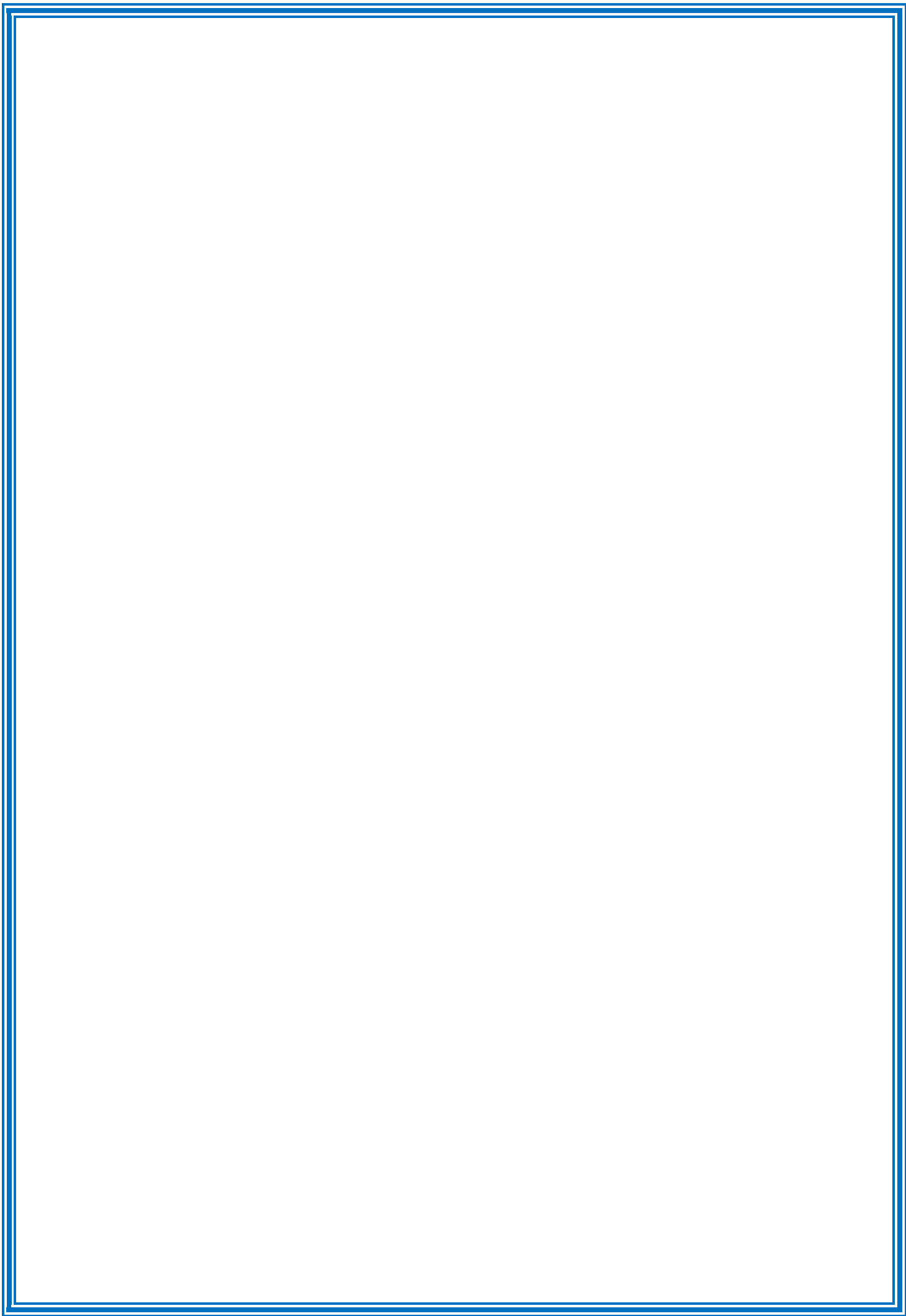


جمهورية العراق
وزارة التربية
المديرية العامة للتعليم المهني

محاسبة الشركات التجاري/ المحاسبة الثالث

المؤلفون

د. محمد حسن خضير د. لبنى زيد ابراهيم
محي مجيد حسين يحيى عبد حبيب
ماجدة كريم عواد



في ضوء التطورات الاقتصادية والمالية والمحاسبية المتسارعة التي تشهدها الساحة الدولية والاقليمية ، والتطور الحضاري الهائل وكبر حجم المشاريع واحتياجها لرؤوس اموال ضخمة أدى الانتقال بالمشاريع من صيغتها الفردية الى الجماعية والتي يطلق عليها اسم الشركات ، الامر الذي يستوجب وضع قوانين وانظمة وتعليمات تحكم العلاقة بين الشركاء من جهة ، والعلاقة بين الشركة والمتعاملين معها من جهة اخرى .

وما من شك فان أي مؤلف يتناول موضوع محاسبة الشركات فانه لا يرقى الى مستوى الطموحات مالم يواكب التغيرات والمستجدات المالية والمحاسبية بشكل عام والبيئة التشريعية التي تعمل في كنفها الشركات بشكل خاص ، ولعل التطور الذي شهده قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 والتحديث والتعديلات التي جرت عليه استوجب مواكبة محاسبة الشركات هذا التطور والتحديث .

ولعل من اهم مايميز هذا المؤلف من الكتب والمؤلفات التي تعالج موضوع محاسبة الشركات هو مراعاته تعميم الفائدة نظرا لاعتماده على احدث القوانين والتشريعات النافذة فضلاً عن سلاسة الأسلوب وسلامة اللغة وتقديم المعرفة العلمية بشكل مبسط مع اغنائه بوضوح الامثلة والتمارين ، ويحتوي المؤلف على ثلاثة أبواب هي :-

الباب الاول :- تناول شركات الاشخاص وبالتحديد شركات التضامن وقد قسم الى ستة فصول تناولت نظرة عامة الى الشركات من حيث أنواعها واجراءات تأسيسها ، وتكوين رأس مالها ، وطرق تسديده ، وزيادة رأس المال ، وتخفيض رأس المال ، وتصفية شركات التضامن .

الباب الثاني :- تناول شركات الاموال وبالتحديد شركات المساهمة وقد قسم الى ستة فصول تناولت : تكوين شركات المساهمة واجراءات تأسيسها ، وطرق سداد رأس المال ، وزيادة رأس مالها ، وتخفيض رأس مالها ، وكيفية توزيع الارباح على المساهمين ، وتصفية شركات المساهمة .

الباب الثالث :- تناول المحاسبة في الشركات ذات الفروع وقد قسم الى ثلاثة فصول تناولت : المدخل الى المحاسبة في الشركات ذات الفروع ، والى طرق تسعير البضاعة المرسلّة من المركز الرئيس الى الفروع ، وكذلك طريقة السجلات المحاسبية عن العمليات بموجب الطريقة المركزية و الطريقة اللامركزية ، وبذلنا قصارى جهدنا لجعل هذا المؤلف كتاباً نموذجاً يستفيد منه الدارس والباحث .

(وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون)

صدق الله العظيم

المؤلفون

الباب الاول المحاسبة في شركات التضامن

الاهداف الخاصة لدراسة الباب الاول:-

1. فهم وتعريف الشركة بصورة عامة وشركة التضامن بصورة خاصة ومعرفة انواع الشركة والتمييز بينها.
2. فهم وتعريف رأس المال في الشركات التضامنية و معرفة كيفية اثباته في السجلات المحاسبية.
3. معرفة الحسابات المتعلقة بالشركاء و كيفية معالجة كلا منها محاسبيا.
4. فهم كيفية التغيير في عقد الشركة التضامنية وما هي طرائق الزيادة والتخفيض في رأس مال الشركات التضامنية و كيفية معالجتها محاسبيا.
5. كيفية معالجة حالات انضمام شريك جديد او انفصال شريك.
6. فهم انواع تصفية الشركات التضامنية و ماهي المعالجات المحاسبية في كل منها.

الفصل الاول / مدخل إلى محاسبة الشركات

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادراً على :-

1. تعريف الشركة

2. معرفة انواع الشركات

3. التمييز بين شركات الاشخاص وشركات الاموال

تمهيد / ظهرت الحاجة إلى تكوين الشركات بمختلف انواعها ، نظرا لعجز الموارد الفردية على تمويل بعض المشاريع والتي تتصف بضخامتها، مما يتطلب اجتماع اكثر من شخص برأس مال معقول لتمويل تلك المشاريع، وكان لظهور الثورة الصناعية منتصف القرن السابع عشر الميلادي اثره الكبير في فتح المجال امام مشاريع كبيرة تحتاج إلى رؤوس اموال كبيرة، لهذا جاءت الحاجة لوضع تشريع ينظم جميع الشؤون المتعلقة بهذه الشركات. فوضع المشرع العراقي قانون الشركات رقم 36 لسنة 1983 م ، وما جرى من تعديلات عليه، إلى ان صدر قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وأجرى عليه الكثير من التعديلات مراعيًا التغيرات السياسية والاقتصادية التي شهدتها البلد منذ عام 2003 م والسنوات اللاحقة لها .

يمكن تعريف الشركة Company أيًا كان نوعها بأنها ((مجموعة الملاك الذين يتفقون فيما بينهم للقيام بعمل مشترك لتحقيق غرض معين)) .

اما قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 م فقد عرّفها وفق المادة (4) / اولاً بأنها :-
(عقد يلتزم به شخصان او اكثر بان يساهم كل منهم في مشروع اقتصادي بتقديم حصته من مال او عمل لاقتسام ما ينشأ عنه ربح او خسارة) .

ومن هذا التعريف يمكن ان نحدد الخصائص الآتية للشركة :-

1. ان للشركة عقداً، يقتضي ان يتوافر فيه الاركان المطلوبة في كل العقود وهي التراضي ، المحل والسبب .
2. ان للشركة صفة الاشتراك، أي أنها يجب أن تتكون من شخصين فأكثر، لان صفة العقد لا تتحقق إلا بالتقاء اكثر من ارادة.

3. يجب أن يقدم كل شريك حصته من رأس المال ، قد تكون هذه الحصة نقوداً أو أعياناً أو تكون الحصة المقدمة عملاً وهي ما تعرف بالحصة الصناعية .
4. يجب ان يكون الهدف من الشركة هو الحصول على الربح ولكن قد لا يؤول نشاطها لهذه النتيجة انما تنجم عنه خسارة. فيقتضي ان يوزع الربح او الخسارة على الشركاء .

أنواع الشركات Types of Companies

جاء في المادة 6 من قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 م ما يأتي :- تقسم الشركات التي يتم تسجيلها بمقتضى هذا القانون إلى الانواع الآتية :-

أ - الشركة المساهمة Joint Stock Company

شركة تتألف من عدد من الاشخاص لا يقل عن خمسة، يكتتب فيها المساهمون باسمهم في اكتتاب عام ويكونون مسؤولين عن ديون الشركة بمقدار القيمة الاسمية للاسهم التي اكتبوا بها.

ب - الشركة المحدودة Limited company

وهي الشركة التي تتألف من عدد من الاشخاص لا يقل عن شخصين ولا يزيد عن خمسة وعشرين يكتتبون فيها باسمهم ويكونون مسؤولين عن ديون الشركة بمقدار القيمة الاسمية للاسهم التي اكتبوا فيها .

ج - الشركة التضامنية Joint liability company

وهي التي تتألف من عدد من الاشخاص الطبيعيين لا يقل عددهم عن شخصين ولا يزيد عن خمسة وعشرين يكون لكل منهم حصة في رأس مال الشركة ويكونون مسؤولين على وجه التضامن مسؤولية شخصية غير محدودة عن جميع التزامات الشركة .

د- المشروع الفردي Individual Enterprise

وهي الشركة التي تتألف من شخص طبيعي واحد يكون مالكا للحصة الواحدة فيها ومسؤولا مسؤولية شخصية وغير محدودة عن جميع التزامات الشركة .

هـ - الشركة البسيطة Partnership

وهي الشركة التي تتألف من عدد من الشركاء لا يقل عن اثنين ولا يزيد عن خمسة يقدمون حصصاً في رأس المال او يقدم واحد منهم او اكثر عملاً والآخرين مالا . ويمكن تقسيم الشركات وفق الزاوية التي ينظر منها .

وان اهم التقسيمات الشائعة هي :-

اولاً - تقسيم الشركات إلى تجارية ومدنية :- تقسم الشركات إلى تجارية ومدنية ، ولتحديد صفة الشركة نلجأ، للمعيار الموضوعي الذي ينظر في طبيعة الاعمال التي تمارسها الشركة . وفيما اذا كانت من طبيعة تجارية ام مدنية.

ثانياً:- تقسيم الشركات تبعاً لملكية رأس المال :- تقسم الشركات طبقاً للجهة المالكة لرأس المال إلى ما يأتي :-

- (1) الشركات العامة :- وهي التي تعود ملكيتها للدولة (القطاع العام) بالكامل .
- (2) الشركات الخاصة :- وهي شركات مملوكة للأفراد الطبيعيين أو الاعتباريين (المعنويين) ، ملكية خاصة بهم ولا ترتبط باموال الدولة بأي صلة .
- (3) الشركات المختلطة :- وهي الشركات التي تجمع بين اموال الدولة واموال القطاع الخاص. اي ان الدولة تكون مساهمة فيها بالاضافة إلى مساهمين (افراد طبيعيين ومعنويين) .

ثالثاً :- تقسيم الشركات إلى شركات اشخاص وشركات اموال :- ويعد هذا التقسيم من اهم التقسيمات التي قالها الفقه ، فهي تستند لاهمية عنصري هما (الاشخاص والمال لجميع الشركات) فانه في بعضها ، يغلب العنصر الشخصي على الآخر ، وبذلك يطلق على هذا النوع من الشركات شركات الاشخاص، وفي البعض الاخر يغلب العنصر المالي على العنصر الشخصي . فيطلق عليها شركات الاموال .

ويترتب على تقسيم الشركات إلى شركات اشخاص وشركات اموال نتائج هامة يمكننا المقارنة بين هذين النوعين من خلال الجدول التالي :-

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

شركات الاشخاص	شركات الاموال
1. تقسيم رأس المال إلى حصص قد تكون متساوية او غير متساوية .	1. يقسم رأس المال إلى اسهم تكون قيمة الاسهم متساوية .
2. تقوم على الاعتبار الشخصي (اي الاسم الشخصي نفسه) .	2. تقوم على الاعتبار المالي. (مقدار الاسهم التي يمتلكه)
3. مسؤولية الشركاء مطلقة غير محدودة اي انها تمتد إلى جميع اموال الشركاء حتى ما كان منها خارج الشركة .	3. مسؤولية المساهمين محدودة بمقدار مساهمتهم برأس المال. لا يسال المساهم عن ديون الشركة بمقدار القيمة الاسمية للاسهم التي يمتلكها .
4. دخول وخروج شريك من وإلى الشركة تحيطه صعوبات وقيود كاشتراط موافقة جميع شركاء الشركة لتصرف الشريك بحصته لذا يطلق عليها بالشركات المغلقة .	4. بإمكان المساهم نقل ملكية اسهمه إلى غيره من دون اشتراط موافقة الآخرين لذا يطلق عليها بالشركات المفتوحة .
5. لا يجوز مشاركة الاشخاص المعنويين بل يقتصر على الاشخاص الطبيعيين .	5. يجوز مشاركة الاشخاص المعنويين ولا يقتصر على الاشخاص الطبيعيين .
6. تدار الشركة من قبل الشركاء انفسهم .	6. تدار الشركة من خلال مجلس الإدارة .
7. يتم توزيع الارباح والخسائر وفق بنود العقد المتفق عليها مع الشركاء .	7. يتم توزيع الارباح والخسائر بحسب عدد الاسهم .
8. ان عمر الشركة مرتبطة باعمار الشركاء فيها .	8. ان عمر الشركة غير محدد ولا يتاثر باعمار المساهمين .
9. ان اعسار الشركة يؤدي إلى اعسار الشركاء ويعتبر كل شريك فيها معسراً .	9. ان اعسار الشركة لا يؤدي إلى اعسار الشركاء ولا يعد كل مساهم فيها معسراً .
10. من اشكالها ، شركات التضامن والشركة البسيطة ، والمشروع الفردي .	10. من اشكالها الشركات المساهمة والشركات المحدودة.

اسئلة الفصل الاول

- س1:- ما مفهوم الشركة ؟
- س2:- ماهي الخصائص التي يمكن تحديدها من تعريف الشركة ؟
- س3:- ما انواع الشركات بحسب قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 ؟
- س4:- قارن بين : الشركة المحدودة والشركة المساهمة، المشروع الفردي والشركة البسيطة؟
- س5:- ما انواع الشركات تبعا لملكية رأس المال؟
- س6:- ما الفرق بين شركات التضامن وشركات الاموال؟
- س7:- اكتب المصطلحات الآتية باللغة الانكليزية:
- 1- الشركة
 - 2- الشركة المساهمة
 - 3- الشركة المحدودة
 - 4- الشركة التضامنية
 - 5- المشروع الفردي
 - 6- الشركة البسيطة

ملاحظة:

على المدرس/ المدرسة ابلاء الاهمية للمصطلحات المحاسبية الواردة في كافة الفصول لهذا الكتاب وتخصيص درجة لها في النشاط اليومي وفي الامتحانات التحريرية كافة بما يدل 10% من الدرجة باعتبارها جزء مهم من مفهوم الكتاب.

الفصل الثاني / شركات التضامن

أهداف الفصل:- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

- 1- معرفة مفهوم وتعريف شركة التضامن
- 2- فهم الخصائص الرئيسية لشركات التضامن
- 3- معرفة ماهية عقد الشركة ومحتوياته
- 4- معرفة اجراءات ومستلزمات التأسيس

تمهيد

ان الشركة التضامنية هي شركة اشخاص ، اي يكون الاعتبار الرئيس فيها لشخصية الشركاء والثقة المتبادلة بينهم ، ويقسم رأس المال فيها إلى حصص متفق عليها ومثبتة في عقد الشركة وتكون مسؤولية المشاركين فيها غير محدودة بمعنى ان لدائني الشركة الحق بالرجوع إلى الاموال الخاصة لاي من الشركاء عند اعسار الشركة ، وهي تتكون من عدد من الاشخاص لا يقل عن اثنين ولا يزيد عن عشرة . ولذلك فان شركة التضامن يمكن تكوينها بين افراد الاسرة الواحدة او المعارف والاصدقاء الذين تربطهم ثقة متبادلة فيما بينهم للقيام بالمشاريع الصغيرة .

ولقد بين قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته كافة القضايا المتعلقة بتشكيل او تكوين شركة التضامن وتسجيلها ومحتويات عقدها واشهارها وادارتها .

مفهوم شركة التضامن

ان شركة التضامن هي نوع من انواع شركات الاشخاص لقيامها على الاعتبار الرئيس وهو شخصية الشركاء والثقة المتبادلة بينهم (وهذا له دوره الكبير في استمرار الشركة ونجاحها هو مقدار الثقة التي تربط الشركاء) ومسؤولياتهم فيها غير محدودة بمقدار استثماراتهم في الشركة بل يحق لدائنيها عند اعسارها الرجوع إلى الاموال الخاصة لاي شريك فيها ومطالبته بتسديد دين الشركة ولا يحق له رفض التسديد ان كان قادرا على ذلك .

وهي تتكون من عدد من الاشخاص الطبيعيين لا يقل عن اثنين ولا يزيد عن عشرة (اذا اصبح عدد اعضاء الشركة عضو واحد فقط وجب تحويلها إلى مشروع فردي او دمجها او تصفيتها) . اما اذا زاد عدد اعضائها عن عشرة وجب تحويلها اما إلى شركة محدودة او شركة مساهمة او تصفيتها . ويقسم رأس المال فيها إلى حصص متفق عليها بين الشركاء في عقدها ، أذ ان العقد في الشركة التضامنية هو اداة التعريف للشركة وهو الاساس لتشكيلها وتشغيلها لذا وجب ان يكون قانونيا تجنباً لسوء الفهم او الاختلاف في وجهات النظر .

تعريف الشركة التضامنية

تتكون الشركة من عدد من الاشخاص الطبيعيين لا يقل عن شخصين ولا يزيد عن عشرة يكون لكل منهم حصة فيها ويكونون مسؤولين على وجه التضامن مسؤولية شخصية وغير محدودة عن جميع التزامات الشركة .

الخصائص الرئيسية لشركات التضامن :-

يمكن تلخيص الخصائص الرئيسية لشركات التضامن فيما يأتي :-

1- سهولة التكوين Ease of formation لا شك ان تكوين شركة تضامن اسهل بكثير مقارنة بتأسيس شركة مساهمة أذ ان كل ما في الامر هو التوصل إلى اتفاق بين مجموعة الشركاء وعقد الشركة يتم تحريره طبقاً للقواعد القانونية المقررة ، ويقومون الشركاء بانفسهم بتدبير الاموال اللازمة لتكوين الشركة .

2- المسؤولية الغير محدودة Unlimited Responsibility ويعني ذلك ان مسؤولية الشركاء في شركة التضامن مسؤولية غير محدودة بمقدار ممتلكاتهم في الشركة حيث تتعدى تلك المسؤولية الحدود وتمتد إلى الممتلكات الاخرى للشركاء ، بمعنى انه في حالة عدم قدرة الشركة على سداد التزاماتها تجاه الدائنين فيمكن للدائنين مطالبة الشركاء بالسداد من اموالهم وممتلكاتهم الشخصية حيث ان المسؤولية غير محدودة وكذلك فان المسؤولية تضامنية ، بمعنى انه في حالة ان احد الشركاء يكون معسراً اي لا يستطيع السداد لنصيبه في مقدار الخسارة التي تتعدى حدود ممتلكاته في الشركة فان الشركاء الاخرين يتحملون تلك الخسارة فيما بينهم .

3 - الإدارة المشتركة (الجماعية): Joint Management من المتعارف عليه ان جميع الشركاء في شركة التضامن لهم الحق في الإدارة والتصرف القانوني فيما يرتبط بنشاط الشركة ، وذلك اذا ما لم ينص العقد صراحة على خلاف ذلك مثل ان يكون احد الشركاء هو الوحيد المخول بالتوقيع على عقود الاقتراض من الغير او ما شابه ذلك وبصفة عامة يمكن القول ان جميع الشركاء متساوون في تصرفاتهم في إدارة شؤون الشركة وان هذه التصرفات تعتبر ملزمة لبقاء الشركاء .

4- الملكية المشتركة: Co. Ownership or partnership property معنى ذلك ان جميع موجودات الشركة تعتبر ملكية مشتركة لجميع الشركاء بغض النظر عن الشريك الذي قدم تلك الممتلكات ومعنى ذلك انه اذا قدم احد الشركاء قطعة ارض للشركة كحصة في رأس المال فان ملكية الارض تصبح ملكية على المشاع لجميع الشركاء وكذلك الحال لباقي عناصر الموجودات.

5- المشاركة في الارباح: Participation in profits جميع الشركاء لهم الحق في المشاركة في ارباح الشركة طبقاً لما ينص عليه عقد الشركة من حيث كيفية توزيع الارباح والخسائر بين الشركاء ، وبصورة عامة اذا لم ينص العقد على اساس معين لتوزيع الربح او الخسارة بين الشركاء ، يفترض ان التوزيع بالتساوي .

6- محدودية عمر الشركة التضامنية: ان عمر الشركة التضامنية ، مرتبط باعمار الشركاء فيها اذا ان الشركة تنحل عند وفاة احد الشركاء فضلاً على اسباب انقضاء الشركة الاخرى مثل انسحاب احد الشركاء او افلاسه او عدم قدرته على الاستمرار في حين اجاز القانون العراقي للشركات في مادته 70 جواز استمرار الشركة التضامنية مع ورثة الشريك المتوفي .

- عقد الشركة ومحتوياته

يعد المؤسسون عقد الشركة موقعاً من قبلهم او من قبل ممثليهم القانونيين ويتضمن العقد كحد ادنى ما يأتي :-

اولاً :- اسم الشركة ونوعها .

ثانياً :- المركز الرئيس للشركة ، على ان تكون في العراق .

ثالثاً :- الغرض الذي تم من اجله تاسيس الشركة ، والطبيعة العامة للعمل الذي ستؤديه .

- رابعاً :- نشاط الشركة المستمد من هدفها . على ان يكون ضمن احدى القطاعات الاقتصادية أو القطاعات الاخرى ذات العلاقة بنشاطها .
- خامساً :- رأس مال الشركة وتقسيمه إلى حصص .
- سادساً :- كيفية توزيع الارباح والخسائر .
- سابعاً :- اسماء المؤسسين وجنسياتهم ومهنتهم ومحلات اقامتهم الدائمة ومقدار حصصهم .

إجراءات ومستلزمات التأسيس :-

تتم اجراءات التأسيس بتقديم طلب التأسيس (إلى مسجل الشركات) ويرفق به :-

اولاً :- عقد الشركة

ثانياً :- شهادة المصرف بايداع النسبة القانونية من رأس المال ويتولى مسجل الشركات مفاتحة الجهة المختصة ذات العلاقة بالنشاط المحدد في عقد الشركة للتأكد من انسجام هذا النشاط مع خطة التنمية القومية . وقد اوجب القانون والنظام او التعليمات اخذ موافقة أي جهة على التأسيس واذا ماتمت الموافقة الموجودة على تأسيس الشركة وجب توثيق العقد امام مسجل الشركات ونشر مسجل الشركات قرار الموافقة على تكوين الشركة في النشرة الخاصة بالشركات وفي الصحف اليومية ثم تصدر شهادة التأسيس خلال 15 يوماً من تاريخ نشره وتعد شخصاً اعتبارياً وتكتسب الشخصية المعنوية وبذلك يكون لها ذمة مالية مستقلة واسم خاص تعرف به وجنسية خاصة بها ولها القابلية على الدائنية والمديونية والتعامل مع الآخرين كما يتعامل الشخص الطبيعي ولا تعسر الا باعسار احد الشركاء ويصبح كل شريك من الشركاء مديناً للشركة .

وأذا رفض المسجل التأسيس فيجب عليه أبداء الاسباب ويحق لطالبي التأسيس الاعتراض لدى وزير التجارة خلال 30 يوماً واذا رفض الوزير الاعتراض يجوز الطعن لدى المحكمة المختصة .

ويجوز للمؤسسين تقديم طلب جديد لتأسيس الشركة التي رفض تأسيسها اذا انتفى سبب الرفض .

أسئلة الفصل الثاني

- س1:- وضح مفهوم شركة التضامن؟
- س2:- في شركات التضامن لماذا يكون الاعتبار الرئيسي فيها لشخصية الشركاء؟
- س3:- ماهي الخصائص الرئيسية لشركة التضامن؟ عددها مع الشرح؟
- س4:- ماهي محتويات عقد شركة التضامن ؟
- س5:- لماذا يكون عمر الشركة التضامنية مرتبط بآعمار الشركاء فيها ؟
- س6:- اشرح اجراءات ومستلزمات تأسيس شركة التضامن؟
- س7:- اكتب المصطلحات الآتية باللغة الانكليزية:

- 1- الملكية المشتركة
- 2- المسؤولية غير محدودة
- 3- المشاركة في الارباح
- 4- الإدارة المشتركة (الجماعية)
- 5- سهولة التكوين

الفصل الثالث / رأس المال في الشركات التضامنية

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

1. تعريف رأس المال
2. اثبات العمليات المحاسبية عند تكوين رأس المال في حالات عدة أهمها :-
 - أ - اذا كان رأس المال على شكل حصص نقدية
 - ب - اذا كان رأس المال على شكل حصص عينية
 - ج - عند تقديم الشركاء او احد الشركاء صافي موجودات محله التجاري مقابل حصته في رأس مال الشركة

تمهيد

تتبع شركات التضامن قواعد المحاسبة المعروفة في المحاسبة للمشروعات الفردية أذ تمسك الشركة سجل اليومية العامة وسجل الأستاذ العام ويتم تسجيل العمليات التجارية في هذه السجلات ، ولكن كثير من المحاسبين يصممون النظام المحاسبي للشركة بحسب حجم أعمال الشركة ، فمنهم من يستعمل السجلات المساعده سواء كانت يوميات أو دفاتر أستاذ مساعد .

تعريف رأس المال // جرى العرف على تعريف رأس المال على انه صافي موجودات المشروع أي الفرق بين قيمة الموجودات وقيمة المطلوبات ، أي ان رأس المال يمثل مجموع حقوق أصحاب المشروع الممثلة في قيمة الحصص الاصلية المقدمة من قبل الشركاء مضافا اليها الارباح المرحلة من الاعوام السابقة وأي احتياطات اخرى .

رأس المال في الشركات التضامنية // حددت المواد 26 و 27 و 28 و 34 من قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته في سنة 2004 رأس المال في الشركة التضامنية ، وعليه يقسم رأس المال في الشركة التضامنية إلى حصص بين الشركاء بموجب عقد الشركة ، على ان يدفع بالدينار العراقي ويجب ان يدفع بالكامل قبل صدور شهادة التأسيس وان يخصص لممارسة نشاط الشركة المحدد في عقدها والوفاء بالتزاماتها ولا يجوز التصرف به خلافا لذلك ويجب أن لا يقل الحد الأدنى لرأس المال عن (500 000) دينار، وان لا تزيد نسبة المطلوبات إلى مجموع رأس المال وحقوق المالكين الاخرى على 30% .

المعالجة المحاسبية لرأس المال // سبق ان بينا في اجراءات التأسيس ان من الواجب على المؤسسين ايداع النسب المحددة قانوناً من رأس المال لدى احد المصارف .
تقديم طلب التأسيس اما الحصص العينية فيتم تقييمها من قبل لجان خاصة ويجب موافقة جميع الشركاء عليها ، ويمكن توضيح طرق سداد رأس المال كالآتي :-

1. رأس المال على شكل حصص نقدية
2. رأس المال على شكل حصص عينية.
3. رأس المال على شكل موجودات ومطلوبات (أي ميزانية محل تجاري)
4. رأس المال على شكل عمل يذكر في عقد التأسيس

وستتناول فيما يأتي المعالجة المحاسبية بتكوين رأس المال في الشركة التضامنية

أولاً:- رأس المال على شكل حصص نقدية // يقوم الشركاء بتقديم حصصهم برأس المال نقداً في صندوق الشركة او في الحساب الجاري للشركة في المصرف .

مثال (1) :- في 2006/4/17 اتفق أحمد ومحمد وحسين على تأسيس شركة تضامنية بأسم شركة أحمد وشريكه التضامنية برأس مالمقداره (10 مليون) دينار موزع بنسبة (4: 3: 3) على التوالي وقد تم أيداع المبلغ في الحساب الجاري للشركة في المصرف .

المطلوب :- 1- أيجاد حصة كل شريك في رأس المال 2- تسجيل قيد رأس مال الشركة

3- اعداد الميزانية الافتتاحية

الحل :- 1/ $10 = 3 + 3 + 4$ مجموع الحصص

$$\text{رأس مال الشريك أحمد} = \frac{4}{10} \times 10\,000\,000 = 4\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{رأس مال الشريك محمد} = \frac{3}{10} \times 10\,000\,000 = 3\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{رأس مال الشريك حسين} = \frac{3}{10} \times 10\,000\,000 = 3\,000\,000 \text{ دينار}$$

2/ 10 000 000 من حـ / المصرف / جاري

إلى مذكورين

4 000 000 حـ / رأس مال الشريك أحمد

3 000 000 حـ / رأس مال الشريك محمد

3 000 000 حـ / رأس مال الشريك حسين

تسديد حصص الشركاء برأس المال في الحساب الجاري للشركة لدى المصرف

الميزانية الافتتاحية لشركة احمد وشريكه التضامنية

المطلوبات	الموجوبات
رأس المال	الموجودات المتداولة
رأس مال الشريك أحمد 4 000 000	المصرف / جاري 10 000 000
رأس مال الشريك محمد 3 000 000	
رأس مال الشريك حسين 3 000 000	
10 000 000	10 000 000

ثانياً:- رأس المال على شكل حصص عينية // يقوم الشركاء بتقديم حصصهم برأس المال على شكل موجودات عينية كأن تكون بضاعة ، اثاثاً ، سيارات الخ .

مثال (2) :- في 2007/4/1 اتفقت لنا ومينا على تكوين شركة تضامنية بأسم شركة لنا ومينا التضامنية برأس المقداره (10) مليون دينار تقدم مناصفة بين الشريكتين ، وقد قدمت كل شريكة حصتها كالاتي :- الشريكة لنا قدمت حصتها على شكل بضاعة قيمتها (3) مليون دينار واثاثاً قيمته (2) مليون دينار ، بينما قدمت الشريكة مينا حصتها على شكل سيارة قيمتها (4) مليون دينار والباقي نقداً في الحساب الجاري لدى المصرف .

المطلوب :- (1) ايجاد حصة كل شريكة في رأس المال

(2) أثبات قيود اليومية اللازمة

(3) اعداد الميزانية الافتتاحية

$$\text{الحل :- 1 / حصة كل شريكة في رأس المال} = \frac{10\,000\,000}{2} = 5\,000\,000 \text{ دينار}$$

من مذكورين / 2

3 000 000 د / البضاعة

2 000 000 د / الاثاث

5 000 000 إلى د / رأس مال الشريكينا

قيود اثبات حصة الشريكة لنا في رأس المال

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

من مذكورين

4 000 000 د / السيارات

1 000 000 د / المصرف / جاري

5 000 000 إلى د / رأس مال الشريكينا

قيد اثبات حصة الشريكة مينا في رأس المال

الميزانية الافتتاحية لشركة لينا ومينا التضامنية

/ 3

الموجودات	المطلوبات وحق الملكية
الموجودات المتداولة	حق الملكية ورأس المال
المصرف 1 000 000	رأس مال الشريكينا 5 000 000
البضاعة 3 000 000	رأس مال الشريكينا 5 000 000
مجموع الموجودات المتداولة 4 000 000	مجموع رأس المال للشركة 10 000 000
الموجودات الثابتة	
السيارات 4 000 000	
الاثاث 2 000 000	
مجموع الموجودات الثابتة 6 000 000	
مجموع الموجودات 10 000 000	مجموع المطلوبات وحق الملكية 10 000 000

مثال (3) :- في 2005/3/1 اتفق مروان وزيدون على تكوين شركة تضامنية بأسم شركة مروان وشريكه برأس المال المقداره (50) مليون دينار مقسم بينهم بنسبة (3: 2) على التوالي وقد قدم الشريك مروان حصته على شكل بضاعة قيمتها السوقية (20) مليون دينار بينما كلفتها كانت (30) مليون دينار بينما قدم الشريك زيدون حصته على شكل اثاث قيمته الدفترية (5) مليون دينار وقد تم تقييمه بمبلغ (3) مليون دينار وبضاعة كلفتها (15) مليون دينار وتم الاتفاق على قبولها بمبلغ (19) مليون دينار .

المطلوب : (1) أيجاد حصة كل شريك برأس المال ، (2) اثبات القيود الخاصة برأس المال
(3) اعداد الميزانية الافتتاحية ، (4) يتحمل جاري كل شريك بالفرق ان وجد

الحل:- 1 /// $5 = 2 + 3$ مجموع حصص رأس المال

حصة الشريك مروان في رأس المال = $50\,000\,000 \times \frac{3}{5} = 30\,000\,000$ دينار

حصة الشريك زيدون في رأس المال = $50\,000\,000 \times \frac{2}{5} = 20\,000\,000$ دينار

2 /// القیود الخاصة بتكوين رأس المال

ملاحظة :- نلاحظ هنا ان الموجودات المقدمة قد تم اعادة تقييمها بما يلائم قيمتها السوقية ، ويتم اعتماد القيمة السوقية للموجودات المقدمة كحصة للشريك في رأس المال .

من مذكورين

20 000 000 حـ / البضاعة

10 000 000 حـ / جاري الشريك مروان

30 000 000 إلى حـ / رأس مال الشريك مروان

قيد اثبات حصة الشريك مروان في رأس المال

من مذكورين

3 000 000 حـ / الاثاث

19 000 000 حـ / البضاعة

إلى مذكورين

20 000 000 حـ / رأس مال الشريك زيدون

2 000 000 حـ / جاري الشريك زيدون

قيد اثبات حصة الشريك زيدون في رأس المال

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

الميزانية الافتتاحية لشركة مروان وشريكه

///3

الموجودات	المطلوبات ورأس المال
الموجودات المتداولة	رأس المال
39 000 000 البضاعة	
الموجودات الثابتة	رأس مال الشريك مروان 30 000 000
الإثاث 3 000 000	رأس مال الشريك زيدون 20 000 000
10 000 000 جاري الشريك مروان	
	رأس مال الشركة 50 000 000
	2 000 000 جاري الشريك زيدون
مجموع الموجودات 52 000 000	مجموع المطلوبات وحق الملكية 52 000 000

ثالثاً:- قد يقوم احد الشركاء بتقديم صافي موجودات محله التجاري مقابل حصته في رأس مال الشركة وهنا قد يتفق الشركاء على مايتي :-

- 1- عدم إجراء أي تعديلات في قيم موجودات ومطلوبات المحل واثباتها في سجلات الشركة كما هي وبقيمتها الدفترية .
- 2- إعادة تقدير موجودات ومطلوبات المحل قبل انتقالها للشركة حيث تظهر الموجودات والمطلوبات بسجلات الشركة بقيمتها المتفق عليها بعد إعادة التقدير .

وفيما يأتي تفصيل للحالتين المذكورتين سابقاً :-

1.عدم إجراء تعديلات على موجودات ومطلوبات المحل :- وهنا تسجل الموجودات والمطلوبات في سجلات الشركة بقيمتها الدفترية حيث نجعل الموجودات مدينة والمطلوبات دائنة مع جعل حساب رأس مال الشريك دائناً بالفرق ، وتواجهنا في هذه الحالة إحدى الاحتمالات الآتية :-

أ- وفي هذه الحالة نقوم بأثبات الموجودات والمطلوبات وترحيل الفرق إلى حساب رأس مال الشريك ويكون معادلاً لحصته في رأس المال المتفق عليه .

ب- قد يقل صافي الموجودات المنتقلة إلى الشركة عن حصة الشريك المتفق عليها في رأس المال وفي هذه الحالة تتم المعالجه بأحد الوجهين الاتيين :-

- 1- النص على قيام الشريك بدفع الفرق في الصندوق او المصرف حيث يجعل حساب الصندوق او المصرف مدينياً وحساب رأس مال الشريك دائناً .

2- النص على عدم قيام الشريك بالدفع وعدّ الفرق شهرة محل حيث يجعل حساب شهرة المحل مدينا وحساب رأس مال الشريك دائنا .

ج- قد يزيد صافي الموجودات المنتقلة إلى الشركة عن حصة الشريك المتفق عليها في رأس مال الشركة وفي هذه الحالة تتم المعالجة باحد الوجهين الاتيين :-

1- النص على جواز الشريك بسحب الفرق من الصندوق او المصرف حيث يجعل حساب رأس المال مدينا وحساب الصندوق او المصرف دائناً .

2- عدم النص على جواز سحب الفرق وعدّ الفرق احتياطي رأس مال، حيث يجعل حساب رأس مال الشريك مدينا وحساب احتياطي رأس المال دائناً .

مثال (4):- في 2006/3/1 اتفق كلا من مهند وخلف وزيد وعصام على تكوين شركة تضامن بأسم شركة مهند وشركاؤه برأس مال وقدره (100) مليون دينار على ان تكون حصصهم برأسمال الشركة كما يأتي :- 40% ، 35% ، 15% ، 10% على التوالي . وقد قدم كلا منهم موجودات ومطلوبات محله مقابل حصته في رأس المال وكانت على النحو التالي :- ((المبالغ بملايين الدنانير))

محل مهند:- الموجودات // اراضي (24) دينار / بضاعة (20) دينار
المطلوبات// دائنون (4) دينار

محل خلف:- الموجودات // اراضي (16) دينار/ اثاث (15) دينار / بنك (2) دينار
المطلوبات // اوراق الدفع (1) دينار

محل زيد :- الموجودات // بضاعة (15) دينار / اثاث (2 . 5) دينار / صندوق (1) دينار
المطلوبات // دائنون (2) دينار

محل عصام :- الموجودات // بضاعة (5) دينار / اثاث (6) دينار
المطلوبات // اوراق الدفع (2) دينار

وقد اتفق الشركاء على ان تمثل موجودات ومطلوبات محالهم حصصهم برأس مال الشركة باستثناء عصام فتقرر ان يسحب او يدفع الفرق إلى بنك الشركة .

المطلوب :- (1) اثبات ما تقدم في سجلات شركة مهند وشركاؤه ، (2) اعداد الميزانية الافتتاحية للشركة.

الحل :- $40\% \times 100\,000\,000 = 40\,000\,000$ دينار حصة الشريك مهند في رأس مال الشركة

$35\% \times 100\,000\,000 = 35\,000\,000$ دينار حصة الشريك خلف في رأس مال الشركة

$15\% \times 100\,000\,000 = 15\,000\,000$ دينار حصة الشريك زيد في رأس مال الشركة

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

$100\,000\,000 \times 10\% = 10\,000\,000$ دينار حصة الشريك عصام في رأس مال الشركة

من مذكورين

24 000 000 د / الاراضي

20 000 000 د / البضاعة

إلى مذكورين

4 000 000 د / الدائنون

40 000 000 د / رأس مال الشريك مهند

اثبات حصة الشريك مهند في رأس المال

من مذكورين

16 000 000 د / الاراضي

15 000 000 د / الاثاث

2 000 000 د / المصرف

3 000 000 د / شهرة المحل (الفرق بين الموجودات والمطلوبات)

إلى مذكورين

1 000 000 د / اوراق الدفع

35 000 000 د / رأس مال الشريك خلف

أثبات حصة الشريك خلف في رأس المال

من مذكورين

15 000 000 د / البضاعة

2 500 000 د / الاثاث

1 000 000 د / الصندوق

إلى مذكورين

2 000 000 د / الدائنون

15 000 000 د / رأس مال الشريك زيد

1 500 000 د / احتياطي رأس المال (الفرق بين الموجودات والمطلوبات)

أثبات حصة الشريك زيد في رأس المال

من مذكورين

5 000 000 د / البضاعة

6 000 000 د / الاثاث

1 000 000 د / المصرف

إلى مذكورين

2 000 000 د / اوراق الدفع

10 000 000 د / رأس مال الشريك عصام

أثبات حصة الشريك عصام برأس المال

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

الموجودات	الميزانية الافتتاحية لشركة مهند وشركاه	المطلوبات
الموجودات المتداولة	المطلوبات المتداولة	
الصندوق 1 000 000	الدائنون 6 000 000	
المصرف 3 000 000	أوراق الدفع 3 000 000	
البضاعة 40 000 000		
مجموع الموجودات المتداولة 44 000 000	مجموع المطلوبات المتداولة 9 000 000	
الموجودات الثابتة	المطلوبات طويلة الاجل	
الاثاث 23 500 000	رأس مال الشريك مهند 40 000 000	
الاراضي 40 000 000	رأس مال الشريك خلف 35 000 000	
	رأس مال الشريك زيد 15 000 000	
	رأس مال الشريك عصام 10 000 000	
مجموع الموجودات الثابتة 63 500 000	مجموع رأس المال للشركة 100 000 000	
شهرة المحل 3 000 000	احتياطي رأس المال 1 500 000	
مجموع الموجودات 110 500 000	مجموع المطلوبات وحق الملكية 110 500 000	

ملاحظات حول الحل :-

اولا// بالنسبة للشريك مهند

صافي موجودات محله = (24 000 000 + 20 000 000) - 4 000 000 = 40 000 000 دينار

وان حصته برأس مال الشركة (40 000 000) دينار وصافي الموجودات تساوي حصته تماما .

ثانيا// بالنسبة للشريك خلف

صافي موجودات محله =

$$(16 000 000 + 15 000 000 + 2 000 000) - 1 000 000 = 32 000 000 \text{ دينار}$$

بما ان حصة خلف في رأس مال الشركة هو 35 000 000 ولا يوجد نص على دفع الفرق ، فالفرق هنا يعدّ شهرة محل بمقدار 3 000 000 دينار .

ثالثا// بالنسبة للشريك زيد

صافي موجودات محله = (15 000 000 + 2 500 000 + 1 000 000) - 2 000 000 = 16 500 000 دينار

بما ان حصة زيد في رأس مال الشركة 15 000 000 دينار ولا يوجد نص على سحب الفرق فالفرق

هنا يعدّ احتياطي رأس المال بمقدار 1 500 000 دينار .

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

رابعاً// بالنسبة للشريك عصام

صافي موجودات محله = (5 000 000 + 6 000 000) - 2 000 000 = 9 000 000 دينار

بما ان حصة عصام في رأس مال الشركه هو 10 000 000 دينار ويوجد نص على دفع الفرق فعليه يقوم عصام بدفع مبلغ 1 000 000 دينار إلى بنك الشركة .

مثال (5) :-

اتفق كلاً من علي وعمر على تأسيس شركة تضامن بأسم شركة علي وعمر التضامنية برأس مالمقداره (200) مليون دينار مقسم بينهم بنسبة 40% ، 60% على التوالي وقد تم الاتفاق على أن يقوم علي بدفع حصته نقداً في الحساب الجاري للشركة لدى المصرف بينما قدم عمر حصته برأس المال على شكل ميزانية محله التجاري وكانت كالآتي :- (المبالغ بملايين الدينانير)

الموجودات		الميزانية العمومية لشركة عمر التجارية		المطلوبات وحق الملكية	
الموجودات المتداولة		حق الملكية			
الصندوق	10	رأس المال	100		
البضاعة	55	ارباح مدورة	20		
الموجودات الثابتة					
الاثاث	5				
المباني	50				
	120		120		

وقد تم قبول ميزانية عمر من دون اجراء اي تعديلات عليها .
والمطلوب ايجاد حصة كل شريك في رأس المال واثبات قيود اليومية اللازمة ثم اعداد الميزانية الافتتاحية

الحل / 1 / $200\,000\,000 \times 40\% = 80\,000\,000$ دينار رأس مال الشريك علي

$200\,000\,000 \times 60\% = 120\,000\,000$ دينار رأس مال الشريك عمر

2 / 80 000 000 من د / المصرف

80 000 000 إلى د / رأس مال الشريك علي

أثبتت حصة الشريك علي في رأس المال

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

من مذكورين

10 000 000 د / الصندوق

55 000 000 د / البضاعة

5 000 000 د / الاثاث

50 000 000 د / المباني

120 000 000 إلى د / رأس مال الشريك عمر

أثبتت حصة الشريك عمر في رأس المال

*** ملاحظة / تم جمع الارباح المدورة للشريك عمر مع رأس ماله باعتبار ان هذه الارباح قد تحققت في مشروعه الفردي .

الميزانية الافتتاحية لشركة علي وعمر التضامنية		///3
الموجودات	حق الملكية ورأس المال	
الموجودات المتداولة		
المصرف	80 000 000 رأس مال الشريك علي	
الصندوق	120 000 000 رأس مال الشريك عمر	
البضاعة		
مجموع الموجودات المتداولة		145 000 000
الموجودات الثابتة		
5 000 000 الاثاث		
50 000 000 المباني		
مجموع الموجودات الثابتة		55 000 000
مجموع الموجودات	مجموع المطلوبات وحق الملكية	200 000 000

إعادة تقدير الموجودات والمطلوبات المحل التجاري قبل انتقالها للشركة :- تقوم الشركة

هنا بأثبات الموجودات المنتقلة اليها فقط والمطلوبات التي تعهدت بها فقط وبقيمنتها المتفق عليها – اي بعد اعادة تقديرها – في السجلات ، حيث تجعل حسابات الموجودات مدينة وحسابات المطلوبات دائنة وحسابات رأس مال الشريك المعني دائنا بالفرق .فاذا زاد صافي الموجودات عن حصة الشريك

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

المتفق عليها يتم اعطاء الشريك الحق في سحب الفرق نقداً أو من قبل الشركة .
ويكون بالقيد الاتي:-

** من د / رأس مال الشريك

** إلى د / الصندوق أو المصرف

أما إذا قل صافي الموجودات عن حصة الشريك المتفق عليها ، يقوم هنا الشريك بإيداع الفرق في صندوق او بنك الشركة ويكون بالقيد الاتي :-

** من د / الصندوق أو المصرف

** إلى د / رأس مال الشريك

مثال (6) :- اتفق ماهر وساهر على تكوين شركة تضامنية بأسم شركة ماهر وساهر التضامنية برأس مالمقداره (90 مليون دينار) مقسم بينهم بنسبة (2 : 1) على التوالي على أن يقوم ماهر بتسديد حصته نقداً في الحساب الجاري للشركة، أما ساهر فيقدم ميزانية محله التجاري وكانت كما يأتي :- (المبالغ بملايين الدنانير)

ميزانية محل ساهر التجاريـة	
المطلوبات	الموجودات
<u>المطلوبات المتداولة</u>	<u>الموجودات المتداولة</u>
الدائنون 3	المصرف 2
	المدينون 3
	البضاعة 44
	مجموع الموجودات المتداولة 49
<u>حق الملكية</u>	<u>الموجودات الثابتة</u>
رأس المال 58	الاثاث 2
	السيارات 10
	مجموع الموجودات الثابتة 12
61	61

وقد تم الاتفاق على إعادة تقدير الموجودات كما يأتي :-

1- إعيد تقدير الاثاث بمبلغ (1 . 5) مليون دينار والسيارات بمبلغ (9) مليون دينار.

2- إعيد تقدير البضاعة بمبلغ (47 . 6) مليون دينار .

3- إعيد تقدير المدينون بمبلغ (2 . 9) مليون دينار.

4- يسحب أو يسدد الشريك ساهر ماله أو ما عليه عن طريق المصرف .

المطلوب :- 1- أحاسب حصة رأس مال كل شريك

2 - أثبات قيود اليومية في سجلات الشركة القديمة والشركة التضامنية الجديدة

3- اعداد الميزانية الافتتاحية

*** توضيح //** عندما يتفق الشركاء على تعديل قيم الموجودات يجب مراعاة ما يأتي :-

1- تعديل قيم الموجودات في سجل المحل التجاري (القديم) ليتم اثبات نتائج إعادة التقدير .

2- أغلاق سجلات المحل التجاري (القديم) .

3- نقل وأثبات الموجودات الثابتة في سجل الشركة التضامنية .

وهناك طريقتين لتعديل قيم الموجودات وهما :-

1- الطريقة المباشرة :- وبموجبها يعدل د / رأس المال بشكل مباشر

2- الطريقة غير المباشرة :- وبموجبها تعدل الموجودات مع حساب وسيط يسمى د / إعادة

التقدير والذي يقلل رصيده في د / رأس المال

وسنقوم بحل المثال (6) وفق الطريقة المباشرة أولاً ومن ثم الطريقة غير المباشرة ثانياً .

الحل :- وفق الطريقة المباشرة

$$1 + 2 = 3 \text{ مجموع حصص رأس المال} \quad ///1$$

$$90\,000\,000 \times \frac{3}{1} = 30\,000\,000 \text{ دينار رأس مال الشريك ماهر}$$

$$90\,000\,000 \times \frac{3}{2} = 60\,000\,000 \text{ دينار رأس مال الشريك ساهر}$$

///2

30 000 000 من د / المصرف

30 000 000 إلى د / رأس مال الشريك ماهر

أثبات حصة الشريك ماهر في رأس المال



3/// أما حصة الشريك ساهر فسنقوم باتباع الخطوات الثلاثة المذكورة سابقا (تعديل القيم ، اغلاق السجلات القديمة ، النقل والاثبات في الشركة التضامنية الجديدة)

**** تعديل القيم في سجلات الشركة القديمة:**

الاثاث // الرصيد - إعادة التقدير = نقصان

$$2\,000\,000 - 1\,500\,000 = 500\,000 \text{ دينار نقصان}$$

500 000 من حـ / رأس المال

500 000 إلى حـ / الاثاث

السيارات // الرصيد - إعادة التقدير = نقصان

$$10\,000\,000 - 9\,000\,000 = 1\,000\,000 \text{ دينار نقصان}$$

1 000 000 من حـ / رأس المال

1 000 000 إلى حـ / السيارات

البضاعة // إعادة التقدير - الرصيد = زيادة

$$47\,600\,000 - 44\,000\,000 = 3\,600\,000 \text{ دينار زيادة}$$

3 600 000 من حـ / البضاعة

3 600 000 إلى حـ / رأس المال

المدينون // الرصيد - إعادة التقدير = نقصان (مخصص ديون مشكوك فيها)

$$3\,000\,000 - 2\,900\,000 = 100\,000 \text{ دينار (مخصص ديون مشكوك فيها)}$$

100 000 من حـ / رأس المال

100 000 إلى حـ / مخصص ديون مشكوك فيها

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

د / رأس المال (ساهر)

منه	له
500 000 إلى د / الاثاث	الرصيد 58 000 000
1 000 000 إلى د / السيارات	من د / البضاعة 3 600 000
100 000 إلى د / مخصص ديون مشكوك فيها	
60 000 000 رصيد جديد	
61 600 000	61 600 000

أغلاق سجلات ساهر

من مذكورين

100 000 د / مخصص ديون معدم

3 000 000 د / دائنون

60 000 000 د / رأس المال

إلى مذكورين

1 500 000 د / الاثاث

9 000 000 د / السيارات

47 600 000 د / البضاعة

3 000 000 د / المدينون

2 000 000 د / المصرف

قيد اثبات حصة الشريك ساهر في رأس المال (سجلات الشركة التضامنية)

من مذكورين

1 500 000 د / الاثاث

9 000 000 د / السيارات

47 600 000 د / البضاعة

3 000 000 د / المدينون

2 000 000 د / المصرف

إلى مذكورين

100 000 د / مخصص ديون مشكوك فيها

3 000 000 د / دائنون

60 000 000 د / رأس مال الشريك ساهر

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

الميزانية الافتتاحية لشركة ماهر وساهر التضامنية	
الموجودات	المطلوبات وحق الملكية
<u>الموجودات المتداولة</u>	<u>المطلوبات قصيرة الاجل</u>
المصرف 32 000 000	الدائنون 3 000 000
البضاعة 47 600 000	
المدينون 3 000 000	<u>حق الملكية ورأس المال</u>
مخصص ديون مشكوك (100 000)	رأس مال الشريك ماهر 30 000 000
	رأس مال الشريك ساهر 60 000 000
مجموع الموجودات المتداولة 82 500 000	
<u>الموجودات الثابتة</u>	
الاثاث 1 500 000	
السيارات 9 000 000	
مجموع الموجودات الثابتة 10 500 000	
مجموع الموجودات 93 000 000	مجموع المطلوبات وحق الملكية 93 000 000

الحل // بأفترض استخدام الطريقة غير المباشرة

$$1/ \quad 3 = 2 + 1 \quad \text{مجموع حصص رأس المال}$$

$$30\,000\,000 = 3/1 \times 90\,000\,000 \quad \text{دينار رأس مال الشريك ماهر}$$

$$60\,000\,000 = 3/2 \times 90\,000\,000 \quad \text{دينار رأس مال الشريك ساهر}$$

$$2/ \quad 30\,000\,000 \text{ من د / المصرف}$$

$$30\,000\,000 \text{ إلى د / رأس مال الشريك ماهر}$$

أثبتت حصة الشريك ماهر في رأس المال

3/// أما حصة الشريك ساهر فسنقوم باتباع الخطوات الثلاثة المذكورة سابقا (تعديل القيم ، اغلاق

السجلات القديمة ، النقل والاثبات في الشركة التضامنية الجديدة)

**** تعديل القيم في سجلات الشركة القديمة:**

الاثاث // الرصيد - إعادة التقدير = نقصان

$$2\,000\,000 - 1\,500\,000 = 500\,000 \text{ دينار نقصان}$$

500 000 من حـ / إعادة التقدير

500 000 إلى حـ / الاثاث

السيارات // الرصيد - إعادة التقدير = نقصان

$$10\,000\,000 - 9\,000\,000 = 1\,000\,000 \text{ دينار نقصان}$$

1 000 000 من حـ / إعادة التقدير

1 000 000 إلى حـ / السيارات

البضاعة // إعادة التقدير - الرصيد = زيادة

$$47\,600\,000 - 44\,000\,000 = 3\,600\,000 \text{ دينار زيادة}$$

3 600 000 من حـ / البضاعة

3 600 000 إلى حـ / إعادة التقدير

المدينون // الرصيد - إعادة التقدير = نقصان (ويعدّ مخصص ديون مشكوك فيها)

$$3\,000\,000 - 2\,900\,000 = 100\,000 \text{ دينار (مخصص ديون مشكوك فيها)}$$

100 000 من حـ / إعادة التقدير

100 000 إلى حـ / مخصص ديون مشكوك فيها

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

ح / إعادة التقدير

منه	له
500 000 إلى ح / الاثاث	3 600 000 من ح / البضاعة
1 000 000 إلى ح / السيارات	
100 000 إلى ح / مخصص دم	
2 000 000 الفرق (رأس المال)	
3 600 000	3 600 000

2 000 000 من ح / إعادة التقدير

2 000 000 إلى ح / رأس المال

ح / رأس المال

منه	له
الرصيد الجديد 60 000 000	الرصيد القديم 58 000 000
	من ح / إعادة التقدير 2 000 000
60 000 000	60 000 000

أغلاق سجلات ساهر

من مذكورين

100 000 د / مخصص د . م

3 000 000 د / دائنون

60 000 000 د / رأس المال

إلى مذكورين

1 500 000 د / الاثاث

9 000 000 د / السيارات

47 600 000 د / البضاعة

3 000 000 د / المدينون

2 000 000 د / المصرف

قيد اثبات حصة الشريك ساهر في رأس المال (سجلات الشركة التضامنية)

من مذكورين

1 500 000 د / الاثاث

9 000 000 د / السيارات

47 600 000 د / البضاعة

3 000 000 د / المدينون

2 000 000 د / المصرف

إلى مذكورين

100 000 د / مخصص د . م

3 000 000 د / دائنون

60 000 000 د / رأس مال الشريك ساهر

انتباه :- عند اعادة تقدير المدينون توسط د/ مخصص ديون معدومة بالفرق كما مر علينا في المثال السابق ،

واحيانا يتم تخصيص نسبة معينة كمخصص د . م فيوسط د / مخصص ديون معدومة ايضا ، بينما اذا تم اعدام

الدين فيتم تنزيل المبلغ مباشرة من المدينين بالقيد التالي :-

من د / رأس المال ، إعادة التقدير (حسب الطريقة المتبعة)

إلى د / المدينين

رابعاً :- تقديم العمل كحصة من رأس المال // ليس من الضروري هنا اجراء أي قيد محاسبي يتعلق بالشريك المعني ما دام لم يقدم أي شيء مادي كحصة له في رأس المال ، وعليه فلا يوجد قيد محاسبي في هذه الحالة ويكتفي بكتابة مذكرة بذلك أو الرجوع إلى عقد الشركة لمعرفة حصة الشريك بالعمل وعلى ان يتم اثباتها لاحقاً من ارباح الشركة العائدة له .

أسئلة وتمارين الفصل الثالث

اولاً / الاسئلة :-

س 1 // ماهي أهم الطرق التي بموجبها يتم سداد رأس المال ؟

س 2 // ما المقصود برأس المال في الشركات التضامنية ؟

ثانياً / التمارين :-

ت 1 // في 2005/2/2 اتفقت كلا من نهى وسجى على تكوين شركة تضامنية بأسم شركة نهى وشريكتهما التضامنية برأس مال مقداره (40) مليون دينار مقسم بينهما بالتساوي وقد قدمت الشريكة نهى حصتها نقداً إلى مصرف الشركة، اما سجى فقد قدمت حصتها على الشكل الاتي :- بضاعة كلفتها (15) مليون دينار وقيمتها السوقية (17) مليون دينار ، واثاث قيمته الدفترية (3) مليون دينار الا انه قيم بمبلغ (2) مليون دينار ، وان تقوم سجى بدفع المتبقي نقداً إلى بنك الشركة

المطلوب // 1- ايجاد حصة كل شريكة في رأس المال

2- اثبات القيود الخاصة بتكوين رأس المال

3- اعداد الميزانية الافتتاحية للشركة التضامنية

ت 2 // اتفقت كلاً من وئام وهيام وريهام على تكوين شركة تضامن بأسم شركة وئام وشريكتيهما التضامنية برأس المال مقداره 80 مليون دينار مقسم بينهما بنسبة 2 : 1 : 2 على التوالي وقد قدمت كلاً منهن موجودات ومطلوبات لمحلهما مقابل حصتها في رأس المال وكانت على النحو الآتي :-

محل وئام // الموجودات / مباني 17 مليون دينار / البضاعة 19 مليون دينار

المطلوبات / دائنون 5 مليون دينار

محل هيام // الموجودات / بضاعة 14 مليون دينار / الأثاث 6 مليون دينار

المطلوبات / دائنون 6 مليون دينار

محل ريهام // الموجودات / السيارات 21 مليون دينار / البضاعة 13 مليون دينار

المطلوبات / الدائنون 4 مليون دينار

وقد اتفق الشركاء على ان تمثل موجودات ومطلوبات محالهن حصصهن برأس مال الشركة باستثناء ريهام فتقرر ان تسدد الفرق عن طريق بنك الشركة .

المطلوب // 1- ايجاد حصة كل شريكة في رأس المال

2- اثبات القيود الخاصة بتكوين رأس المال

3- اعداد الميزانية الافتتاحية للشركة التضامنية

ت 3 // اتفق اسامه وسرمد على تكوين شركة تضامنية بأسم شركة اسامة وسرمد التضامنية برأس مال مقداره (100) مليون دينار مقسم بينهم بنسبة 3 : 2 على التوالي على ان يقدم اسامة حصته نقداً في الحساب الجاري للشركة لدى المصرف ، اما سرمد فقدم ميزانية محله وكانت كما يأتي :- (المبالغ بملايين الدنانير)

الموجودات :- اثاث 2 // سيارات 15 // البضاعة 38 // المدينون 2 . 3 // المصرف 8 . 4

المطلوبات :- رأس المال 59 // الدائنون 4

وقد تم الاتفاق على تعديل الموجودات كما يأتي :-

1- تعديل قيمة الاثاث بالنقصان 20%

2- تعديل قيمة السيارات بالنقصان 20%

3- قدرت البضاعة بمبلغ 1 . 39 دينار

4- اعدم دين مقداره 2 . 0 دينار

5- يسحب او يدفع الشريك سرمد الفرق عن طريق المصرف

المطلوب //

1- ايجاد حصة كل شريك في رأس المال

2- اثبات القيود الخاصة بسجلات شركة سرمد التجارية واغلاقها وفق (الطريقة المباشرة

أولاً ومن ثم الطريقة غير المباشرة ثانياً)

3- اثبات القيود الخاصة بتكوين رأس مال الشركة التضامنية

4- اعداد الميزانية الافتتاحية للشركة التضامنية

الفصل الرابع / الحسابات المتعلقة بالشركاء

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

1- معرفة المقصود بحساب جاري الشريك والعمليات المتعلقة به

2- أثبات و تسجيل مسحوبات الشريك واحتساب فائدتها

3- أثبات و تسجيل فائدة رأس المال واحتسابها

4- أثبات و تسجيل مكافأة أو راتب الشريك

5- أثبات قرض الشريك واحتساب وأثبات فائدته

6- كيفية توزيع الارباح و معالجة الخسائر في شركات التضامن.

جري الشريك Gary's partner

جري الشريك : يمكن تعريف حساب جاري الشريك بأنه ذلك الحساب الشخصي الذي يتم فتحه لكل شريك في الشركة فنجعله مديناً بالمبالغ التي عليه للشركة ونجعله دائناً بالمبالغ التي له على الشركة.

فإذا كان رصيد حساب جاري الشريك مدين فهذا يعني إن على الشريك الالتزام اتجاه الشركة.
وإذا كان رصيد حساب جاري الشريك دائن فهذا يعني إن للشريك حقوق اتجاه الشركة.

العمليات المتعلقة بالحساب الجاري The current account

وتقسم إلى قسمين هما :-

1- العمليات التي تمثل التزاما على الشريك هي :- أ- المسحوبات

ب- فائدة المسحوبات

2- العمليات التي تمثل حقوقا للشريك هي :- أ- فائدة رأس المال

ب- مكافأة وراتب الشريك

ج - فائدة قرض الشريك

أ- المسحوبات Drawings

هو كل ما يقوم بسحبه صاحب الشركة او احد الشركاء من مبالغ نقدية او عينية لاغراض شخصية. فاذا قام صاحب الشركة أو أحد الشركاء بسحب مبلغ نقدي لاغراض شخصية فانه يتم فتح حساب خاص باسم مسحوبات شخصية.

المعالجة القيدية للمسحوبات الشخصية Personal withdrawals

يقوم الشركاء في الشركة التضامنية بسحب اموال نقدية او عينية من الشركة وفقا للحدود المتفق عليها بين الشركاء وتسجل المسحوبات الشخصية لكل شريك كما يأتي :-

1- مسحوبات الشريك النقدية Retirement of a partner cash

**** من د / مسحوبات الشريك
**** إلى د / الصندوق

2- مسحوبات على شكل بضاعة Withdrawals in the form of goods

** / مسحوبات البضاعة بسعر الكلفة Withdrawals for the goods at the price of cost

**** من د / مسحوبات الشريك
**** إلى د / المشتريات

** / مسحوبات البضاعة بسعر البيع Withdrawals, the merchandise selling price

**** من د / مسحوبات الشريك
**** إلى د / المبيعات

قيد غلق حساب المسحوبات الشخصية

**** من د / جاري الشريك
**** إلى د / مسحوبات الشريك

مثال 1 :- فيما يأتي عمليات من شركة سعد وسرمد التضامنية :-

- 1- سحب الشريك سعد مبلغ (500 000) دينار عن طريق المصرف .
 - 2- سحب الشريك سرمد مبلغ (600 000) دينار عن طريق المصرف .
 - 3- سحب الشريك سعد بضاعه كلفتها (300 000) دينار.
 - 4- سحب الشريك سرمد بضاعه بسعر البيع مبلغها (250 000) دينار .
- المطلوب :- تسجيل القيود اللازمة في سجلات شركة سعد وسرمد التضامنية

الحل :-

1- سحب مبلغ نقدي

500 000 من د / مسحوبات الشريك سعد
500 000 إلى د / المصرف

2- سحب مبلغ نقدي

600 000 من د / مسحوبات الشريك سرمد
600 000 إلى د / المصرف

3- سحب بضاعه بسعر الكلفة

300 000 من د / مسحوبات الشريك سعد
300 000 إلى د / المشتريات

4- سحب بضاعة بسعر البيع

250 000 من د / مسحوبات الشريك سرمد
250 000 إلى د / المبيعات

5- غلق مسحوبات كل شريك في نهاية السنة بحسابه الجاري

800 000 من د / جاري الشريك سعد
800 000 إلى د / مسحوبات الشريك سعد

850 000 من د / جاري الشريك سرمد
850 000 إلى د / مسحوبات الشريك سرمد

أو يمكن غلق المسحوبات للشريكين بقيد واحد وكالاتي :-

من مذكورين	
800 000 د / جاري الشريك سعد	
850 000 د / جاري الشريك سرمد	
إلى مذكورين	
800 000 د / مسحوبات الشريك سعد	
850 000 د / مسحوبات الشريك سرمد	

ب - فائدة المسحوبات Interest on drawings

تعرف فائدة المسحوبات : بأنها هي فائدة يتم احتسابها على مسحوبات الشركاء في شركات الاشخاص لتعويض الشركة عن الحرمان من استغلال المبالغ المسحوبات من قبل الشريك.

تعالج الفائدة على المسحوبات الشخصية بصفتها إيرادات وتعد عنصر من عناصر تحديد الربح وتقل في نهاية السنة في حساب الأرباح والخسائر وتحمل هذه الفائدة على الحساب الجاري للشريك وكما يأتي :-

***** من د / جاري الشريك
***** إلى د / فائدة المسحوبات الشخصية

أما قيد غلق فائدة المسحوبات الشخصية فهو كالاتي

***** من د / فائدة المسحوبات الشخصية

***** إلى د / الأرباح والخسائر

ملاحظة مهمة // في بعض ادبيات المحاسبة يمكن ان تعالج فائدة المسحوبات ضمن

بنود حساب توزيع الأرباح والخسائر .

مثال 2 :- ادناه بيانات مستخرجة من سجلات شركة فارس وحارس التضامنية :-

في 7/1 سحب الشريك فارس مبلغاً نقدياً من المصرف مقداره (3 مليون دينار) .

في 9/1 سحب الشريك حارس مبلغاً نقدياً من المصرف مقداره (4 مليون دينار) .

ينص عقد الشركة على احتساب فائدة على المسحوبات بنسبة 12 % سنوياً .

المطلوب// (1) تسجيل قيود اليومية اللازمة (الاثبات والغلق) للعمليات اعلاه في سجلات شركة فارس وحارس التضامنية .

(2) احتساب الفائدة على المسحوبات

الحل //

في 7/1

3 000 000 من د / مسحوبات الشريك فارس

3 000 000 إلى د / المصرف

في 9/1

4 000 000 من د / مسحوبات الشريك حارس

4 000 000 إلى د / المصرف

في 12/31 غلق مسحوبات الشركاء بالحسابات الجارية للشركاء

من مذكورين

3 000 000 د / جاري الشريك فارس

4 000 000 د / جاري الشريك حارس

إلى مذكورين

3 000 000 د / مسحوبات الشريك فارس

4 000 000 د / مسحوبات الشريك حارس

أحتساب فائدة المسحوبات :-

فائدة مسحوبات فارس (للمدة من 7/1 ولغاية 12/31 = 6 شهر)

$$180\,000 \text{ دينار فائدة مسحوبات فارس} = \frac{6}{12} \times \frac{12}{100} \times 3\,000\,000$$

فائدة مسحوبات حارس (للمدة من 9/1 ولغاية 12/31 = 4 شهر)

$$160\,000 \text{ دينار فائدة مسحوبات حارس} = \frac{4}{12} \times \frac{12}{100} \times 4\,000\,000$$

قيد أثبات فائدة المسحوبات

من مذكورين

180 000 د / جاري الشريك فارس

160 000 د / جاري الشريك حارس

340 000 إلى د / فائدة المسحوبات

قيد غلق فائدة المسحوبات

340 000 من حـ / فائدة المسحوبات
340 000 إلى حـ / الارباح والخسائر

ج - فائدة رأس المال Interest of the capital :-

قد يتفق الشركاء على احتساب فائدة على رأس المال يتم حجزها من حساب توزيع الارباح و الخسائر و مرد ذلك سببان هما :-

- أ- تعد الفائدة على رأس مال الشريك تعويضاً عن الفرصة الضائعة التي كان بمقدوره ان يحصل عليها لو استثمر رأس ماله خارج اعمال الشركة كأيداع المبلغ في المصرف مثلاً . وقد تبدو أهمية هذا السبب واضح عند اقتسام الشركاء للأرباح بالتساوي رغم اختلاف رؤوس اموالهم.
- ب- كما تعد تعويضاً لعنصر المخاطرة الذي يتعرض له رأسمال الشريك عندما يضعه في الشركة فكما يتوقع الربح يتم توقع الخسارة. اما من ناحية المعالجة المحاسبية لفائدة رأس المال فتكون بالقيد الاتي :-

(1) ** من حـ / فائدة راس مال

** إلى حـ / جاري شريك

قيد اثبات فائدة رأس المال

(2) ** من حـ / توزيع الارباح والخسائر

** إلى حـ / فائدة رأس المال

قيد أقفال الفائدة

مكافأة أو راتب الشريك Bonus or salary partner

قد يتولى أحد الشركاء تقديم خدمات معينة للشركة لذا يتم احتساب مكافأة أو راتب للشريك نظير قيامه بتلك الخدمات وتكون المكافأة أو الراتب أما على شكل مبلغ محدد أو نسبة مئوية من صافي أرباح الشركة ، ولكن يجب تحديد المبلغ أو النسبة ضمن العقد .

وأياً كان شكل المكافأة أو الراتب لابد من معالجتها محاسبياً.

فإذا لم يقبض الشريك كل المكافأة أو الراتب او بعضها خلال السنة المالية ، فعندها يتم ترحيل المبلغ المستحق إلى حساب جاري الشريك كالاتي :-

** من حـ / مكافأة أو راتب الشريك

** إلى حـ / جاري الشريك

يتم اقفال حساب المكافأة بكامل قيمتها في حساب الارباح والخسائر بالقييد الاتي :-

** من د / أ . خ

** إلى د / مكافأة أو راتب الشريك

هـ / قرض الشريك وفائدته Loan partner :- قد لا تقتصر الشركة على استخدام رأس المال المقدم من الشركاء في أعمال الشركة بل تلجأ إلى الاقتراض منهم لحاجتها إلى اموال جديدة وخاصة اذا اتسعت اعمالها .

وعند الاقتراض من الشركاء يكون القيد كالاتي :-

***** من د / المصرف أو الصندوق (بحسب الحالة)

***** إلى د / قرض الشريك

الغرض من وراء فتح حساب منفصل لقرض الشريك لان القرض له طبيعة خاصة أذ أنه واجب السداد في تاريخ محدد كما تحسب للقرض فائدة بصرف النظر عن نتيجة اعمال الشركة من ربح أو خسارة كما ان لقروض الشركاء أولوية في السداد عند تصفية الشركة .
وعند سداد القرض يكون القيد كالاتي :-

***** من د / قرض الشريك

***** إلى د / المصرف او الصندوق (بحسب الحالة)

وعند احتساب فائدة قرض الشريك **Interest loan partner** تعامل كالفائدة على اي قرض خارجي أي عبئا او مصروفا تحمليا مقابل استخدام الاموال المقترضه وعليه فأن فائدة القرض تقفل في د / الارباح والخسائر وليس في د / توزيع أ . خ ، وبالامكان دفع فائدة القرض خلال السنة المالية ، وتكون المعالجة المحاسبية لفائدة القرض كالاتي :-

أ - أثبات الفائدة في حساب جاري الشريك

**** من د / فائدة القرض

**** إلى د / المصرف أو الصندوق (حسب الحالة)

ب - أقفال الفائدة في د / الارباح والخسائر

**** من د / أ . خ

**** إلى د / فائدة القرض

مثال 3 // رمزي وعوني شريكان متضامنان يقتسمان الارباح والخسائر بينهم بالتساوي ، وفي 2005/1/1 أحتاجت شركة رمزي وشريكه التضامنية إلى تمويل إضافي مقداره (6 مليون دينار) لمدة سنتين وقد تم الاتفاق مع الشريك رمزي لتقديم هذا المبلغ كقرض وبفائدة سنوية 10 % تدفع في 31 / 12 من كل سنة عن طريق المصرف .
وفي موعد الاستحقاق تم تسديد القرض وفائدته المستحقة عن طريق المصرف .

المطلوب :- تسجيل قيود اليومية اللازمة:

الحل :- 2005/1/1 أثبات القرض

6 000 000 من د / المصرف

6 000 000 إلى د / قرض الشريك رمزي

2005/12/31 احتساب الفائدة واثباتها

$6\,000\,000 \times 10\% = 600\,000$ دينار فائدة القرض لسنة 2005

600 000 من د / فائدة القرض

600 000 إلى د / المصرف

2005/12/31 غلق فائدة القرض في د / أ . خ

600 000 من د / أ . خ

600 000 إلى د / فائدة القرض

2006/12/31 احتساب الفائدة

$6\,000\,000 \times 10\% = 600\,000$ دينار فائدة القرض لسنة 2006

الفائدة هنا تدفع مع القرض باعتبار ان هذا التاريخ هو موعد استحقاق القرض ويكون القيد :-

من مذكورين

6 000 000 د / قرض الشريك رمزي

600 000 د / فائدة القرض

6 600 000 إلى د / المصرف

2006/12/31 قيد اغلاق الفائدة

600 000 من د / أ . خ

600 000 إلى د / فائدة القرض

توزيع الارباح في شركات التضامن :-

عندما تبدأ شركة التضامن في مزاولة أعمالها بعد تكوينها فإن الاجراءات المحاسبية اللازمة لتسجيل وتبويب وتلخيص عملياتها على مدار الفترة المحاسبية، وكذلك اجراءات تسوية الحسابات واعداد الحسابات الختامية وتتركز الاختلافات الرئيسية في معالجة توزيع الارباح وحسابات الشركاء المختلفه من رأس مال ومسحوبات وقروض ورواتب ومكافآت .
سوف نتناول معالجة توزيع الارباح (أو الخسائر) على الشركاء .

توزيع الارباح والخسائر بين الشركاء :-

حددت المواد 73 – 76 من قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته الكيفية التي يجب توزيع الارباح والخسائر في الشركات التضامنية ، حيث اشارت إلى أن الارباح لا توزع إلى الشركاء الا بعد استيفاء جميع الاستقطاعات القانونية واحتجاز احتياطي قانوني بنسبة 5% من الربح لحين يبلغ 50% من رأس المال ويجوز الاستمرار بالاستقطاع بما لا يتجاوز 100% من رأس المال المدفوع . وبعد ذلك يوزع الباقي من الربح على الشركاء بحسب حصصهم.
أما الخسائر فتوزع بحسب النسب الواردة في عقد الشركة، وإذا بلغت الخسارة ما يعادل أو يتجاوز 50% من رأس المال وجب اشعار المسجل من تاريخ ثبوتها في ميزانيتها العمومية اما اذا تجاوزت 75% من رأس المال وجب عليها اتخاذ احد الاجرائين الآتيين :-

1- تخفيض أو زيادة رأس مال الشركة .

2- التوصية بتصفية الشركة .

أن القانون اعلاه ترك للشركاء اختيار اسلوب توزيع الارباح أو الخسائر الذي يرضيهم ، وفي حالة عدم ذكر طريقة التوزيع في العقد فيتم الاعتماد على طريقة التوزيع بحسب ارصدة رؤوس الاموال .

وهناك اكثر من اسلوب او طريقه لتوزيع الارباح والخسائر بين الشركاء وعموما فإن اسس توزيع الارباح هي :-

اولا :- التوزيع بالتساوي

ثانيا :- التوزيع بحسب نسب متفق عليها

ثالثا :- التوزيع بحسب رؤوس الاموال

رابعاً:- التوزيع المختلط

فكل اسلوب او طريقة عند تطبيقها تعطي نتائج مختلفة .

اولا // اذا نص عقد الشركة على توزيع الارباح والخسائر بالتساوي بين الشركاء.

مثال 4 :- حققت شركة عامر وماهر التضامنية ربحا صافيا قابلا للتوزيع مقداره (8 مليون) دينار علما ان الشركة توزع الارباح بين الشركاء بالتساوي .

المطلوب// المعالجة القيدية للارباح اعلاه وايجاد حصة كل شريك من الارباح علما ان الارباح لا يتم دفعها للشركاء بل تودع في الحساب الجاري لكل شريك .

الحل :-

8 000 000 من د / أ . خ	
8 000 000 إلى د / توزيع . أ . خ	

$8\,000\,000 \div 2 = 4\,000\,000$ دينار حصة كل شريك من الارباح

8 000 000 من د / ت . أ . خ

إلى مذكورين

4 000 000 د / جاري الشريك عامر

4 000 000 د / جاري الشريك ماهر

ثانيا /// التوزيع بحسب النسب المتفق عليها:- قد يتفق الشركاء على توزيع الارباح

والخسائر بموجب نسب معينة وهي اما ان تكون نسباً مئوية (50% ، 40% ، الخ) او نسباً

عددية (2 : 3) او مثلاً (2 : 3 : 5) الخ

مثال 5 // حققت شركة هيمان و رياض وحسين التضامنية ربحا صافيا مقداره (12 مليون دينار) (

المطلوب :-

1- احتساب حصة كل شريك من الارباح

2- اجراء المعالجة القيدية اللازمة مع العلم ان الشركاء يقتسمون الارباح والخسائر بينهم بنسبة

(1 : 2 : 3) على التوالي .

الحل :- $6 = 1 + 2 + 3$ مجموع الحصص

$$12\,000\,000 \times \frac{3}{6} = 6\,000\,000 \text{ دينار حصة الشريك هيمان من الارباح}$$

$$12\,000\,000 \times \frac{2}{6} = 4\,000\,000 \text{ دينار حصة الشريك رياض من الارباح}$$

$$12\,000\,000 \times \frac{1}{6} = 2\,000\,000 \text{ دينار حصة الشريك حسين من الارباح}$$

قيد إثبات الإرباح :

12 000 000 من حـ / أ . خ
12 000 000 إلى حـ / توزيع . أ . خ

قيد توزيع الإرباح

12 000 000 من حـ / توزيع . أ . خ

إلى مذكورين

6 000 000 حـ / جاري الشريك هيمان

4 000 000 حـ / جاري الشريك رياض

2 000 000 حـ / جاري الشريك حسين

ثالثا// التوزيع بحسب نسب رؤوس الاموال :- قد يتفق الشركاء على توزيع الارباح والخسائر فيما

بينهم بنسب رأس المال ، وخاصة الحالات التي يكون فيها رأس المال هو المصدر الرئيس والهام للعوامل المؤدية لنجاح الشركة .

مثال 6 :- فيما ياتي تفاصيل رؤوس الاموال للشريكين جميل وفريد المتضامنين خلال سنة 2004 علما بأن الشركة حققت ربحا صافيا خلال السنة مقداره (31 . 5 مليون دينار) .

المطلوب :- توزيع صافي الربح المتحقق في سنة 2004 بأفترض استخدام نسب رأس المال :-

أ - أول المدة

ب - آخر المدة

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

منه	ح / رأس مال الشريك جميل	له
6 000 000	السحب 10/1	الرصيد 1/1 30 000 000
		أيداع 7 / 1 3 000 000
		أيداع 12 / 1 9 000 000
36 000 000	الرصيد 12/31	
42 000 000		42 000 000

منه	ح / رأس مال الشريك فريد	له
15 000 000	سحب 10/1	الرصيد 1 / 1 24 000 000
		أيداع 4 / 1 12 000 000
		أيداع 7 / 1 6 000 000
27 000 000	الرصيد 12 / 31	
42 000 000		42 000 000

الحل // أ- حسب ارصدة رأس المال اول المدة :-

مجموع ارصدة رأس المال اول المدة = رصيد أول المدة للشريك الاول + رصيد أول المدة للشريك الثاني

مجموع ارصدة رأس المال اول المدة = 30 000 000 + 24 000 000 = 54 000 000 دينار

رصيد أول المدة

حصة الشريك من الربح = صافي الربح ×

مج ارصدة رأس المال أول المدة

$$\text{حصة جميل من الربح} = \frac{30\,000\,000}{54\,000\,000} \times 31\,500\,000 = 17\,500\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة فريد من الربح} = \frac{24\,000\,000}{54\,000\,000} \times 31\,500\,000 = 14\,000\,000 \text{ دينار}$$

قيد إثبات الربح

31 500 000 من حـ / أ . خ
31 500 000 إلى حـ / توزيع . أ . خ

قيد توزيع الأرباح

31 500 000 من حـ / توزيع . أ . خ
إلى مذكورين
17 500 000 حـ / جاري الشريك جميل
14 000 000 حـ / جاري الشريك فريد

ب. حسب أرصدة رأس المال آخر المدة :-

مجموع أرصدة رأس المال آخر المدة = رصيد آخر المدة للشريك الأول + رصيد آخر المدة للشريك الثاني

$$\text{مجموع أرصدة رأس المال آخر المدة} = 27\,000\,000 + 36\,000\,000 = 63\,000\,000 \text{ دينار}$$

رصيد آخر المدة للشريك

حصة الشريك من الربح = صافي الربح × $\frac{\text{رصيد آخر المدة للشريك}}{\text{مجموع أرصدة رأس المال أول المدة}}$

$$\text{حصة جميل من الربح} = \frac{36\,000\,000}{63\,000\,000} \times 31\,500\,000 = 18\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة فريد من الربح} = \frac{27\,000\,000}{63\,000\,000} \times 31\,500\,000 = 13\,500\,000 \text{ دينار}$$

قيد إثبات الربح

31 500 000 من حـ / أ . خ
31 500 000 إلى حـ / توزيع . أ . خ

قيد توزيع الارباح

31 500 000 من حـ / توزيع . أ . خ

إلى مذكورين

18 000 000 حـ / جاري الشريك جميل

13 500 000 حـ / جاري الشريك فريد

رابعاً// التوزيع المختلط :- يتم اتفاق الشركاء على هذا النوع من التوزيع الذي يتضمن دفع فوائد

على رؤوس الاموال أو دفع رواتب أو مكافآت والباقي من الربح يوزع بحسب النسب .

أ- دفع فوائد على رؤوس الاموال :- تمثل رؤوس الاموال المبالغ المستثمرة من قبل الشركاء من

الشركة ، وقد يتفق الشركاء على دفع فوائد عن رؤوس الاموال بدلاً عن الفرصة الضائعة التي

يمكن للشريك الحصول عليها لو استثمر امواله خارج الشركة فضلاً على عنصر المخاطرة التي

يتعرض لها رأس مال الشريك.

ويتم أثبات الفائدة بالقيد الاتي :-

XXX من حـ / فائدة رأس المال

XXX إلى حـ / جاري الشريك

ويتم غلق فائدة رأس المال كما يأتي :-

XXX من حـ / ت . أ . خ

*** إلى حـ / فائدة رأس المال

مثال 7 // حققت شركة الاحلام للصناعات القطنية التضامنية ربحاً مقداره (40 مليون دينار) وكان عقد

الشركة ينص على دفع فوائد رؤوس الاموال بنسبة 10% ويوزع الباقي بين الشركاء (سمير/صالح/علي)،

بالتساوي وفي ذلك التاريخ كانت أرصدة رؤوس اموال الشركاء سمير / صالح / علي (60 / 40 / 30)

مليون دينار على التوالي .

المطلوب :- 1- أعداد جدول توزيع الارباح 2- اثبات قيد التوزيع اللازم

الحل :- قيد اثبات الربح

40 000 000 من حـ / أ.خ

40 000 000 إلى حـ / توزيع. أ.خ

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

جدول توزيع الارباح

التفاصيل	الشريك س	الشريك ص	الشريك ع	المجموع
فائدة رأس المال	6 000 000	4 000 000	3 000 000	13 000 000
باقي الربح	9 000 000	9 000 000	9 000 000	27 000 000
المجموع	15 000 000	13 000 000	12 000 000	40 000 000

فائدة رأس المال = رأس المال × نسبة الفائدة

الشريك سمير = $60\,000\,000 \times 10\% = 6\,000\,000$ دينار

الشريك صالح = $40\,000\,000 \times 10\% = 4\,000\,000$ دينار

الشريك علي = $30\,000\,000 \times 10\% = 3\,000\,000$ دينار

13 000 000 دينار

باقي الربح = صافي الربح - فائدة رأس المال

باقي الربح = $40\,000\,000 - 13\,000\,000 = 27\,000\,000$ دينار

يوزع الباقي من الربح على الشركاء حسب النسب

$27\,000\,000 \div 3 = 9\,000\,000$ دينار حصة كل شريك من الربح المتبقي

قيد توزيع الارباح

40 000 000 من ح / ت . أ . خ

إلى مذكورين

15 000 000 ح / جاري الشريك سمير

13 000 000 ح / جاري الشريك صالح

12 000 000 ح / جاري الشريك علي

ب// دفع رواتب الشركاء :- قد يتولى احد الشركاء تقديم خدمات معينة للشركة ، لذا يتفق الشركاء على اعطاء جزء من الارباح إلى ذلك الشريك تقديرا لجهوده وعمله بشكل رواتب أو مكافآت وهي اما ان تحدد بمبلغ معين أو بشكل نسبة مئوية من الربح . ولكن يجب تحديد المبلغ او النسبة ضمن عقد الشركة .

مثال 8 :- في 31 / 12 / 2000 حققت شركة حسام التضامنية ربحاً صافياً مقداره مليون دينار

قابلاً للتوزيع ، وكان عقد الشركة ينص على توزيع الربح كما يأتي :-

1- رواتب لكل من الشريك حسام وهشام بمقدار 50 000 ، 100 000 دينار على التوالي .

2- يوزع الباقي من الربح بين الشريكين بالتساوي .

المطلوب :-

(1) توزيع الارباح بين الشريكين بأفترض ما يأتي :-

أ- أن الشريكين لم يستلما الرواتب خلال السنة المالية

ب- أن الشريكين أستلما الرواتب خلال السنة المالية

(2) اثبات قيود التوزيع لكل حالة من الحالات اعلاه مع تنظيم جدول يعكس هذا التوزيع .

الحل :-

(1) أ / جدول توزيع الارباح

التفاصيل	حسام	هشام	المجموع
راتب الشريك	50 000	100 000	150 000
الباقي من الربح	425 000	425 000	850 000
المجموع الكلي	475 000	525 000	1 000 000

الباقي من الربح = صافي الربح - مجموع رواتب الشركاء

الباقي من الربح = 1 000 000 - 150 000

الباقي من الربح = 850 000

حصة كل شريك من الباقي من الربح = الباقي من الربح ÷ نسبة الشريك

حصة كل شريك من الباقي من الربح = 850 000 ÷ 2 = 425 000 دينار

قيد اثبات الارباح

1 000 000 من د / أ . خ

1 000 000 إلى د / توزيع . أ . خ

قيد توزيع الارباح

1 000 000 من د / توزيع . أ . خ

إلى مذكورين

475 000 د / جاري الشريك حسام

525 000 د / جاري الشريك هشام

(1) ب / الشريكان استلما الرواتب

من الجدول اعلاه أن حصة الشريك حسام 475 000 ، وحصة الشريك هشام 525 000 ، ونظرا

لكون الشريكين قد استلما رواتبهما خلال السنة المالية ، يظهر في سجلات الشركة القيد الاتي :-

قيد اثبات رواتب الشركاء

من مذكورين

50 000 حـ / راتب الشريك حسام

100 000 حـ / راتب الشريك هشام

150 000 إلى حـ / الصندوق أو المصرف

الباقي من الربح = صافي الربح - مجموع رواتب الشركاء

$850\,000 = 1\,000\,000 - 150\,000 =$

توزيع الباقي من الربح على الشركاء حسب النسب

حصة كل شريك من الباقي من الربح = الباقي من الربح ÷ النسبة

$2 \div 850\,000 =$

$425\,000 =$

لذا عند اجراء القيد النهائي في نهاية السنة لابد من اغلاق حساب الرواتب واثبات الباقي من الربح

فيكون القيد بالشكل الاتي :-

1 000 000 من حـ / ت . أ . خ

إلى مذكورين

425 000 حـ / جاري الشريك حسام

425 000 حـ / جاري الشريك هشام

50 000 حـ / راتب الشريك حسام

100 000 حـ / راتب الشريك هشام

خامسا - الخسائر / قد تتعرض شركات التضامن إلى الخسائر لاسباب عديدة ولكن المهم هي معرفة الكيفية التي تتم معالجتها محاسبيا .

أن قانون الشركات قد نص على ان توزيع الخسائر حسب نسب الارباح وعليه اذا نص عقد الشركة على دفع رواتب او فائدة على رأس المال فيجب دفعها و اضافتها إلى الخسارة ، اما المكافآت لا تدفع لكونها نسبة من الربح .

مثال 9 :- في 31 / 12 / 1999 حققت شركة سعد التضامنية صافي خسارة مقدارها 400 ألف دينار وكان عقد الشركة ينص على توزيع الارباح والخسائر كما يأتي :-

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

راتب الشريك سعد 100 ألف دينار وراتب الشريك سعيد 150 ألف دينار وفائدة رأس المال 10% سنوياً وكانت رؤوس الاموال كما يأتي :- 500 ألف دينار سعد ، 600 ألف دينار سعيد.

المطلوب :- اعداد جدول التوزيع واجراء قيود اليومية اللازمة وبافتراض عدم تسلم الشريك لأي جزء من الرواتب خلال السنة ، وان الارباح والخسائر توزع بالتساوي .

الحل :-

قيد اثبات الخسارة

400 000 من ح/ توزيع . أ. خ
400 000 إلى ح/ أ. خ

جدول توزيع الارباح

التفاصيل	سعد	سعيد	المجموع
راتب الشركاء	100 000 000	150 000	250 000
فائدة رأس المال	50 000	60 000	110 000
المجموع	150 000	210 000	360 000
الباقى من الخسارة	(380 000)	(380 000)	(760 000)
صافي الخسارة	(230 000)	(170 000)	(400 000)

احتساب فائدة رؤوس الاموال للشركاء

$$\text{فائدة رأس مال الشريك سعد} = \frac{10}{100} \times 500\,000 = 50\,000$$

$$\text{فائدة رأس مال الشريك سعيد} = \frac{10}{100} \times 600\,000 = 60\,000$$

صافي الخسارة = الخسارة + الرواتب + فائدة رؤوس اموال الشركاء

$$= 400\,000 + 250\,000 + 110\,000 = 760\,000 \text{ دينار}$$

توزيع صافي الخسارة بين الشركاء وحسب النسب .

$$\text{حصة كل شريك في صافي الخسارة} = 760\,000 \div 2 = (380\,000)$$

قيد توزيع الخسارة

من مذكورين

230 000 ح/ جاري الشريك سعد

170 000 ح/ جاري الشريك سعيد

400 000 إلى ح/ توزيع أ. خ



اسئلة وتمارين الفصل الرابع

اولاً / الاسئلة

- س 1: وضح باختصار عن المقصود ب :-
- 1- جاري الشريك 2- مسحوبات الشريك
- س 2: ماهو الاجراء المناسب عند تجاوز خسارة الشركة 75% ؟
- س3: اكتب المصطلحات باللغة الانكليزية : 1- قرض الشريك 2- فائدة رأس المال
- 3- فائدة المسحوبات 4- الحساب الجاري
- 5- المسحوبات 6- الحساب الجاري المسحوبات
- 7- مسحوبات على شكل بضاعة 8- فائدة قرض الشريك
- 9- مسحوبات البضاعة بسعر البيع 10- مسحوبات البضاعة بسعر الكلفة
- 11- المسحوبات الشخصية 12- مكافاة او راتب الشريك
- 13- مسحوبات الشريك النقدية 14- جاري الشريك

ثانياً / التمارين

- ت 1 : فيما يأتي بيانات مستخرجة من سجلات شركة حيدر ورائد التضامنية :-
- في 4/1 سحب الشريك حيدر بضاعة بسعر الكلفة مبلغها 400 ألف دينار
- في 8 /1 سحب الشريك رائد بضاعة بسعر البيع قيمتها 500 ألف دينار
- ينص عقد الشركة على احتساب فائدة على المسحوبات بنسبة 12%
- المطلوب : 1- تسجيل قيود اثبات المسحوبات 2- احتساب فائدة المسحوبات
- 3- تسجيل قيود اثبات وعلق فائدة المسحوبات
- ت 2 : امال ومنال شريكتان متضامنتان تقسمان الارباح والخسائر بينهما بالتساوي وبتاريخ 2006/1/2 أحتاجت الشركة إلى تمويل اضافي مقدارة خمسة ملايين دينار لمدة سنتين وقد تم الاتفاق على قيام امال بأقراض الشركة بفائدة سنوية 12% تدفع في 31 / 12 من كل سنة عن طريق المصرف . وفي موعد الاستحقاق تم تسديد القرض وفائدته المستحقة عن طريق المصرف .
- المطلوب : تسجيل قيود اليومية اللازمة

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

- ت 3 :** فيما يأتي معلومات مستخرجة من سجلات شركة سمير ونمير التضامنية :-
- في 2005/1/2 اقترضت الشركة مبلغاً مقداره 7 000 000 دينار من الشريك سمير لمدة سنتين بفائدة سنوية مقدارها 10% تدفع في 31 / 12.
- في 2005/3/1 سحب الشريك سمير بضاعة كلفتها 400 000 دينار
- في 2005/7/1 سحب الشريك نمير مبلغاً نقدياً مقداره 600 000 دينار
- في 2005/12/31 تم تسديد فائدة القرض للشريك سمير نقداً عن طريق المصرف
- في 2006 / 5/1 سحب الشريك نمير بضاعة بسعر البيع قيمتها 500 000 دينار
- في 2006/10 / 1 سحب الشريك سمير بضاعة بسعر الكلفة مقدارها 600 000 دينار
- في 2006/12/31 تم تسديد مبلغ القرض وفائدته المستحقة نقداً عن طريق المصرف
- المطلوب :** تسجيل قيود اليومية اللازمة للسنتين 2006 / 2005 على التوالي ، علماً أن فائدة المسحوبات السنوية 12% .
- ت 4 :** حققت شركة احمد ومحمد وحسين التضامنية ربحاً قابلاً للتوزيع مقداره 15 مليون دينار والمطلوب : 1- المعالجة القيدية للارباح اعلاه مع العلم ان الشركاء يفتسمون الارباح والخسائر بينهم بنسبة (3 : 2 : 1) على التوالي .
- 2- تصوير ح / ت . أ . خ
- ت 5 :** باستخدام معلومات التمرين الرابع نفسها والمطلوب نفسه ماعدا ان الشركاء احمد ومحمد وحسين ينص العقد على توزيع الارباح بينهم بنسبة (30% ، 40% ، 30%)
- ت 6 :** حققت شركة وسام والمصطفى التضامنية ربحاً قابلاً للتوزيع مقداره 9 مليون دينار وكانت تفاصيل رؤوس اموال الشريكين كما يأتي :-

ح / رأس مال الشريك وسام

منه	له
1 000 000 إلى ح/ المصرف 5/1	الرصيد 1 / 1 10 000 000
	2 000 000 من ح / المصرف 10 / 1
	4 000 000 من ح / المصرف 11 / 1
الرصيد 12 / 31 15 000 000	
16 000 000	16 000 000

ح / رأس مال الشريك المصطفى

منه	له
1 250 000 إلى ح/ المصرف 7/1	8 000 000 الرصيد 1 / 1
	2 250 000 من ح/ المصرف 3 / 1
	3 000 000 من ح/ المصرف 12/ 1
12 000 000 الرصيد 12 / 31	
13 250 000	13 250 000

المطلوب : 1- احتساب حصة الربح لكل شريك

2- اجراء المعالجة القيدية اللازمة ، بافتراض ان توزيع الارباح يتم باستخدام طريقة

أرصدة اول المدة

ت 7 : باستخدام معلومات التمرين السادس نفسها ما عدا ان توزيع الارباح يتم باستخدام طريقة

ارصدة اخر المدة

المطلوب : 1- احتساب حصة الربح لكل شريك

2- اجراء المعالجة القيدية اللازمة

ت 8 : حققت شركة ديما وريما التضامنية ربحاً صافياً قابلاً للتوزيع مقداره (250 . 14) مليون

دينار وكان عقد الشركة ينص على احتساب فوائد على رأس المال بنسبة 11% سنوياً على ان

يوزع الباقي من الربح بين الشركاء بنسبة 2 : 1 على التوالي علماً ان رأس مال ديما كان (45)

مليون دينار ورأس مال ريما هو (30) مليون دينار

المطلوب : 1- المعالجة القيدية اللازمة لمعالجة حالة توزيع الربح اعلاه.

2- اعداد جدول توزيع الارباح.

ت 9 : حققت شركة باسم وقاسم التضامنية ربحاً صافياً قابلاً للتوزيع مقداره (8) مليون دينار

وكان الاتفاق ينص على توزيع رواتب للشركاء مقداره (200 . 1) مليون دينار للشريك باسم ،

ومبلغ مقداره (800 . 1) مليون دينار للشريك قاسم ، على ان يوزع المتبقي من الارباح على

الشركاء بنسبة 2 : 3 على التوالي

المطلوب : 1- المعالجة القيدية اللازمة لمعالجة حالة توزيع الربح اعلاه.

2- اعداد جدول توزيع الارباح.

الفصل الخامس / التغيير في عقد الشركة Change in the Company Contract

- أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-
- 1- فهم ومعرفة اسباب زيادة رأس المال وطرائق هذه الزيادة في الشركات التضامنية ، وماهية المعالجات المحاسبية لكل طريقة .
 - 2- فهم ومعرفة اسباب تخفيض رأس المال وطرائق هذا التخفيض في الشركات التضامنية ، وماهية المعالجات المحاسبية لكل طريقة منها .
 - 3- معرفة الاسباب الداعية لانضمام شريك جديد ، وماهية المعالجات المحاسبية لانضمام الشريك .
 - 4- معرفة الاسباب الداعية لانفصال شريك من الشركة التضامنية ، وفهم المعالجات المحاسبية الخاصة بانفصال الشريك .

أولاً - زيادة رأس المال في الشركات التضامنية

-Increasing Capital in Joint Liabilit Companies

اسباب زيادة رأس المال : نصت المادة 57 من قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته على ما يأتي (تكون زيادة رأس المال في الشركات التضامنية بقرار من الهيئة العامة معدلا للعقد على ان تسدد الزيادة خلال 30 يوما من تاريخ صدور القرار).

ومن اهم الاسباب الداعية لزيادة رأس المال هي :-

- 1- اتساع اعمال الشركة .
- 2- عدم التقدير الصحيح لرأس المال عند التأسيس .
- 3- رغبة الشركاء في رسملة حساباتهم الجارية الدائنة ، ورسملة الارباح المدورة او الاحتياطي.
- 4- الرغبة في الغاء قرض الشريك والتخلص من العبء الثابت لفوائد القرض .

طرائق زيادة رأس المال في شركات التضامن :-

هناك عدة طرق لزيادة رأس المال في الشركات التضامنية منها :-

- (1) / سداد الزيادة نقداً أو عيناً .
- (2) / استخدام ارصدة الحسابات الجارية الدائنة .
- (3) / استخدام الارباح والاحتياطي العام .
- (4) / استخدام قروض الشركاء . (5) إعادة التقدير .
- (1) **تسديد الزيادة نقداً أو عيناً //** أن الاجراء المحاسبي في هذه الحالة لا يختلف عمن الاجراءات المتبعة في تأسيس الشركة وذلك بجعل حسابات الموجودات المقدمة سواء كانت نقديّة أو عينية مدينة وحساب رأس المال دائناً ، وكما في القيد الآتي :-

XXX من حـ / الموجودات
XXX إلى حـ / رأس المال

مثال 1 :- (أحمد / باسم / جاسم) شركاء متضامنون في شركة تضامن رأسمالها (20) مليون دينار موزعة بينهم بنسبة (5 : 2 : 3) على التوالي ، وقد قرروا زيادة رأس مال الشركة بنسبة 50% مع الاحتفاظ بنسبة رؤوس الاموال نفسها ، ويسدد كل من أحمد / باسم حصتهما نقداً أما (جاسم) فيقدم سيارة بقيمة حصته من الزيادة.

المطلوب :- اثبات المعالجة القيدية اللازمة

الحل :- مجموع الحصص = 5 + 2 + 3 = 10 حصص

حصة أحمد من الزيادة = $20\,000\,000 \times \frac{10}{5} \times 50\% = 5\,000\,000$ دينار

حصة باسم من الزيادة = $20\,000\,000 \times \frac{10}{2} \times 50\% = 2\,000\,000$ دينار

حصة جاسم من الزيادة = $20\,000\,000 \times \frac{10}{3} \times 50\% = 3\,000\,000$ دينار

7 000 000 من حـ / المصرف

إلى مذكورين

5 000 000 حـ / رأس مال الشريك أحمد

2 000 000 حـ / رأس مال الشريك باسم

قيد زيادة رأس مال الشريكان أحمد وباسم وتسديد الزيادة نقداً

3 000 000 من حـ / السيارات

3 000 000 إلى حـ / رأس مال الشريك جاسم

قيد زيادة رأس مال الشريك جاسم وتقديم موجود ثابت مقابل الزيادة

(2) **رسمة الحسابات الجارية للشركاء :-** قد يرغب بعض الشركاء في استثمار رصيد حسابه

الجاري الدائن لزيادة رأس مال الشركة وذلك بجعل الحساب الجاري مدينياً وحساب رأس المال دائناً .

مثال 2:- باستخدام بيانات المثال السابق نفسها ولكن بافتراض أن الشركاء قرروا رسمة حساباتهم

الجارية الدائنة وتسديد الفروقات أن وجدت نقداً عن طريق المصرف .

وفي ذلك التاريخ كانت ارصدة حساباتهم الجارية الدائنة كما يأتي :- الشريك أحمد (6 مليون

دينار)، الشريك باسم (200 . 1 مليون دينار) ، اما الشريك جاسم فليس لديه حساب جاري .

المطلوب / اثبات المعالجة المحاسبية وتصوير حسابات رؤوس اموال الشركاء

الحل :-

حصة الشريك أحمد من الزيادة = $20\,000\,000 \times 50\% \times \frac{10}{5} = 5\,000\,000$ دينار

حصة الشريك باسم من الزيادة = $20\,000\,000 \times 50\% \times \frac{10}{2} = 2\,000\,000$ دينار

حصة الشريك جاسم من الزيادة = $20\,000\,000 \times 50\% \times \frac{10}{3} = 3\,000\,000$ دينار

5 000 000 من د / جاري الشريك أحمد

5 000 000 إلى د / رأس مال الشريك أحمد

قيد رسمة الحساب الجاري للشريك أحمد بمقدار حصته فقط

من مذكورين

1 200 000 د / جاري الشريك باسم

800 000 د / المصرف

2 000 000 إلى د / رأس مال الشريك باسم

قيد زيادة رأس المال للشريك باسم برسمة حسابه الجاري وتسديد الفرق نقداً

الزيادة 2 000 000 - رصيد الجاري 1 200 000 = 800 000 يسدد نقداً

اما الشريك جاسم فليس لديه حساب جاري فعليه تسديد حصته بالزيادة نقداً عن طريق المصرف

3 000 000 من د / المصرف

3 000 000 إلى د / رأس مال الشريك جاسم

قيد زيادة رأس مال الشريك جاسم بتسديده نقداً عن طريق المصرف

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

حـ / رأس مال الشركاء

أحمد	باسم	جاسم	التفاصيل	أحمد	باسم	جاسم	التفاصيل
				10 000 000	4 000 000	6 000 000	الرصيد
				5 000 000	-----	-----	من حـ / جاري الشريك
				-----	2 000 000	-----	من مذكورين
15 000 000	6 000 000	9 000 000	الرصيد	-----	-----	3 000 000	من حـ / المصرف
15 000 000	6 000 000	9 000 000		15 000 000	6 000 000	9 000 000	

(3) **رسمة الارباح المحتجزة او الاحتياطي العام :-** يقصد بالاحتياطي العام هو الاموال او المبالغ التي تحتجز من صافي الربح بغرض دعم المركز المالي للشركاء وزيادة قدرتها بالوفاء بالتزاماتها ، وعندما يراد رسمة الارباح المحتجزة او الاحتياطي يجب تحديد حصة كل شريك بحسب حصته في نسب توزيع الارباح والخسائر ، حيث يجعل حساب الارباح المحتجزة او الاحتياطي مدينا وحساب رأس المال دائنا .

مثال 3 :- (سامي ، صباح) شريكان متضامنان يقتسمان الارباح والخسائر بنسبة 60% ، 40% على التوالي ، وقد قررا زيادة رأس مال الشركة من (20 مليون دينار) إلى (25 مليون دينار) وذلك برسمة جزء من الاحتياطي العام البالغ (20) مليون دينار .

المطلوب // اثبات المعالجة القيدية اللازمة

الحل :- $25\,000\,000 - 20\,000\,000 = 5\,000\,000$ دينار مقدار الزيادة
حصة الشريك سامي من الزيادة $= 5\,000\,000 \times 60\% = 3\,000\,000$ دينار
حصة الشريك صباح من الزيادة $= 5\,000\,000 \times 40\% = 2\,000\,000$ دينار

5 000 000 من حـ / الاحتياطي العام
إلى مذكورين
3 000 000 حـ / رأس مال الشريك سامي
2 000 000 حـ / رأس مال الشريك صباح
قيد زيادة رأس مال الشركة برسمة جزء من الاحتياطي العام

(4) **أستخدام قرض الشركاء :-** ذكرنا في فصل سابق ان شركة التضامن قد تلجأ إلى الاقتراض من احد الشركاء فيها وتحدد موعداً لتسديده وتدفع عنه فوائد محدد . ويمكن الاتفاق على اطفاء القرض واستخدامه (كل القرض او جزء منه) لتغطية كامل نصيب الشريك من الزيادة او جزء منها ، وذلك بجعل حـ/ قرض الشريك مدينا وحساب رأس مال الشريك دائنا .

مثال 4 :- في 2004/3/1 اتفق نور ونيران الشريكان المتضامنان في شركة تضامنية على زيادة رأس مال الشركة بمقدار (3 مليون دينار) وذلك برسملة قرض الشريك نور الذي قدمه للشركة في 2004/1/2 والبالغ 3 000 000 دينار وبفائدة سنوية مقدارها 10% تدفع في نهاية كل سنة .

المطلوب // اثبات المعالجة المحاسبية اللازمة.

الحل :-

فائدة القرض من 2004/1/2 لغاية 2004/3/1 = 2 شهر

فائدة القرض = القرض × نسبة الفائدة % × المدة / 12

فائدة القرض = 3 000 000 × 10% × 2 / 12 = 50 000 دينار

3/1 50 000 من حـ / فائدة القرض

50 000 إلى حـ / جاري الشريك نور

قيد اثبات فائدة القرض المستحقة لمدة شهرين

3/1 3 000 000 من حـ / قرض الشريك نور

3 000 000 إلى حـ / رأس مال الشريك نور

قيد زيادة رأس مال الشريكنور باطفاء قرض الشريك

12/31 50 000 من حـ / الارباح والخسائر

50 000 إلى حـ / فائدة القرض

قيد غلق فائدة القرض نهاية السنة المالية

(5) إعادة التقدير :- قد يلجأ الشركاء إلى زيادة رأس المال عن طريق اعادة تقدير موجودات الشركة عندما إعادة يجدون ان القيمة الدفترية لموجودات الشركة لم تعد تعبر عن قيمتها الحالية في السوق ، وبموجب طريقة إعادة التقدير يتم فتح حساب بأسم التقدير في سجلات الشركة ويجعل مدينا بأي نقص في قيمة الموجودات ويجعل دائنا بأية زيادة في قيمة الموجودات ، وتجعل رصيد حساب إعادة التقدير الدائن ارباح إعادة التقدير بينما يمثل رصيد حساب إعادة التقدير المدين خسائر إعادة التقدير ، فاذا كان رصيد حساب إعادة التقدير دائنا و رغب الشركاء في زيادة رأس مال الشركة

باستخدام ذلك الرصيد ، فيتم ذلك بالقيد الآتي :-

XXX من حـ / إعادة التقدير

XXX إلى حـ / رأس مال الشركاء

مثال 5 :- في 2005/1/1 كانت موجودات شركة ماجد وحامد التضامنية كما يأتي :- (المبالغ بملايين الدينار)

المباني 17 - الآلات والمعدات 6 - السيارات 7.5 - المدينون 5 .

وفي 2005/ 3/15 قرر الشريكان إعادة تقدير الموجودات بما يلائم قيمها السوقية واستخدام الزيادة في زيادة رأس مال الشركة علما بأن الشريكين يقتسمان الأرباح والخسائر بينهما بالتساوي .

1- قدرت المباني بمبلغ 30 مليون دينار .

2- زيادة الآلات بمقدار 25% .

3- تخفيض قيمة السيارات بمبلغ مليون دينار .

4- تكوين مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بنسبة 10% من رصيد المدينين .

المطلوب :- 1- اثبات المعالجة القيدية اللازمة 2 - تصوير حساب إعادة التقدير

الحل :-

المباني / 30 000 000 - 17 000 000 = 13 000 000 دينار زيادة

13 000 000 من حـ / المباني

13 000 000 إلى حـ / إعادة التقدير

قيد تعديل قيمة المباني إلى قيمتها السوقية

الآلات / 6 000 000 × 25% = 1 500 000 دينار زيادة

1 500 000 من حـ / الآلات

1 500 000 إلى حـ / إعادة التقدير

قيد تعديل قيمة الآلات بمقدار 25% زيادة

/ السيارات

1 000 000 من حـ / إعادة التقدير

1 000 000 إلى حـ / السيارات

مخصص الديون المشكوك في تحصيلها = رصيد المدينون × 10%

5 000 000 × 10% = 500 000 دينار

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

500 000 من د / إعادة التقدير

500 000 إلى د / مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

د / إعادة التقدير

منه	له
إلى د/ السيارات 1 000 000	من د / العقار 13 000 000
إلى د/مخصص د.م 500 000	من د / الآلات 1 500 000
الرصيد 13 000 000	
14 500 000	14 500 000

13 000 000 من د / إعادة التقدير

إلى مذكورين

6 500 000 د / رأس مال الشريك ماجد

6 500 000 د / رأس مال الشريك حامد

ثانيا // تخفيض رأس المال في الشركات التضامنية

-Reducing Capital in Joint Liabilite Companies

سمح قانون الشركات بتخفيض رأس مال الشركة اذا زاد عن حاجتها او اذا لحقها خسارة . وفي الشركة التضامنية يكون التخفيض بقرار من الهيئة العامة معدلاً للعقد ولا يكون نافذا الا بعد ان يستحصل موافقة مسجل الشركات. ان المشرع ترك للشركة حرية تحديد رأس المال الذي يتلائم وحجم نشاطها بشرط ان لا يقل عن الحد الأدنى.

أسباب تخفيض رأس المال في الشركات التضامنية :- يوجد هناك اكثر من سبب يدفع الشركة إلى تخفيض رأس المال منها :-

1. زيادة رأس المال عن حاجة الشركة مما يؤدي إلى وجود نقدية عاطلة.
2. توالي الخسائر على الشركة من سنة لأخرى (وهذا يسمى اعادة التنظيم بسبب تغطية الخسائر المتراكمة).
3. وجود ارصدة مدينة للحسابات الجارية المدينة ولمدة طويلة وعدم مقدرة الشركاء على تسديدها .
4. زيادة القيم الدفترية للموجودات عن قيمتها الحقيقية .
5. انفصال احد الشركاء عن الشركة (اما بسبب وفاته او لعدم رغبته بالاستمرار في الشركة) .

طرائق تخفيض رأس المال:-

توجد اكثر من طريقة لتخفيض رأس المال وتتوقف الاجراءات المحاسبية في السجلات على الطريقة التي يتم فيها تخفيض رأس المال ، ولكن قانون الشركات لم يلزم الشركة باتباع طريقة معينة بل ان ظروف الشركة هي التي تحدد الطريقة الواجب اتباعها، **ومن هذه الطرائق ما يأتي :-**

1- تخفيض رأس المال برد جزء منه للشركاء :- عند اقرار التخفيض بهذه الطريقة يجعل حساب رأس المال مدينا وحساب المصرف او الصندوق او البضاعة او الموجودات دائناً .

× × من د / رأس مال الشريك

× × إلى د / المصرف/الصندوق/البضاعة/ الموجودات

2- قفل الخسائر المتراكمة في حسابات رؤوس اموال الشركاء ويكون القيد المحاسبي كالآتي :-

من مذكورين

× × من د / رأس مال الشريك (س)

× × من د / رأس مال الشريك (ص)

× × إلى د / الخسائر المتراكمة

3- ا قفال الحسابات الجارية المدينة للشركاء في حسابات رؤوس اموال الشركاء ويكون القيد كالآتي:

من مذكورين

× × د / رأس مال الشريك (س)

× × د / رأس مال الشريك (ص)

إلى مذكورين

× × د / جاري الشريك (س)

× × د / جاري الشريك (ص)

4- إعادة تقدير الموجودات وتقييمها بما يلائم انخفاض قيمتها السوقية ويكون القيد المحاسبي لإعادة

التقدير كالآتي :-

× × من د / إعادة تقدير

× × إلى د / الموجودات

ثم يغلق د / إعادة التقدير في حسابات رؤوس اموال الشركاء وكالآتي :-

من مذكورين

× × د / رأس مال الشريك

× × د / رأس مال الشريك

× × إلى د / إعادة تقدير

5- انسحاب شريك من الشركة التضامنية / سوف يتم تناول هذا الموضوع لاحقا .

مثال 6:- احمد وسلوان وسرور شركاء متضامنون في شركة تضامنية رأسمالها (100) مليون دينار موزع بينهم بنسبة 2 : 2 : 1 على التوالي وقد اتفق الشركاء على تخفيض رأس مال الشركة بنسبة 25% على ان يتسلموا حقوقهم عن طريق المصرف .

المطلوب :- اثبات القيود اللازمة لمعالجة حالة تخفيض رأس المال .

الحل :- $100\,000\,000 \times 25\% = 25\,000\,000$ دينار مقدار التخفيض لرأس المال

$2 + 2 + 1 = 5$ مجموع الحصص في رأس المال

$25\,000\,000 \times \frac{2}{5} = 10\,000\,000$ دينار نصيب الشريك احمد من التخفيض

$25\,000\,000 \times \frac{2}{5} = 10\,000\,000$ دينار نصيب الشريك سلوان من التخفيض

$25\,000\,000 \times \frac{1}{5} = 5\,000\,000$ دينار نصيب الشريك سرور من التخفيض

من مذكورين

10 000 000 ح / رأس مال الشريك احمد

10 000 000 ح / رأس مال الشريك سلوان

5 000 000 ح / رأس مال الشريك سرور

25 000 000 إلى ح / المصرف

مثال 7 :- ضياء وبهاء وعلاء شركاء متضامنون في شركة تضامنية رأس مالها (120) مليون دينار مقسم بينهم بنسبة 3 : 2 : 1 على التوالي وقد منيت الشركة في السنوات الاخيرة ببعض الخسائر بلغ رصيدها المتراكم (30) مليون دينار وقد اتفق الشركاء على اطفاء هذه الخسائر برأسمال الشركة .

المطلوب :- اثبات القيود اللازمة لمعالجة حالة اطفاء هذه الخسائر .

الحل :- $3 + 2 + 1 = 6$ مجموع الحصص في رأس المال

$$15\,000\,000 = \frac{3}{6} \times 30\,000\,000 \text{ دينار نصيب الشريك ضياء من الخسائر}$$

$$10\,000\,000 = \frac{2}{6} \times 30\,000\,000 \text{ دينار نصيب الشريك بهاء من الخسائر}$$

$$5\,000\,000 = \frac{1}{6} \times 30\,000\,000 \text{ دينار نصيب الشريك علاء من الخسائر}$$

من مذكورين

15 000 000 حـ / رأسمال الشريك ضياء

10 000 000 حـ / رأسمال الشريك بهاء

5 000 000 حـ / رأسمال الشريك علاء

30 000 000 إلى حـ / الخسائر المتراكمة

مثال 8 :- كانت ارصدة الحسابات الجارية للمدينة للشركاء فهد وحسين وامين (3 ، 5 ، 2 ، 2 مليون دينار) على التوالي وقد قرر الشركاء اقفال ارصدة حساباتهم الجارية المدينة بحسابات رؤوس اموالهم واستخدامها في تخفيض رأس مال الشركة .

المطلوب :- اثبات القيود المحاسبية اللازمة لمعالجة حالة التخفيض .

الحل :-

من مذكورين

3 000 000 حـ / رأسمال الشريك فهد

2 500 000 حـ / رأسمال الشريك حسين

2 000 000 حـ / رأسمال الشريك امين

إلى مذكورين

3 000 000 حـ / جاري الشريك فهد

2 500 000 حـ / جاري الشريك حسين

2 000 000 حـ / جاري الشريك امين

مثال 9 :- هيمان وعلي وحيدر شركاء متضامنون في شركة تضامنية رأس مالها (150) مليون دينار توزع الارباح والخسائر بينهم بنسبة 1 : 2 : 2 على التوالي وقد قرر الشركاء اعادة تقييم الموجودات في الشركة نظرا لزيادة القيم الدفترية عن قيمها الحقيقية وبالتالي تخفيض رأس مال الشركة بمقدار هذا الارتفاع وتوفرت لديك المعلومات الاتية :- (المبالغ بملايين الدنانير).

1- ارصدة الموجودات كانت كالآتي :-

البضاعة 40 دينار ، الاثاث 3 دينار ، السيارات 17 دينار

3- تم تقييم الموجودات وفقا لاسعار السوق السائدة وكانت كالآتي :-



محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

البضاعة 37 دينار ، الاثاث 2 دينار ، السيارات 15 دينار
المطلوب :- اثبات القيود اللازمة لمعالجة حالة تخفيض رأس مال الشركة التضامنية .

الحل :-

البضاعة / الرصيد - إعادة التقدير = نقصان

$$40\,000\,000 - 37\,000\,000 = 3\,000\,000 \text{ دينار النقصان}$$

3 000 000 من حـ / إعادة التقدير

3 000 000 إلى حـ / البضاعة

الاثاث / الرصيد - إعادة التقدير = نقصان

$$3\,000\,000 - 2\,000\,000 = 1\,000\,000 \text{ دينار النقصان}$$

1 000 000 من حـ / إعادة التقدير

1 000 000 إلى حـ / الاثاث

السيارات / الرصيد - إعادة التقدير = نقصان

$$17\,000\,000 - 15\,000\,000 = 2\,000\,000 \text{ دينار النقصان}$$

2 000 000 من حـ / إعادة التقدير

2 000 000 إلى حـ / السيارات

حـ / اعادة تقدير

له	منه
	3 000 000 إلى حـ/ البضاعة
	1 000 000 إلى حـ/ الاثاث
	2 000 000 إلى حـ/ السيارات
6 000 000 الفرق (الرصيد)	
6 000 000	6 000 000

$$5 = 2 + 2 + 1 \text{ مجموع حصص رأس المال}$$

$$1\,200\,000 = \frac{1}{5} \times 6\,000\,000 \text{ دينار حصة الشريك هيمان}$$

$$2\,400\,000 = \frac{2}{5} \times 6\,000\,000 \text{ دينار حصة الشريك علي}$$

$$2\,400\,000 = \frac{2}{5} \times 6\,000\,000 \text{ دينار حصة الشريك حيدر}$$

من مذكورين

ح / رأسمال الشريك هيمان 1 200 000

ح / رأسمال الشريك علي 2 400 000

ح / رأسمال الشريك حيدر 2 400 000

6 000 000 إلى ح / إعادة التقدير

قيد تخفيض رأس المال باعادة تقدير الموجودات

ثالثاً / انضمام شريك جديد - The accession of the new partner :-

اجاز قانون الشركات زيادة عدد الشركاء وذلك بانضمام شريك The accession of a partner

اما اهم الاسباب الداعية لانضمام شريك جديد هي :- او اكثر للشركة تبعا لما نصت عليه المادة (69)
اولا بشرط موافقة الهيئة العامة بالاجماع، اما المادة (70) منه فقد اجازت استمرار الشركة مع ورثة
الشريك المتوفي اذا رغبوا بذلك ووافق الشركاء . وتعد هذه الحالات شكلاً من اشكال انضمام شريك جديد
يستوجب تعديل عقد الشركة .

1- الحاجة إلى اموال جديدة لا تتوفر لدى الشركاء .

2- الرغبة في توحيد الجهود والقضاء على المنافسة بين الشريك الجديد والشركة .

3- تمتع الشريك الجديد بخبرة فنية او مالية او ادارية او تنظيمية تفتقر اليها الشركة .

4- حيازة الشريك الجديد لحق اختراع او امتياز او علامة تجارية تريد الشركة استغلالها عن طريق
ضمه اليها .

ويترتب على انضمام شريك او اكثر إلى الشركة بعض التغيرات في توزيع الارباح والخسائر بين

الشركاء ، وعنوان الشركة وحصص الشركاء في رأس المال حيث يؤدي الانضمام إلى :

1- زيادة رأس المال بتقديم الشريك الجديد حصته الجديدة إلى رأس مال الشركة .

2- شراء الشريك الجديد لجزء من رأس مال الشركة الاصيلي من دون اضافات جديدة وفي الحالتين يتم الاتفاق على اساسيتين :-

- أ- ان تقبل الميزانية على ما هي عليه من دون تغيير في القيم الدفترية للموجودات والمطلوبات .
ب- تقبل ميزانية الشركة بعد اعادة تقدير الموجودات والمطلوبات .

المعالجة المحاسبية لانضمام شريك جديد:

- 1- لا يؤثر على رأس مال الشركة بالزيادة (الانضمام بشراء حصة بالشركة)
2- يؤثر على رأس مال الشركة بالزيادة (الانضمام بتقديم استثمار اضافي في الشركة)

مثال 10:- (الانضمام بشراء حصة بالشركة لا يؤثر على رأس مال الشركة)

مهدي ويحيى شريكان متضامنان يقسمان الارباح والخسائر بينهم بنسبة 2 : 1 على التوالي وكانت ميزانية الشركة في 2007/12/31 كالآتي :

الموجودات	الميزانية العمومية كما في 2007/12/31	المطلوبات
الموجودات المتداولة	حق الملكية	
المصرف 5 000 000	رأس مال الشريك مهدي 15 000 000	
البضاعة 10 000 000	رأس مال الشريك يحيى 7 500 000	
مجموع الموجودات المتداولة 15 000 000		
الموجودات الثابتة 7 500 000		
22 500 000	22 500 000	

وقد اتفقا على قبول علي شريكاً ثالثاً للشركة وذلك عن طريق شراء نصف حصة الشريك مهدي وتكون حصته في الارباح والخسائر مساوية لحصة الشريك مهدي، اذا علمت بأن القيم السوقية للموجودات مساوية لقيمتها الدفترية وقد قام علي بدفع مبلغ (7 500 000 دينار) إلى الشريك مهدي لقاء نصف حصته .

المطلوب :- 1- قيود اليومية اللازمة 2- تصوير الميزانية بعد الانضمام

3- استخراج نسب توزيع الارباح والخسائر الجديدة

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

الحل:- قيد الانضمام

7 500 000 من ح/ رأس مال الشريك مهدي
7 500 000 إلى ح/ رأس مال الشريك علي

الميزانية بعد الانضمام

المطلوبات	الموجودات
رأس مال الشريك مهدي 7 500 000	المصرف 5 000 000
رأس مال الشريك يحيى 7 500 000	البضاعة 10 000 000
رأس مال الشريك علي 7 500 000	الموجودات الثابتة 7 500 000
22 500 000	22 500 000

نسب توزيع الارباح والخسائر الجديدة

البيان	الشريك مهدي	الشريك يحيى	الشريك علي	المجموع
النسب قبل الانضمام	2	1	-----	3
حصة الشريك علي (1)		-----	1	-----
النسب بعد الانضمام	1	1	1	3

ف تكون النسب كالآتي :- 1 : 1 : 1 بالتساوي بين الشركاء

ملاحظة :- احيانا يقوم الشريك الجديد بدفع مبلغ اقل او اكثر عن الحصة المشتراة من احد الشركاء ، وهنا لا يسجل قيد في سجلات الشركة التضامنية لان عملية الدفع والقبض تتم خارج سجلات الشركة التضامنية ، أي هي عملية شخصية وما يتم اثباته في الشركة التضامنية هو تحويل جزء من حصة الشريك القديم إلى الشريك الجديد . وهذا ما تم العمل به في المثال السابق .

مثال 11 :- (انضمام شريك بتقديم استثمارات اضافية في الشركة يؤثر على رأس مال الشركة)

سالم وباسم شريكان متضامنان يقتسمان الارباح والخسائر بينهم بنسبة 3 : 2 على التوالي وكانت ميزانية الشركة في 2008/12/31 كما يأتي :-

الميزانية كما في 2008/12/31			
رأس مال الشريك سالم	18 000 000	المصرف	3 000 000
رأس مال الشريك باسم	12 000 000	البضاعة	17 000 000
		الموجودات الثابتة	10 000 000
	30 000 000		30 000 000

وقد اتفق على قبول الشريك حازم شريكاً ثالثاً في الشركة التضامنية ليكون له ربع رأس المال بعد الانضمام وربع الارباح والخسائر علماً ان الشريك حازم دفع مبلغ (10) مليون دينار نقداً عن طريق المصرف لقاء حصوله على الحصة المحددة اعلاه علماً ان القيم السوقية للموجودات مساوية لقيمها الدفترية .

المطلوب :- (1) / تسجيل القيود اللازمة . (2) / تصوير الميزانية بعد الانضمام .

(3) / استخراج نسب التوزيع الجديدة بعد الانضمام .

الحل :- رأس مال الشركة التضامنية بعد الانضمام = رأس مال الشريكين قبل الانضمام + المبلغ المستلم من الشريك الجديد

$$(18\,000\,000 + 12\,000\,000) + 10\,000\,000 = 40\,000\,000 \text{ دينار}$$

حصة الشريك الجديد (حازم) في الشركة = رأس المال بعد الانضمام $\times$ النسبة

$$10\,000\,000 \text{ دينار} = \frac{1}{4} \times 40\,000\,000$$

لا يوجد فرق بين ما يدفعه الشريك حازم وبين حصته المحددة

1- قيد الانضمام

10 000 000 من حـ/ المصرف

10 000 000 إلى حـ/ رأس مال الشريك حازم

2- الميزانية بعد الانضمام

الميزانية كما في 2008/12/31			
رأس مال الشريك سالم	18 000 000	المصرف	13 000 000
رأس مال الشريك باسم	12 000 000	البضاعة	17 000 000
رأس مال الشريك حازم	10 000 000	الموجودات الثابتة	10 000 000
	40 000 000		40 000 000

3- نسب توزيع الارباح والخسائر الجديدة

البيان	الشريك سالم	الشريك باسم	الشريك حازم	المجموع
النسب قبل الانضمام	3	2	-----	5
4× للتخلص من الكسور	12	8	-----	20
حصة الشريك حازم 4 / 1	(3)	(2)	5	-----
النسب بعد الانضمام	9	6	5	20

نسب التوزيع الجديدة هي 5 : 6 : 9

يلاحظ في المثال السابق (مثال 11) عدم وجود فرق بين ما يدفعه الشريك الجديد وبين حصته المحددة في رأس المال ، ولكن احياناً اخرى قد يظهر **اختلاف بين ما يدفعه الشريك الجديد وبين حصته في رأس المال فيعالج الفرق كالاتي :-**

(1) / المبلغ المدفوع اكبر من الحصة المحددة للشريك الجديد في رأس المال / يكون الفرق مكافأة للشركاء القداماء ، أو شهرة محل للشركاء القداماء .

(1) / المبلغ المدفوع اقل من الحصة المحددة للشريك الجديد في رأس المال / يكون الفرق مكافأة للشريك الجديد ، أو يُعد الفرق شهرة محل .

ونكتفي بالتوضيح اعلاه دون الدخول في المعالجات المحاسبية بغية عدم ارباك الطالب في هذه المرحلة الدراسية وتركها للدراسة المستقبلية .

رابعاً /// انفصال الشريك The separation of the partner :-

يقصد بانفصال الشريك بانه نقص في عدد الشركاء في الشركة لوفاة واحد منهم او لعدم رغبة الشريك الاستمرار بالشركة. وفي الحالتين يستحسن ان يكون الانفصال بموافقة باقي الشركاء تجنباً لتعرض الشركة إلى المشاكل حيث يجب ان لا يكون انفصاله عن غش او في وقت غير ملائم وان يعلن ذلك إلى الشركاء قبل حصوله .

اسباب انفصال الشريك :-

يمكن القول ان انفصال الشريك يكون لاحد الاسباب الآتية:- 1 - الوفاة ، 2 - الافلاس او الاعسار المالي ، 3 - التعرض للحبس، 4 - الاصابة بالجنون ، 5 - انعدام الثقة الشخصية المتبادلة بين الشركاء .

وعند الانفصال لاي من هذه الاسباب تواجه الشركة مشكلتين هما:-

اولاً:- تحديد حقوق الشريك المنفصل في تاريخ الانفصال // وتشمل الاتي :-

- 1 - حصته في صافي الربح او الخسارة من بداية الفترة المالية لغاية تاريخ الانفصال .
 - 2- حصته في صافي موجودات الشركة في تاريخ الانفصال .
- وتقدر حقوق الشريك المنفصل عادة باحدى الطريقتين وهما:-

الطريقة الاولى :- طريقة التقدير الاتفاقي An estimation method of conventional

وهنا يكون الاتفاق بين الشركاء على تحديد نصيب الشريك المنفصل بموجب نص صريح في عقد الشركة ، وتتحدد حقوق الشريك المنفصل بموجب هذه الطريقة كالآتي:-
تقدير حقوقه من ارباح الفترة المالية لغاية الانفصال بناءً على :-

- 1- اساس نسبة معينة من حصته في رأس المال
- 2- على اساس نسبته من الارباح باعتماد نتيجة العام السابق (نصيبه من ارباح العام الماضي)

مثال 12 :- تحديد حقوق الشريك المنفصل على اساس نسبة معينة من حصته في رأس المال :-

(احمد، حميد ، مجيد) شركاء بشركة تضامن رأسمالها (400 مليون دينار) موزعة بينهم بنسبة (5:3:2) على التوالي وبعد ستة أشهر انفصل الشريك (مجيد) فاذا علمت ان عقد الشركة نص على ان نصيب الشريك المنفصل من الارباح يحدد بمعدل 15% من رأسماله (لغاية تاريخ انفصاله) .
المطلوب:- استخراج المستحق للشريك المنفصل من ارباح الشركة في تاريخ الانفصال وتسجيل قيود اليومية اللازمة .

الحل :-

$$\text{حصة الشريك المنفصل (مجيد) من رأس المال} = \frac{2}{10} \times 400\,000\,000 = 80\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك المنفصل (مجيد) من الارباح} = 80\,000\,000 \times 15\% \times \frac{6}{12} = 6\,000\,000 \text{ دينار}$$

6 000 000 من حـ/ حصة الشريك (مجيد) من الارباح (حـ / الارباح المنتظرة)*

6 000 000 إلى حـ / رأس مال الشريك (مجيد)

86 000 000 من حـ/ رأس مال الشريك (مجيد)

86 000 000 إلى حـ/ المصرف

تسديد حقوق الشريك (مجيد) رأس المال + الحصة من الارباح

مثال 13/ تحديد حقوق الشريك المنفصل على اساس نصيبه من ارباح العام السابق :-

(نور، شمس، ضياء) شركاء بشركة تضامن رأسمالها (400 مليون دينار) موزعة بينهم بنسبة (5 : 3 : 2) على التوالي وبعد ستة أشهر انفصل الشريك (ضياء) فاذا علمت ان عقد الشركة نص على ان نصيب الشريك المنفصل من الارباح يحدد على اساس نصيبه من ارباح العام السابق .
المطلوب :- استخراج المستحق للشريك المنفصل من الارباح ، تسجيل قيود اليومية اللازمة ،
وتصوير حساب رأسمال الشريك المنفصل اذا علمت بأن ارباح العام الماضي كانت (50) مليون دينار .

$$\text{الحل :-} \quad 50\,000\,000 \times \frac{2}{10} \times \frac{6}{12} = 5\,000\,000 \text{ دينار}$$

5 000 000 من حـ/ حصة الشريك (ضياء) من الارباح

5 000 000 إلى حـ/ رأس مال الشريك (ضياء)

* حـ/ الارباح المنتظرة ... مصطلح تم استخدامه في المصادر الحديثة ومنها محاسبة الشركات للمؤلفين خالد عبدالله وحمزة بشير - طبعة 2001 ص 119 .

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

85 000 000 من د/ رأس مال الشريك (ضياء)

85 000 000 إلى د/ المصرف

تسديد حقوق الشريك (ضياء) = رأس المال + الحصة من الارباح

5 000 000 من د/ توزيع الارباح والخسائر

5 000 000 إلى د/ حصة الشريك (ضياء) من الارباح

اقفال حصة الشريك (ضياء) من الارباح

منه	د/ رأس مال الشريك (ضياء)	له
85 000 000 إلى د/ المصرف	80 000 000 الرصيد	
	5 000 000 من د/ حصة الشريك من الأرباح	
85 000 000	85 000 000	

الطريقة الثانية / طريقة التقدير الفعلي A way to estimate the actual :-

يتم الاتفاق على تقدير حقوق الشريك المنفصل على اساس فعلي حيث يتبع الاتي :-

1 - تحديد حصة الشريك المنفصل من الارباح بالقيام بجرد فعلي من تاريخ الانفصال واعداد الحسابات الختامية وتوزيع الربح والخسارة على الشركاء بمن فيهم الشريك المنفصل وبنسبة توزيع الارباح والخسائر المتفق عليها في عقد الشركة .

2 - تحديد حصة الشريك المنفصل من ممتلكات الشركة باعادة تقدير الموجودات والمطلوبات من خلال حساب اعادة تقدير حيث يقفل رصيد هذا الحساب في حساب رأسمال الشركاء .

3 - تقفل حصة الشريك المنفصل من حساب ارباح وخسائر السنوات السابقة والاحتياطات والحسابات الجارية المدينة والدائنة في حساب رأسماله .

4 - ترحل حصة الشريك المنفصل المدينة والدائنة من الاموال غير الظاهرة في الميزانية كشهرة المحل .

ثانيا : سداد حقوق الشريك المنفصل // حال الانتهاء من تقدير حقوق الشريك المنفصل بطريقة التقدير الاتفاقي او التقدير الفعلي يتم حصر المبالغ المستحقة له او عليه وترحل إلى حساب رأسماله ويتم سداد هذه الحقوق باحدى الطرق الاتية :-

- (1) - من موارد الشركة
- (2) - من الموارد الشخصية للشركاء
- (3) - سداد جزء من تلك الحقوق وجعل الباقي قرضا على الشركة.

التسديد من موارد الشركة // قد يكون لدى الشركة نقداً كاف لتسديد حصة الشريك المنفصل والتسديد منها لا يربك العمل في الشركة ، نكون امام **ثلاث حالات** وهي :-

- أ- ان تكون حصة الشريك المنفصل مساوية لرأسماله .
 - ب- ان تكون حصة الشريك المنفصل اكبر من رأسماله .
 - ج - ان تكون حصة الشريك المنفصل اقل من رأسماله .
- أ - ان تكون حصة الشريك المنفصل مساوية لرأسماله**

مثال 14 :- في 30 / 9 / 2009 وافق الشريكان احمد ومحمود على انسحاب (أنفصال) الشريك علي من الشركة وفي ذلك التاريخ قدرت حصة الشريك المنفصل (المنسحب) بمبلغ (50) مليون دينار وقد كانت مساوية لرأسماله . وقد نص عقد الشركة على تسديد الشركة للشريك المنفصل 30% من حصته نقداً والباقي قرضا بذمة الشركة بفائدة 10% سنويا يسدد صفقة واحدة بعد 3 سنوات . **المطلوب :- اثبات قيود اليومية اللازمة .**

الحل :-

$$15\,000\,000 = 30\% \times 50\,000\,000 \text{ دينار ما يسدد}$$

$$35\,000\,000 = 50\,000\,000 - 15\,000\,000 \text{ دينار الفرق}$$

50 000 000 من حـ/ رأس مال الشريك علي

إلى مذكورين

15 000 000 حـ/ المصرف

35 000 000 حـ/ قرض الشريك علي بفائدة 10%

قيد انسحاب (انفصال) الشريك علي

ب - ان تكون حصة الشريك المنفصل اكبر من رأسماله // في هذه الحالة لا توجد رغبة لدى الشركاء باعادة تقدير الموجودات او تعديل الحسابات عند انفصال احد الشركاء يكونون متشوقون للتخلص من الشريك المنفصل واعطائه موجودات تعادل اكثر من القيمة الدفترية لحقوق ملكيته . ان هذا الفرق المدفوع إلى الشريك المنفصل اما ان يعالج بصفة مكافأة للشريك المنفصل او شهرة محل وفي هذه الحالة اما ان تثبت شهرة محل بجزء من قيمتها في السجلات أي ما يعادل حصة الشريك المنفصل فقط او ان تثبت بكامل قيمتها .

ج - ان تكون حصة الشريك المنفصل اقل من رأسماله // تحدث هذه الحالة عندما لا يرغب الشركاء إعادة التقدير او تعديل الحسابات بعد انسحاب احد الشركاء مع علمهم ان الموجودات مقيمة باكثر من قيمتها الحقيقية وان تسليم الشريك المنفصل موجودات تساوي اقل من القيمة الدفترية كحق الملكية او ان يكون الشريك راغبا في التخلص من المشاركة فيقبل بحصة اقل من حق ملكيته . ويعالج الفرق (ما يتنازل عنه الشريك) اما مكافأة من الشريك المنفصل إلى الشركاء الباقين او **شهرة محل سالبة** اذا لم يكن حساب لشهرة المحل فيمكن في هذه الحالة تخفيض أي موجودات اخرى ويعد هذا التخفيض بمثابة خسارة توزع على الشركاء الباقين بنسب التوزيع . ونكتفي بالتوضيح اعلاه للفقرتين (ب ، ج) دون الدخول في المعالجات المحاسبية بغية عدم ارباك الطالب في هذه المرحلة الدراسية وتركها للدراسة المستقبلية .

اسئلة وتمارين الفصل الخامس

اولاً / الاسئلة :-

- س 1 :- ماهي اهم الاسباب الداعية لزيادة رأس المال في الشركات التضامنية ؟
س 2 :- هنالك طرق عديدة لزيادة رأس المال في الشركات التضامنية ، عدد هذه الطرق ؟
س3:- اكتب المصطلحات الاتية باللغة الانكليزية :1- انضمام الشريك 2- طريقة التقدير الفعلي
3- انفصال الشريك 4- طريقة التقدير الاتفاقي

ثانياً / التمارين :-

- ت 1 :- وليد وزهير وماجد شركاء متضامنون في شركة تضامنية رأسمالها 100 مليون دينار مقسم بينهم بنسبة 2 : 1 : 2 على التوالي ، وقد اتفق الشركاء على زيادة رأس مال الشركة بنسبة 60% تقدم وفق مساهمة كلا منهم في رأس مال الشركة وقد قدم كلا منهم حصته من الزيادة كما يأتي :-
1- الشريك وليد قدم حصته من الزيادة نقداً إلى بنك الشركة .
2- الشريك زهير قدم حصته من الزيادة على شكل بضاعة .
3- الشريك ماجد قدم حصته من الزيادة على شكل بضاعة بمبلغ 20 مليون دينار والباقي دفعه إلى بنك الشركة .

المطلوب // اثبات القيود اللازمة لزيادة رأس مال الشركة التضامنية .

- ت 2 :- بتاريخ 2006/1/2 كان رصيد حساب الاحتياطيات في شركة اديب ونعيم ورياض التضامنية مبلغ 12 مليون دينار وقد اتفق الشركاء على زيادة رأس مال الشركة عن طريق رسملة هذه الاحتياطيات علماً بان الشركاء يقتسمون الارباح والخسائر بينهم بنسبة 3 : 2 : 1 على التوالي
المطلوب // اثبات القيود اللازمة لزيادة رأس مال الشركة التضامنية .

- ت 3 :- فيما يأتي بعض الارصدة المستخرجة من سجلات شركة محمود وسعد ويحيى التضامنية والذين يقتسمون الارباح والخسائر بينهم بنسبة 3 : 3 : 4 على التوالي (المبالغ بالاف الدنانير):-
الجانب الدائن :- جاري الشريك محمود 500 / جاري الشريك سعد 200 / جاري الشريك يحيى 300 / قرض الشريك محمود 2 700 / قرض الشريك سعد 4 000 / قرض الشريك يحيى 2 800 .

وقد قرر الشركاء زيادة رأس مال الشركة برسملة الحسابات الجارية وقروض الشركاء.
المطلوب // اثبات القيود اللازمة لزيادة رأس مال الشركة التضامنية .

ت 4 :- احمد وعلي وجاسم شركاء متضامنون في شركة تضامنية يقتسمون الارباح والخسائر بينهم بنسبة 2 : 3 : 2 على التوالي ، وقد قرر الشركاء اعادة تقييم الموجودات وفقا لقيمتها السوقية السائدة وتعديل رأس مال الشركة وفقا لهذه الزيادة ، وقد توفرت لديك المعلومات الآتية :- (المبالغ بملايين الدنانير)

1- ارصدة الموجودات كانت كالآتي :- السيارات 25 / الاثاث 5 / البضاعة 45

مبالغ اعادة التقييم كانت كالآتي :- السيارات بمبلغ 29 دينار / الاثاث بمبلغ 6 دينار / البضاعة بمبلغ 54 دينار . المطلوب :- تسجيل القيود اللازمة لزيادة رأس مال الشركة التضامنية وتصوير ح / إعادة التقدير .

ت 5 :- كنعان ونعمان شركاء متضامنون في شركة تضامنية رأس مالها 150 مليون دينار توزع الارباح والخسائر بينهم بالتساوي وقد قرر الشركاء اعادة تقييم الموجودات في الشركة نظرا لزيادة القيم الدفترية عن قيمتها الحقيقية وبالتالي تخفيض رأس مال الشركة بمقدار هذا الارتفاع وتوفرت لديك المعلومات الآتية :-

1- ارصدة الموجودات كانت كالآتي :- (المبالغ بملايين الدنانير)

البضاعة 50 دينار ، الاثاث 4 ، السيارات 15

2- تقييم الموجودات وفقا لاسعار السوق السائدة وكانت كالآتي :- (المبالغ بملايين الدنانير)

البضاعة 45 دينار ، الاثاث 1.8 دينار ، السيارات 14.7

المطلوب :- اثبات القيود اللازمة لمعالجة حالة تخفيض رأس مال الشركة التضامنية .

ت 6 :- حسن وحسين ووسام شركاء بشركة تضامن رأسمالها (600 000 000 دينار) موزعة بينهم بنسبة (5 : 3 : 2) على التوالي وبعد ستة أشهر انفصل الشريك وسام فاذا علمت ان عقد الشركة نص على ان نصيب الشريك المنفصل من الارباح يحدد بمعدل 20% من رأسماله. المطلوب :- استخراج المستحق للشريك المنفصل من ارباح الشركة في تاريخ الانفصال ، وتسجيل قيود اليومية اللازمة.

ت 7 :- سهى ونهى شريكتان متضامنتان تقتسمان الارباح والخسائر بينهما بنسبة 2 : 1 على التوالي وكانت ميزانية الشركة في 31 / 12 / 2011 كالآتي :-

الموجودات / 31 500 000 الموجودات الثابتة / 42 000 000 البضاعة / 21 000 000 المصرف

المطلوبات / 63 000 000 رأس مال الشريكة سهى / 31 500 000 رأس مال الشريكة نهى

وقد اتفقتا على قبول سجي شريكاً ثالثاً في الشركة وذلك عن طريق شراء نصف حصة الشريكة سهى وتكون حصتها في الارباح والخسائر مساوية لحصة الشريكة سهى ، اذا علمت بأن القيم السوقية للموجودات مساوية لقيمتها الدفترية وقد قامت سجي بدفع 31 500 000 دينار إلى الشريكة سهى لقاء نصف حصتها .

المطلوب :- (1) اثبات قيود اليومية اللازمة

(2) تصوير الميزانية بعد الانضمام

(3) استخراج نسب توزيع الارباح والخسائر الجديدة

الفصل السادس / تصفية الشركات التضامنية Liquidation of Joint Liability Companies

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

- (1) - معرفة المقصود بالتصفية واسبابها واجراءاتها ومراحلها .
- (2) - معرفة واجبات المصفي .
- (3) - معرفة انواع التصفية ، وماهية المعالجة المحاسبية المطلوبة في كل نوع منها .

مفهوم التصفية :- التصفية تعني انقضاء الشركة كشخصية معنوية مستقلة وانحلال الرابطة القانونية التي كانت قائمة بين الشركاء . ويترتب على انقضاء الشركة وتصفيتها بيع موجوداتها وتحصيل حقوقها وسداد التزاماتها وتسوية حقوق الشركاء فيها بالقسمة فيما بينهم . أي ان التصفية تعني زوال وجود الشركة كشخصية معنوية مستقلة وحصول كل ذي حق فيها على نصيبه من ممتلكاتها طبقا لما يكفله القانون .

هذا وقد حدد قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته في المواد من 158 - 180 اسباب تصفية الشركات والاجراءات وواجبات المصفي وكل ما يخص مدة التصفية .

اسباب التصفية :-

- 1 - قرار الهيئة العامة (قرار الشركاء) بالتصفية.
 - 2 - عدم مباشرة الشركة نشاطها برغم مرور سنة من التأسيس من دون عذر مشروع او توقفها عن ممارسة نشاطها مدة متصلة تزيد عن سنة دون عذر مشروع .
 - 3 - انجاز الشركة المشروع الذي تأسست لأجله او استحالة تنفيذه .
 - 4 - فقدان الشركة 75% من رأسمالها الاسمي وعدم اتخاذها قرار تخفيض رأس المال خلال مدة 60 يوما من تاريخ ثبوته في الميزانية .
 - 5 - تحول او اندماج الشركة .
- وبعد تاكد مسجل الشركات من توافر اسباب التصفية يبدأ باتخاذ الاجراءات الواجب اتباعها وتعيين المصفي ان لم تعينه الشركة .

اجراءات التصفية :-

عند صدور قرار التصفية يتم تعيين مصفي للشركة او اكثر وتحديد اختصاصه واتعابه ويعد المصفي وكيلًا عن الشركة طول مدة التصفية .
تتوقف الشركة عن احداث أي تغيير في عضويتها وترتيب أي التزام جديد طول مدة التصفية وتحفظ بشخصيتها المعنوية خلال هذه المدة ويجب ان تذكر كلمة (تحت التصفية) بجوار اسمها حيثما ورد .

واجبات المصفي :-

- 1 - وضع اليد على موجودات الشركة بما في ذلك سجلاتها ووثائقها .
- 2 - القيام بعملية جرد واعداد تقرير شامل عن حالة الشركة بما في ذلك الديون التي لها او عليها ويرسل نسخة من التقرير إلى مسجل الشركات.
- 3 - دعوة دائني الشركة للاجتماع به في مكان وزمان معينين لتسوية الديون ومعرفة الحقوق التي لهم على الشركة.
- 4 - تسديد ديون الشركة بعد حسم نفقات التصفية وفق السياقات الاتية :-
 - أ - المبالغ المستحقة للعاملين في الشركة .
 - ب - المبالغ المستحقة للدولة .
 - ج - المبالغ المستحقة الاخرى بحسب ترتيب امتيازها وفق القوانين .
- 5 - اعداد تقرير ختامي وحسابات ختامية يرفق بها تقرير مراقب الحسابات وارسال نسخة منه إلى مسجل الشركات .
- 6 - يوزع الباقي من اموال الشركة على الشركاء بحسب حصصهم بعد 30 يوم من تبليغه بقرار الشطب .

مراحل التصفية :-

- تهدف قيود التصفية إلى اقفال الحسابات المفتوحة في سجلات الشركة سواء كانت مدينة ام دائنة وذلك على النحو الاتي :-
- 1 - اقفال الموجودات غير النقدية ومخصصاتها بقيمتها الدفترية في حساب التصفية حيث يجعل حساب التصفية مدينا بالموجودات ودائنا بالمخصصات المرتبطة بهذه الموجودات .
 - 2 - اقفال جميع الحسابات الختامية بالشركاء في حساب رأس المال كالحسابات الجارية وحساب الارباح والخسائر المدورة والاحتياطي العام .

- 3 - اثبات متحصلات التصفية بجعل حساب المصرف والصندوق مدينا وحساب التصفية دائنا .
- 4- اثبات مصاريف التصفية بجعل حساب التصفية مدينا وحساب المصرف دائنا.
- 5 - تسديد التزامات ومطلوبات الشركة بجعل هذه الالتزامات والمطلوبات مدينة وحساب الصندوق والمصرف دائنا .
- 6 - اقفال رصيد حساب التصفية ربعا كان او خسارة في حساب رأس المال وبحسب نسبة التوزيع بين الشركاء .
- 7 - اقفال حساب رأس المال مع حساب المصرف او الصندوق بجعل حساب رأس المال مدينا وحساب المصرف او الصندوق دائنا .

انواع التصفية :-

- 1 - التصفية السريعة وتتبع هذه الطريقة اذا استطاع المصفي ان يبيع موجودات الشركة دفعة واحدة او على دفعات كبيرة وفي وقت قصير.
- 2 - التصفية التدريجية وتتبع هذه الطريقة اذا لم يتمكن المصفي بيع الموجودات دفعة واحدة او على دفعات كبيرة في مدة قصيرة .

التصفية السريعة :- يتم اثبات التصفية السريعة من الناحية المحاسبية بموجب طريقتين :-

أ - طريقة فتح حساب التصفية

ب - طريقة فتح حساب ارباح وخسائر التصفية

اولا :- طريقة فتح حساب التصفية:- يتم فتح حساب تحت اسم حساب التصفية تغلق فيه كافة الموجودات الثابتة والموجودات المتداولة عدا حساب المصرف او الصندوق والحسابات الجارية للشركاء وتوزيع الارباح والخسائر كما يأتي :-

1 - غلق الموجودات

× × من ح/ التصفية

إلى مذكورين

× × ح/ البضاعة

× × ح/ المدينون

× × ح/ السيارات

× × ح/ الاثاث

الخ

2- غلق مخصصات الاندثار المتراكم ومخصص الديون المشكوك فيها.

من مذكورين

× × د / مخصص اندثار متراكم
× × د / م . د . م مخصص ديون مشكوك
× × إلى د / التصفية

3 - عمليات بيع الموجودات واستلام المبالغ

× × من د / المصرف

× × إلى د / التصفية

4 - عمليات تسديد مبالغ الدائنين واوراق الدفع والقروض

× × من د / الدائنون - اوراق الدفع - القروض

× × إلى د / المصرف

5 - مصاريف التصفية

× × من د / التصفية

× × إلى د / المصرف

6 - تصوير حساب التصفية

7 - توزيع رصيد حساب التصفية بين الشركاء وفقا لنسب توزيع الارباح والخسائر المنصوص عليها في عقد الشركة.

8 - قفل الحسابات الجارية للشركاء برؤوس اموالهم .

9 - قفل الارباح المتراكمة او الخسائر المتراكمة في حساب رؤوس اموال الشركاء.

10 - ترصيد حسابات رؤوس اموال الشركاء وحساب المصرف وتسجيل القيد النهائي للشركة .

من مذكورين

× × د / رأس مال الشريك (س)

× × د / رأس مال الشريك (ص)

× × إلى د / المصرف - الصندوق

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

ثانيا :- طريقة فتح حساب ارباح وخسائر التصفية

يتم فتح حساب تحت اسم حساب ارباح وخسائر التصفية تثبت فيه كل عملية محاسبية بصورة منفردة سواء كانت ناجمة عن بيع او استلام او تسديد . وتثبت الخسارة او الربح الناجمة عن ذلك وتسجل كافة العمليات الواردة في طريقة حساب التصفية (1، 2، 3، 4، 5) وفق اسلوب منفرد لكل عملية وستكون الخطوات اللاحقة كالآتي :-

6 - تصوير حساب أ . خ التصفية .

7 - توزيع رصيد حساب أ . خ التصفية بين الشركاء وفقا لنسب توزيع الارباح والخسائر المنصوص عليها في عقد الشركة
ثم نكمل الفقرات (8 ، 9 ، 10 ، 11) .

الميزانية العمومية كما في 1997/12/13

المطلوبات	الموجودات
المطلوبات المتداولة	الموجودات المتداولة
الدائنون 14 000 000	المصرف 4 500 000
	البضاعة 60 000 000
حق الملكية	المدينون 6 000 000
رأس مال الشريك أحمد 60 000 000	م. د. م - (1 000 000)
رأس مال الشريك محمد 40 000 000	
جاري الشريك محمد 1 000 000	مجموع الموجودات المتداولة 69 500 000
	الموجودات الثابتة 30 000 000
	- اندثار متراكم (5 000 000)
	مجموع الموجودات الثابتة 25 000 000
	صافي الخسائر 20 000 000
	جاري الشريك احمد 500 000
مجموع المطلوبات وحق الملكية 115 000 000	مجموع الموجودات 115 000 000

مثال 1 :- التصفية السريعة

في 1997/12/31 قرر احمد ومحمد تصفية الشركة التضامنية المشاركين فيها بسبب الخسائر المتوالية عليها وكانوا يقتسمون الارباح والخسائر بنسبة 3 : 2 على التوالي وادناه الميزانية العمومية للشركة في ذلك التاريخ .
وتمت عمليات التصفية كالآتي :-

1 - بيعت البضاعة بمبلغ 65 000 000 دينار والموجودات الثابتة بمبلغ 23 000 000 دينار .

2- ما تم تحصيله من المدينون هو 4 000 000 دينار

3- تم تسديد حساب الدائنون بعد ان تنازلوا عن 10% منه.

4- بلغت مصاريف التصفية كالآتي:- 500 000 دينار اجور واتعاب المحاسب القانوني ،

300 000 دينار مصاريف تصفية متنوعة ، 100 000 دينار رسوم اخرى .

المطلوب :- 1 - اثبات القيود اللازمة لتصفية الشركة التضامنية اعلاه وفق طريقة التصفية السريعة

2 - تصوير الحسابات الآتية :- أ. ح/ التصفية ب. ح/ المصرف ج. ح/ رؤوس اموال الشركاء

الحل :-

1 - غلق الموجودات

96 000 000 من ح/ التصفية

إلى مذكورين

60 000 000 ح/ البضاعة

6 000 000 ح/ المدينون

30 000 000 ح/ الموجودات الثابتة

2 - غلق مخصصات الاندثار المتراكم ومخصص الديون المشكوك فيها

من مذكورين

5 000 000 ح/ مخصص اندثار متراكم

1 000 000 ح/ م . د . م

6 000 000 إلى ح/ التصفية

3 - عملية البيع

88 000 000 = 23 000 000 + 65 000 000 دينار

88 000 000 من ح/ المصرف

88 000 000 إلى ح/ التصفية

4- عملية تحصيل من المدينين

4 000 000 من حـ / المصرف

4 000 000 إلى حـ / التصفية

5 - تسديد الدائنين

$$14\,000\,000 \times \frac{90}{100} = 12\,600\,000 \text{ دينار المبلغ المدفوع من المصرف.}$$

$$14\,000\,000 \times \frac{10}{100} = 1\,400\,000 \text{ دينار التنازل (التصفية)}$$

أو ($14\,000\,000 - 12\,600\,000 = 1\,400\,000$)

14 000 000 من حـ/ الدائنون

إلى مذكورين

12 600 000 حـ / المصرف

1 400 000 حـ / التصفية

6 - مصاريف التصفية

$$900\,000 \text{ دينار} = 100\,000 + 300\,000 + 500\,000$$

900 000 من حـ / التصفية

900 000 إلى حـ / المصرف

7 - تصوير حساب التصفية

منه	حـ / التصفية	له
96 000 000	إلى حـ/ مذكورين	6 000 000
900 000	إلى حـ/ المصرف	88 000 000
		4 000 000
2 500 000	الرصيد (رؤوس الاموال)	1 400 000
99 400 000		99 400 000

$$5 = 2 + 4 \text{ مجموع الحصص}$$

$$1\,500\,000 = \frac{3}{5} \times 2\,500\,000 \text{ دينار حصة الشريك احمد}$$

$$1\,000\,000 = \frac{2}{5} \times 2\,500\,000 \text{ دينار حصة الشريك محمد}$$

2 500 000 من حـ/ التصفية
إلى مذكورين

1 500 000 حـ/ رأس مال الشريك أحمد

1 000 000 حـ/ رأس مال الشريك محمد

8 - قفل حساب جاري الشريك احمد

500 000 من حـ/ رأس مال الشريك أحمد

500 000 إلى حـ/ جاري الشريك أحمد

9 - قفل حساب جاري الشريك محمد

1 000 000 من حـ/ جاري الشريك محمد

1 000 000 إلى حـ/ رأس مال الشريك محمد

10 - توزيع الخسائر المتراكمة (صافي الخسائر) على الشركاء وغلقها

$$5 = 2 + 3 \text{ مجموع الحصص}$$

$$12\,000\,000 = \frac{3}{5} \times 20\,000\,000 \text{ دينار نصيب احمد}$$

$$8\,000\,000 = \frac{2}{5} \times 20\,000\,000 \text{ دينار نصيب محمد}$$

من مذكورين

12 000 000 حـ/ رأس مال الشريك أحمد

8 000 000 حـ/ رأس مال الشريك محمد

20 000 000 إلى حـ / الخسائر المتراكمة (صافي الخسائر)

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

11 - تصوير حسابات رؤوس الاموال وحساب المصرف

د/ رأس مال الشريك أحمد	
منه	له
500 000 إلى د/ جاري الشريك أحمد	60 000 000 الرصيد
12 000 000 إلى د/ خسائر متراكمة	1 500 000 من د/ التصفية
49 000 000 إلى د/ المصرف (الفرق)	
61 500 000	61 500 000

د / رأس مال الشريك محمد	
منه	له
8 000 000 إلى د/ خسائر متراكمة	40 000 000 الرصيد
34 000 000 إلى د/ المصرف (الفرق)	1 000 000 من د/ التصفية
	1 000 000 من د/ جاري الشريك محمد
42 000 000	42 000 000

من مذكورين

د/ رأس مال الشريك أحمد 49 000 000

د/ رأس مال الشريك محمد 34 000 000

إلى د / المصرف 83 000 000

قيد تسديد حصة الشركاء عن طريق المصرف

د / المصرف	
منه	له
4 500 000 الرصيد	12 600 000 من د/ الدائنون
88 000 000 إلى د/ التصفية	900 000 من د/ التصفية
4 000 000 إلى د/ التصفية	83 000 000 من مذكورين
96 500 000	96 500 000

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

ملاحظة: يقوم المدرس بتطبيق المثال (المحلول) وفقا للطريقة السريعة (باعتماد فتح حساب ارباح وخسائر التصفية) سنجد ما يلي :-

- 1 - رصيد حساب ارباح وخسائر التصفية 2 500 000 دينار وهو مشابه لرصيد حساب التصفية.
- 2 - ستكون ارصدة حسابات رؤوس الاموال والمصرف هي الارصدة نفسها باعتبار أن السؤال نفسه.

مثال 2 :- (التصفية السريعة) بطريقة فتح حساب ارباح وخسائر التصفية .
جلال وبلال شريكان متضامنان يقتسمان الارباح والخسائر بينهم بنسبة 2 : 1 على التوالي ونظرا لرغبة الشريكان بحل الشركة وتصفيتها كانت ميزانية الشركة بتاريخ تعيين المصفي للشركة كالاتي :-

الميزانية العمومية في 2002/12/31	
الموجودات	المطلوبات وحق الملكية
<u>الموجودات المتداولة</u>	<u>المطلوبات المتداولة</u>
المصرف 8 000 000	إوراق الدفع 4 000 000
المدينون 5 000 000	
البضاعة 80 000 000	
- م . د . م (500 000)	
مجموع الموجودات المتداولة 92 500 000	
<u>الموجودات الثابتة</u>	<u>حق الملكية</u>
الاثاث 1 800 000	رأس مال الشريك جلال 60 000 000
- م . اندثار متراكم (800 000)	رأس مال الشريك بلال 30 000 000
جاري الشريك بلال 500 000	
مجموع الموجودات الثابتة 1 500 000	
مجموع الموجودات 94 000 000	مجموع المطلوبات وحق الملكية 94 000 000

وتمت عمليات التصفية كما يأتي :-

- 1 - بيعت البضاعة بمبلغ 81 000 000 دينار .
- 2 - ما تم تحصيله من المدينين مبلغ 4 000 000 دينار .
- 3 - بيع الاثاث بمبلغ 700 000 دينار .
- 4 - تم تسديد اوراق الدفع بعد ان تنازلوا للشركة بمبلغ 300 000 دينار
- 5 - مصاريف التصفية كالاتي :- (500 000 دينار اجور واتعاب المصفي ، 200 000 دينار مصاريف تصفية متنوعة ، 100 000 دينار رسوم متنوعة) .

المطلوب :- 1 - اثبات القيود اللازمة لتصفية الشركة التضامنية اعلاه وفق طريقة التصفية السريعة بفتح حساب أرباح وخسائر التصفية .

2 - تصوير حسابات :- (أ) ح / أ . خ التصفية
(ب) ح / المصرف
(ج) ح / رؤوس اموال الشركاء

الحل:-

1 - بيع البضاعة

81 000 000	من ح / المصرف
	إلى مذكورين
80 000 000	ح / البضاعة
1 000 000	ح / آ . خ التصفية

2- التحصيل من المدينين (يحل القيد بطريقتين)

أ) من مذكورين

4 000 000	ح / المصرف
500 000	ح / مخصص . د . م
500 000	ح / أ . خ التصفية
5 000 000	إلى ح / المدينون

ب) قيد التحصيل من المدينين

رصيد المدينين - مبلغ التحصيل = الفرق

500 000 - 400 000 = 100 000 دينار أ . خ تصفية
من مذكورين
400 000 / ح

1 000 000 ح / أ . خ تصفية (الفرق)

500 000 إلى ح / المدينون

قيد غلق حـ/ مخصص ديون معدومة

500 000 من حـ/ مخصص د.م

500 000 إلى حـ/ أ.خ تصفية

3 – بيع الاثاث (يحل القيد بطريقتين)

أ) من مذكورين

700 000 حـ/ المصرف

800 000 حـ/ مخصص اندثار متراكم

300 000 حـ/ أ.خ التصفية

1 800 00 إلى حـ/ الاثاث

ب) $180\,000 - 700\,000 = 1100\,000$ أ.خ التصفية

من مذكورين

700 000 حـ/ المصرف

1100 000 حـ/ أ.خ التصفية

1800 000 إلى حـ/ الاثاث

قيد غلق حـ/ م. اندثار متراكم

800 000 من حـ/ م اندثار متراكم

800 000 إلى حـ/ أ.خ التصفية

4 – تسديد اوراق الدفع

4 000 000 من حـ/ اوراق الدفع

إلى مذكورين

3 700 000 حـ/ المصرف

300 000 حـ/ آ.خ التصفية

5 - مصاريف التصفية

$$800\,000 \text{ دينار} = 100\,000 + 200\,000 + 500\,000$$

800 000 من د / آ . خ التصفية

800 000 إلى د / المصرف

6 - تصوير حساب آ . خ التصفية

د / آ . خ التصفية		منه	
له			
من د / المصرف	1 000 000	إلى د / المدينون	500 000
من د / اوراق دفع	300 000	إلى د/ الاثاث	300 000
الرصيد	300 000	إلى د / المصرف	800 000
	1 600 000		1 600 000

$$3 = 1 + 2 \text{ مجموع الحصص}$$

$$200\,000 \text{ دينار حصة جلال من الخسارة} = \frac{2}{3} \times 300\,000$$

$$100\,000 \text{ دينار حصة بلال من الخسارة} = \frac{1}{3} \times 300\,000$$

من مذكورين

200 000 د / رأس مال الشريك جلال

100 000 د / رأس مال الشريك بلال

300 000 إلى د / آ . خ التصفية

7 - قفل حساب جاري الشريك بلال

500 000 من د / رأس مال الشريك بلال

500 000 إلى د / جاري الشريك بلال

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الاول

8 - حسابات رؤوس الاموال وحساب المصرف

منه	د / رأس مال الشريك جلال له
200 000 إلى د/ أ. خ التصفية	60 000 000 الرصيد
59 800 000 إلى د/ المصرف	
60 000 000	60 000 000

منه	د / رأس مال الشريك بلال له
100 000 إلى د/ أ. خ التصفية	30 000 000 الرصيد
500 000 إلى د/ جاري الشريك بلال	
29 400 000 إلى د/ المصرف	
30 000 000	30 000 000

من مذكورين

59 800 000 د/ رأس مال الشريك جلال

29 400 000 د/ رأس مال الشريك بلال

89 200 000 إلى د / المصرف

تسديد حصص الشركاء عن طريق المصرف

منه	د/ المصرف له
8 000 000 الرصيد	3 700 000 من د/ إوراق الدفع
81 000 000 إلى د/ مذكورين	800 000 من د/ أ. خ
4 000 000 إلى د/ المدينون	89 200 000 من د/ مذكورين
700 000 إلى د/ الاثاث	
93 700 000	93 700 000

يقوم المدرس بتطبيق المثال المحلول وفقاً للطريقة السريعة (باعتماد فتح حساب التصفية)
سنجد ما يأتي :-

- 1 - رصيد حساب التصفية 300 000 دينار وهو مشابه لرصيد آ . خ التصفية.
- 2 - ستكون ارصدة حسابات رؤوس الاموال والمصرف هي الارصدة نفسها باعتبار ان السؤال نفسه .

التصفية التدريجية : -

عند عدم امكانية بيع الموجودات دفعة واحدة او على دفعات في وقت قصير يتطلب اجراء التصفية التدريجية التي تمتد إلى مدة طويلة وربما لسنوات يفضل الشركاء استلام حقوقهم مبكراً كلما تم بيع جزء من الموجودات لان النقد يتوفر بصورة تدريجية بعد كل عملية بيع للموجودات حيث يتم ما يأتي :-

- 1 - سداد مصاريف التصفية .
- 2 - سداد المطلوبات حسب الاولوية .
- 3 - يوزع المتبقي من النقد ان وجد على الشركاء .

برنامج توزيع النقد : ويتطلب اعداده ما يأتي :-

- 1- تحديد ارصدة رؤوس اموال الشركاء قبل التصفية
- 2- تحديد نسبة كل شريك من الارباح والخسائر التي ينص عليها عقد الشركة
- 3- يتم قسمة ارصدة رؤوس اموال الشركاء قبل التصفية على نسبة كل شريك من الارباح لكي نحصل على مقدار حق الملكية إلى وحدة الربح لكل شريك وهذه من الخطوات المهمة لانها ستحدد الذي يستلم النقد اولا ومن ثم تسلسل باقي الشركاء بحيث يجعل الشريك صاحب الحصة الاعلى متساويا مع الشريك الذي يليه وهكذا بالتدريج لبقية الشركاء .
وسنترك تطبيق هذا النوع من التصفية إلى الدراسة المستقبلية .

اسئلة وتمارين الفصل السادس

اولاً / الاسئلة :-

- س 1 :- ما المقصود بالتصفية ؟
 س 2 :- ما اهم اسباب التصفية ؟
 س 3 :- ما انواع التصفية ؟ وما المقصود بكل منها ؟
 س 4 :- وفقا لما تعلمت ما الفرق بين التصفية السريعة والتصفية التدريجية ؟

ثانياً / التمارين :-

- ت 1 :- مروان ومرضى شريكان متضامنان يقتسمان الارباح والخسائر بينهما بنسبة 3 : 2 على التوالي ونظرا لرغبة الشريكين بحل الشركة وتصفيتها قرر الشريكان حل الشركة وتصفيتها وكانت ميزانية الشركة بتاريخ تعيين المصفي كالآتي :-

الموجودات	الميزانية العمومية في 2001/12/31	المطلوبات
المصرف 32 000 000	رأس مال الشريك مروان 80 000 000	
البضاعة 70 000 000	رأس مال الشريك مرضى 50 000 000	
المدينون 10 000 000	الدائنون 10 000 000	
(2 000 000) - مخصص . د . م		
110 000 000		
موجودات ثابتة 50 000 000		
(20 000 000) - م. اندثار متراكم		
30 000 000		
140 000 000	140 000 000	

وتمت عملية التصفية كما يأتي :-

- 1 - بيعت البضاعة بمبلغ (68) مليون دينار وبيعت الموجودات الثابتة بمبلغ (27) مليون دينار .
- 2 - ما تم تحصيله من المدينون (7) مليون دينار .
- 3 - تم تسديد حساب الدائنون بعد ان تنازلوا للشركة مبلغ (5 . 1) مليون دينار .

4 - بلغت مصاريف التصفية كالآتي :-

(350) ألف دينار اجور واتعاب المصفي ، (150) ألف دينار مصاريف ورسوم تصفية.

المطلوب :-

1 - اثبات القيود اللازمة لتصفية الشركة التضامنية اعلاه وفق طريقة التصفية السريعة

وباستخدام طريقة فتح حساب التصفية

2 - تصوير حسابات (التصفية ، المصرف ، رؤوس اموال الشركاء)

ت 2 :- باستخدام معلومات التمرين الاول نفسها.

المطلوب :-

1- اثبات القيود اللازمة لتصفية الشركة التضامنية وفق طريقة التصفية السريعة وباستخدام طريقة فتح

ارباح وخسائر التصفية.

2 - تصوير حسابات (أ.خ التصفية ، المصرف، رؤوس اموال الشركاء).

الباب الثاني الشركات المساهمة

الاهداف الخاصة لدراسة الباب الثاني :-

- 1- معرفة مفهوم الشركة المساهمة وخصائصها وسماتها ومستلزمات تأسيسها .
- 2- معرفة وفهم المقصود بالقيمة الاسمية ومصاريف التأسيس ومفاهيم رأس المال في الشركات المساهمة .
- 3- التعرف على طرائق زيادة أو تخفيض رأس المال في الشركات المساهمة ومعالجاتها المحاسبية .
- 4- فهم ماهية الربح القابل للتوزيع ومعرفة اسباب توزيع الارباح واثبات المعالجات المحاسبية الخاصة بها .
- 5- فهم انواع تصفية الشركات المساهمة و ماهية المعالجات المحاسبية في كلا منها .

الفصل الاول / الشركات المساهمة

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

- 1 - تعريف الشركة المساهمة ومعرفة خصائصها ومستلزمات واجراءات تأسيسها .
- 2 - التعرف على مفهوم القيمة الاسمية وقيمة اصدار السهم والقيمة الدفترية والقيمة السوقية للسهم .
- 3 - ادراك معنى مصاريف التأسيس ومتى يتم دفعها .

تمهيد / لقد أصبح واضحا بعد أتمام الباب الأول إن شركات التضامن شركات تعتمد على أساس العلاقات الشخصية والثقة المتبادلة بين الشركاء بعكس الشركات المساهمة التي سنتناولها في هذا الباب وهي نوع من أنواع شركات الأموال حيث يكون ارتباط أي شريك (مساهم) بمقدار ما سيحمله من أسهم في هذه الشركة أو تلك وبالتالي فإن حدود مسؤوليته لا تتعدى ما يحمله من أسهم بعكس شركات الأشخاص والتي تكون المسؤولية فيها غير محدودة وإن أساس تكوين هذه الشركات هو تجميع الأموال وتشجيع أصحاب المدخرات الصغيرة على المشاركة في دنيا الأعمال ولقد اهتم المشروع بهذا النوع من الشركات لأهميتها من الناحية الاقتصادية ولقد انعكس ذلك في القواعد المنظمة لتكوين وإدارة هذه الشركات .

مفهوم الشركة المساهمة / يقصد بالشركة المساهمة شركة أموال يكون رأس المال مقسم إلى أجزاء متساوية تعرف بالأسهم ،

وتعرف الشركة المساهمة بحسب قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته في المادة (6) أولا (شركة تتألف من عدد من الأشخاص لا يقل عن خمسة يكتتب فيها المساهمون بأسهم في اكتتاب عام ويكونون مسؤولين عن ديون الشركة بمقدار القيمة الاسمية للأسهم التي اكتتبوا بها) .

ومن الصعب تعريف الشركة المساهمة تعريفا شاملا حيث أن لهذا النوع من الشركات خصائص متعددة ولو أردنا أن نجمع كل هذه الخصائص في تعريف واحد لانقلب تعريفا إلى نوع من الوصف ويمكن أن تعرف الشركة المساهمة بأنها شركة لها شخصية معنوية حقيقية مستقلة ومنفصلة عن شخصية الأشخاص المكونين لها وتأسس هذه الشركات بموجب ترخيص وموافقة من الدولة .

خصائص وسمات الشركات المساهمة :-

من أهم سمات هذا النوع من الشركات ما يأتي :-

1. أساس تكوين هذه الشركات هو تجميع الأموال والمشاركة في دنيا الأعمال .
2. يتولى إدارة هذه الشركات مجلس منتخب من قبل الجمعية العمومية للمساهمين التي تمثل السلطة العليا للشركة .
3. الشركة المساهمة لها شخصية اعتبارية مستقلة عن شخصية المساهمين .
4. يجوز تداول الأسهم بين المساهمين دون أن تتأثر الشركة بذلك .

خصائص الشركات المساهمة :-

1. انفصال الملكية عن الإدارة ففي الشركة المساهمة يكون المساهمون الهيئة العامة التي تكون من جميع المساهمين وتقوم هذه الهيئة بانتخاب مجلس الادارة الذي يتولى مسؤولية ادارة الشركة وفق صلاحيات وواجبات محددة من القانون .
2. المسؤولية المحدودة : اي أن مسؤولية المساهم في الشركة محدودة في قيمة ما إكتتب به من أسهم وهو مسؤول عن ديون الشركة في حدود القيمة الاسمية للأسهم التي يمتلكها ولا تمتد المسؤولية عنها الى امواله الخاصة .
3. الاستمرارية : أي أن عمر الشركة غير محدود ولا ترتبط بحياة مالكيها وان شكل الشركة لا يتأثر قانونا بتغير الأشخاص سواء في حالة الوفاة أو الانسحاب كما هو الحال في شركات التضامن.
4. أن رأس مال الشركة المساهمة ينقسم الى أجزاء متساوية القيمة يطلق عليها الاسهم مما يعني توزيع الخطر على عدد المساهمين .

مستلزمات وإجراءات تأسيس الشركات المساهمة:-

- من مستلزمات تكوين الشركة هو اتفاق عدد من الأشخاص الذي يتطلبه القانون . أي اتفاق الحد الأدنى المقرر من الأشخاص لتكوين الشركة، وينبغي إفراغ هذا الاتفاق بعقد ويشترط القانون أن يتضمن العقد الموقع من قبل المؤسسين أو من يمثلهم البيانات الآتية :-
- أولاً: اسم الشركة المستمد من نشاطها .
- ثانياً: المركز الرئيس للشركة على أن يكون في العراق .
- ثالثاً: هدف الشركة المؤكد لدورها في أنماء جانب من جوانب الاقتصاد الوطني .
- رابعاً: رأس مال الشركة وتقسيمه إلى أسهم .

- خامساً: نشاط الشركة المستمد من هدفها ، على أن يكون ضمن أحد القطاعات الاقتصادية .
- سادساً: عدد الأعضاء المنتخبين في مجلس إدارة الشركة .
- سابعاً: أسماء المؤسسين وجنسياتهم ومهنتهم ومحلات أقامتهم الدائمة وعدد أسهم كل منهم .
- ثامناً: دراسة الجدوى الاقتصادية والفنية للشركة المساهمة .

إجراءات التأسيس:

تتشابه إجراءات تأسيس الشركات المساهمة، من حيث المدة التي يلزم فيها المسجل بإجابة الطلب ، ومن حيث رأس المال الذي يجب أن يكون مدفوعاً بالكامل أثناء التأسيس وسنحاول توضيحها في ضوء المواد من 17 لغاية 25 من قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته .

1.....4.

5. إذا قبل الطلب ، على المسجل أن يدعو المؤسسين أو من يمثلهم للحضور أمامه أو أمام من يخوله خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغهم بالموافقة والحضور ، ويقوم بتوثيق عقد الشركة ودفع رسوم التأسيس .

6. أن تخلفوا عن الحضور خلال المدة المذكورة بدون عذر مشروع ، يجوز للمسجل أن يعدهم قد صرفوا النظر عن تأسيس الشركة ، ويحفظ الطلب .

7. بعد توثيق العقد يقوم المسجل بنشر قرار الموافقة على تأسيس الشركة في صحيفة واحدة ولمرة واحدة على الأقل .

8. خلال خمسة عشر يوماً في آخر نشر على المسجل أن يصدر شهادة تأسيس الشركة وتكتسب الشركة الشخصية المعنوية من تاريخ صدور شهادة التأسيس .

9. إذا رفض المسجل طلب التأسيس للشركة ، فعليه أن يذكر أسباب الرفض ، ويحق لطالبي التأسيس الاعتراض لدى وزارة التجارة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغهم بالرفض ، وفي حالة رفض الوزير للاعتراض يحق للمؤسسين الطعن بقرار الرفض خلال ثلاثين يوماً لدى المحكمة المختصة .

10. يحق للمؤسسين تقديم طلب جديد إذا زالت أسباب الرفض السابقة .

مفاهيم القيمة للأسهم

تتعدد مفاهيم ((القيمة)) للأسهم وفقا للغرض من استخدامها ولعل أهم المفاهيم السائدة ما يلي :-

(1) **القيمة الاسمية:-** تشير القيمة الاسمية إلى القيمة المدفوعة على وجه السهم، ويتم احتساب رأس مال الشركة بضرب عدد الأسهم المصدرة في القيمة الاسمية للسهم. وتكون القيمة الاسمية للسهم الواحد دينار واحد، فإذا كان رأس مال الشركة المصرح به والمصدر 5 000 000 دينار فهذا يعني أن رأس مال الشركة مكون من 5 000 000 سهم .

(2) **قيمة إصدار السهم:-** وهي القيمة التي تصدر بها الأسهم للاكتتاب وقد تتساوى قيمة الإصدار مع القيمة الاسمية للأسهم ، أو قد تزيد عنها . وفي الحالة الأخيرة يمثل الفرق بين القيمة الاسمية وقيمة الإصدار علاوة الإصدار. هذا ويقتصر إصدار الأسهم بعلاوة إصدار في حالة زيادة رأس المال فقط حيث لا يجوز إصدار الأسهم بعلاوة إصدار عند تأسيس الشركة .

(3) **القيمة الدفترية:-** تمثل القيمة الدفترية للسهم أي نصيب السهم من صافي موجودات الشركة كما تظهر في ميزانيتها العمومية . ويقصد بصافي موجودات الشركة بأنه موجودات الشركة مطروحا منها التزاماتها تجاه الآخر، (ويمكن الوصول إلى القيمة الدفترية للسهم لصافي موجودات الشركة مقسوما على عدد الأسهم المصدرة).

(4) **القيمة السوقية للسهم:-** تمثل القيمة السوقية السعر الذي يمكن للمستثمر المحتمل أن يشتري من المساهم الحالي وذلك في سوق الأوراق المالية. وليس من المفترض تساوي القيمة الدفترية للسهم مع القيمة السوقية.

تتوقف القيمة السوقية للسهم على عدة امور منها العرض والطلب ومقدار أرباح الشركة الحالية والمستقبلية والمركز المالي للشركة.

(5) **قيمة التصفية :-** تمثل قيمة التصفية القيمة التي يحصل عليها مالك السهم في حالة تصفية الشركة تصفية فعلية وتحسب بقسمة ناتج التصفية على الأسهم المصدرة ويمثل ناتج التصفية القيمة المحصلة من بيع الموجودات وتحصيل الحقوق بعد تسديد كافة الالتزامات قبل الآخر .

مصاريف التأسيس :-

عند تأسيس الشركة المساهمة يجب دفع رسوم التأسيس وبحسب النسب الواردة في قانون الشركات وكذلك دفع مصاريف لطبع شهادات الاكتتاب ومصاريف الجدوى وأجور وعمولة المصرف عن عملية الاكتتاب وكافة الرسوم والمصاريف اللازمة لتأسيس الشركة . كل هذا يجب عزله في حساب مستقل يسمى مصاريف التأسيس ، وهو يعد من حسابات الموجودات غير الملموسة طالما أن التكاليف تولد منافع طيلة حياة الشركة وهي تطفأ خلال مدة لا تزيد على 40 سنة . ولكن جرى العرف المحاسبي على إطفاء مصاريف التأسيس على مدى 3-5 سنوات ابتداء من السنة التي تحقق فيها الشركة إرباحاً .

اسئلة الفصل الاول

س 1:- ما المقصود بالشركة المساهمة ؟

س 2:- ماهي خصائص وسمات الشركة المساهمة ؟

س 3:- ماهي مستلزمات واجراءات تأسيس الشركة المساهمة ؟

س 4:- ما المقصود بمصاريف التأسيس ؟ وكيف يتم معالجتها محاسبياً ؟

س 5:- هنالك اكثر من مفهوم لقيمة الاسهم في الشركة المساهمة ، عددها ، و اشرح كل واحد منها بإيجاز؟

س 6:- قارن بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية للسهم.

الفصل الثاني /

رأس المال في الشركات المساهمة

Capital in Joint Stock Companies

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

- 1- ادراك معنى رأس المال في الشركات المساهمة .
- 2- ادراك معنى رأس المال الاسمي ، رأس المال المصدر ، رأس المال المدفوع .
- 3- اثبات القيود المحاسبية الخاصة بعمليات الاكتتاب بالاسهم من قبل المؤسسون والجمهور .
- 4- اثبات القيود المحاسبية عند تأسيس الشركة المساهمة او الغائها او تعديل راس مالها الاسمي وكذلك تسديد الاقساط المتبقية بذمة المساهمين .
- 5- احتساب علاوة اصدار الاسهم وكيفية اثباتها في السجلات .

مفهوم رأس المال / أهتم كل الاقتصاديين ورجال الأعمال والإدارة والقانونيين والمحاسبين والعاملين في القطاع المالي والمصرفي بتعريف رأس المال لغرض أو آخر ولعلنا نذكر هنا أن هذه الطوائف جميعها لم تتفق فيما بينها على تعريف واحد لرأس المال ويرجع ذلك بطبيعة الحال إلى اختلاف في طبيعة وجهات نظرهم وبالتالي إلى اختلاف الغرض في تعريف رأس المال ومع ذلك يمكن القول أنه مهما اختلفت وجهات النظر هذه فأنها لا تخرج عن تعضيد أحد مبدئين .

1. تعريف رأس المال عن طريق النظر إلى جملة الموجودات أو الموارد المستثمرة في المشروع .
2. تعريف رأس المال عن طريق النظر إلى صافي موجودات الشركة .

أن رأس المال للشركات المساهمة بمختلف أنواعها يجب أن يستخدم للأغراض التي أسست الشركة من اجلها ويحدد رأس مال الشركة المساهمة بالدينار العراقي ويخصص لممارسة نشاطها المحدد في عقدها ووفاء التزاماتها ولا يجوز التصرف به خلاف ذلك ويتسم رأس مال الشركة المساهمة إلى أسهم اسمية نقدية متساوية القيمة وغير قابلة للتجزئة (أجاز قانون الشركات في مادته 29 ثانياً يجوز أن يكون رأس المال أسهماً عينية أي مقابل ممتلكات ملموسة أو غير ملموسة يساهم بها أحد مؤسسي الشركة وفي مجال عمل الشركة) ويتم تحديد القيمة الاسمية للسهم الواحد بموجب القوانين النافذة والخاصة بهذا الشأن وفي العراق حددت القيمة الاسمية للسهم الواحد بدينار واحد ولا يجوز أن يتم إصدار الأسهم في الشركات المساهمة بأقل أو أكثر من القيمة المقررة ويكون دفع قيمة السهم بالكامل أو جزء من القيمة الاسمية وكما ذكرنا فأن قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997

وتعديلاته قد حدد القيمة الاسمية للسهم الواحد بدينار واحد ووجب إصدار الأسهم بالقيمة الاسمية المذكورة بموجب المادة (30) إذ لا يجوز إصدار الأسهم

في الشركات المساهمة بأقل أو أكثر من القيمة الاسمية ألا أن القانون أجاز دفع جزء من القيمة الاسمية عند الاكتتاب وأن لا يقل مبلغ الدفع عن 25% منها ألا أن القانون أيضا سمح بعرض أسهم للاكتتاب العام بثمان يزد عن قيمتها الاسمية وتعد هذه الزيادة علاوة إصدار تسجل كحساب ثم تغلق في حساب الاحتياطي بعد تغطية مصاريف الإصدار منها ولا يجوز توزيع هذا الاحتياطي إرباحاً .

مفاهيم رأس المال في الشركات المساهمة / كما ذكرنا فإن رأس المال في الشركة المساهمة هو المعبر عن حقوق أصحاب الشركة والمساهمين عند تكوين الشركة وقد أجاز القانون العراقي دفع جزء من القيمة الاسمية للأسهم المكتتب بها عند مرحلة التأسيس وأن يسدد المتبقي خلال مدة لا تتجاوز الأربع سنوات من تاريخ التأسيس لذا فإن رأس المال في الشركات المساهمة **يظهر من خلال ثلاث تسميات هي :-**

1. **رأس المال المصرح به أو المرخص به** وهو رأس المال الذي يحق للشركة إصداره على شكل أسهم والذي ثبت في عقد التأسيس وحصلت الموافقة عليه ويمثل الحد الأقصى لرأس المال الذي يمكن أن تصدره الشركة ويكون محدداً في النظام الأساسي للشركة ويسمى أيضاً رأس المال الاسمي .

2. **رأس المال المصدر :** هو ذلك الجزء من رأس المال الاسمي الذي تم الاكتتاب به من قبل المؤسسين والجمهور حيث يحدث أحياناً أن لا يتم بيع جميع الأسهم المصدرة وذلك لعدم الاكتتاب بها بالكامل وبالتالي سوف يتبقى جزء منه غير مصدر .

3. **رأس المال المدفوع :** هو ذلك الجزء من رأس المال المصدر الذي سددت قيمته إلى المصرف الذي تم الاكتتاب فيه ، حيث أجاز القانون تسديد 25% من القيمة نقداً عند الاكتتاب والباقي يجعل أقساطاً مستحقة غير مسددة تسدد عند المطالبة بها وخلال مدة أربع سنوات من تأسيس الشركة.

المعالجة المحاسبية لتكوين الشركات المساهمة

المعالجة المحاسبية لتسديد رأس المال

اشتترطت المواد 48-53 من قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته ما يأتي لتسديد رأس المال في الشركات المساهمة :-

1. عند تأسيس الشركة يجب على المؤسسين والجمهور تسديد ما لا يقل عن 25% من قيمة الأسهم التي يكتبون بها في مرحلة التأسيس ويجوز تقسيط المتبقي على أن يسدد خلال مدة لا تزيد على أربع سنوات من التأسيس . وتعد الأقساط المستحقة ديناً ممتازاً واجب التسديد ويفرض على الدين فوائد تأخير ما بين 5% - 7%، ولا تصرف عنها أرباح بل تحتفظ الشركة بالأرباح المستحقة للمساهم ما يكفي لتسديد الأقساط المستحقة غير المسددة .

2. عند عدم تسديد المساهم للقسط المستحق عن قيمة أسهمه في الموعد المحدد وبدون عذر مشروع وجب على مجلس الإدارة تبليغ المساهم بواسطة صحيفة يومية وفي نشرة مسجل الشركات بتسديد القسط المستحق خلال 30 يوماً وبخلافه تعرض الأسهم للبيع في سوق العراق للأوراق المالية ، ويمكن له أن يسدد المبلغ المدين به إلى ما قبل البيع بيوم واحد وبذلك تلغي المزايدة ، ويتحمل صاحب الأسهم جميع النفقات أما إذا لم يستطع التسديد فتباع الأسهم بأعلى سعر تبلغه في المزايدة وتستوفي منها ديون الشركة .

3. يعطى لكل مكتتب شهادة مؤقتة بعد تسديده الأقساط المستحقة تتضمن اسمه وعدد أسهمه وما سدد من قيمتها ومواعيد استحقاقها ، وبعد تسديد كامل قيمة الأسهم تعطي إلى المساهم شهادة دائمية. ويحق للمساهم أن يسدد قيمة الأسهم قبل موعد استحقاق أقساطها ولكنه لا يستحق إرباحاً عن الأقساط المسددة قبل موعد استحقاقها .

أن تأسيس الشركة المساهمة يمر بعدة مراحل وكما يأتي :-

أولاً: اكتتاب المؤسسين / يجب على المؤسسين (الذين لا يقل حدهم الأدنى عن 5) إيداع المبالغ التي اكتتبوا بها في أحد المصارف سواء تم تسديد كامل قيمة الأسهم أو جزء منها ، وتكون نسبتهم لا تقل عن 30% ولا تزيد 55% من رأس مال الاسمي للشركة وذلك في الشركات المساهمة المختلطة ، أما في الشركات المساهمة الخاصة فتكون بنسبة لا تقل عن 20% ولا تزيد عن 51% من رأس المال الاسمي . **وسنقوم في منهجنا هذا الاعتماد على الشركات المساهمة المختلطة فقط .**

**** قيد اكتتاب المؤسسين وتسديد قيمة الاسهم نقدا**

xx من د / المصرف

xx إلى د / المؤسسين

أما إذا قدم المؤسسين أو احدهم حصته بشكل عيني فيتم تقييمها وأثبتت القيمة المتفق عليها في السجل المختص وبحسب نوع الموجود .

ثانياً: مصاريف التأسيس

بينما فيما سبق أن مصاريف التأسيس يجب عزلها في حساب مستقل بها يسمى حساب مصاريف التأسيس . وتسجل بالقيد الآتي :-

xx من د / مصاريف التأسيس

xx إلى د / المصرف

ثالثاً/ اكتتاب الجمهور

تطرح الأسهم الباقية للاكتتاب على الجمهور خلال 30 يوم من تاريخ الموافقة على تأسيس الشركة، يتم اكتتاب الجمهور بأن يأخذ كل راغب بالمساهمة في الشركة استثماراً اكتتاب من المصرف الذي سيتم الاكتتاب فيه بعد أن يملأ الاستثمار بالمعلومات المطلوبة ويعيدها مسدداً معها القيمة المحددة للاكتتاب بالأسهم التي يرغب بامتلاكها ويتم أثباتها بالقيد المحاسبي الآتي :-

xx من د / المصرف

xx إلى د / المكتتبين أو الجمهور

قيد اكتتاب الجمهور وتسديد المبالغ نقداً بالكامل

رابعاً/ أشهر الشركة

بعد انتهاء مدة الاكتتاب المقررة وبلوغ رأس المال المكتتب به الحد المسموح به قانوناً يقوم مسجل الشركات بأشهر تأسيس الشركة وذلك بإصدار شهادة تأسيسها واكتسابها الشخصية المعنوية بدءاً من تاريخ صدور شهادة التأسيس وبموجب القيد الآتي :-

من مذكورين

xx ح / المؤسسين

xx ح/ المكتتبين أو الجمهور

xx إلى ح / رأس المال

قيد تأسيس الشركة وتسديد رأس المال نقداً بالكامل

أما عندما يتجاوز الاكتتاب الحد المسموح به أي أن رأس المال المدفوع سيكون أكبر من رأس المال المصدر فعند ذلك يتم إجراء توزيع تناسبي (قسمة غرماء) ورد الزيادة إلى المساهمين .

خامساً / عدم تأسيس الشركة

إذا انتهت مدة الاكتتاب من دون أن يبلغ الاكتتاب في أسهم الشركة (75%) النسبة المحددة قانوناً يمدد الاكتتاب مدة إضافية وعند انتهائها وعدم بلوغ النسبة أعلاه، يلغى تأسيس الشركة أو (تخفيض رأس مالها) وترد المبالغ (المستلمة إلى الجمهور أما المؤسسون فيتحملون نفقات التأسيس ويعاد إليهم الباقي ويكون بالقيد الآتي :-

من مذكورين

xx ح / المؤسسون

xx ح/ المكتتبون أو الجمهور

إلى مذكورين

xx ح/ مصاريف التأسيس

xx ح / المصرف

قيد إلغاء تأسيس الشركة ورد الأموال إلى الجمهور بالكامل واستقطاع مصاريف التأسيس من المؤسسين ورد الباقي نقداً.

مثال (1) :- (الاكتتاب ناجح والدفع بكامل القيمة الاسمية)

حصلت الموافقة على تأسيس شركة مساهمة برأسمال اسمي قدره 1 000 000 دينار تكون نسبة المؤسسين فيها 30 % ويطرح الباقي للاكتتاب العام على أن يسدد رأس المال بالكامل نقداً وقد بلغت مصاريف التأسيس 100 000 دينار علماً بأن الجمهور اكتتب بـ 70% من الأسهم المطروحة للاكتتاب .

المطلوب / 1- أثبات قيود اليومية اللازمة .

2- تصوير الميزانية العمومية الافتتاحية للشركة .

الحل / $300\,000 = 30\% \times 1\,000\,000$ ما اكتب به المؤسسون

300 000 من د / المصرف

300 000 إلى د / المؤسسون

قيد اكتاب المؤسسين وتسديد كامل المبلغ نقداً .

100 000 من د / مصاريف التأسيس

100 000 إلى د / المصرف

قيد تسديد مصاريف التأسيس

$700\,000 = 1\,000\,000 - 300\,000$ الاسهم المطروحة للاكتتاب

$490\,000 = 70\% \times 700\,000$ ما اكتب به الجمهور

490 000 من د/ المصرف

490 000 إلى د/ المكتتبون أو الجمهور

قيد اكتاب الجمهور وتسديد كامل المبالغ نقداً

المبلغ المكتتب به

نسبة الاكتتاب = $100 \times \frac{\text{رأس المال المصرح به}}{\text{المبلغ المكتتب به}}$

نسبة الاكتتاب = $100 \times \frac{490\,000 + 300\,000}{1\,000\,000} = 79\%$ الاكتتاب ناجح

أن الحد الأدنى للاكتتاب يجب أن يكون 75% وعليه فإن الاكتتاب ناجح وبذلك تتأسس الشركة وبالقيد الآتي:-

من مذكورين

300 000 ح/د/ المؤسسون

490 000 ح/د/ المكتتبون أو الجمهور

790 000 إلى ح/د/ رأس المال

قيد التأسيس

الميزانية الافتتاحية للشركة

المطلوبات	الموجودات
رأس المال المصرح به * 1 000 000	المصرف 690 000
رأس المال المصدر والمدفوع 790 000	م. التأسيس 100 000
790 000	790 000

مثال (2):- (الاكتتاب فاشل والدفع بكامل القيمة الاسمية)

في 1 / 2 / 2000 تأسست شركة مساهمة مختلطة برأسمال مقداره مليون دينار تكون حصة المؤسسون فيها 35% ويطرح الباقي للاكتتاب العام على أن يسد رأس المال بالكامل نقداً. وقد بلغت مصاريف التأسيس 200 000 دينار .

المطلوب

1. أثبات قيود اليومية اللازمة بافتراض أن الجمهور قد اكتتب 40% من الأسهم المطروحة للاكتتاب .
2. ما هي البدائل الممكنة لمعالجة مثل هذا الاكتتاب .

الحل :- $700\,000 = 35\% \times 2\,000\,000$ دينار مقدار ما اكتتب به المؤسسون

700 000 من ح/د/ المصرف

700 000 إلى ح/د/ المؤسسون

قيد اكتتاب المؤسسون وتسديد كامل المبلغ نقداً

* **ملاحظة:** يظهر رأس المال المصرح به في الميزانية الافتتاحية للعلم فقط ويعتمد مبلغ رأس المال المدفوع فقط

200 000 من حـ / مصاريف التأسيس
200 000 إلى حـ/ المصرف
قيد تسديد مصاريف التأسيس

2 000 000 – 700 000 = 1 300 000 دينار المطروح لاكتتاب الجمهور

520 000 = 40% × 1 300 000 دينار مقدار ما اكتتب به الجمهور

520 000 من حـ/ المصرف
520 000 إلى حـ/ المكتتبون أو الجمهور
قيد اكتتاب الجمهور وتسديد كامل المبلغ نقداً

مجموع ما اكتتب به المؤسسون والجمهور معاً :-

700 000 + 520 000 = 1 220 000 دينار

نسبة الاكتتاب = $\frac{\text{المبلغ المكتتب به}}{\text{رأس المال المصرح به}} \times 100$

نسبة الاكتتاب = $\frac{1\,220\,000}{2\,000\,000} \times 100 = 61\%$ الاكتتاب فاشل لأن نسبة الاكتتاب القانونية هي 75% مسموح بها لتأسيس شركة مساهمة

البدائل المتوفرة (الممكنة) هي :-

البديل الأول/ تخفيض رأس المال / تخفيض رأس المال بحيث تصبح قيمة الاسهم المكتتب بها مساوية الى 75% من رأس المال الاسمي بعد التخفيض .

رأس المال المعدل (بعد التخفيض) = $\frac{100}{75} \times 1\,220\,000 = 1\,626\,667$ دينار

من مذكورين

700 000 حـ / المؤسسون
520 000 حـ/ المكتتبون أو الجمهور
1 220 000 إلى حـ / رأس المال
قيد تأسيس الشركة

البديل الثاني / إلغاء تأسيس الشركة

من مذكورين

700 000 ح/ المؤسسون

520 000 ح/ المكتتبون أو الجمهور

الى مذكورين

200 000 ح/ مصاريف التأسيس

1 020 000 ح / المصرف

مثال (3) :- (الاكتتاب فاشل والدفع بجزء القيمة الاسمية)

حصلت موافقة مسجل الشركات في وزارة التجارة على تأسيس الشركة الشرقية لصناعة الاسفنج المساهمة برأس مال قدره 30 مليون دينار مقابل طرح ما يساويه من أسهم وقد اكتتب المؤسسون بـ 40% من رأس المال الاسمي وقد طرحت الأسهم المتبقية للاكتتاب العام فاكتتب الجمهور بنسبة 20% مما طرح للاكتتاب فإذا علمت بأن كل من المؤسسين والجمهور قد دفع 50% من القيمة الاسمية للأسهم التي اكتتبوا بها وأن مصاريف التأسيس والاصدار بلغت مليون دينار .

المطلوب :- 1 - تسجيل قيود اليومية اللازمة .
2- ماهي البدائل الممكنة لمعالجة مثل هذا الاكتتاب .

الحل :-

$30\,000\,000 \times 40\% = 12\,000\,000$ سهم ما اكتتب به المؤسسون

$12\,000\,000 \times 50\% = 6\,000\,000$ دينار ما دفعه المؤسسون

$12\,000\,000 - 6\,000\,000 = 6\,000\,000$ دينار اقساط غير مسددة

من مذكورين

6 000 000 ح/ المصرف

6 000 000 ح / اقساط غير مسددة

12 000 000 إلى ح/ المؤسسون

قيد اكتتاب المؤسسين وتسديد 50% من قيمة الأسهم نقداً

1 000 000 من حـ/ مصاريف التأسيس

1 000 000 إلى حـ/ المصرف

قيد أثبات مصاريف التأسيس

30 000 000 - 12 000 000 = 18 000 000 سهم المطروح للاكتتاب العام

18 000 000 × 20% = 3 600 000 سهم اكتتب بها الجمهور

3 600 000 × 50% = 1 800 000 دينار ما دفعه الجمهور

3 600 000 - 1 800 000 = 1 800 000 دينار اقساط غير مسددة

من مذكورين

1 800 000 حـ/ المصرف

1 800 000 حـ / اقساط غير مسددة

3 600 000 إلى حـ/ المكتتبون أو الجمهور

قيد اكتتاب المكتتبين وتسديد 50% من قيمة الأسهم نقداً

مجموع ما اكتتب به المؤسسون والجمهور معاً :-

12 000 000 + 3 600 000 = 15 600 000 دينار

نسبة الاكتتاب = $\frac{\text{المبلغ المكتتب به}}{\text{رأس المال المصرح به}} \times 100$

نسبة الاكتتاب = $\frac{15\,600\,000}{30\,000\,000} \times 100 = 52\%$ الاكتتاب فاشل

البدائل المتوفرة هي :-

البديل الأول/ تخفيض رأس المال / تخفيض رأس المال بحيث تصبح قيمة الاسهم المكتتب بها

مساوية الى 75% من رأس المال الاسمي بعد التخفيض .

رأس المال المعدل (بعد التخفيض) = $15\,600\,000 \times \frac{100}{75} = 20\,800\,000$ دينار

من مذكورين

12 000 000 د / المؤسسون

3 600 000 د / المكتتبون أو الجمهور

15 600 000 إلى د / رأس المال

قيد تأسيس الشركة

البديل الثاني / إلغاء تأسيس الشركة

من مذكورين

12 000 000 د / المؤسسون

3 600 000 د / المكتتبون أو الجمهور

الى مذكورين

1 000 000 د / مصاريف التأسيس

7 800 000 د / اقساط غير مسددة (1 800 000 + 6 000 000)

6 800 000 د / المصرف

مثال (4) :- (الاكتتاب ناجح والدفع بجزء من القيمة الاسمية)

حصلت موافقة مسجل الشركات في وزارة التجارة على تأسيس شركة الهدى للصناعات الهندسية المساهمة برأس مال اسمي قدره أربعون مليون دينار مقابل طرح ما يقابلها من أسهم وقد اكتتب المؤسسون بـ 50% من رأس المال الاسمي وطرحت الأسهم المتبقية للجمهور في اكتتاب عام وقد اكتتب الجمهور بجميع الأسهم المطروحة علماً أن المؤسسين والجمهور قد دفعوا الحد الأدنى المسموح به من القيمة الاسمية للأسهم وهي 25% وأن مصاريف التأسيس بلغت (2) مليون دينار.

المطلوب // (1) تسجيل قيود اليومية اللازمة .

(2) تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة.

الحل :

$$20\,000\,000 = \frac{50}{100} \times 40\,000\,000$$

عدد الأسهم التي اکتتب بها المؤسسون

$$5\,000\,000 = \frac{25}{100} \times 20\,000\,000$$

دينار ما دفعه المؤسسون

من مذكورين

5 000 000 د / المصرف

15 000 000 د / اقساط غير مسددة

20 000 000 إلى د / المؤسسين

أثبت أكتتاب المؤسسين وماتم دفعه عن الاسهم المكتتب بها

2 000 000 من د / مصاريف تأسيس

2 000 000 إلى د / المصرف

أثبت مصاريف التأسيس

$$20\,000\,000 = 40\,000\,000 - 20\,000\,000$$

الأسهم المطروحة للاكتتاب العام والتي

اكتتب بها الجمهور

$$5\,000\,000 = \frac{25}{100} \times 20\,000\,000$$

دينار ما دفعه المكتتبون أو الجمهور

من مذكورين

5 000 000 د / المصرف

15 000 000 د / اقساط غير مسددة

20 000 000 إلى د / المكتتبين أو الجمهور

أثبت أكتتاب الجمهور وماتم دفعه عن الاسهم المكتتب بها

$$\text{نسبة الاكتتاب} = \frac{\text{المبلغ المكتتب به}}{\text{رأس المال المصرح به}} \times 100$$

$$\text{نسبة الاكتتاب} = \frac{20\,000\,000 + 20\,000\,000}{40\,000\,000} \times 100 = 100\% \text{ الاكتتاب ناجح}$$

أن الحد الأدنى للاكتتاب هو 75% وعليه فإن الاكتتاب ناجح وبذلك تتأسس الشركة وبالقيد الآتي :-
من مذكورين

20 000 000 د / المؤسسون

20 000 000 د / المكتتبون أو الجمهور

40 000 000 الى د / رأس المال

قيد تأسيس الشركة

الميزانية الافتتاحية لشركة الهدى للصناعات الهندسية المساهمة

المطلوبات	الموجودات
رأس المال الاسمي والمصدر 40 000 000	المصرف 8 000 000
(أقساط غير مسددة) 30 000 000	م . التأسيس 2 000 000
رأس المال المدفوع 10 000 000	
10 000 000	10 000 000

مثال (5) :- (أكتتاب المؤسسون بأعلى من الحد المسموح به قانوناً)

حصلت موافقة مسجل الشركات على تأسيس شركة الفرات لصناعة الأصباغ المساهمة برأس مال قدره عشرون مليون دينار مقابل طرح ما يساويه من أسهم وقد اكتتب المؤسسون بـ 15 000 000 سهم وطرحت الأسهم المتبقية للاكتتاب العام وقد اكتتب الجمهور بجميع الأسهم المطروحة للاكتتاب ودفع كل من المؤسسين والجمهور كامل القيمة الاسمية علماً بأن مصاريف التأسيس بلغت 750 000 دينار دفعت بصك .

المطلوب :- (1) تسجيل قيود اليومية اللازمة

(2) الميزانية الافتتاحية للشركة

الحل / بما أن عدد الأسهم التي اكتتب بها المؤسسون هي 15 000 000 سهم وهي تمثل ما نسبته 75%.

$$15\,000\,000 \\ \%75 = 100 \times \frac{20\,000\,000}$$

وهذا لا يجوز لأن الحد الأعلى المسموح به للمؤسسين يجب أن لا يتجاوز عن 55% من رأس المال الاسمي

$$11\,000\,000 = 55\% \times 20\,000\,000$$

$$20\,000\,000 - 11\,000\,000 = 9\,000\,000 \text{ سهم التي طرحت للجمهور وهي تمثل } 45\% \text{ من رأس المال الاسمي}$$

$$20\,000\,000 \\ \text{فإن نسبة الاكتتاب} = 100 \times \frac{20\,000\,000}{20\,000\,000} = 100\% \text{ الاكتتاب ناجح}$$

15 000 000 من د / المصرف

15 000 000 إلى د / المؤسسون

قيد أثبات ما دفعه المؤسسون وهي تمثل كامل القيمة الاسمية للأسهم نقداً

$$15\,000\,000 - 11\,000\,000 = 4\,000\,000 \text{ مقدار الزيادة (تعاد)}$$

4 000 000 من د / المؤسسون

4 000 000 الى د / المصرف

750 000 من د / مصاريف التأسيس

750 000 إلى د / المصرف

قيد أثبات دفع مصاريف التأسيس

9 000 000 من د / المصرف

9 000 000 إلى د / المكتتبون أو الجمهور

قيد أثبات ما دفعه المكتتبون

من مذكورين
 11 000 000 د / المؤسسون
 9 000 000 د / المكتتبون أو الجمهور
 20 000 000 إلى د / رأس المال

الميزانية الافتتاحية لشركة الفرات المساهمة

المطلوبات	الموجودات
رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع 20 000 000	المصرف 19 250 000 م . التأسيس 750 000
20 000 000	20 000 000

مثال (6) :- (قسمة الغرماء بين المكتتبين)

أسست شركة الأفراح للمنسوجات القطنية المساهمة برأس مال قدره 50 مليون دينار مقابل طرح ما يساوي من أسهم وقد اكتتب المؤسسون بـ 30 % منه وطرحت الأسهم المتبقية للجمهور لغرض الاكتتاب وقد اكتتب الجمهور بزيادة 20 % مما طرح من أسهم وقد بلغت مصاريف التأسيس مليوني دينار فإذا علمت بأن جميع المساهمين (مؤسسين وجمهوراً) دفعوا كامل القيمة الاسمية للأسهم .

المطلوب :- (1) / تسجيل قيود اليومية اللازمة (2) / تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة

الحل :- $50\,000\,000 \times 30\% = 15\,000\,000$ سهم ما اكتتب به المؤسسون

$15\,000\,000 \times 1 = 15\,000\,000$ دينار مادفعه المؤسسون

15 000 000 من د / المصرف

15 000 000 إلى د / المؤسسون

قيد اكتتاب المؤسسين

2 000 000 من د / مصاريف التأسيس

2 000 000 الى د / المصرف

قيد اثبات مصاريف التأسيس

50 000 000 - 15 000 000 = 35 000 000 سهم ماطرح للاكتتاب

35 000 000 × 120 % = 42 000 000 سهم ما اكتتب به الجمهور

42 000 000 من د / المصرف

42 000 000 الى د / المكتتبون أو الجمهور

قيد ما اكتتب به الجمهور

نسبة الاكتتاب = $\frac{15\,000\,000 + 42\,000\,000}{50\,000\,000} \times 100 = 114\%$

مقدار الزيادة = 42 000 000 - 35 000 000 = 7 000 000

7 000 000 من د / المكتتبون أو الجمهور

7 000 000 الى د / المصرف

قيد اعادة الزيادة الى الجمهور

من مذكورين

15 000 000 د / المؤسسون

35 000 000 د / المكتتبون أو الجمهور

50 000 000 الى د / رأس المال

قيد تأسيس الشركة

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الثاني

الميزانية الافتتاحية لشركة الأفراح المساهمة

الموجودات	المطلوبات
48 000 000 المصرف 2 000 000 م . التأسيس	50 000 000 رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع
50 000 000	50 000 000

ملاحظة خارج الحل // لو عدنا الى معلومات المثال السابق فإن نسبة قسمة الغرماء تحتسب كالآتي :-

$$\text{نسبة قسمة الغرماء} = \frac{\text{الاسهم المطروحة لاكتتاب الجمهور}}{\text{الاسهم التي اكتب بها الجمهور}} = \frac{35\,000\,000}{42\,000\,000} = 100 \times \frac{3}{83} = 83.3\%$$

بمعنى ان المساهم الذي اراد الحصول على 100 سهم لن يحصل الا على 83 سهم والمساهم الذي اراد الحصول على 1000 سهم لن يحصل الا على 833 سهم وهكذا لبقية المساهمين اي بمعنى عدد الاسهم للمساهم $\times 83.3\% =$ ما يحصل عليه فعلا

مثال (7) :- (علاوة الإصدار)

في 2007 /4/1 تأسست شركة المسرة الصناعية المساهمة برأس مال اسمي قدره ثلاثون مليون دينار وفي 2007 /9/1 كان لدى الشركة بعض الأسهم المتبقية والتي تبلغ مليوني سهم فقامت الشركة بطرحها للاكتتاب العام وبيعت جميع الأسهم خلال الشهر بسعر 1 . 500 للسهم الواحد علما بأن مصاريف الإصدار للعملية المذكورة بلغت 500 000 دينار دفعت بـصك .

المطلوب :- أجراء المعالجات المحاسبية لعملية إصدار وبيع الأسهم

الحل :-

$$2\,000\,000 \times 1.500 = 3\,000\,000 \text{ دينار قيمة الأسهم التي اكتب بها الجمهور}$$

$$2\,000\,000 = 1 \times 2\,000\,000 \text{ دينار القيمة الاسمية للأسهم المباعة}$$

$$2\,000\,000 - 3\,000\,000 = 1\,000\,000 \text{ دينار (زيادة) علاوة إصدار}$$

3 000 000 من حـ/ المصرف

الى مذكورين

2 000 000 حـ/ رأس المال

1 000 000 حـ / علاوة اصدار

قيد أثبات اكتتاب المساهمين بالاسهم المطروحة

500 000 من حـ/ مصاريف الإصدار

500 000 إلى حـ/ المصرف

أثبات مصاريف الأصدار

1 000 000 من حـ / علاوة الإصدار

إلى مذكورين

500 000 حـ / مصاريف الإصدار

500 000 حـ / احتياطي رأس المال

قيد تسوية علاوة الاصدار

تحصيل قيمة الأسهم المتبقية (الأقساط المتبقية على المساهمين) /

نصت المادة (48) ثانياً من قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته على أنه يجوز تقسيط متبقي قيمة الاسهم المكتتب بها في مرحلة التأسيس على ان تسدد خلال مدة لاتزيد على اربع سنوات من تاريخ تأسيس الشركة ، وكما عرفنا بأن السهم جزء من رأس المال ويصدر السهم بقيمة محددة عند تكوين الشركة تسمى بالقيمة الاسمية للسهم ثم يطرح السهم بعد ذلك للتداول في سوق الأوراق المالية وتتحدد له قيمة أخرى طبقاً لظروف العرض والطلب في هذا السوق تعرف بالقيمة السوقية للسهم وتجدر الإشارة إلى وجود قيمة أخرى للسهم تعرض بالقيمة الدفترية للسهم . وفي العراق حدد المشرع القيمة الاسمية للسهم بدينار واحد ويتم تسديد قيمة السهم أما دفعه واحدة أو على شكل أقساط خلال مدة لا تزيد على أربعة سنوات .

مثال (8) :- (دفع الاقساط المستحقة على المساهمين بالكامل من دون تأخير)

في 2 / 1 / 2007 تأسست شركة دجلة الخير المساهمة لصناعة الأنابيب برأس مال قدره (80) مليون دينار اكتتب المؤسسون بما يعادل 50 % من رأس المال الاسمي وقد طرحت الأسهم

المتبقية للجمهور فاكتتب بها كاملة علماً بأن كلاً من المؤسسين والجمهور دفع 50% من القيمة الاسمية وأن مصاريف التأسيس والإصدار بلغت ثلاثة ملايين دينار وفي 1 / 7 / 2007 دعي المساهمون كافة لدفع كامل الأقساط المتبقية عليهم وقد دفعوا جميعاً ما بذمتهم من دون تأخير .

المطلوب / 1 - تسجيل قيود اليومية اللازمة

2 - تصوير الميزانية الافتتاحية في 2007/1/2 و 2007/7/1

الحل :-

$$80\,000\,000 \times 50\% = 40\,000\,000 \text{ سهم ما اكتتب به المؤسسون}$$

$$40\,000\,000 \times 0.500 = 20\,000\,000 \text{ دينار ما دفعه المؤسسون}$$

$$40\,000\,000 - 20\,000\,000 = 20\,000\,000 \text{ دينار اقساط مستحقة}$$

قيد ما أكتتب به المؤسسون

من مذكورين

$$20\,000\,000 \text{ د / المصرف}$$

$$20\,000\,000 \text{ د / اقساط غير مسددة}$$

$$40\,000\,000 \text{ الى د / المؤسسون}$$

$$80\,000\,000 - 40\,000\,000 = 40\,000\,000 \text{ سهم ما أكتتب به الجمهور}$$

50

$$40\,000\,000 \times \frac{50}{100} = 20\,000\,000 \text{ دينار ما دفعه الجمهور}$$

من مذكورين

$$20\,000\,000 \text{ د / المصرف}$$

$$20\,000\,000 \text{ د / اقساط مستحقة}$$

$$40\,000\,000 \text{ الى د / المكتتبون أو الجمهور}$$

$$3\,000\,000 \text{ من د / مصاريف التأسيس}$$

$$3\,000\,000 \text{ الى د / المصرف}$$

$$40\,000\,000 + 40\,000\,000$$

$$\text{نسبة الاكتتاب} = \frac{40\,000\,000 + 40\,000\,000}{80\,000\,000} \times 100 = 100\% \text{ الاكتتاب ناجح}$$

$$80\,000\,000$$

من مذكورين

$$40\,000\,000 \text{ د / المؤسسون}$$

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الثاني

40 000 000 د / المكتتبين أو الجمهور
80 000 000 الى د / رأس المال

الميزانية الافتتاحية في 2007 / 1 / 2

الموجودات	المطلوبات
37 000 000 المصرف 3 000 000 م. التأسيس	80 000 000 رأس المال الاسمي والمصدر (40 000 000) - اقساط مستحقة 40 000 000 رأس المال المدفوع
40 000 000	40 000 000

والجمهور والتي قاموا بتسديدها في 2007 / 7 / 1 لذا فإن القيد المحاسبي

40 000 000 من د / المصرف

40 000 000 الى د / اقساط غير مسددة

الميزانية الافتتاحية في 2007 / 7 / 1	
77 000 000 المصرف 3 000 000 م . تأسيس	80 000 000 رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع
80 000 000	80 000 000

2- تأخر مساهم أو أكثر عن الدفع

لقد حددت المادة 49 من قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته معالجة حالة تأخر تسديد احد المساهمين بتسديد القسط المستحق عليه عن قيمة أسهمه في الموعد المحدد دون عذر مشروع وجب على مجلس الإدارة اتخاذ إجراءات بيع تلك الأسهم حيث توجه الشركة إعلاناً إلى المساهم تنشره في صحيفتين يوميتين وفي النشرة وفي سوق العراق للأوراق المالية تطالبه فيه بتسديد القسط المستحق عليه خلال ثلاثين يوماً من تاريخ آخر نشر ويذكر فيه عدد الأسهم التي يمتلكها ومقدار القسط الواجب التسديد عنها وتاريخ الاستحقاق وإذا لم يسدد المساهم القسط المطالب به خلال المدة المذكورة تعرض الشركة أسهمه للبيع عن طريق المزايمة العلنية في سوق العراق للأوراق المالية وللمساهمين المتأخر الحق بتسديد المبلغ المدين به إلى ما قبل يوم واحد من موعد البدء

بالمزايدة وعندئذ يعلن عن إلغاء البيع ويتحمل المساهم المتأخر جميع النفقات التي صرفتها الشركة على إجراءات البيع . وتباع أسهم المساهم المتأخر بأعلى سعر تبلغه في المزايدة ويستوفى منها دين الشركة من أقساط وفوائد ونفقات ويرد الباقي إلى المساهم أما إذا لم يغط الثمن الذي بيعت به الأسهم للدين الذي بذمة المساهم المتأخر فأن للشركة الحق بمطالبة المساهم المتأخر بالباقي .

مثال (9) :- (تأخر أو تخلف مساهم عن دفع ما بذمته من اقساط)

في 1 / 3 / 2007 حصلت موافقة مسجل الشركات على تأسيس شركة فرات العراق المساهمة برأس مال 50 مليون دينار وقد اكتتب المؤسسون بما يعادل 50% من رأس المال الاسمي وطرحت الأسهم المتبقية للاكتتاب العام فأكتتب الجمهور بها جميعاً ودفع كلاً من المؤسسين والمكتتبين الحد الأدنى والبالغ 25 % من القيمة الاسمية للسهم . علماً أن مصاريف التأسيس قد بلغت (2) مليون دينار .

بتاريخ 2007/10/1 تم الطلب من المساهمين دفع الأقساط المتبقية عليهم فدفعوا جميعاً عدا مساهم واحد يملك 520 000 سهم حيث تم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية الموجودة لغرض تبليغ المتأخر بتسديد الأقساط المستحقة عليه ولم يدفع وتم الإعلان عن بيع هذه الأسهم بالمزاد العلني وقد بيعت بقيمتها الاسمية وان مصاريف الدلالية والإعلان قد بلغت 50 000 دينار وتم تسوية حساب المساهم المتأخر .

المطلوب: (1) تسجيل قيود اليومية اللازمة في :-

أ - فترة التأسيس

ب - مرحلة الاستدعاء

(2) تصوير الميزانية الافتتاحية في 1 / 3 / 2007 وفي 1 / 10 / 2007

الحل :- $50\,000\,000 \times 50\% = 25\,000\,000$ سهم ما اكتتب به المؤسسون

$25\,000\,000 \times 25\% = 6\,250\,000$ دينار ما دفعه المؤسسون

$25\,000\,000 - 6\,250\,000 = 18\,750\,000$ دينار اقساط مستحقة

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الثاني

من مذكورين

6 250 000 د / المصرف

18 750 000 د / أقساط مستحقة

25 000 000 الى د / المؤسسون

2 000 000 من د / مصاريف تأسيس

2 000 000 الى د / المصرف

قيد أكتتاب الجمهور

من مذكورين

6 250 000 د / المصرف

18 750 000 د / أقساط مستحقة

25 000 000 الى د / المكتتبين أو الجمهور

$$\text{نسبة الاكتتاب} = \frac{25\,000\,000 + 25\,000\,000}{50\,000\,000} \times 100 = 100\% \text{ الاكتتاب ناجح}$$

من مذكورين

25 000 000 د / المؤسسون

25 000 000 د / المكتتبون أو الجمهور

50 000 000 الى د / رأس المال

الميزانية الافتتاحية في 1 / 3 / 2007			
رأس المال الاسمي والمصدر	50 000 000	المصرف	10 500 000
(37 500 000) - أقساط غير مسددة		م . تأسيس	2 000 000
رأس المال المدفوع	12 500 000		
	12 500 000		12 500 000

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الثاني

بتاريخ 1 / 10 / 2007 // المساهم المتأخر لديه 520 000 سهم وبذمته مبلغ :-
 $520\,000 \times 75\% = 390\,000$ دينار اقساط غير مسددة من قبل المساهم المتأخر
 الاقساط المستحقة المستلمة عدا المساهم المتأخر هي :-

$37\,500\,000 - 390\,000 = 37\,110\,000$ دينار أقساط غير مسددة

37 110 000 من د / المصرف

37 110 000 الى د / اقساط غير مسددة

50 000 من د / مصاريف الدلالية والاعلان

50 000 الى د / المصرف

$520\,000 \times 1 = 520\,000$ دينار سعر بيع الاسهم

520 000 من د / المصرف

الى مذكورين

390 000 د / اقساط غير مسددة (للمساهم المتأخر)

50 000 د / مصاريف اعلان ودلالية

80 000 د / الدائنون (المساهم المتأخر)

80 000 من د / الدائنون (المساهم المتأخر)

80 000 الى د / المصرف

قيد اعادة المبلغ الفائض

الميزانية بعد الاستدعاء وبيع الاسهم في 1 / 10 / 2007		
رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع	المصرف	48 000 000
50 000 000	م . تأسيس	2 000 000
50 000 000		50 000 000

اسئلة وتمارين الفصل الثاني

اولاً / الاسئلة :-

- س 1 // ما مفاهيم رأس المال في الشركات المساهمة ؟
- س 2 // ما طرق تسديد رأس المال في الشركات المساهمة ؟
- س 3 // ما نسبة الاكتتاب الناجح التي حددها قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 ؟ وكيف يتم احتسابها ؟
- س 4 // ما البدائل الممكنة في حالة عدم وصول الاكتتاب الى النسبة المقررة قانوناً ؟ و ما هي المعالجة المحاسبية المناسبة لكل بديل ؟
- س 5 // ما المقصود بعلاوة الاصدار ؟ وهل اجاز القانون اصدار اسهم بأعلى من قيمتها الاسمية ، و ما المعالجة المحاسبية لهذه العلاوة ؟
- س 6 // كيف عالج قانون الشركات العراقي الاسهم غير المكتتب بها ؟
- س 7 // ما الاجراءات القانونية المحاسبية المتخذة بحق المساهمين الذين يتأخرون عن سداد الاقساط المستحقة في موعدها المحدد ؟

ثانياً / التمارين :-

- ت 1 :- تأسست شركة مساهمة مختلطة برأسمال قدره (50) مليون دينار مقسمة الى (50) مليون سهم بقيمة اسمية دينار واحد للسهم . وقد قام المؤسسون بالاكتتاب بـ 30% من الاسهم و تم طرح بقية الاسهم للاكتتاب العام وقد تغطت الاسهم المطروحة للاكتتاب مرة ونصف . و تم رد الزيادة لاصحابها بعد مرور اسبوعين على اغلاق الاكتتاب .
- المطلوب : اجراء قيود اليومية اللازمة علماً ان مصاريف التأسيس بلغت مليون دينار وان المساهمين دفعوا كامل القيمة الاسمية .
- ت 2 :- تأسست شركة بغداد المساهمة برأس مال قدره (50) مليون دينار وقد أكتتب المؤسسون بنصف رأس المال الأسمي واكتتب الجمهور بالباقي وقد دفع كل من المؤسسين والجمهور ربع القيمة الاسمية للأسهم علماً بان مصاريف التأسيس بلغت مليون دينار .
- المطلوب :- (1) اجراء قيود اليومية اللازمة
- (2) تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة

ت 3 :- تأسست شركة المروج المساهمة برأس مال قدره (100) مليون دينار اکتتب المؤسسون بالحد الاعلى المسموح به قانوناً فيما اکتتب الجمهور بما يساوي 25% من الأسهم الكلية وقد دفع كل من الجمهور والمؤسسين 50% من القيمة الاسمية للأسهم التي اکتتبوا بها وان مصاريف التأسيس بلغت مليوني دينار .
المطلوب :- (1) أجراء قيود اليومية اللازمة
(2) تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة

ت 4 :- تأسست شركة السرور المساهمة برأس مال قدره أربعون مليون دينار وقد أکتتب المؤسسون بالحد الأدنى المسموح به قانوناً ثم طرحت الاسهم المتبقية للاکتتاب العام حيث اکتتب الجمهور — 50% من رأس المال الاسمي و قد دفع الجميع 75% من القيمة الاسمية للأسهم و ان مصاريف التأسيس بلغت مليون دينار.
المطلوب :- (1) أجراء قيود اليومية اللازمة
(2) تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة

ت 5 :- تأسست شركة الرافدين المساهمة في 1 / 4 / 2008 برأسمال قدره ستون مليون دينار وقد أکتتب المؤسسون بما يعادل 50 % من رأس المال للشركة وطرحت الاسهم المتبقية للاکتتاب وقد اکتتب الجمهور بها جميعاً و قد دفع كلاً من الجمهور و المؤسسين 25 % من القيمة الاسمية للأسهم و بتاريخ 2008/10/1 طلب من الجميع المساهمين دفع المتبقي عليهم من قيمة الاسهم المکتتب بها و قد دفعوا جميعاً من دون تأخير علماً بان مصاريف التأسيس و الاصدار بلغت مليوني دينار .

المطلوب :- (1) أجراء قيود اليومية اللازمة
(2) تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة

ت 6 :- في 2007/8/1 تأسست شركة الأوائل للصناعات الكهربائية المساهمة برأس مال أسمي قدره ثمانون مليون دينار وقد اکتتب المؤسسون بالحد الأعلى المسموح به قانوناً و طرح المتبقي للجمهور فاکتتبوا به جميعاً وقد دفع كل من المؤسسين والجمهور 50 % من القيمة الاسمية للأسهم وان مصاريف التأسيس والإصدار بلغت ثلاثة ملايين دينار

في 2007 /12/1 طلب من الجميع تسديد ما بذمتهم ، فتم الدفع للأقساط من قبلهم باستثناء مساهم واحد تأخر عن التسديد فقامت الشركة بالإجراءات القانونية ومن ثم بيعت أسهمه البالغة

مليونى سهم فى سوق العراق للأوراق المالية علماً بأن مصاريف البيع والدلالة بلغت 150 000 دينار وان الأسهم قد بيعت بالقيمة الاسمية لها.

المطلوب :- (1) أجراء قيود اليومية اللازمة

(2) تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة

ت 7 :- بتاريخ 2 / 1 / 2008 تأسست شركة الكرادة المساهمة برأس المال اسمي قدره عشرة ملايين دينار وقد اكتتب المؤسسون بنصف رأس مال الاسمي و طرحت الاسهم المتبقية للجمهور فاكتتبوا بها جميعا وقد دفع المؤسسون والجمهور ما يعادل 50% من القيمة الاسمية للاسهم المكتتب بها علماً أن مصاريف التأسيس و الاصدار بلغت 400 000 دينار .

فى 2008/5/2 قامت الشركة بمطالبة المساهمين بتسديد قيمة المتبقي من الاسهم وتم التسديد فعلا من قبل الجميع من دون تاخير .

المطلوب:- (1) اثبات المعالجات المحاسبية للمرحلتين

(2) تصوير الميزانية لكل مرحلة

الفصل الثالث / زيادة رأس المال في الشركات المساهمة

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

اثبات العمليات المحاسبية الخاصة بزيادة رأس المال عن طريق اصدار اسهم جديدة
أو رسملة الاحتياطات ورسملة الفائض المتراكم الى رأس المال .

أجاز قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته زيادة رأس المال للشركات بصورة عامة وللشركات المساهمة بصورة خاصة أيضاً اذ تناولت المواد (54، 55، 56، 57) كيفية زيادة رأس المال والأسس الواجب إعتماها وأسس الزيادة حيث حددت المادتان (55 و 56) كيفية الزيادة وطرقها في الشركات المساهمة كما خولت تلك المواد الهيئة العامة للشركة تحديد حجم هذه الزيادة ومقدارها بشرط ان يكون رأس المال الاسمي مدفوعاً بالكامل ، ان الطرق التي يمكن من خلالها زيادة رأس المال في الشركات المساهمة هي كما مبينة في أدناه وعلى وفق ما ورد في المواد المذكورة أعلاه وفق قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته .

- 1-زيادة رأس المال عن طريق إصدار أسهم جديدة .
- 2-رسملة الاحتياطات إلى رأس المال ، وتوزع أسهم الى المساهمين بدلاً عنها .
- 3-رسملة الفائض المتراكم واطدار اسهم بقيمته توزع على المساهمين بنسبة مساهمتهم في رأس المال .

أولاً :- زيادة رأس المال عن طريق إصدار أسهم جديدة

بعد ان توصي الهيئة العامة بتعديل عقد الشركة وإصدار أسهم جديدة وذلك لغرض مواجهة التوسعات والنشاطات الجديدة ولكون رأس المال الحالي للشركة لا يكفي لمواجهة النشاط المطلوب وبعد إستحصال موافقة مسجل الشركات على الزيادة في رأس المال للشركة المساهمة تقوم الشركة بطرح الأسهم الجديدة خلال المدة القانونية وان القانون قد اعطى الأفضلية في شراء الأسهم الجديدة لحاملي الأسهم القدماء (المؤسسون الجمهور) وبشرط أن لا تتجاوز النسب المذكورة في قانون الشركات فيما يخص المؤسسين والجمهور وبعد ان يكتتب المساهمون القدامى بالأسهم الجديدة يتم طرح الأسهم المتبقية للاكتتاب العام ويتم إصدار الأسهم الجديدة بأحدى الطريقتين الآتيتين :-

أ- السعر الأساسي نفسه للسهم (القيمة الاسمية) :- وهي دينار واحد للسهم ولا تختلف المعالجات المحاسبية في هذه الحالة عن مثيلاتها في حالة الاكتتاب لأول مرة عند تأسيس الشركة.

ب- بسعر يزيد عن السعر الأساسي للسهم :- وذلك بإضافة مبلغ إلى كل سهم يسمى علاوة إصدار ويسجل الفرق بين سعر الإصدار والسعر الاسمي للسهم كعلاوة إصدار وتغلق علاوة الاصدار في حساب احتياطي رأس المال بعد طرح جميع تكاليف الإصدار منها ولا يجوز توزيع هذا الاحتياطي كأرباح .

مثال 1 :- (طرح اسهم جديدة للاكتتاب العام)

في 2004 /5/2 أصدرت شركة الرماح التجارية المساهمة (2) مليون سهم وقد طرحت الأسهم وتم الاكتتاب بها من قبل الجمهور وتم تحصيل قيمة الأسهم الاسمية دفعة واحدة عند الاكتتاب فإذا علمت بأن رأس المال الاسمي والمصدر كان 10 000 000 دينار وان مصاريف الإصدار قد بلغت 150 000 دينار دفعت بصك .

المطلوب : أثبات المعالجة المحاسبية اللازمة

الحل :-

رأس المال الجديد = رأس المال القديم + القيمة الاسمية للأسهم الجديدة

10 000 000 + 2 000 000 = 12 000 000 دينار رأس المال الجديد

2 000 000 من حـ / المصرف

2 000 000 إلى حـ / المكتتبون أو الجمهور

إثبات ما دفعه الجمهور عن الاكتتاب بأسهم جديدة

2 000 000 من حـ / المكتتبون أو الجمهور

2 000 000 إلى حـ / رأس المال

150 000 من حـ / مصاريف الإصدار

150 000 إلى حـ / المصرف

إثبات مصاريف الإصدار

مثال 2 :- (طرح اسهم جديدة للاكتتاب - مؤسسين وجمهور -)

الآتي الميزانية العمومية لشركة الرافين المساهمة لصناعة الأثاث كما في 2007 /12/31

المطلوبات	الموجودات
رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع 420 000 000	عقارات 230 000 000
دائنون 4 000 000	مكائن ومعدات 100 000 000
	أثاث 4 000 000
	بضاعة 60 000 000
	مدينون 5 000 000
	المصرف 25 000 000
424 000 000	424 000 000

وقد رغبت الشركة بزيادة رأسمالها ليصبح 500 000 000 دينار مقابل طرح أسهم جديدة وقد طرحت الأسهم وتم الاكتتاب بها من قبل الجمهور والمؤسسين معاً (بالتساوي) وبقيتمتها الاسمية حيث تم دفعها بالكامل ، علماً إن مصاريف الإصدار قد بلغت مليون دينار .
المطلوب :- (1) أثبات المعالجات المحاسبية للزيادة التي طرأت على رأس المال .
(2) تصوير الميزانية للشركة بعد الزيادة .

الحل :- رأس المال الجديد - رأس المال القديم = الزيادة (النقصان) في رأس المال

$$500\,000\,000 - 420\,000\,000 = 80\,000\,000 \text{ سهم مقدار الزيادة}$$

$$80\,000\,000 = 1 \times 80\,000\,000 \text{ دينار قيمة الأسهم المباعة للجمهور والمؤسسون بالتساوي}$$

80 000 000 من حـ / المصرف

إلى مذكورين

40 000 000 حـ / المؤسسين

40 000 000 حـ / المكتتبون أو الجمهور

من مذكورين

40 000 000 حـ / المؤسسين

40 000 000 حـ / المكتتبين أو الجمهور

80 000 000 الى حـ / رأس المال

1 000 000 من حـ / مصاريف الإصدار

1 000 000 إلى حـ / المصرف

ملاحظة / ترحل مصاريف الاصدار للميزانية وذلك لعدم غلقها وتطفئ لاحقا حسب القواعد المعروفة

الميزانية العمومية لشركة الرافدين المساهمة بعد زيادة رأس المال

الموجودات	المطلوبات
230 000 000 عقارات	500 000 000 رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع
100 000 000 مكائن ومعدات	4 000 000 دائنون
4 000 000 أثاث	
60 000 000 بضاعة	
5 000 000 مدينون	
104 000 000 المصرف	
1 000 000 مصاريف اصدار	
504 000 000	504 000 000

ثانياً :- تحويل الاحتياطات إلى رأس المال (رسملة الاحتياطات) وطرح أسهم مقابل عنها

تقوم الشركات المساهمة باحتجاز جزء من أرباح الشركة كاحتياطي لتوسيع وتطوير الشركة بدلاً من توزيعه أرباحاً على المساهمين بعد استثماره مثلاً في الغرض المحتجز من اجله وإضافة هذا الاحتياطي إلى رأس المال وإصدار أسهم جديدة بما يعادل هذا الاحتياطي يوزع على المساهمين بنسبة مساهمة كل منهم برأس المال .

حيث ان الاحتياطات هي أرباح محتجزة ومن حق المساهمين التمتع بها في أي وقت كان عن طريق إعادة توزيعها عليهم كأرباح إلا إن هذه الطريقة قد تخلق التزامات إضافية على الشركة خلال السنوات القادمة تتمثل بالإستمرار في توزيع مستويات الأرباح السابقة نفسها لذلك تلجأ الشركات المساهمة إلى تحويل الاحتياطات إلى رأس المال عن طريق إصدار أسهم جديدة توزع على المساهمين من دون مقابل بعد إستحصال الموافقات الموجودة لزيادة رأس المال للشركة وهنا سوف يتم زيادة رأس المال عن طريق إصدار الأسهم لا يقابلها تدفق نقدي حيث يتم ترحيل الاحتياطي بالكامل او جزء منه إلى رأس المال من دون حصول الشركة على أموال إضافية وهذا ما يطلق عليه بالأسهم المجانية للمساهمين ويتم إثبات عملية إصدار الاسهم المجانية كما يأتي :

(أ) تخفيض الاحتياطات بقيمة الأسهم المصدرة وتوسيط حساب المساهمين ويكون القيد :-

xxxx من حـ / الاحتياطات

xxxx إلى حـ / المساهمين (مكتتبون ومؤسسون)

(ب) إصدار الأسهم بقيمة المبلغ المخفض وإقفال حـ / المساهمون ويكون القيد :-

xxxx من حـ / المساهمون (مكتتبون ومؤسسون)

xxxx إلى حـ / رأس المال

xxxx من حـ / الاحتياطي الاختياري

xxxx إلى حـ / رأس المال

ويترتب على هذه المعالجة تخفيض الاحتياطات وزيادة رأس المال دون ان تتأثر حسابات الميزانية الأخرى بذلك .

مثال 3 :- (رسملة الاحتياطات)

قررت احدى الشركات المساهمة زيادة رأس المال بمقدار 50 000 000 دينار فقامت باصدار اسهم قيمتها الاسمية دينار واحد وتوزيعها على المساهمين مجانا وأجراء المقاصة بمقدارها من الاحتياطي الاختياري . فإذا علمت بأن رأس مال الشركة هو 100 000 000 دينار .

المطلوب :-

1- أثبات المعالجة المحاسبية اللازمة

2- تحديد نسبة الزيادة في رأس المال

الحل :-

50 000 000 من حـ / الاحتياطي الاختياري

50 000 000 إلى حـ / رأس المال

$$\text{نسبة الزيادة} = 100 \times \frac{50\,000\,000}{100\,000\,000} = 50\%$$

مثال 4 :- (رسملة الاحتياطات)

فيما يأتي ميزان المراجعة لشركة أنهار العراق المساهمة المحدودة لصناعة المشروبات الغازية :-

مدين	دائن
أراض ومبان 20 000 000	رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع 80 000 000
مكائن ومعدات 15 000 000	الاحتياطات 10 000 000
بضاعة 40 000 000	
مصرف 15 000 000	
90 000 000	90 000 000

المطلوب:- (1) اثبات المعالجة المحاسبية اللازمة

(2) إعداد ميزان المراجعة بعد تحويل الاحتياطي إلى رأس المال .

الحل :-

10 000 000 من حـ / الاحتياطي

10 000 000 إلى حـ / رأس المال

ميزان المراجعة لشركة أنهار العراق بعد تحويل الاحتياطي	
المدين	الدائن
أراض ومبان 20 000 000	رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع 90 000 000
مكائن ومعدات 15 000 000	
بضاعة 40 000 000	
مصرف 15 000 000	
90 000 000	90 000 000

مثال 5 :- (رسملة الفائض المتراكم)

فيما يأتي ميزان المراجعة لشركة دجلة الخير المساهمة (المبالغ بملايين الدينات)

الارصدة المدينة // السيارات 12 / المكائن 8 / البضاعة 10 / المصرف 10

الارصدة الدائنة // رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع 30 / الفائض المتراكم 10

المطلوب / اثبات المعالجات المحاسبية اللازمة لتحويل الفائض المتراكم الى رأس المال ، وتصوير

ميزان المراجعة بعد تحويل الفائض المتراكم

الحل :- 10 000 000 من د / الفائض المتراكم

10 000 000 الى د / رأس المال

ميزان المراجعة بعد تحويل الفائض المتراكم	
الارصدة المدينة	الارصدة الدائنة
12 000 000 السيارات	40 000 000 رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع
8 000 000 المكائن	
10 000 000 البضاعة	
10 000 000 المصرف	
40 000 000	40 000 000

اسئلة وتمارين الفصل الثالث

اولاً / الاسئلة :-

س 1 ما اسباب زيادة رأس المال في الشركة المساهمة ؟

س 2 ما طرق زيادة رأس المال في الشركة المساهمة ؟

ثانياً / التمارين :-

ت 1 :- قامت احدى الشركات المساهمة بزيادة رأس مالها عن طريق طرح مليون سهم للاكتتاب العام بقيمة اسمية دينار واحد للسهم وطلبت دفع قيمتها بالكامل .

المطلوب :- تسجيل قيود اليومية اللازمة في سجلات الشركة، اذا علمت أن مصاريف الاصدار بلغت 50 ألف دينار .

ت 2 :- الآتي الميزانية العمومية لشركة النسيم للصناعات الكهربائية المساهمة كما في 31 / 12 / 2008 .

الموجودات	المطلوبات
عقارات 40 000 000	رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع 120 000 000
آلات ومعدات 15 000 000	دائنون 5 000 000
أثاث 1 000 000	
سيارات 2 000 000	
مواد أولية 14 000 000	
بضاعة نصف مصنعة 13 000 000	
بضاعة تامة الصنع 15 000 000	
مدينون 6 000 000	
مصرف 19 000 000	
125 000 000	125 000 000

وترغب الشركة بزيادة رأس مالها إلى 160 مليون دينار مقابل طرح أسهم جديدة بما يعادل هذه الزيادة في رأس المال وبالفعل تم طرح الأسهم للاكتتاب العام وتم الاكتتاب بها من قبل الجمهور والمؤسسين وبواقع 40% للمؤسسين و60% للجمهور وبقيمتها الاسمية علما أن مصاريف الإصدار بلغت مليون دينار دفعت بصك .

المطلوب :-

(1) المعالجة المحاسبية للزيادة ، (2) تصوير حـ / رأس المال بعد الزيادة

ت 3 :- فيما يأتي ميزان المراجعة لشركة المنتجات الزراعية المساهمة والتي ترغب بزيادة رأس مالها بنسبة 25% عن طريق تحويل الاحتياطيات بالكامل . (المبالغ بالدينار العراقي)

(الجانب المدين) 30 000 000 عقارات، 2 000 000 أثاث ، 25 000 000 بضاعة، 3 000 000 مدينون ، 19 000 000 مصرف .

(الجانب الدائن) 60 000 000 رأس المال، 15 000 000 إحتياطيات، 4 000 000 دائنون

المطلوب :- (1) / أثبات المعالجات القيدية اللازمة ، (2) / تصوير ميزان المراجعة بعد عملية الزيادة .

الفصل الرابع / تخفيض رأس المال في الشركات المساهمة

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

اثبات العمليات المحاسبية الخاصة بتخفيض رأس المال عن طريق :-

أ- إلغاء أسهم

ب- اطفاء خسائر متراكمة

أجاز قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلات مواده (58 – 62) تخفيض رأس مال الشركات المساهمة للأسباب الآتية :-

(1) أن زاد عن حاجتها . (2) أن لحقتها خسائر .

يتم اتخاذ قرار التخفيض من قبل الهيئة العامة (ولكن يكون ملزما عندما تصل خسائر الشركة 75 % من رأس المال) ، ويكون هذا القرار معدلا لعقد الشركة ، ولكن بشرط موافقة دائني الشركة على التخفيض .. والسبب يعود الى أن رأس المال في الشركات المساهمة يمثل الضمان العام لدائنيها وتخفيضه يعود بالضرر عليهم .

طرائق تخفيض رأس المال

توجد أكثر من طريقة في تخفيض رأس المال في الشركات المساهمة ولكن قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته حدد تخفيض رأس المال بإلغاء اسهم تساوي في قيمتها التخفيض المطلوب ، ويكفي من أسهم كل شخص بحسب مساهمته الى اقرب سهم صحيح .

أولاً :- طريقة إلغاء أسهم :-

مثال 1 :- قررت شركة الروابي المساهمة لصناعة اللدائن تخفيض رأس مالها من عشرة ملايين دينار إلى سبعة ملايين دينار وذلك عن طريق سحب أسهم تعادل مبلغ التخفيض المطلوب .

المطلوب :- إجراء المعالجة القيدية لهذا التخفيض في سجلات الشركة

الحل :-

10 000 000 - 7 000 000 = 3 000 000 دينار مبلغ التخفيض

3 000 000 من حـ / رأس المال

3 000 000 الى حـ / المصرف

مثال 2 :- أدناه ميزان المراجعة لشركة الأنوار للصناعات الكهربائية المساهمة كما في 1/4/2008 المبالغ بالدينار العراقي :-

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
30 000 000		النقد في المصرف
37 000 000		أراض وعقارات
36 000 000		مكائن ومعدات
40 000 000		بضاعة
7 000 000		أثاث
	120 000 000	رأس المال الأسمي والمصدر والمدفوع
	30 000 000	داننون
150 000 000	150 000 000	

ونظراً للركود الذي عانتته الشركة في نشاطها قررت الهيئة العامة تخفيض رأس مال الشركة بمقدار عشرون مليون دينار وذلك عن طريق سحب أسهم توازي مبلغ التخفيض المطلوب .

المطلوب :- (1) إجراء المعالجة المحاسبية اللازمة

(2) تصوير حسابي المصرف و رأس المال

(3) أعداد ميزان المراجعة بعد التخفيض

الحل :-

20 000 000 من حـ / رأس المال
20 000 000 إلى حـ / المصرف

حـ / المصرف	
30 000 000 الرصيد	20 000 000 من حـ / رأس المال
	رصيد 10 000 000
30 000 000	30 000 000
الرصيد 10 000 000	

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الثاني

ح / رأس المال	
20 000 000 إلى ح/ المصرف	120 000 000 الرصيد
100 000 000 الرصيد	
120 000 000	120 000 000
	100 000 000 الرصيد ←

ميزان المراجعة لشركة الأنوار بعد التخفيض

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
10 000 000		النقد في المصرف
37 000 000		أراضي وعقارات
36 000 000		مكائن ومعدات
40 000 000		بضاعة
7 000 000		أثاث
	100 000 000	رأس المال الاسمي والمصدر المدفوع
	30 000 000	دائنون
130 000 000	130 000 000	

ثانيا : اطفاء خسائر متراكمة

بموجب هذه الطريقة يتم تسوية أو اطفاء الخسائر التي لحقت بالشركة خلال المدد المالية السابقة بحساب رأس المال ونتيجة لهذه التسويات يتم تخفيض رأس مال الشركة وتختلف هذه الطريقة عن الذي سبقتها ، في هذه الطريقة يبقى المساهم محافظاً على عدد الأسهم التي يحملها ولكن تخفيض قيمة الأسهم بما يوازي الخسائر التي تطفئ برأس المال ، وقد حددت المادة (76) في قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته أسباب التخفيض اذ يجب ان تكون هناك خسائر تساوي 75% من رأس المال الاسمي للشركة كحد أدنى للتخفيض وأعطى القانون الحق للشركة اما بتخفيض رأس مالها او زيادته او تصفيتا .

مثال 3 :-

نتيجة للخسائر المتراكمة لشركة الوهج المساهمة للصناعات الميكانيكية، خلال السنتين الأخيرتين والتي بلغت الحدود غير المسموح بها قانونا مما يترتب عليها اما ان تصفي نفسها أو تزيد رأس المال أو تخفيض رأس المال **فاختارت البديل الثالث** وفيما يأتي ميزان المراجعة للشركة:-

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
10 000 000		المصرف
40 000 000		أراضي وعقارات
20 000 000		مكائن ومعدات
10 000 000		مواد أولية
150 000 000		خسائر متراكمة
	200 000 000	رأس المال الاسمي المدفوع
	30 000 000	دائنون
230 000 000	230 000 000	

المطلوب: (1) أثبات المعالجة المحاسبية لأطفاء الخسائر المتراكمة

(2) تصوير حساب رأس المال

(3) ميزان المراجعة بعد المعالجة

الحل :-

150 000 000 من حـ / رأس المال

150 000 000 إلى حـ / الخسائر المتراكمة

أطفاء الخسائر المتراكمة في حساب رأس المال

محاسبة الشركات الثالث تجاري الباب الثاني

ح / رأس المال	
150 000 000 الى ح / خسائر متراكمة	200 000 000 رصيد
50 000 000 رصيد	
200 000 000	200 000 000
	50 000 000 الرصيد

ميزان المراجعة للشركة بعد التخفيض

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	أسم الحساب
10 000 000		المصرف
40 000 000		أراضي وعقارات
20 000 000		آلات ومعدات
10 000 000		مواد أولية
	50 000 000	رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع
	30 000 000	دائنون
80 000 000	80 000 000	

اسئلة وتمارين الفصل الرابع

اولاً / الاسئلة :-

- س 1 // ما الحالات التي يجوز فيها للشركة المساهمة ان تخفض رأس مالها ؟
- س 2 // ما طرق تخفيض رأس المال في الشركة المساهمة ؟
- س 3 // هل الزم قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 الشركة المساهمة باتباع طريقة ما لتخفيض رأس مالها ؟ وما الاسباب الداعية لذلك ؟

ثانياً / التمارين :-

- ت 1 :- خلال السنتين الاخيرتين تعرضت شركة الوفاء المساهمة لصناعة الاثاث المعدني إلى خسائر بلغت (45) مليون دينار لذا قررت الهيئة العامة تخفيض رأسمالها بمقدار الخسارة . علماً أن رأسمالها الاسمي والمصدر والمدفوع للشركة هو (90) مليون دينار .
- المطلوب :-

1. أثبات المعالجة المحاسبية اللازمة لاطفاء الخسائر المتراكمة .
2. تصوير حساب رأس المال .
3. تحديد نسبة التخفيض لرأس المال.

- ت 2 :- نظراً للركود الاقتصادي قررت الهيئة العامة لشركة الأميرة للصناعات الكيماوية تخفيض رأس مال الشركة بمقدار الربع وذلك عن طريق سحب اسهم توازي التخفيض المطلوب فإذا علمت بأن رأس المال الاسمي والمصدر والمدفوع للشركة هو (100) مليون دينار .
- المطلوب :-

1. أثبات المعالجة المحاسبية اللازمة .
2. تصوير حساب رأس المال .

الفصل الخامس / توزيع الارباح على المساهمين

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

- 1- فهم وادراك ماهية الربح القابل للتوزيع
- 2- معرفة اسباب توزيع الارباح
- 3- اثبات العمليات المحاسبية الخاصة بتوزيع الارباح

توزيع الارباح

عالجت المادة 73 من قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 وتعديلاته مسألة توزيع الربح الصافي للشركة حيث بينت بأنه يتم توزيع الربح الصافي للشركة بعد استيفاء جميع الاستقطاعات القانونية مثل الاحتياطيات ، بعد ذلك يوزع الباقي من الأرباح أو جزء منه على المساهمين بحسب أسهمهم . حيث حددت المادة (73) من القانون أعلاه بأن تستقطع 5% في الأقل كاحتياطي إلزامي حتى يبلغ 50% من رأس المال المدفوع كما أجازت الهيئة العامة الاستمرار بالاستقطاع لحساب الاحتياطي الإلزامي على أن لا يتجاوز 100% من رأس المال المدفوع والمتبقي من الربح الصافي يوزع كما أسلفنا على المساهمين وبحسب عدد الأسهم التي يحملونها و كما تم الإيضاح سابقاً فإن هذه الاحتياطيات التي تأخذ من صافي الربح فأنها تستخدمه لأغراض توسيع وتطوير أعمال الشركة .

وعليه يتم تحديد الربح القابل للتوزيع كما يأتي :-

1. الاحتياطي الإلزامي 5% من الارباح القابلة للتوزيع
 2. للشركة تكوين احتياطيات اخرى مثل احتياطي التوسعات
 3. يمكن احتجاز جزء من الارباح وتدويرها الى سنوات اخرى و استخدامها مثلاً في زيادة رأس المال
 4. يوزع الباقي من الارباح القابلة للتوزيع او جزء منه على المساهمين وحسب مساهمة كل منهم في راس المال . و توزع الارباح اما نقدا او على شكل اسهم .
- يمكن ان يتم توزيع الارباح على شكل اسهم وهذا يعني بان الشركة ترغب بالمحافظة على النقد بدلا من توزيعه على المساهمين، ان توزيعات الارباح على شكل اسهم لا تؤثر على المبلغ الكلي لحقوق الملكية او صافي الموجودات، الا ان القيمة الدفترية للسهم الواحد سوف تنخفض بعد توزيع الاسهم .

القيمة الدفترية = حقوق الملكية ÷ عدد الاسهم

اما اهم اسباب توزيع الارباح على شكل اسهم عند رغبتها بالاحتفاظ بالنقد هي :-

- 1- نسبة الارباح المحتجزة كبيرة نسبيا الى اجمالي حقوق الملكية .
- 2- ارتفاع القيمة السوقية للسهم عن الحد المقرر لها ، بالتالي فإن توزيع الارباح على شكل اسهم يؤدي الى تخفيض القيمة السوقية لها .
- 3- رغبة الشركة بدخول مساهمين اخرين بحيث تقل ملكية المساهمين القدامى .
- 4- ارضاء المساهمين الذين يطالبون بالارباح مع عدم توفر النقد بالشركة .

مثال :- في 2009 /1/2 كان الربح الصافي لشركة الخيزران لصناعة الأثاث المساهمة عن مجمل أعمالها لسنة 2008 هو (10) مليون دينار بعد إستيفاء جميع الاستقطاعات القانونية فإذا علمت بان رأس مال الشركة هو (50) مليون دينار مدفوع بالكامل .
المطلوب :- توزيع الربح الإضافي على المساهمين بعد استقطاع الاحتياطي العام من صافي الربح والبالغ نسبته 5%

الحل :- بما ان رأس مال الشركة هو (50) مليون دينار فهذا يعني ان عدد الأسهم المكتتب بها هو (50) مليون سهم

ان الاحتياطي العام = $10\,000\,000 \times 5\% = 500\,000$ دينار الاحتياطي العام

صافي الربح - الاحتياطي العام = الربح الذي يوزع على المساهمين

$$9\,500\,000 = 500\,000 - 10\,000\,000$$

$9\,500\,000 \div 50\,000\,000 = 0.190$ دينار حصة السهم الواحد من الربح الصافي حيث

توزع كآلاتي :- **حصة السهم الواحد × عدد الأسهم التي يحملها الشخص = حصة المساهم من**

الأرباح

اسئلة وتمارين الفصل الخامس

اولاً / الاسئلة :-

س 1 // كيف عالجت المادة (73) من قانون الشركات رقم (21) لسنة (1997) وتعديلاته مسألة توزيع الربح الصافي للشركة ؟

س 2 // ما اهم اسباب توزيع الارباح على شكل اسهم عند رغبة الشركة المساهمة بالاحتفاظ بالنقد ؟

ثانياً / التمارين :-

ت 1 // في 2 / 1 / 2010 كان الربح الصافي لشركة النهى لصناعة الاثاث الخشبي المساهمه هو (15 000 000 دينار) بعد استيفاء جميع الاستقطاعات القانونية ، اذا علمت بأن رأس مال الشركة هو (71 250 000 دينار) مدفوع بالكامل .

المطلوب :- (1) توزيع الربح الاضافي على المساهمين بعد استقطاع الاحتياطي العام من صافي الربح والبالغ 5 % .

(2) ما حصة مساهم يحمل مليون سهم من الارباح ؟

(3) ما حصة مساهم يحمل أربع ملايين سهم من الارباح ؟

الفصل السادس / تصفية الشركات المساهمة وفسخها

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

- 1 - فهم معنى التصفية وادراك اسباب التصفية .
- 2 - معرفة اجراءات التصفية .
- 3 - معرفة واجبات المصفي .
- 4 - اثبات العمليات المحاسبية الخاصة بالتصفية سواء كانت باستخدام حساب التصفية أو حساب أرباح وخسائر التصفية

تعني التصفية زوال وجود الشركة كشخصية معنوية مستقلة وحصول كل ذي حق فيها على نصيبه من ممتلكاتها طبقاً لما يكفله له القانون .

وقد نصت الفقرة أولاً من المادة (158) من قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 م وتعديلاته .. أي تحقق سبب من الاسباب المنصوص عليها في الفقرات أولاً ، ثانياً ، ثالثاً ، فإن المادة (147) من القانون أوصت الجمعية بتصفية الشركة يتوجب على الشركة ارسال القرار او التوجه الى مسجل الشركات لذا "تتوقف الشركة التي تقرر تصفيته عن ممارسة اعمالها من تاريخ البدء باجراءات التصفية و ذلك الى المدى الذي تتطلبه اجراءات التصفية وتستمر الشخصية المعنوية للشركة و يمثلها المصفي لحين فسخها بعد الانتهاء من تصفيته " وهكذا ميز القانون بين الفسخ و التصفية . **فالتصفية :-** هي المرحلة الاولى للفسخ اي ان **فسخ الشركة** يعني انتهاء الشخصية المعنوية للشركة **اما التصفية** فهي انتهاء الوجود المادي للشركة بتحويل موجوداتها الى اموال سائلة توزع على مستحقيها من دائنين ومساهمين .

هذا و قد حدد قانون الشركات العراقي المذكور اعلاه في المواد 158 و لغاية 181 اسباب تصفية الشركات و الاجراءات و واجبات المصفي و كل ما يخص التصفية .

كنا قد تطرقنا في الفصل السادس من الباب الاول عن اسباب التصفية وإجراءات التصفية و واجبات المصفي، وكيفية قفل نتيجة التصفية في حسابات الشركاء ، وسنوضح هنا المعالجة المحاسبية لإجراءات التصفية في الشركات المساهمة دون الدخول في امثلة لذلك والاكتفاء بما ورد من امثلة محلولة في الفصل السادس من الباب الاول .

المعالجة المحاسبية لإجراءات التصفية // يمكن تلخيص المعالجة المحاسبية لإجراءات تصفية الشركات المساهمة كما يأتي :-

1- يوسط حساب التصفية ، وتكون قيود اقفال حـ / التصفية كالآتي :-

xxx من حـ / التصفية
xxx الى حـ / المساهمون

إذا كانت نتيجة التصفية ربحاً ، أما إذا كانت نتيجة التصفية خسارة فيعكس القيد السابق .

2- يوسط حساب ارباح وخسائر التصفية ، وتكون قيود الأقفال كالآتي :-

(أ) إذا كانت نتيجة التصفية ربحاً
xxx من حـ / ارباح وخسائر التصفية
xxx الى حـ / المساهمون

(ب) اما إذا كانت نتيجة التصفية خسارة فيعالج الاقفال كما يأتي :-

xxx من حـ / المساهمون
xxx الى حـ / أرباح وخسائر التصفية

3- عند توزيع النقدية المتاحة بعد سداد الالتزامات كافة يجعل حـ / المساهمين (مدينا) وحـ/ المصرف دائئنا .

اسئلة الفصل السادس

س1// ماهو تعريف تصفية الشركة.

س 2 // ما الفرق بين فسخ الشركة وتصفيتها ؟

س 3 // كيف تتم معالجة نتيجة التصفية في الشركات المساهمة في حالة الربح؟

الباب الثالث

المحاسبة في الشركات ذات الفروع

الاهداف الخاصة لدراسة الباب الثالث :-

- 1- فهم العلاقة بين المركز الرئيس وفروعه والعوامل المؤثرة على هذه العلاقة .
- 2- التعرف على الطرق الرئيسية لتسعير البضاعة المرسلة من المركز الرئيس الى الفروع .
- 3- معرفة مفهوم مسك السجلات المحاسبية في المركز الرئيس فقط ، أو في المركز الرئيس والفرع معاً .
- 4- معرفة مفهوم توحيد القوائم المالية بين المركز الرئيس ، الفرع ، وكيفية اعدادها واثبات المعالجات المحاسبية الخاصة بها .

الفصل الاول / مدخل الى المحاسبة في الشركات ذات الفروع Introduetion To Accounting In Companies With Branches

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادرا على :-

- 1- فهم العلاقة بين المركز الرئيس وفروعه والعوامل المؤثرة على هذه العلاقة ، وكذلك طبيعة الفروع واختلاف حجمها وموقعها الجغرافي .
- 2- معرفة الطرق الرئيسة لتسعير البضاعة المرسلّة من المركز الرئيس الى الفروع .
- 3- معرفة التنظيم الاداري من حيث الاستقلالية والتبعية ، ومن أي العوامل ينتج هذا ، وكذلك الطرق الاساسية لمسك السجلات والمحاسبة عن العمليات في الفروع .

أن الوحدات الاقتصادية التي تحقق النجاح في انشطتها سواء كانت خدمية أم صناعية أم تجارية فإنها تلجأ في أغلب الاحيان الى توسيع المساحة أو الرقعة الجغرافية التي تمارس فيها نشاطها ويتم ذلك من خلال فتح فروع جديدة لها في أماكن أو مدن أخرى ، الامر الذي يتطلب التعرف على كيفية تنظيم العمل المالي بين المقر الرئيس للوحدة الاقتصادية وبين تلك الفروع التابعة لها .

يمكن تحديد العلاقة بين المركز الرئيس وفروعه إذا ما تم تحديد النظام المحاسبي الذي ستعمل به الفروع ذلك النظام الذي يختلف باختلاف نظم واهداف ادارية معينة ، الامر الذي يؤدي الى تنوع الفروع اعتماداً على العلاقة التي تربط بين المركز الرئيس وفروعه ، ولذا فإن تلك العلاقة تتأثر بعدة عوامل أهمها :-

(1) الشكل التنظيمي الاداري

(2) حجم الوحدة الاقتصادية ككل وحجم الفروع وعددها وموقعها

(3) مدى توافر الكادر المحاسبي والإداري لدى الفروع

وبعد التعرف على العوامل المؤثرة في تحديد العلاقة بين الإدارة العامة أو المركز الرئيس وبين الفروع لابد من معرفة او تحديد الجوانب الرئيسة الواجب الاخذ بها او تحديدها عند تصميم اي نظام محاسبي للفروع ويمكن عرض تلك الجوانب في نقاط اربع تتمثل في الاتي :-

(3) السياسة النقدية والتمويلية

(1) طبيعة الفروع

(4) التنظيم الاداري

(2) سياسة التسعير

طبيعة الفروع / يختلف النظام المحاسبي والاداري للفرع باختلاف حجمه وبعده الجغرافي عن المركز الرئيس فكلما كبر حجم الفرع وكلما بعد جغرافياً عن المركز الرئيس كلما ازدادت استقلاليته الادارية والمحاسبية .

وعليه فإن **الفروع الصغيرة** ينحصر عملها أو تنحصر مهمتها في عملية البيع بالتجزئة أذ من خلالها يتم تصريف البضائع التي ترد إليها من المركز الرئيس ، لذا فإن هذا النوع من الفروع يكون غير مستقل وانما يرتبط ارتباطاً شبه كامل مع المركز الرئيس ، وهذا النوع يكون عادةً داخل البلد نفسه الذي فيه المركز الرئيس .

اما نشاط **الفروع الكبيرة** الحجم نسبياً فيمتد ليشمل عمليات الشراء والانتاج والبيع بصورة مستقلة عن المركز الرئيس ، فضلاً عن تسويق البضائع الواردة إليها من المركز الرئيس . وعليه فانها فروع مستقلة بشكل شبه كامل عن المركز الرئيس . وهذا النوع قد يكون داخل البلد الذي يعمل فيه المركز الرئيس او خارج حدوده .

سياسة التسعير Pricing policy

توجد ثلاثة طرق لتسعير البضاعة المرسلة من المركز الرئيس الى الفروع تتمثل بالاتي :-

- (1) طريقة التسعير بثمن التكلفة .
- (2) طريقة التسعير بسعر افتراضي يزيد على ثمن التكلفة (التكلفة زائد نسبة ربح) .
- (3) طريقة التسعير بسعر البيع .

اختيار المركز الرئيس لاي طريقة من الطرق المذكورة انما يعتمد على ما ينبغي ان يحققه من اهداف ، ففي حالة المواد والمنتجات سريعة التلف والتي بحاجة الى سرعة في تحديد السعر فان المركز يعتمد الطريقة الاولى (طريقة التسعير بثمن التكلفة) ، اي ان الفرع هذا يكون مستقلاً نسبياً عن المركز من الناحية الادارية والمحاسبية ومن ناحية تحديد السعر .

أما في حالة الحاجة الى اجراءات رقابية من قبل المركز على فروعه فضلاً على منح الفرع مرونة سعرية كافية لتلبية متطلبات السوق المتغيرة فانه يلجأ الى طريقة التسعير الثانية (طريقة السعر الافتراضي)، والفرع هنا يكون بين التبعية وبين الاستقلالية .

وحتماً وفي حالة الاسعار للبضائع والمنتجات غالباً ما تكون اسعاراً محددة وثابتة لمدة غيرقصيرة نسبياً وعندما يرغب المركز في اخفاء ارباحه عن العاملين في الفروع من مدراء وموظفين .

فانه يلجا الى الطريقة الثالثة (طريقة التسعير بسعر البيع)، الامر الذي يعني ان الفرع تابع للمركز من حيث السياسة السعرية فضلاً على تبعيته ادارياً ومحاسبياً فهو غير مستقل .

السياسة النقدية والتمويلية / اعتماداً على السياسة النقدية والتمويلية التي يتبعها المركز الرئيس مع الفرع يمكن تحديد العلاقة بينهما مستقلة أم غير مستقلة .

يكون الفرع مستقلاً عن المركز نقدياً وتمويلياً ومحاسبياً اذا ما احتفظ بالمتحصلات النقدية لديه او ايداعها في حسابه الجاري الخاص به وقام بصرف النفقات المتوجبة عليه وكذلك تحويل قيمة البضاعة المرسله اليه من المركز الرئيس .

وفي حالة اخرى **يكون الفرع تابعاً وغير مستقلاً عن المركز الرئيس نقدياً وتمويلياً** اذا ما ارسل المتحصلات النقدية لديه الى المركز الرئيس مباشرة او قام بايداعها في الحساب الجاري الخاص بالمركز على ان يقوم الاخير بدفع مصاريف الفرع اما بشكل مباشر او من خلال منح سلفة مستديمة للفرع لمقابلة بعض النفقات الجارية .

التنظيم الاداري / التنظيم الاداري من حيث الاستقلالية والتبعية ينتج عن العوامل الثلاث اعلاه ، وكذلك لابد من معرفة ان الاستقلال الاداري يتطلب استقلالاً محاسبياً ونقدياً وتمويلياً كما ان التبعية الادارية تتطلب تبعية محاسبية ونقدية وتمويلية .

الا ان التنظيم الاداري لتحديد العلاقة بين المركز والفروع من الناحية النظرية تتدرج من التبعية شبه الكاملة الى الاستقلالية شبه الكاملة ومن الناحية العملية فأن التنظيم الاداري يقع بين التبعية والاستقلالية فكلما ازدادت صلاحيات مدير الفرع المسؤول وصلاحياته ازدادت وتوسعت استقلالية الفرع .

وبناءً على ما تقدم يمكننا بشكل عام الفصل ما بين نوعين من الفروع هما الفروع المستقلة والفروع التابعة او غير المستقلة محاسبياً بالاعتماد على المجموعة الدفترية التي يملكها كل فرع وكيفية استخراجها لنتيجة النشاط ومن ثم اعداد القوائم المالية وعليه يمكننا الفصل بين الانواع التالية :- (1) / محاسبة الفروع الداخلية المستقلة .

(2) / محاسبة الفروع الداخلية التابعة (غير المستقلة) .

(3) / محاسبة الفروع الخارجية المستقلة¹ .

¹ المحاسبة عن الفروع الخارجية المستقلة سوف تستبعد من هذا المنهج لما تمثله من مرحلة متقدمة بالنسبة لطالب الدراسة الاعدادية / الفرع التجاري .

وبشكل عام هناك طريقتان لمسك السجلات والمحاسبة عن العمليات في الفروع هي :-

اولاً :- **الطريقة المركزية** وهي التي تتناسب مع المحاسبة عن الفروع التابعة .

ثانياً :- **الطريقة اللامركزية** وهي التي تتناسب مع المحاسبة عن الفروع المستقلة .

واخيراً لابد من التنويه الى ان النظام المحاسبي الذي تُقرر اعتماده الوحدة الاقتصادية المتمثلة بالمركز الرئيس انما يعتمد على مجموعة من الاهداف المرجوة منه .

وعليه فان اهداف محاسبة الفروع هي :-

- (1) / تحديد نتيجة نشاط كل فرع على حدة .
- (2) / تقييم اداء المشرفين على الفروع .
- (3) / اعتماد نظام رقابة داخلية فعالة .
- (4) / تزويد الإدارة العامة بالبيانات والمعلومات .
- (5) / توحيد الحسابات الختامية والمركز المالي .

اسئلة الفصل الاول

س 1 :- هنالك ثلاث طرق لتسعير البضاعة المرسله من المركز الرئيس الى الفروع ، اذكرها ؟

س 2 :- ماهي اهم العوامل التي تؤثر على العلاقة التي تربط بين المركز الرئيس وفروعه ؟

س 3 :- ماهي طرق مسك السجلات والمحاسبة عن العمليات في الفروع ؟

س 4 :- اكتب مصطلح سياسة التسعير باللغة الانكليزية ؟

الفصل الثاني / الطريقة المركزية

Central Method

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادراً على :-

- 1- فهم المقصود بالطريقة المركزية وفهم كلاً من طريقتي تسعير البضائع المرسلّة للفروع بثمن التكلفة أم بسعر البيع .
- 2- أثبات وتسجيل العمليات المحاسبية وفقاً لطريقتي تسعير البضائع المرسلّة للفروع بثمن التكلفة أم بسعر البيع .

ذكرنا سابقاً ان هذه الطريقة تتناسب مع الفروع التابعة او غير المستقلة تلك الفروع التي تتمركز السلطة الادارية والمحاسبية لدى المركز الرئيس الذي يقوم بعملية الاشراف على الفرع وادارة ومراقبة اعماله ، وترتيباً على ما تقدم فان :- (المركز الرئيس) على وفق هذه الطريقة يقوم بمسك مجموعة دفترية خاصة بالفروع او يعمل على حسابات الفرع وحسابات المركز الرئيس في مجموعة دفترية واحدة وذلك يعتمد على عدد الفروع وحجم عملياتها فاذا كان عدد الفروع قليلاً وعملياتها محدودة ، عندها يمكن دمج حسابات الفروع مع حسابات المركز الرئيس في حسابات واحدة (مشتريات ، مبيعات ، بضاعة واردة للفرع ، صندوق ،) لكنها مزودة بخانات تحليلية بحسب عدد الفروع فضلاً عن خانة المركز الرئيس ، وفي كلا الحالتين :-

(حالة مجموعة دفترية خاصة بالفروع او حالة مجموعة دفترية مدمجة للفرع مع المركز الرئيس)

فان هيكل القيود المحاسبية سيكون واحداً . الا انه في حالة مسك مجموعة دفترية خاصة بالفرع فسيكون من الواجب على الفرع تزويد المركز الرئيس بكشوفات يومية تفصيلية او اجمالية عن اوقات دورية منتظمة (اسبوعياً ، شهرياً) عن العمليات التي حدثت بالمستندات التي تثبت تحققها لتكون اساساً للقيود المحاسبية .

اما بالنسبة لحركة الاموال النقدية بين الفرع والمركز الرئيس ونظراً لاهميتها فهناك ضرورة واضحة لمتابعتها والرقابة عليها ادارياً ومحاسبياً ، فيما يخص المقبوضات والمدفوعات النقدية سيكون كما يأتي :-

المقبوضات النقدية Cash receipts / الفرع يقوم عادةً بإرسال جميع أو الجزء الأكبر من النقدية المستحصلة من المبيعات النقدية ومن التسديدات عن المبيعات الآجلة يومياً إلى المركز الرئيس أو يقوم بإيداعها في الحساب الجاري للمركز المفتوح لدى أحد المصارف .

المدفوعات النقدية Cash Disbursement / المركز الرئيس عادةً يعتمد على طريقة السلفة المستديمة لتغطية المصاريف النثرية والدورية للفرع ليتمكن الأخير من دفع مصاريفه الخاصة من صندوقه الفرعي ، وفي حالة المصاريف الدورية الكبيرة كالرواتب والاجور فان المركز الرئيس يدفعها من خلال تحويل النقدية اللازمة لذلك إلى الفرع بعد تدقيق المستندات والقوائم التي تثبت صحتها .

ومن حيث طريقة تسعير البضائع المرسلة من المركز الرئيس إلى الفرع فهناك ثلاث طرق ذكرناها سابقاً والتي سنبحث هنا في اثنين منها فقط هما :-

(1) طريقة تسعير البضائع بثمن الكلفة .

(2) طريقة تسعير البضائع بسعر البيع النقدي.

طريقة تسعير البضائع بثمن التكلفة Full costing method

بموجب هذه الطريقة يقوم المركز الرئيس بتصنيف عمليات الفرع بالصورة التي تسمح باستخراج نتائج أعمال كل فرع على حده وذلك نهاية الدورة المحاسبية ، إذ أن ذلك الأسلوب يساعد في تقييم أداء المدراء والمشرفين في كل فرع ، الأمر الذي يتطلب فتح الحسابات الأتية لكل فرع :-

أ.حساب بضاعة الفرع / يمثل حساب بضاعة الفرع حساب المتاجرة في الوحدات التجارية إذ يقوم بوظيفته وبالتالي فإن رصيد حساب بضاعة الفرع يمثل مجمل ربح أو خسارة الفرع ويرحل إلى حساب الأرباح والخسائر للفرع ، وعليه :-

⌘ يظهر هذا الحساب مدينياً عند إثبات :- بضاعة أول المدة مقومة بسعر الكلفة ، مردودات المبيعات من الزبائن ، البضاعة المرسلة من المركز خلال الدورة المحاسبية مقومة بسعر الكلفة .

⌘ يظهر هذا الحساب دائئاً عند إثبات :- بضاعة آخر المدة مقومة بسعر الكلفة ، مردودات البضائع إلى المركز مقومة بسعر الكلفة ، المبيعات النقدية والآجلة للزبائن .

ما تقدم كان في حالة أن المركز الرئيس هو الذي يقوم بعمليات شراء البضائع ، وفي حالة السماح للفرع بعمليات الشراء للبضائع عندها يظهر حساب بضاعة الفرع مدينياً بثمن المشتريات ،

مصاريف الرسوم الكمركية على المشتريات ، مصاريف نقل المشتريات، عمولة وكلاء الشراء الخ ، من المصاريف التي يتحملها الفرع بحيث تصبح تلك البضائع جاهزة للبيع .

ب. **حساب البضاعة المرسله للفروع /** يمثل رصيد حساب البضاعة المرسله للفروع صافي كلفة البضاعة المرسله الى الفروع خلال الدورة المحاسبية (بالتأكيد يظهر كلفة البضاعة المرسله الى كل فرع) ويغلق رصيده في حساب متاجرة المركز الرئيس .

ج. **حساب الارباح والخسائر للفرع /** لا يختلف حساب الارباح والخسائر للفرع عن اي حساب ارباح وخسائر آخر اذ يظهر مدينياً بالمصروفات والخسائر الخاصة بالفرع ويظهر دائئاً بالايرادات والارباح الخاصة بالفرع ويغلق رصيده الذي يمثل صافي ربح او خسارة الفرع في حساب ارباح وخسائر المركز الرئيس .

د. **حساب مصاريف الفرع /** يمثل حساب مصاريف الفرع حساب مستقل متخصص بمصاريف الفرع يظهر مدينياً بكافة المصاريف الخاصة بالفرع كالرواتب والاجور والايجار ومصاريف البيع والتوزيع ويغلق رصيده في نهاية الدورة المحاسبية في حساب ارباح وخسائر الفرع .

يمثل حساب مصاريف الفرع حساب مستقل متخصص بمصاريف الفرع يظهر مدينياً بكافة المصاريف الخاصة بالفرع كالرواتب والاجور والايجار ومصاريف البيع والتوزيع ويغلق رصيده في نهاية الدورة المحاسبية في حساب ارباح وخسائر الفرع .

هـ - **حساب صندوق الفرع /** ذكرنا سابقاً ان للفرع مقبوضات ومدفوعات نقدية فإن الحساب الذي تحمل عليه تلك المقبوضات والمدفوعات النقدية هو حساب صندوق الفرع اذ يظهر مدينياً بالمقبوضات ودائئاً بالمدفوعات . وقد يكون هناك حساب جاري خاص بالفرع مفتوح لدى احد المصارف .

و- **حساب مديني الفرع /** احياناً تكون عمليات البيع للفرع عمليات بيع آجله عندها يتم اخطار المركز الرئيس بتلك العمليات فيقوم المركز بأثبتاتها في الدفاتر بحيث يظهر حساب المدينين مدينياً بقيمة المبيعات الآجله ويظهر حساب بضاعة الفرع دائئاً بها .

ز- **حساب الموجودات الثابتة للفرع /** يخصص هذا الحساب لاثبات الموجودات الثابتة المحولة من المركز الى الفرع حيث يظهر هذا الحساب مدينياً بالموجودات الثابتة التي تخص الفرع وبمصروف اندثاراتها التي تم احتسابها وفق الطرق المحاسبية المتعارف عليها .

مثال 1 :- (التسعير بسعر التكلفة)

لدى شركة بغداد التجارية فرع في حي الرشيد وخلال سنة 2009 جرت العمليات الآتية الخاصة بالبضاعة :-

- (1) أرسلت الشركة (المركز) بضاعة الى الفرع بلغت 2 500 وحدة بكلفة 50 دينار للوحدة .
- (2) باع الفرع بضاعة بلغت 1000 وحدة بسعر بيع 75 دينار للوحدة نقداً اودع في حساب صندوق الفرع .
- (3) باع الفرع الى محلات المجد بضاعة على الحساب بلغت 500 وحدة بسعر 75 دينار للوحدة .
- (4) ردت محلات المجد بضاعة تالفة الى الفرع بلغت 70 وحدة .
- (5) استلم الفرع بضاعة مرده اليه من ضمن تلك المباعة نقداً بلغت 100 وحدة وقد سدد قيمتها نقداً من صندوق الفرع .
- (6) رد الفرع الى المركز البضاعة التالفة البالغة 70 وحدة .

المطلوب/ اثبات قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه ، علماً أن الشركة تعتمد الطريقة المركزية للمحاسبة عن عمليات الفرع وانها تعتمد طريقة ارسال البضاعة بسعر التكلفة .

الحل/

(1) احتساب كلفة البضاعة المرسله

$$125\ 000 = 50 \times 2\ 500 \text{ دينار}$$

125 000 من ح/ بضاعة الفرع

125 000 الى ح/ البضاعة المرسله للفرع

عن ارسال بضاعة 2 500 وحدة بكلفة 50 دينار للوحدة الى الفرع في حي الرشيد

(2) احتساب المبيعات النقدية للفرع

$$75\ 000 = 75 \times 1000 \text{ دينار}$$

75 000 من ح/ صندوق الفرع

75 000 الى ح/ بضاعة الفرع

عن بيع 1000 وحدة بسعر 75 دينار للوحدة نقداً

(3) احتساب المبيعات الآجله

$$500 \times 75 = 37\,500 \text{ دينار}$$

37 500 من ح/ مدينو الفرع (محلات المجد)

37 500 الى ح/ بضاعة الفرع

عن بيع بضاعة 500 وحدة بسعر 75 دينار للوحدة الى محلات المجد على الحساب

(4) احتساب قيمة البضاعة المردة من المبيعات الآجله

$$70 \text{ وحدة} \times 75 \text{ دينار (بسر البيع)} = 5\,250 \text{ دينار}$$

5 250 من ح/ بضاعة الفرع

5 250 الى ح/ مدينو الفرع (محلات المجد)

عن استلام بضاعة مردة من محلات المجد سبق بيعها بالاجل

(5) احتساب قيمة البضاعة المردة من المبيعات النقدية

$$100 \times 75 \text{ (بسر البيع)} = 7\,500 \text{ دينار}$$

7 500 من ح/ بضاعة الفرع

7 500 الى ح/ صندوق الفرع

عن استلام بضاعة مردة من تلك المباعه نقداً ومن ثم تسديد قيمتها من صندوق المركز

(6) احتساب كلفة البضاعة التالفة المردة الى المركز

$$70 \times 50 = 3\,500 \text{ دينار}$$

ملاحظة :- ارسل المركز البضاعة للفرع بالكلفة فتعاد اليه بالكلفة ايضاً .

3 500 من ح/ بضاعة مرسلة للفرع

3 500 الى ح/ بضاعة الفرع

عن رد بضاعة تالفة الى المركز بالكلفة

مثال 2 :- بالرجوع الى نفس معلومات المثال الاول :-

المطلوب / (1) تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه ، علما ان الشركة تعتمد الطريقة المركزية للمحاسبة عن عمليات الفرع، وأنها تعتمد طريقة ارسال البضاعة بسعر (ثمن) التكلفة.

(2) احتساب كلفة البضاعة المتبقية في مخازن الفرع كبضاعة للفرع اخر مدة مع اجراء قيود التسوية اللازمة .

الحل/ - المطلوب الاول -

نفس القيود السابقة من (1 لغاية 6) ثم يضاف الحل الآتي الخاص بالمطلوب الثاني :-

بضاعة الفرع اخر المدة = البضاعة المرسله للفرع - البضاعة المباعة نقدا - البضاعة المباعة بالاجل + البضاعة المردة الاجلة والنقدية - البضاعة المردة للمركز

بضاعة الفرع اخر المدة = 2500 - 1000 - 500 + 70 + 100 - 70 = 1100 وحدة متبقية

كلفة بضاعة الفرع اخر المدة = عدد الوحدات المتبقية × كلفة الوحدة الواحدة

كلفة بضاعة الفرع اخر المدة = 1100 × 50 = 55 000 دينار

قيد تسوية بضاعة اخر المدة

55 000 من حـ / بضاعة الفرع اخر المدة

55 000 الى حـ / بضاعة الفرع

عن قيد تسوية بضاعة الفرع المتبقية نهاية السنة

مثال 3 :- بالرجوع الى نفس معلومات المثال الاول :-

المطلوب /

(1) - تسجيل قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه ، علما ان الشركة تعتمد الطريقة المركزية للمحاسبة عن عمليات الفرع ، وانها تعتمد طريقة ارسال البضاعة بسعر (ثمن) التكلفة .

(2) - احتساب كلفة البضاعة المتبقية في مخازن الفرع كبضاعة للفرع اخر مدة مع اجراء قيود التسوية اللازمة .

(3) - اجراء قيود الغلق وتصوير الحسابات اللازمة .

الحل/ - المطلوب الاول - نفس القيود السابقة من (1 لغاية 6)

المطلوب الثاني / نفس حل المثال الثاني ويضاف الحل الآتي الخاص بالمطلوب الثالث

- حل المطلوب الثالث -

حـ / بضاعة الفرع			
125 000	الى حـ / بضاعة مرسله للفرع	75 000	من حـ / صندوق الفرع
5 250	الى حـ / مدينو الفرع (المجد)	37 500	من حـ / مدينو الفرع (المجد)
7 500	الى حـ / صندوق الفرع	3 500	من حـ / بضاعة مرسله للفرع
33 250	رصيد (مجمل ربح الفرع)	55 000	من حـ / بضاعة الفرع اخر المدة
171 000		171 000	

قيد غلق بضاعة الفرع في حـ / أ . خ الفرع

33 250 من حـ / بضاعة الفرع

33 250 الى حـ / أ . خ الفرع

حـ / أ . خ الفرع			
33 250	رصيد (أ . خ المركز)	33 250	الى حـ / بضاعة الفرع
33 250		33 250	

قيد غلق:

ح / أ . خ الفرع في ح / أ . خ المركز

33 250 من ح / أ . خ الفرع

33 250 الى ح / أ . خ المركز

مثال 4 :- تمتلك شركة الخليج التجارية فرعاً في مدينة بغداد بأسم فرع (الدانة) وكانت الشركة تستخدم الطريقة المركزية في المحاسبة عن عمليات هذا الفرع ومسك حساباته ، وفيما يأتي العمليات التي جرت في هذا الفرع خلال سنة 2009 بشكل ملخص :-

- (1) عدد الوحدات المرسلة من البضاعة الى الفرع بلغت (450) وحدة .
- (2) كلفة الوحدة الواحدة (20 000) دينار .
- (3) سعر بيع الوحدة الواحدة (25 000) دينار .
- (4) بلغت مصاريف نقل البضاعة والتأمين عليها والمدفوعة من قبل المركز (100 000) دينار .
- (5) بلغت مصاريف التفريغ والخزن المدفوعة من قبل الفرع (50 000) دينار .
- (6) مصاريف الفرع الادارية بلغت خلال الفترة والمدفوعة من قبل المركز (120 000) دينار .
- (7) عدد الوحدات المباعة خلال الفترة نقداً بلغت (380) وحدة .
- (8) مصاريف ايجار بناية الفرع لسنة 2009 بلغت (200 000) دينار لم تدفع لغاية 2009/ 12/31.
- (9) بلغت كلفة الاثاث الموجود في الفرع (1 000 000) دينار علماً انه يندثر بنسبة (10%) سنوياً .

المطلوب /

- (1) اثبات قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه . علماً ان البضاعة المرسلة للفرع كانت بسعر التكلفة .
- (2) احتساب كلفة البضاعة المتبقية في مخازن الفرع كبضاعة اخر المدة مع اجراء قيود التسوية اللازمة .

الحل /

$$(1) \quad 9\,000\,000 = 20\,000 \times 450 \quad \text{دينار كلفة البضاعة المرسلة.}$$

9 000 000 من ح/ا بضاعة الفرع

9 000 000 الى ح/ا البضاعة المرسلة للفرع

عن ارسال بضاعة (450) وحدة بكلفة (20 000) دينار للوحدة لفرع الدانة

(2) 100 000 من ح/ بضاعة الفرع

100 000 الى ح/ صندوق المركز

عن دفع المركز لمصاريف نقل البضاعة والتأمين عليها نقداً .

(3) 50 000 من ح/ بضاعة الفرع

50 000 الى ح/ صندوق الفرع

عن مصاريف التفريغ والخزن والمدفوعة نقداً من قبل الفرع .

(4) 120 000 من ح/ مصاريف الفرع (المصاريف الادارية)

120 000 الى ح/ صندوق المركز

عن تحميل ح/ مصاريف الفرع بحصة الفرع من المصاريف الادارية المدفوعة نقداً من المركز .

(5) المبيعات النقدية للفرع = 380 وحدة $\times$ 25 000 = 9 500 000 دينار

9 500 000 من ح/ صندوق الفرع

9 500 000 الى ح/ بضاعة الفرع

عن بيع (380) وحدة بسعر (25 000) دينار للوحدة الواحدة نقداً واودعت في صندوق الفرع .

(6) 200 000 من ح/ مصاريف الفرع (ايجار بناية الفرع)

200 000 الى ح/ ايجار مستحق

عن اثبات قيد تسوية مصروف ايجار بناية الفرع المستحق .

(7) احتساب اندثار اثاث الفرع

1 000 000 دينار $\times$ 10% = 100 000 دينار اندثار اثاث الفرع

100 000 من ح/ اندثار اثاث الفرع (م . الفرع)

100 000 الى ح/ مخصص اندثار متراكم اثاث

عن اثبات قيد تسوية اندثار الفرع والذي يندثر سنوياً بنسبة (10%).

المطلوب الثاني :-

(1) احتساب كلفة بضاعة الفرع آخر المدة :-

عدد الوحدات المتبقية = 450 وحدة - 380 وحدة = 70 وحدة متبقية
 كلفة بضاعة آخر المدة = 70 وحدة × 20 000 = 1 400 000 دينار

قيد تسوية بضاعة الفرع آخر المدة :-

1 400 000 من ح./ بضاعة الفرع آخر المدة

1 400 000 الى ح./ بضاعة الفرع

قيد تسوية بضاعة الفرع آخر المدة

طريقة تسعير البضائع بسعر البيع

تعتمد هذه الطريقة عندما يكون بإمكان ادارة المركز الرئيس تثبيت اسعار بضاعة المتاجر بها لمدة زمنية متوسطة الطول نسبيا واذا ما اعتمدت هذه الطريقة فان المركز سيتمكن من احكام الرقابة الداخلية على الفروع التابعة له ، أذ بموجب هذه الطريقة سيظهر حساب بضاعة الفرع مديناً بالبضاعة المرسله مقومة بسعر البيع المحدد وسيظهر دائناً بقيمة المبيعات وهي بالتأكيد وفق السعر المحدد للبيع لذلك فلا بد من ان يتساوى رصيد حساب بضاعة الفرع ورصيد البضاعة المتبقية في أية لحظة مقوماً بسعر البيع . لتطبيق طريقة التسعير وفقاً لسعر البيع فأن هناك ثلاثة اساليب يمكن اعتمادها لتسجيل العمليات وهي :-

(1) / اسلوب الجرد المستمر

(2) / اسلوب تقابل الحسابات

(3) اسلوب الرصيد

هنا سيتم التركيز والبحث في الاسلوب الثالث (اسلوب الرصيد) وذلك لما يحققه من فائدة اكبر مقارنة مع الاسلوبين الآخرين حيث انه يتميز بإمكانية اظهار نتيجة اعمال كل فرع على حدة حيث انه يستخدم (حساب التسوية) الذي يسجل فيه الفرق بين سعر البيع المحدد من الإدارة وبين ثمن التكلفة ، في حين اسلوب الجرد المستمر يهدف الى تحقيق الرقابة المستمرة على حركة المخزون السلعي لدى الفروع. إما نتيجة اعمال كل فرع من ربح او خسارة فلا يتم تحديدها بصورة منفصلة بل تظهر نتيجة مشتركة للمركز وجميع الفروع معاً من خلال حساب متاجرة مشترك للشركة ككل

وارباح وخسائر مشترك وهذا يعد عيباً من عيوب هذا الأسلوب . اما أسلوب (تقابل الحسابات) فهو تعديل ثانوي لاسلوب الجرد المستمر ولا يقدم مزيداً من الفائدة .

عليه ، فإن طريقة تسعير البضائع بسعر البيع على وفق اسلوب الرصيد يتم تطبيقها من خلال فتح مجموعة من الحسابات الاساسية في المجموعة الدفترية لحسابات المركز الرئيس وتلك الحسابات التي تتضمن كل العمليات الخاصة بالفرع وهي كما يأتي :-

(أ) / حساب بضاعة الفرع / يختص هذا الحساب بأظهار حركة البضاعة الداخلة والخارجة من والى الفرع مقومة بسعر البيع النقدي المحدد من المركز الرئيس وهو عبارة عن الكلفة مضافاً إليها نسبة معينة من الربح الذي يرغب في تحقيقه المركز ومن خلال هذا الحساب يكون المركز قد حقق الرقابة المستمرة على المخزون السلعي لدى الفروع لان بيانات الاثبات المحاسبي تسمح باستنتاج الرصيد الدفترى للمخزون السلعي الباقي مقوماً بسعر البيع في أية لحظة ويمكن مقارنة هذا الرصيد الدفترى بالجرد الفعلي مقوماً ايضاً بسعر البيع ، وعليه :-

- يظهر هذا الحساب مديناً عند اثبات : رصيد بضاعة اول المدة مقومة بسعر البيع النقدي ، البضاعة المرسله من المركز خلال الدورة المحاسبية مقومة بسعر البيع النقدي ، مردودات المبيعات من الزبائن .

- كما ويظهر هذا الحساب دائناً عند اثبات : بضاعة آخر المدة مقومة بسعر البيع النقدي ، مردودات البضائع الى المركز مقومة بسعر البيع النقدي ، المبيعات الآجله والنقدية للزبائن .

وبناء على ما تقدم فإن حساب بضاعة الفرع يتوازن نهاية المدة وان رصيد البضاعة آخر المدة على وفق الجرد الفعلي في نهاية المدة المالية ينقل الى الدورة المحاسبية التالية لذلك يطلق على هذا الاسلوب بأسلوب الرصيد .

(ب) / حساب البضاعة المرسله للفروع / يعكس هذا الحساب حركة البضاعة المرسله بين المركز والفرع وتكون مقومة بثمن التكلفة وكما سبق ذكره ثمن التكلفة هو ثمن شراء البضاعة واصلة الى مخازن مركز الشركة فيظهر هذا الحساب دائناً عند ارسال بضاعة للفرع ومديناً عند استلام بضاعة مرده من الفرع وفي الحالتين تظهر بثمن التكلفة ويغلق هذا الحساب نهاية المدة في حساب متاجرة المركز .

(ج) / حساب تسوية الفرع / على وفق طريقة تسعير البضائع بسعر البيع النقدي فان حساب تسوية الفرع هو الذي يمثل حـ / المتاجرة للفرع حيث يهدف هذا الحساب الى تحديد مجمل الربح للفرع خلال المدة حيث يثبت فيه الفرق بين سعر البيع النقدي وبين ثمن التكلفة لتلك البضاعة .

نهاية المدة المحاسبية يقلل حساب تسوية الفرع في حساب ارباح وخسائر الفرع وصولاً الى صافي ربح الفرع .

حساب ارباح وخسائر الفرع / هذا الحساب لا يختلف عن أي حساب للارباح والخسائر للفرع او للمركز وسواء كانت الطريقة المركزية بثمان التكلفة ام بسعر البيع النقدي ففي هذا الحساب تتم مقابلة مجمل الربح للفرع بمصاريف الفرع الاخرى سواء كانت ادارية ، تسويقية ام مالية وذلك وصولاً الى صافي ربح او خسارة الفرع .

المحاسبة عن فروقات البضاعة بعد الجرد

عند القيام بعملية الجرد الفعلي للبضاعة الموجودة في مخازن الفرع وبعد مقارنة الرصيد الفعلي للبضاعة في المخازن مع رصيد السجلات تحت حـ/ بضاعة الفرع قد نجد هناك فروقات بينهما بالزيادة او النقصان وتتم معالجة تلك الفروقات بالشكل التالي :-

• الفروقات بالزيادة

في هذه الحالة تكون نتيجة الجرد الفعلي اكبر من رصيد حـ/ بضاعة الفرع في السجلات وتحدث هذه الحالة عندما يكون هناك خطأ او سهو في الاحتساب لعدد الوحدات او في الوزن او لاي سبب آخر فتكون معالجة تلك الزيادة كالآتي :-

xx من حـ/ بضاعة الفرع

xx الى حـ/ تسوية بضاعة الفرع

• الفروقات بالنقصان

في هذه الحالة يكون رصيد او نتيجة الجرد الفعلي اقل مما هو ظاهر في رصيد حـ/ بضاعة الفرع اي هناك نقصان في بضاعة مخازن الفرع، وهذا النقصان قد يكون طبيعياً او بسبب ما يتم منحه من سماعات مبيعات الى الزبائن وفي هذه الحالة تكون المعالجة كما يأتي :-

xx من حـ/ تسوية الفرع

xx الى حـ/ بضاعة الفرع

وقد يكون هذا النقصان ناتج عن تقصير واهمال من ادارة الفرع لذلك تكون معالجة النقص كما يأتي :

xx من حـ/ مدير الفرع

xx الى حـ/ بضاعة الفرع

مثال 5 :- (التسعير بسعر البيع) ///

تستخدم شركة الضيافة الطريقة المركزية عند المحاسبة عن العمليات الخاصة بفرع الكرم التابع لها ، وقد حصلنا على المعلومات التالية والتي جرت ما بين المركز (شركة الضيافة) والفرع خلال سنة 2008 :-

- (1) ارسل المركز بضاعة الى فرع الكرم بلغت 200 قطعة بسعر البيع 10 000 دينار للوحدة .
- (2) استلم الفرع (10 قطعة) من الزبون أمجد كانت غير مطابقة للمواصفات ، كما استلم (20 قطعة) من تلك البضاعة التي سبق بيعها نقداً وأعاد قيمتها نقداً للزبائن .
- (3) دفع الفرع مصاريف خاصة بصيانة بناية الفرع والبالغة 50 000 دينار نقداً ، كما دفع المركز رواتب وأجور خاصة بالفرع والبالغة 100 000 دينار نقداً .
- (4) كانت حصة الفرع من اندثرات الموجودات الثابتة 15 000 دينار .

المطلوب/ اثبات القيود اللازمة للعمليات اعلاه في سجلات فرع الكرم المفتوحة لدى المركز، اذا علمت ان كلفة البضاعة المرسله للفرع كانت 6000 دينار للقطعة الواحدة وأن الشركة تعتمد الطريقة المركزية للمحاسبة عن عمليات الفرع ، وانها تعتمد طريقة ارسال البضاعة بسعر البيع .

الحل/ بما ان البضاعة مرسله الى الفرع بسعر البيع اذن سيكون الحل بموجب الطريقة المركزية طريقة التسعير بسعر البيع النقدي :-

$$\begin{aligned}
 (1) \quad & 200 \text{ قطعة} \times 10\,000 = 2\,000\,000 \text{ دينار سعر البيع النقدي للبضاعة المرسله للفرع} \\
 & 200 \text{ قطعة} \times 6000 = 1\,200\,000 \text{ دينار كلفة البضاعة المرسله للفرع} \\
 & 2\,000\,000 - 1\,200\,000 = 800\,000 \text{ دينار الفرق بين الكلفة وسعر البيع والذي} \\
 & \text{سيظهر في حساب تسوية الفرع.}
 \end{aligned}$$

اذن قيد البضاعة المرسله للفرع سيكون :

2 000 000 من ح/ بضاعة الفرع

الى مذكورين

1 200 000 ح/ بضاعة مرسله للفرع

800 000 ح/ تسوية الفرع

عن ارسال بضاعة للفرع بسعر البيع النقدي

(2) 90 قطعة $\times$ 10 000 = 900 000 دينار عن المبيعات النقدية

50 قطعة $\times$ 10 000 = 500 000 دينار عن المبيعات الآجله

900 000 + 500 000 = 1 400 000 دينار مجموع المبيعات

اذن قيد بيع البضاعة النقدية والآجله سيكون :-

من مذكورين

900 000 ح/ صندوق الفرع

500 000 ح/ مدينو الفرع (أمد)

1 400 000 الى ح/ بضاعة الفرع

عن بيع بضاعة نقداً وعلى الحساب الى الزبون أمد

(3) 10 قطعة $\times$ 10 000 = 100 000 دينار قيمة البضاعة المردة من أمد

20 قطعة $\times$ 10 000 = 200 000 دينار قيمة البضاعة المردة من المبيعات النقدية

300 000 مجموع قيمة البضاعة المردة من الزبائن للفرع

اذن قيد البضاعة المردة للفرع سيكون :-

300 000 من ح/ بضاعة الفرع

الى مذكورين

100 000 ح/ مدينو الفرع (أمد)

200 000 ح/ صندوق الفرع

عن استلام بضاعة مرده من المبيعات النقدية والآجلة .

(4) 50 000 + 100 000 = 150 000 دينار مصاريف الفرع

اذن قيد مصاريف الفرع سيكون :-

150 000 من ح/ مصاريف الفرع

الى مذكورين

50 000 ح/ صندوق الفرع

100 000 ح/ صندوق المركز

عن دفع مصاريف الفرع من صندوق الفرع 50 000 دينار و 100 000 دينار من صندوق المركز

(5) قيد اندثار الموجودات الثابتة للفرع سيكون :-

15 000 من ح/ اندثار موجودات ثابتة للفرع
15 000 الى ح/ مخصص اندثار متراكم
عن اثبات قيد تسوية لاندثار موجودات ثابتة للفرع

ملاحظة / لم يتم اثبات قيود الغلق لعدم طلبها في السؤال

مثال 6 :- بالرجوع الى المعلومات الواردة في المثال رقم (5)

المطلوب / 1- تسجيل قيود اليومية اللازمة (الاثبات ، التسوية ، الغلق) في سجلات فرع الكرم المفتوحة لدى المركز ، اذا علمت ان كلفة البضاعة المرسلة للفرع كانت 6000 دينار للقطعه الواحدة ، وان الشركة تعتمد الطريقة المركزية للمحاسبة عن عمليات الفرع ، وانها تعتمد طريقة ارسال البضاعة بسعر البيع .

2- احتساب كلفة البضاعة المتبقية في مخازن الفرع اخر المدة واثبات القيد اللازم بها

الحل :-

(حل المطلوب الاول) / حل المثال الخامس نفسه من (1) لغاية (5)

(حل المطلوب الثاني)

احتساب واثبات بضاعة اخر المدة في 31 / 12 / 2008

بضاعة اخر المدة = بضاعة مرسله – بضاعة مباعه (نقدية واجلة) + بضاعة مرده (نقدية واجلة)

بضاعة اخر المدة = 2 000 000 – 1 400 000 + 300 000

بضاعة اخر المدة = 900 000 دينار

كلفة بضاعة اخر المدة = كلفة البضاعة المرسله – كلفة البضاعة المباعه (نقدية واجلة) + كلفة

البضاعة المرده (نقدية واجلة)

كلفة بضاعة اخر المدة = 1 200 000 – (6000 × 140) + (6000 × 30)

كلفة بضاعة اخر المدة = 1 200 000 – 840 000 + 180 000 = 540 000 دينار

الفرق بين كلفة وسعر بيع البضاعة المتبقية في مخازن الفرع اخر المدة = 540 000 – 900 000

الفرق بين كلفة وسعر بيع البضاعة المتبقية في مخازن الفرع اخر المدة = 360 000 دينار

من مذكورين

540 000 د / بضاعة مرسله للفرع

360 000 د / تسوية الفرع

900 000 الى د / بضاعة الفرع

تسوية بضاعة اخر المدة المتبقية لدى الفرع

مثال 7 :- بالرجوع الى المعلومات الواردة في المثال رقم (5)

المطلوب / 1- تسجيل قيود اليومية اللازمة (الاثبات ، التسوية ، الغلق) في سجلات فرع الكرم المفتوحة لدى المركز ، اذا علمت ان كلفة البضاعة المرسله للفرع كانت 6000 دينار للقطعة الواحدة ، وان الشركة تعتمد الطريقة المركزية للمحاسبة عن عمليات الفرع ، وانها تعتمد طريقة ارسال البضاعة بسعر البيع .

2- احتساب كلفة البضاعة المتبقية في مخازن الفرع اخر المدة واثبات القيد اللازم بها .

3- تصوير حسابات الاستاذ اللازمة (د / بضاعة الفرع ، د / تسوية الفرع ، د / أ . خ الفرع)

الحل :- (حل المطلوب الاول والمطلوب الثاني هو نفس حل المثالين 5 و 6)

(حل المطلوب الثالث)

د / بضاعة الفرع			
2 000 000	الى مذكورين	1 400 000	من مذكورين
300 000	الى مذكورين	900 000	من مذكورين
2 300 000		2 300 000	

د / تسوية الفرع			
360 000	الى د / بضاعة الفرع	800 000	من د / بضاعة الفرع
440 000	رصيد (مجمل الربح)		
800 000		800 000	

440 000 من د / تسوية الفرع

440 000 الى د / أ . خ الفرع

غلق رصيد تسوية الفرع في حساب أ . خ الفرع

د / أ . خ الفرع	
15 000 الى د / اندثار موجودات الفرع	440 000 من د / تسوية الفرع
150 000 الى د / مصاريف الفرع	
275 000 رصيد (صافي الربح)	
440 000	440 000

مثال 8 / تستخدم شركة التآخي التجارية التي مركزها في بغداد ولها فرع في محافظة نينوى الطريقة المركزية عند المحاسبة عن عمليات الفرع حيث تقوم بمسك حسابات الفرع لديها في المركز وترسل البضاعة من المركز الى الفرع بسعر البيع الذي يزيد على الكلفة بنسبة (10%) وفيما يلي المعلومات الواردة في كشف الحركة المرسل من الفرع الى المركز بتاريخ 31 / 12 / 2008 (المبالغ بالالف الدينير) :-

- (1) رصيد بضاعة اول المدة (1 / 1 / 2008) للفرع كان 880 دينار .
- (2) بضاعة مرسلة من المركز الى الفرع كانت قيمتها 1 100 دينار .
- (3) كانت المبيعات 1 540 دينار نصفها نقداً والباقي على الحساب .
- (4) مردودات بضاعة من الفرع الى المركز 220 دينار .
- (5) مردودات مبيعات الى الفرع من الزبائن 330 دينار .
- (6) المتحصلات النقدية من الزبائن (مدينو الفرع) 400 دينار .
- (7) بلغت رواتب الفرع والمدفوعة من المركز نقداً 200 دينار ، والمصاريف الاخرى للفرع والمدفوعة من الفرع 70 دينار .

المطلوب / اثبات قيود اليومية اللازمة في سجلات المركز عن عمليات الفرع اعلاه

الحل / (1) اثبات قيد بضاعة اول المدة في 1 / 1

بما ان بضاعة اول المدة مرسله بسعر البيع الذي يزيد عن الكلفة بنسبة (10%) لذلك يجب ان نستخرج كلفتها ومن ثم اثبات القيد اللازم وكما يأتي :-

$$800 \text{ دينار ثمن التكلفة} = \frac{100}{110} \times 880$$

الكلفة 110 % = 10 % + 100 %

عليه فأن قيد اثبات بضاعة اول المدة سيكون :-

880 من ح/ بضاعة الفرع

الى مذكورين

800 ح/ بضاعة مرسله للفرع

80 ح/ تسوية الفرع

عن اثبات رصيد بضاعة اول المدة في 1/1 باعتبارها بضاعة مرسله من المركز الى الفرع

(2) بما ان البضاعة المرسله للفرع بسعر البيع اذن لابد من استخراج كلفتها بنفس الطريقة التي

استخرجت بها كلفة بضاعة اول المدة في النقطة (1) .

1 100 من ح/ بضاعة الفرع

الى مذكورين

1 000 ح/ بضاعة مرسله للفرع

100 ح/ تسوية الفرع

عن ارسال بضاعة بسعر البيع الى الفرع كلفتها 1000 دينار بربح 10% .

(3) اثبات قيد بيع بضاعة الفرع نقداً وعلى الحساب

من مذكورين

770 حـ/ صندوق الفرع

770 حـ/ مدينو الفرع

1 540 الى حـ/ بضاعة الفرع

عن بيع بضاعة نقداً بقيمة 770 دينار وعلى الحساب 770 دينار .

(4) قيد رد بضاعة من الفرع الى المركز

بما ان البضاعة المرسلة للفرع كانت بسعر البيع فعندما تعاد الى المركز يجب ان تثبت بالكلفة لذلك لابد من استخراج كلفتها وحسب الطريقة السابق ذكرها . والقيد سيكون :-

من مذكورين

200 حـ/ بضاعة مرسله للفرع

20 حـ/ تسوية الفرع

220 الى حـ/ بضاعة الفرع

عن اثبات قيد استلام البضاعة المردة من الفرع .

(5) اثبات قيد البضاعة المردة من الزبائن الى الفرع

330 من حـ/ بضاعة الفرع

330 الى حـ/ مدينو الفرع

عن استلام بضاعة معادة من الزبائن قيمتها 330 دينار

(6) قيد اثبات المتحصلات النقدية من الزبائن

400 من حـ/ صندوق الفرع

400 الى حـ/ مدينو الفرع

عن استلام مبلغ 400 دينار من مدينو الفرع اودع في صندوق الفرع

(7) قيد اثبات خاص بمصاريف الفرع

270 من ح/ مصاريف الفرع

الى مذكورين

200 ح/ صندوق المركز

70 ح/ صندوق الفرع

عن دفع مصاريف رواتب الفرع نقداً من صندوق المركز ومبلغ 70 دينار عن مصاريف الفرع دفعت نقداً أيضاً

مثال 9 / وجود نقص طبيعي في البضاعة المتبقية في المخازن

جرت العمليات التالية في احد فروع شركة البركة وذلك خلال سنة 2007 والتي تستلم بضاعتها من المركز الرئيس للشركة بسعر البيع النقدي والذي يتضمن ربح مقداره 25% (المبالغ بالاف الدنانير)

- (1) رصيد بضاعة أول المدة كان 2 400 دينار .
- (2) البضاعة المرسله من المركز الى الفرع خلال الفترة 8 400 دينار .
- (3) مصاريف شحن وتحميل البضاعة بلغت 140 دينار دفعت نقداً من المركز .
- (4) بلغت المبيعات النقدية خلال الفترة 6 000 دينار والمبيعات الآجله 1 000 دينار .
- (5) رصيد البضاعة في مخازن الفرع بموجب الجرد الفعلي للبضاعة الذي تم نهاية السنة المالية بلغ 1 680 دينار .

المطلوب / (1) - ايجاد قيمة البضاعة المتبقية في المخازن للفرع نهاية السنة .

(2) - اثبات قيد التسوية لبضاعة آخر المدة .

(3) - معالجة النقص الحاصل في البضاعة المتبقية أن وجد على أنه نقص طبيعي

الحل / حل المطلوب رقم (1)

(1) يعد رصيد بضاعة اول المدة كالبضاعة المرسله من المركز

2 400 من ح/ بضاعة الفرع

الى مذكورين

1 920 ح/ بضاعة مرسله للفرع

480 ح/ تسوية بضاعة الفرع

بما ان سعر البيع يزيد على الكلفة بنسبة 25%

$$\text{إذن الكلفة} = \frac{100 \times 240}{125} = 1920 \text{ دينار}$$

قيد اثبات بضاعة اول المدة في سجلات الفرع لدى المركز

(2) 8 400 من ح/ بضاعة الفرع

الى مذكورين

6 720 ح/ بضاعة مرسله للفرع

1 680 ح/ تسوية بضاعة الفرع

عن ارسال بضاعة للفرع بسعر البيع النقدي

(3) 140 من ح/ تسوية بضاعة الفرع

140 الى ح/ صندوق المركز

اثبات مصاريف شحن وتحميل البضاعة المرسله للفرع والتي تمثل

زيادة على كلفة البضاعة المرسله بمبلغ 140 دينار

(4) من مذكورين

6 000 ح/ صندوق الفرع

1 000 ح/ مدينو الفرع

7 000 الى ح/ بضاعة الفرع

عن بيع بضاعة نقداً بمبلغ 6 000 دينار وعلى الحساب بمبلغ 1 000 دينار .

لغرض احتساب قيمة البضاعة المتبقية في المخازن للفرع في نهاية السنة المالية حسب السجلات

نستخرج رصيد ح/ بضاعة الفرع وكما هو واضح في سجل الاستاذ ادناه :-

ح/ بضاعة الفرع

المبلغ	التفاصيل	المبلغ	التفاصيل
2 400	مذكورين	7 000	مذكورين
8 400	مذكورين	3 800	رصيد مرحل
10 800	مجموع	10 800	مجموع
3 800	رصيد متقول	2 120	تسوية الفرع
		1 680	مذكورين
3 800	مجموع	3 800	مجموع

نقارن رصيد ح/ بضاعة الفرع في الخطوة (أ) مع الرصيد الفعلي للمخزون حسب الجرد الفعلي للبضاعة في المخازن :-

3 800 – 1 680 = 2 120 دينار قيمة النقص في بضاعة المخازن حسب الجرد عن ماهي في السجلات

اثبات قيد معالجة فروقات النقصان في البضاعة :- ((النقص طبيعي))

(5) 2 120 من ح/ تسوية بضاعة الفرع

2 120 الى ح/ بضاعة الفرع

عن قيد تسوية فروقات نقص البضاعة في مخازن الفرع عما هو وارد في السجلات وقد اعتبر النقص طبيعياً

اثبات قيد تسوية بضاعة آخر المدة

(6) من مذكورين

1 344 ح/ بضاعة مرسله للفرع

336 ح/ تسوية بضاعة الفرع

1 680 الى ح/ بضاعة الفرع

قيد اثبات تسوية بضاعة آخر المدة في مخازن الفرع

$$\text{كلفة بضاعة آخر المدة} = \frac{100 \times 1\,680}{125} = 1\,344 \text{ دينار}$$

مثال تطبيقي شامل :- ادناه المعلومات الخاصة بفرع الامل عن العمليات المالية الخاصة به لسنة

2008 والتي تم الحصول عليها من المركز الرئيس في بغداد :-

(1) بضاعة مرسله من المركز الى الفرع خلال المدة 6 000 وحدة بسعر بيع 200 دينار للوحدة الواحدة وبكلفة 140 دينار للوحدة الواحدة .

(2) دفع المركز نقداً مصاريف شحن البضاعة المرسله للفرع وقد بلغت 54 000 دينار .

(3) كانت مبيعات الفرع النقدية 2 000 وحدة والمبيعات الآجله 1 600 وحدة .

(4) قام الفرع بأعادة البضاعة غير الصالحة للبيع الى المركز الرئيس والتي بلغت 500 وحدة .

(5) كانت مردودات مبيعات نقدية 100 وحدة ومردودات مبيعات آجله 30 وحدة .

(6) دفع المركز مبلغ 75 000 دينار عن رواتب واجور العاملين في الفرع نقداً .

(7) حصة الفرع من اندثار الموجودات الثابتة 2 500 دينار .

المطلوب :- (1) - تسجيل العمليات اعلاه في سجلات مركز الشركة الرئيس على وفق الطريقة

المركزية وذلك على فرض ان البضاعة قد ارسلت بسعر البيع النقدي مرة وبثمن التكلفة مرة اخرى

(2) - تصوير حـ / بضاعة الفرع

الحل / (بما ان افتراض ارسال البضاعة بسعر البيع مرة وبثمن التكلفة مرة اخرى ، اذن ، يحل

السؤال بالطريقة المركزية على وفق طريقة سعر البيع النقدي وطريقة ثمن التكلفة) وكما يأتي :-

الحل وفق طريقة التسعير بسعر البيع النقدي

(1)

$$6\,000 \times 200 = 1\,200\,000 \text{ دينار قيمة البضاعة المرسله بسعر البيع}$$

$$6\,000 \times 140 = 840\,000 \text{ دينار ثمن التكلفة}$$

$$1\,200\,000 - 840\,000 = 360\,000 \text{ دينار الفرق بين السعر والكلفة}$$

$$1\,200\,000 \text{ من حـ/ بضاعة الفرع}$$

الى مذكورين

$$840\,000 \text{ حـ/ البضاعة المرسله للفرع}$$

$$360\,000 \text{ حـ/ تسوية بضاعة الفرع}$$

عن ارسال بضاعة للفرع بسعر البيع البالغ 200 دينار للوحدة وكان عدد الوحدات المرسله 6000 وحدة

(2)

$$54\,000 \text{ من حـ/ تسوية بضاعة الفرع}$$

$$54\,000 \text{ الى حـ/ صندوق المركز}$$

عن تخفيض حساب تسوية بضاعة الفرع بمصاريف شحن البضاعة المدفوعة نقداً من المركز

$$(3) \quad 2000 \times 200 = 400\,000 \text{ دينار المبيعات النقدية}$$

$$1600 \times 200 = 320\,000 \text{ دينار المبيعات الآجلة}$$

$$720\,000 \text{ دينا إجمالي المبيعات}$$

من مذكورين

400 000 ح/ صندوق الفرع

320 000 ح/ مدينو الفرع

720 000 الى ح/ بضاعة الفرع

عن بيع بضاعة نقداً قيمتها 400 000 دينار وعلى الحساب 320 000 دينار بسعر بيع 200 دينار للوحدة

(4) القيد يكون بكلفة البضاعة المعادة : -

$100\,000 = 200 \times 500$ دينار قيمة البضاعة المعادة للمركز بسعر البيع

$74\,500 = 500 \times (140 + 9)$ دينار كلفة البضاعة المعادة للمركز

* 54 000 دينار مصاريف الشحن $\div 6000$ وحدة مرسله للفرع = 9 دينار حصة الوحدة الواحدة

من مصاريف الشحن

$25\,500 = 74\,500 - 100\,000$ دينار الفرق بين سعر البيع وكلفة البضاعة المعادة للمركز

من مذكورين

74 500 ح/ بضاعة مرسله للفرع

25 500 ح/ تسوية بضاعة الفرع

100 000 الى ح/ بضاعة الفرع

عن اعادة 500 وحدة للمركز غير صالحة للبيع كلفتها بلغت 74 500 وسعر بيعها 100 000 دينار

(5) 100 وحدة $\times 200$ دينار = 20 000 دينار مردودات مبيعات نقدية

30 وحدة $\times 200$ دينار = 6000 دينار مردودات مبيعات آجله

اجمالي مردودات المبيعات 26 000

26 000 من ح/ بضاعة الفرع

الى مذكورين

20 000 ح/ صندوق الفرع

6000 ح/ مدينو الفرع

عن استلام بضاعة معادة من الزبائن بلغت 100 وحدة كانت مباعه نقداً بسعر 200 دينار للوحدة
وسددت قيمتها نقداً من صندوق الفرع .

(6)

75 000 من ح/ مصاريف الفرع (رواتب واجور)
75 000 الى ح/ صندوق المركز
عن دفع رواتب واجور عاملي الفرع من صندوق المركز

(7)

2 500 من ح/ اندثار موجودات ثابتة (الفرع)
2 500 الى ح/ مخصص اندثار متراكم موجودات ثابتة
عن اندثار الموجودات الثابتة للفرع

قيد غلق اندثار موجودات ثابتة (الفرع) في ح/ مصاريف الفرع
2 500 من ح/ مصاريف الفرع
2 500 الى ح/ اندثار موجودات ثابتة الفرع

(8)

6000 وحدة - 3600 وحدة مباعه - 500 وحدة + 130 وحدة
↓ ↓ ↓ ↓
مرسلة نقداً وبالاجل معادة للمركز معادة للفرع

اذن عدد الوحدات المتبقية في مخازن الفرع = 2030 وحدة متبقية
 $406\ 000 = 200 \times 2\ 030$ دينار اجمالي قيمة البضاعة المتبقية في المخازن
 $(302\ 470) = 149 \times 2\ 030$ دينار كلفة البضاعة المتبقية
103 530 دينار الفرع

من مذكورين

302 470 ح/ بضاعة مرسلة للفرع
103 530 ح/ تسوية بضاعة الفرع
406 000 الى ح/ بضاعة الفرع
عن تسوية بضاعة آخر المدة في مخازن الفرع

حـ / بضاعة الفرع		
من مذكورين	720 000	الى مذكورين 1 200 000
من مذكورين	100 000	الى مذكورين 26 000
من مذكورين	406 000	
	1 226 000	1 226 000

الحل وفق طريقة التسعير بثمن التكلفة

$$(1) \quad 840\,000 = 140 \times 6000 \quad \text{دينار ثمن التكلفة للبضاعة المرسلّة}$$

840 000 من حـ/ بضاعة الفرع

840 000 الى حـ/ البضاعة المرسلّة للفرع

عن ارسال بضاعة للفرع بثمن التكلفة 140 دينار للوحدة وكان عدد الوحدات المرسلّة 6000 وحدة

(2) بما ان المركز دفع مصاريف شحن البضاعة المرسلّة للفرع لذلك فأنها تضاف الى كلفة البضاعة المرسلّة لانها تمثل كلفة على البضاعة لحين وصولها لمخازن الفرع .

54 000 من حـ/ بضاعة الفرع

54 000 الى حـ/ صندوق المركز

عن دفع مصاريف شحن البضاعة المرسلّة للفرع والبالغة 54 000 دينار نقداً

$$(3) \quad 400\,000 = 200 \times 2\,000 \quad \text{دينار المبيعات النقدية}$$

$$320\,000 = 200 \times 1\,600 \quad \text{دينار المبيعات الاجلة}$$

720 000 دينار اجمالي المبيعات

من مذكورين

400 000 حـ/ صندوق الفرع

320 000 حـ/ مدينو الفرع

720 000 الى حـ/ بضاعة الفرع

عن بيع بضاعة نقداً قيمتها 400 000 دينار وعلى الحساب 320 000 دينار بسعر بيع 200 دينار للوحدة

(4) القيد يكون بكلفة البضاعة المعادة :-

74 500 من ح/ بضاعة مرسله للفرع

74 500 الى ح/ بضاعة الفرع

عن اعادة بضاعة غير صالحة للبيع بلغت 500 وحدة بكلفة 149 دينار للوحد

(5) 100 وحدة × 200 دينار = 20 000 دينار مردودات مبيعات نقدية

30 وحدة × 200 دينار = 6 000 دينار مردودات مبيعات آجله

26 000 دينار اجمالي مردودات المبيعات

26 000 من ح/ بضاعة الفرع

الى مذكورين

20 000 ح/ صندوق الفرع

6000 ح/ مدينو الفرع

عن استلام بضاعة معادة من الزبائن بلغت 100 وحدة كانت مبيعة نقداً بسعر 200 دينار للوحدة وسددت قيمتها نقداً من صندوق الفرع

(6) 75 000 من ح/ مصاريف الفرع (رواتب واجور)

75 000 الى ح/ صندوق المركز

عن دفع رواتب واجور عاملي الفرع من صندوق المركز

(7) 2 500 من ح/ اندثار موجودات ثابتة (الفرع)

2 500 الى ح/ مخصص اندثار متراكم موجودات ثابتة

عن اندثار الموجودات الثابتة للفرع

(8) قيد غلق اندثار موجودات ثابتة (الفرع) في ح/ مصاريف الفرع

2 500 من ح/ مصاريف الفرع

2 500 الى ح/ اندثار موجودات ثابتة الفرع

(9) 302 470 من ح/ بضاعة مرسله للفرع

302 470 الى ح/ تسوية بضاعة الفرع

عن تسوية بضاعة آخر المدة في مخازن الفرع

((ملاحظة // 840 000 المرسله قيد 1 - 74 500 المعادة قيد 4))

د / بضاعة الفرع			
840 000	الى د / بضاعة مرسله للفرع	720 000	من مذكورين
54 000	الى د / صندوق المركز	74 500	من د / بضاعة مرسله للفرع
26 000	الى مذكورين	302 470	من د / بضاعة مرسله للفرع
176 970	رصيد (مجمل ربح)		
1 096 970		1 096 970	

اسئلة وتمارين الفصل الثاني

اولاً / الاسئلة

س 1 :- لتطبيق طريقة التسعير وفقاً لسعر البيع فأن هناك ثلاثة اساليب يمكن اعتمادها لتسجيل العمليات ، ما هذه الاساليب ؟ اذكرها .

س2:- اكتب المصطلحات الاتية باللغة الانكليزية :1- المقبوضات النقدية 2- المدفوعات النقدية

3- طريقة تسعير البضائع بثمان الكلفة

ثانياً / التمارين

ت 1 :- تمتلك شركة الربيع التجارية فرعاً في مدينة بغداد بأسم فرع (السعدون) و كانت الشركة تستخدم الطريقة المركزية في المحاسبة عن عمليات هذا الفرع و مسك حساباته ، و فيما يأتي العمليات التي جرت في هذا الفرع خلال سنة 2009 بشكل ملخص :-

(1) عدد الوحدات المرسله من البضاعة الى الفرع بلغت (800) وحدة

(2) كلفة الوحدة الواحدة 10 000 دينار

(3) سعر بيع الوحدة الواحدة 15 000 دينار

(4) بلغت مصاريف نقل البضاعة و التأمين عليها و المدفوعة من قبل المركز 150 000 دينار

(5) بلغت مصاريف التفريغ و الخزن المدفوعة من قبل الفرع 100 000 دينار

(6) عدد الوحدات المباعة خلال المدة نقداً بلغت 440 وحدة

المطلوب :- اثبات قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه علماً ان البضاعة المرسله للفرع كانت بسعر البيع ، ثم ايجاد قيمة البضاعة المتبقية في المخازن للفرع في نهاية السنة ، ثم اثبات قيود التسوية لبضاعة آخر المدة.

ت 2 :- تمتلك شركة الفرات لصناعة الاثاث فرعاً لها في بغداد لبيع الاثاث و تعتمد الشركة عند المحاسبة عن انشطة ذلك الفرع الطريقة المركزية اي يمكك المركز مجموعة دفترية واحدة له وفرعه . وفيما يأتي العمليات المتعلقة بالبضاعة (الاثاث) :-

في 2009/1/1 ارسل المركز (الشركة) الى فرعها في بغداد بضاعة بلغت 7 000 وحدة بكلفة 10 دينار للوحدة الواحدة . وخلال سنة 2009 قام الفرع بما يأتي :-

- (1) بيع 5 000 وحدة بسعر 20 دينار للوحدة كان منها 1 000 وحدة على حساب الزبون محمود .
- (2) كانت مردودات المبيعات الاجلة للفرع 200 وحدة
- (3) بلغت الموجودات الثابتة المرسله الى الفرع 100 000 دينار و اندثاراتها بلغت 10 000 دينار

المطلوب :- تسجيل العمليات اعلاه في سجلات المركز الرئيس (شركة الفرات) بموجب الطريقة المركزية على وفق طريقة ارسال البضاعة بسعر البيع

ت 3:- معلومات التمرين الثاني نفسها

المطلوب :- اثبات قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه بموجب الطريقة المركزية على وفق طريقة ارسال البضاعة بثمن التكلفة

ت 4 :- لدى شركة الأدرسي التي مركز ادارتها في بغداد فرع في بابل وهي تستخدم الطريقة المركزية في مسك حسابات هذا الفرع . وفيما ياتي خلاصة العمليات التي حدثت خلال عام 2006

- (1) عدد وحدات البضاعة المرسله الى الفرع من المركز 150 وحدة
- (2) كلفة الوحدة الواحدة 50 000 دينار
- (3) سعر بيع الوحدة الواحدة 75 000 دينار
- (4) مصاريف و اجور النقل و التأمين المدفوع من المركز 150 000 دينار
- (5) مصاريف التفريغ و الخزن المدفوعة من الفرع 75 000 دينار
- (6) عدد الوحدات المباعة 90 وحدة نقدا

المطلوب :- تسجيل العمليات اعلاه في سجلات المركز الرئيس (شركة الأدرسي) علماً ان طريقة ارسال البضاعة بسعر البيع

ت 5 :- معلومات التمرين الرابع نفسها

المطلوب :- اثبات قيود اليومية اللازمة للعمليات اعلاه علماً ان البضاعة المرسله للفرع كانت بثمن التكلفة

الفصل الثالث / الطريقة اللامركزية

أهداف الفصل :- بعد الانتهاء من دراسة هذا الفصل ستكون قادراً على :-

- 1- فهم المقصود بالطريقة اللامركزية ، ومعرفة العمليات التي تؤثر على كل من الفرع والمركز الرئيس وكذلك العمليات الخاصة بالفرع .
- 2- اثبات العمليات المحاسبية في كل من الفرع والمركز الرئيس .
- 3- فهم القوائم المالية وتوحيدها بين المركز الرئيس والفرع وكذلك كيفية اعدادها واثبات القيود المحاسبية الخاصة بها .

ينسجم تطبيق هذه الطريقة مع تلك الفروع الداخلية المستقلة أي تلك الفروع المستقلة في ممارسة نشاطها استقلالاً تاماً عن المركز الرئيس وهذه الاستقلالية بالطبع ممنوحة من المركز الرئيس وعليه فإن العلاقة بين المركز الرئيس والفرع هي كالعلاقة بين وحدتين اقتصاديتين مستقلتين تربط بينهما المعاملات المشتركة .

بموجب هذه الطريقة يمسك الفرع مجموعة دفترية متكاملة خاصة به وذلك لتسجيل جميع عمليات الفرع التي تحدث بينه وبين المركز الرئيس او تلك العمليات التي تحدث بينه وبين الفروع الاخرى او مع الآخرين ، وفي نهاية المدة المالية كأي وحدة اقتصادية يستخرج نتيجة نشاطه من خلال اعداد القوائم المالية الخاصة به متمثلة بقائمة الدخل للفرع وقائمة المركز المالي للفرع ، ومن ثم يتم توحيد تلك القوائم المالية الخاصة بالمركز وصولاً الى نتيجة نشاط الشركة ككل فروعاً ومركزاً .

المحاسبة عن العمليات التي تحدث داخل الفرع

إجمالاً يمكن تمييز نوعين من العمليات التي تتم داخل الفرع هما :-

أ. عمليات تؤثر على كل من الفرع والمركز الرئيس

هذا النوع من العمليات يسجل في كل من سجلات الفرع وسجلات المركز وذلك لان كل منهما يتأثر بنتائج تلك العمليات والتي من بينها ارسال البضاعة والنقدية واية موجودات اخرى من المركز الى الفرع ، ولهذا الغرض يتم فتح حسابات خاصة يثبت فيها جميع العمليات المتبادلة تلك بين المركز الرئيس وبين الفرع ، والحسابات الخاصة هذه هي حسابات متقابلة فاذا ظهر احد هذه الحسابات مدينياً في سجلات المركز فإن الحساب المقابل له سيكون دائناً في سجلات الفرع والعكس بالعكس

1. حساب جاري المركز

يمثل هذا الحساب حق الملكية للمركز لدى الفرع اذ انه يفتح في سجلات الفرع ويعكس صافي استثمارات المركز لدى الفرع لذلك يكون رصيده دائماً لدى الفرع نهاية المدة . خلال المدة يظهر هذا الحساب دائماً عندما يرسل المركز الى الفرع بضاعة او نقدية ويظهر مديناً في حالة اعادة البضاعة والنقدية للمركز .

اذ ان الفرع مسؤول عن اثبات كافة العمليات الخاصة به والتي تتمثل بتلك التي ينتج عنها الايرادات والمصروفات اما تلك العمليات الخاصة بالموجودات الثابتة واندثاراتها فانها تكون مسؤولية المركز الرئيس .

2. حساب جاري الفرع

يمثل هذا الحساب حق المركز لدى الفرع ويفتح في سجلات المركز ويكون رصيده مديناً نهاية المدة . خلال المدة يظهر الحساب مديناً عندما يستلم الفرع بضاعة او نقدية من المركز ويظهر دائماً عند اعادة البضاعة والنقدية الى المركز وكذلك يظهر دائماً بقيمة الموجودات الثابتة المشتراة والتي تخص الفرع .

والملاحظة المشتركة التي تخص الحسابين المتقابلين اعلاه هو ان عدم تطابقهما نهاية المدة او في اي لحظة فانه مؤشر لوجود خطأ عند اثبات العمليات لدى احد الطرفين او هناك عمليات معلقة بالطريق كارسال بضاعة او نقدية ، في مثل هذه العمليات يكون احد الطرفين (المركز او الفرع) قام باثباتها في سجلاته في حين الطرف الثاني لم يثبتها بعد ، لذلك تستوجب هذه الحالة تعديل أرصدة الحسابين وصولاً بهما الى الرصيد الصحيح .

ب. عمليات خاصة بالفرع

اثناء ممارسة الفرع لنشاطه كأى وحده اقتصادية مستقلة ادارياً ومحاسبياً عن المركز فان هناك مجموعة من العمليات التي تتم تكون بين الفرع والآخرين (اي وحده اقتصادية اخرى) اي لا يكون المركز الرئيس طرفاً فيها لذلك تثبت هذه العمليات في سجلات الفرع فقط ، وما نصيب المركز منها سوى نتائج تلك العمليات في نهاية المدة تلك النتائج المتمثلة بالربح والخسارة المتحققة اذ يقلل هذا الحساب في حساب المركز نهاية المدة كما في الوحدات الاقتصادية المستقلة عندما يقلل ح/ أ . خ في رأس المال . ومن الامثلة على هذا النوع من العمليات بين الفرع والآخرين : العمليات النقدية ، المبيعات الآجلة ، تحصيل الذمم المدينة ، دفع الرواتب والاجور للعاملين في الفرع، شراء البضاعة من السوق مباشرة، دفع المصاريف الخاصة بالفرع الخ.

الطريقة اللامركزية وسياسة التسعير

كما ذكرنا سابقاً هناك ثلاث طرق لتسعير البضاعة المرسلّة من المركز الرئيس الى الفرع وتُعتمد تلك الطرق ذاتها سواء كانت الطريقة المتبعة عند اثبات العمليات هي الطريقة المركزية او الطريقة اللامركزية .

في حالة الطريقة اللامركزية وحيث ان الفرع يمسك مجموعة دفترية متكاملة لاثبات عملياته مع المركز او عملياته الخاصة مع الآخرين فإنه يثبت العمليات الخاصة بالبضاعة المرسلّة اليه من المركز الرئيس بطريقة واحدة سواء مرسلّة اليه بثمن التكلفة ام بسعر البيع النقدي ام بسعر البيع الافتراضي لانه لا يعلم بما يمثله سعر البضاعة المرسل اليه من الاسعار الثلاثة المذكورة آنفاً ، لذلك على وفق الطريقة اللامركزية سيتم اجراء التسوية في سجلات المركز فقط وبالتأكيد فإنها سوف لا تختلف عما ذكرنا سابقاً عند اثبات عمليات الفرع في سجلات خاصة مفتوحة لدى المركز وذلك على وفق الطريقة المركزية .

مثال 1 :- جرت العمليات الآتية بين شركة النهضة واحد فروعها المستقلة وذلك خلال سنة 2009 :- (المبالغ بالالف الدينانير)

1. قام المركز بارسال مبلغ 2000 دينار نقداً الى الفرع .
2. كانت كلفة البضاعة المرسلّة للفرع من المركز 1200 دينار .
3. مبيعات الفرع الاجمالية بلغت قيمتها 800 دينار كلفتها 550 دينار وكانت قيمة المبيعات النقدية منها 650 دينار .
4. قام الفرع بشراء اثاث بمبلغ 300 دينار نقداً تتم المحاسبة عنه في سجلات المركز .
5. بلغت المتحصلات النقدية من الزبائن 90 دينار نقداً .
6. دفع الفرع مبلغ 20 دينار نقداً عن مصاريف خاصة بالفرع .
7. حوّل الفرع مبلغ 450 دينار نقداً الى المركز .
8. حمل المركز مبلغ 40 دينار عن حصص الفرع من المصاريف الاخرى .

المطلوب / اذا علمت ان الطريقة المتبعة هي الطريقة اللامركزية بثمن التكلفة وان المحاسبة عن المخزون السلعي لدى المركز والفرع تكون وفق الجرد المستمر فالمطلوب هو اثبات العمليات اعلاه في سجلات كل من الفرع والمركز الرئيس مع تصوير الحسابات اللازمة .

الحل :- سجلات المركز الرئيس

1. 2 000 من د / جاري الفرع

2 000 الى د / الصندوق

عن ارسال مبلغ 2 000 دينار نقداً الى الفرع

2. 1 200 من د / جاري الفرع

1 200 الى د / البضاعة

عن ارسال بضاعة الفرع كلفتها 1 200 دينار

3. لا يسجل قيد لأنها من العمليات الخاصة بالفرع مع الآخرين

4. 300 من د / الاثاث

300 الى د/ جاري الفرع

عن اثبات قيمة الاثاث البالغة 300 دينار والمشتراة نقداً من قبل الفرع لاغراض الفرع

5. لا يسجل قيد لأنها من العمليات الخاصة بالفرع مع الآخرين

6. لا يسجل قيد لأنها من العمليات الخاصة بمصاريف وايرادات الفرع والتي تتم المحاسبة عنها في سجلات الفرع فقط .

لا يسجل قيد

7. 450 من د/ الصندوق

450 الى د/ جاري الفرع

عن استلام مبلغ 450 دينار نقداً من الفرع

8. 40 من د/ جاري الفرع

40 الى د/ المصاريف الاخرى

عن حصة الفرع من المصاريف الاخرى التي سبق ان دفعها المركز نقداً

حـ / جاري الفرع

المبلغ	التفاصيل	المبلغ	التفاصيل
2 000	الصندوق	300	الاثاث
1 200	البضاعة	450	الصندوق
40	المصاريف الاخرى	2 490	رصيد مرحل
3 240		3 240	
2 490	رصيد منقول (حق المركز لدى الفرع)		

رصيد هذا الحساب يمثل حق المركز لدى الفرع .

سجلات الفرع

(1) 2 000 من حـ/ الصندوق

2 000 الى حـ/ جاري المركز

عن استلام مبلغ 2 000 دينار نقداً من المركز اودعت في الصندوق

(2) 1 200 من حـ/ البضاعة

1 200 الى حـ/ جاري المركز

عن استلام بضاعة من المركز قيمتها 1 200 دينار

(3) بما ان الطريقة المعتمدة في المحاسبة عن المخزون السلعي هي طريقة الجرد المستمر لذلك عند البيع يثبت قيدان هما :-

أ- قيد اثبات ايراد المبيعات :-

من مذكورين

650 ح/ الصندوق

150 ح/ المدينون

800 الى ح/ المبيعات

عن بيع بضاعة نقداً بمبلغ 650 دينار وعلى الحساب بمبلغ 150 دينار

ب - قيد احتساب كلفة البضاعة المباعة :-

550 من ح/ كلفة البضاعة المباعة

550 الى ح/ البضاعة

عن كلفة اثبات قيد البضاعة المباعة وقد بلغت 550 دينار .

(4) 300 من ح/ جاري المركز

300 الى ح/ الصندوق

عن شراء اثاث الفرع بمبلغ 300 دينار نقداً والمركز هو المسؤول عن المحاسبة عن هذا الاثاث .

ملاحظة: بما ان المركز مسؤول عن المحاسبة على موجودات الفرع واندثاراتها فأنها تحمل

دائماً على حساب جاري المركز .

(5) 90 من حـ/ الصندوق

90 الى حـ/ المدينون

عن استلام مبلغ 90 دينار نقداً تسديداً عن ما في ذمة الزبائن .

(6) 20 من حـ/ المصاريف

20 الى حـ/ الصندوق

عن دفع مبلغ 20 دينار نقداً عن مصاريف خاصة بالفرع .

(7) 450 من حـ/ جاري المركز

450 الى حـ/ الصندوق

عن ارسال مبلغ 450 دينار نقداً الى المركز .

(8) 40 من حـ/ المصاريف الاخرى

40 الى حـ/ جاري المركز

عن اثبات حصة الفرع من المصاريف الاخرى المدفوعة من المركز وقد بلغت 40 دينار .

حـ / جاري المركز

المبلغ	التفاصيل	المبلغ	التفاصيل
300	الى حـ / الصندوق	2 000	من حـ / الصندوق
450	الى حـ / الصندوق	1 200	من حـ / البضاعة
2 490	رصيد مرحل	40	من حـ / المصاريف الاخرى
3 240		3 240	
		2 490	رصيد منقول

رصيد هذا الحساب يمثل حقوق ملكية المركز لدى الفرع .

نلاحظ ان رصيد كل من جاري حساب الفرع وحساب جاري المركز متطابقان وهذا يجب ان يتحقق دائماً في أي لحظة لنتأكد من صحة اثبات العمليات ما بين المركز والفرع .

كشف مطابقة رصيد جاري المركز مع رصيد جاري الفرع

سبق وان ذكرنا بوجود تطابق كل من رصيد حساب جاري المركز مع رصيد حساب جاري الفرع نهاية المدة المالية او في اي لحظة وذلك لان عدم تطابقهما يشير الى وجود خطأ عند إثبات العمليات في سجلات المركز الرئيس او سجلات الفرع او قد يعود السبب الى تأخر أحد الطرفين (المركز او الفرع) في اثبات عملية ما او عمليات في سجلاتهما وذلك لكونها في الطريق .

عليه ، عدم التطابق هذا بين رصيد الحسابين يستوجب إجراء تسوية وتعديل للارصدة من خلال إثبات قيود التسوية اللازمة للعمليات في الطريق او تلك التي تم اثباتها خطأ والمثال الآتي يوضح ذلك .

مثال (2) / لدى شركة الرافدين فرع في محافظة نينوى وفي 31 / 12 / 2008 وعند إعداد الحسابات الختامية في المركز الرئيس وتوحيد القوائم المالية بين المركز والفرع تم إجراء مقابلة أولية بين الحسابات الجارية بين المركز وفرع نينوى وكانت نتيجة المقابلة :-

رصيد حساب جاري المركز في دفاتر فرع نينوى **دائن** (1 500) دينار .

رصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيس **مدين** (6 900) دينار .

وعند التدقيق والبحث في اسباب ذلك التباين بين الرصدين وجد ما يأتي :-

1. 20 / 12 / 2008 أرسل الفرع الى المركز مبلغ وقدره (2 500) دينار لم تستلم الا في 1/3 / 2009 .
2. 21 / 12 / 2008 أستلم الفرع بضاعة مرسلة اليه من المركز بمبلغ (4 100) دينار لكن المحاسب أخطأ في دفاتر الفرع وسجلها بمبلغ (1 400) دينار في حين كانت مثبتة بالشكل الصحيح في دفاتر المركز .
3. 25 / 12 / 2008 أرسل المركز بضاعة الى الفرع قيمتها (800) دينار كان الفرع قد استلمها في 5 / 1 / 2009 .
4. 28 / 12 / 2008 أرسل الفرع اوراق قبض بمبلغ (3 000) دينار الى المركز الذي استلمها في 4 / 1 / 2009 .
5. 30 / 12 / 2008 أرسل الفرع حوالة الى المركز بمبلغ (1 500) دينار الا انها ثبتت في سجلات المركز بمبلغ (5 100) دينار .

المطلوب/ اعداد كشف بالمطابقة بين رصيد حساب جاري الفرع وحساب جاري المركز واثبات قيود التسوية اللازمة في سجلات كل من المركز والفرع .

الحل /

سجلات الفرع

(1) لا يثبت قيد

سجلات المركز

(1) 2 500 من حـ / نقد في الطريق
2 500 الى حـ / جاري الفرع
عن اثبات المبالغ المرسلة للمركز من
الفرع وغير المستلمة بعد

(2) 2 700 من حـ / البضاعة

(2) لا يثبت قيد

2 700 الى حـ / جاري المركز
أثبات الفرق في قيمة البضاعة المثبتة خطأً بالنقصان
(2 700 = 1 400 - 4 100)

(3) 800 من حـ / بضاعة في الطريق

(3) لا يثبت قيد

800 الى حـ / جاري المركز
عن أثبات قيمة البضاعة المرسلة من المركز
والتي لم تستلم بعد

(4) لا يثبت قيد

(4) 3 000 من حـ / اوراق قبض في الطريق

3 000 الى حـ / جاري الفرع

عن اثبات قيمة اوراق القبض المرسلة
من الفرع والتي لم تستلم بعد

(5) 3 600 من حـ / جاري الفرع (5) لا يثبت قيد

3 600 الى حـ / الصندوق

عن تعديل حساب الصندوق بالفرق بين المبلغ

الصحيح للحوالة 1500 دينار والمبلغ

المثبت خطأ 5100 (5100 – 1500 = 3600)

كشف مطابقة بين رصيد حساب جاري الفرع

ورصيد حساب جاري المركز

دفاتر الفرع	دفاتر المركز
1 500 دائن / رصيد جاري المركز	6 900 مدين / رصيد جاري الفرع
يضاف	يضاف
القيد (2) 2 700	القيد (5) 3 600
القيد (3) 800	
يطرح	يطرح
القيد (1) (2 500)	القيد (1) (2 500)
القيد (3) (800)	القيد (4) (3 000)
الرصيد الصحيح 5 000	الرصيد الصحيح 5 000

توحيد القوائم المالية

يسعى المركز الرئيس أحياناً الى توحيد نتائج أعمال الفرع او الفروع مع أعمال المركز لما يحقق ذلك من فائدة لإدارة الشركة من ناحية وللأطراف الخارجية المستفيدة من ناحية أخرى ، لذلك يتم اعداد كشف دخل او حسابات ختامية موحدة لكل من المركز والفرع او الفروع التابعة له ومن ثم اعداد قائمة المركز المالي الموحدة .

عملية توحيد القوائم المالية تتطلب بداية اعداد ورقة عمل لتسهيل عملية التوحيد تحتوي اضافة الى أرصدة الحسابات لكل من المركز والفرع او الفروع تحتوي على حقل للاستبعاد والذي يتضمن العمليات المشتركة بين المركز والفرع والتي يجب استبعادها عند التوحيد تجنباً للتكرار كالحسابات الجارية للمركز والفرع اذ انها حسابات متقابلة تنتج عن عمليات داخلية كذلك يجب استبعاد اوراق القبض لدى الفرع والتي يقابلها أوراق دفع لدى المركز وهكذا . وبغية عدم ارباك الطالب في هذه المرحلة الدراسية أرتئينا عدم الدخول في هكذا امثلة وتركها لدراسة الطالب المستقبلية والاكتفاء فقط بمفهوم توحيد قوائم المالية .

عرف البنك الدولي في تقرير التنمية للعام 1997 الفساد المالي والإداري بأنه:

(بأنه سوء استغلال السلطة العامة من أجل الحصول على مكاسب شخصية)

اسئلة وتمارين الفصل الثالث

اولاً / الاسئلة

- س 1 :- ما المقصود بعملية توحيد القوائم المالية بين المركز الرئيس والفروع ؟
س 2 :- تميز العمليات التي تتم داخل الفرع الى نوعين ، أذكرهما ؟

ثانياً / التمارين

- ت 1 :- جرت العمليات الآتية بين شركة الاهرام وأحد فروعها المستقلة وذلك خلال سنة 2009 :-
(المبالغ بالاف الدنانير)
1. قام المركز بارسال مبلغ 4 000 دينار نقداً الى الفرع .
2. كانت كلفة البضاعة المرسله للفرع من المركز 2 400 دينار .
3. مبيعات الفرع الاجمالية بلغت قيمتها 1 600 دينار كلفتها 1 100 دينار وكانت قيمة المبيعات النقدية منها 1 300 دينار .
4. بلغت المتحصلات النقدية من الزبائن 180 دينار .
5. دفع الفرع مبلغ 40 دينار نقداً عن مصاريف خاصة بالفرع .
6. حوّل الفرع مبلغ 900 دينار نقداً الى المركز .
7. حمل المركز مبلغ 80 دينار عن حصص الفرع من المصاريف الاخرى .

المطلوب / اذا علمت ان الطريقة المتبعة هي الطريقة اللامركزية بثمن التكلفة وان المحاسبة عن المخزون السلعي لدى المركز والفرع تكون وفق الجرد المستمر فالمطلوب هو اثبات العمليات اعلاه في سجلات كل من الفرع والمركز الرئيس مع تصوير الحسابات اللازمة .

- ت 2 :- لدى شركة البصرة فرع في القرنة وفي 31 / 12 / 2013 وعند إعداد الحسابات الختامية في المركز الرئيس وتوحيد القوائم المالية بين المركز والفرع تم إجراء مقابلة أولية بين الحسابات الجارية بين المركز وفرع القرنة وكانت نتيجة المقابلة :-

رصيد حساب جاري المركز في دفاتر فرع القرنة **دائن** (37 500) دينار .
رصيد حساب جاري الفرع في دفاتر المركز الرئيس **مدين** (172 500) دينار .

وعند التدقيق والبحث في اسباب ذلك التباين بين الرصدين وجد ما يأتي :-

1. 22 / 12 / 2013 أرسل الفرع الى المركز مبلغ وقدره (62 500) دينار لم تستلم الا في 3 / 1 / 2014 .
 2. 24 / 12 / 2013 أستلم الفرع بضاعة مرسله اليه من المركز بمبلغ (102 500) دينار لكن المحاسب أخطأ في دفاتر الفرع وسجلها بمبلغ (35 000) دينار في حين كانت مثبتة بالشكل الصحيح في دفاتر المركز .
 3. 26 / 12 / 2013 أرسل المركز بضاعة الى الفرع قيمتها (20 000) دينار كان الفرع قد استلمها في 3 / 1 / 2014 .
 4. 27 / 12 / 2013 أرسل الفرع اوراق قبض بمبلغ (75 000) دينار الى المركز الذي استلمها في 5 / 1 / 2014 .
 5. 29 / 12 / 2013 أرسل الفرع حوالة الى المركز بمبلغ (37 500) دينار الا انها ثبتت في سجلات المركز بمبلغ (127 500) دينار .
- المطلوب/** اعداد كشف بالمطابقة بين رصيد حساب جاري الفرع وحساب جاري المركز واثبات قيود التسوية اللازمة في سجلات كل من المركز والفرع .

المحتويات

ت	الفصل	الموضوع	رقم الصفحة
1		المقدمة	3
2	الباب الاول	المحاسبة في شركات التضامن	4 - 98
3	الفصل الاول	محاسبة الشركات	5 - 9
		- مدخل الى محاسبة الشركات	5
		- انواع الشركات	6
		- اسئلة الفصل الاول	9
4	الفصل الثاني	شركات التضامن	10 - 14
		- مفهوم شركة التضامن	10
		- تعريف الشركة التضامنية	11
		- الخصائص الرئيسية لشركات التضامن	11
		- عقد الشركة ومحتوياته	12
		- اجراءات ومستلزمات التأسيس	13
		- اسئلة الفصل الثاني	14
5	الفصل الثالث	رأس المال في الشركات التضامنية	15 - 36
		- تعريف رأس المال	15
		- المعالجة المحاسبية لرأس المال	16
		- اسئلة وتمارين الفصل الثالث	35
6	الفصل الرابع	الحسابات المتعلقة بالشركاء	37 - 57
		- جاري الشريك	46
		- توزيع الارباح في شركات التضامن	45
		- اسئلة وتمارين الفصل الرابع	55
7	الفصل الخامس	التغيير في عقد الشركة	58 - 81
		- زيادة رأس المال في الشركات التضامنية	58
		- تخفيض رأس المال في الشركات التضامنية	64
		- انضمام شريك جديد	69
		- انفصال الشريك	74
		- اسئلة وتمارين الفصل الخامس	79
8	الفصل السادس	تصفية الشركات التضامنية	82 - 100
		- مفهوم التصفية	82
		- اسباب التصفية	82
		- اجراءات التصفية	82
		- واجبات المصفي	83
		- مراحل التصفية	83
		- انواع التصفية	84
		- اسئلة وتمارين الفصل السادس	97 - 98

106 - 101	الشركات المساهمة	الباب الثاني	9
106 - 102	الشركات المساهمة	الفصل الاول	10
105 - 103	خصائص وسمات الشركات المساهمة		
105	مفاهيم القيمة للأسهم		
106	مصارييف التأسيس		
106	إسئلة الفصل الأول		
132 - 107	رأس المال في الشركات المساهمة	الفصل الثاني	11
108 - 107	مفهوم رأس المال		
129 - 108	المعالجة المحاسبية لتكوين الشركات المساهمة		
132 - 130	أسئلة وتمارين الفصل الثاني		
140 - 133	زيادة رأس المال في الشركات المساهمة	الفصل الثالث	12
137 - 133	زيادة رأس المال عن طريق اصدار اسهم جديدة		
139 - 138	رسملة الاحتياطات		
140 - 139	اسئلة وتمارين الفصل الثالث		
146 - 141	رأس المال في الشركات المساهمة	الفصل الرابع	13
141	تخفيض رأس المال في الشركات المساهمة		
145 - 141	طرائق تخفيض رأس المال		
146	اسئلة وتمارين الفصل الرابع		
149 - 147	توزيع الارباح على المساهمين	الفصل الخامس	14
148 - 147	توزيع الارباح		
149	اسئلة وتمارين الفصل الخامس		
151 - 150	تصفية الشركة المساهمة وفسخها	الفصل السادس	15
151 - 150	المعالجة المحاسبية لأجراءات التصفية		
151	اسئلة وتمارين الفصل السادس		
197 - 150	المحاسبة في الشركات ذات الفروع	الباب الثالث	16
156 - 151	مدخل إلى المحاسبة في الشركات ذات الفروع	الفصل الاول	17
156 - 153	المحاسبة في الشركات ذات الفروع		
156	أسئلة الفصل الاول		
186 - 157	الطريقة المركزية	الفصل الثاني	18
166 - 158	طريقة تسعير البضائع بثمن التكلفة		
184 - 166	طريقة تسعير البضائع بسعر البيع		
186 - 185	اسئلة وتمارين الفصل الثاني		
198 - 187	الطريقة اللامركزية	الفصل الثالث	19
188 - 187	المحاسبة عن العمليات التي تحدث داخل الفرع		
193 - 189	الطريقة اللامركزية وسياسة التسعير		
196 - 194	كشف مطابقة رصيد جاري المركز مع رصيد جاري الفرع		
196	توحيد القوائم المالية		
198 - 197	اسئلة وتمارين الفصل الثالث		
200 - 199	محتويات الكتاب		20

تَم بِحَمْدِهِ تَعَالَى