

جمهورية السودان
المجلس القومي للتعليم التقني و التقاني

محاسبة الشركات الصف الثالث

إعداد:

د. مصطفى نجم البشاري

د. مازن عبد الله إبراهيم البشير

أ. مبارك اسحق محمد

مراجعة:

د. صالح حامد محمد علي - كلية التجارة جامعة النيلين

د. كمال الدين محمد هاشم - كلية التربية جامعة الخرطوم

2016م

فهرس الموضوعات

رقم الصفحة	عنوان الوحدة	رقم الوحدة
	الطرائق المحاسبية	الوحدة الأولى
	طرق تنظيم المجموعة الدفترية	الدرس الأول
	تطبيقات على الطريقة الفرنسية	الدرس الثاني
	دفتر اليومية المساعد للنقدية	الدرس الثالث
	الطريقة الإنجليزية	الدرس الرابع
	تطبيقات على الطريقة الإنجليزية	الدرس الخامس
		تقويم الوحدة
	مدخل إلى محاسبة الشركات	الوحدة الثانية
	مفهوم الشركة و أنواعها	الدرس الأول
	شركات التضامن وكيفية تكوينها	الدرس الثاني
	سداد رأس المال في صورة أصول و خصوم	الدرس الثالث
	الحسابات المتعلقة بالشركاء	الدرس الرابع
		تقويم الوحدة
	التغير في عقد شركة التضامن	الوحدة الثالثة
	زيادة رأس المال	الدرس الأول
	تخفيض رأس المال	الدرس الثاني
	إنضمام شريك جديد	الدرس الثالث
	معالجة الشهرة في حالة إنضمام شريك جديد	الدرس الرابع
	إنفصال الشريك	الدرس الخامس
		التقويم
	تصفية شركات التضامن	الوحدة الرابعة
	مفهوم التصفية و أسبابها	الدرس الأول
	الإحتمال الأول للتصفية	الدرس الثاني
	الإحتمال الثاني للتصفية	الدرس الثالث
	الإحتمال الثالث للتصفية	الدرس الرابع
		تقويم الوحدة
	شركات المساهمة العامة	الوحدة الخامسة

الدرس الأول	مفهوم شركات المساهمة و خصائصها
الدرس الثاني	تأسيس شركات المساهمة
الدرس الثالث	أنواع الأسهم التي تصدرها شركات المساهمة
الدرس الرابع	تكوين رأس مال الشركة
الدرس الخامس	المعالجة المحاسبية لعلاوة الإصدار
تقويم الوحدة	
الوحدة السادسة	المعايير المحاسبية

الوحدة الأولى

الطرائق المحاسبية

أهداف الوحدة:

باستكمال دراسة هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على:

1. يتعرف أوجه القصور الطريقة الإيطالية.
2. يعدد مزايا الطريقة الفرنسية.
3. يعدد مزايا الطريقة الانجليزية.
4. يميز بين الطريقة الفرنسية والطريقة الانجليزية في تنظيم المجموعة الدفترية.
5. يجري قيود اليومية في اليوميات المساعدة.
6. يجري القيود المركزية بدفتر اليومية العامة.
7. يعد ميزان المراجعة.

الدرس الأول

طرق تنظيم المجموعة الدفترية

نسبةً لنمو حجم المنشآت وتعدد أنشطتها وعملياتها المالية، أصبحت مهمة إثبات العمليات المالية في دفتر اليومية العامة شاقة وصعبة، مما اضطر المنشآت لاستخدام يوميات مساعدة حتى تتمكن من القيام بأعمالها ببساطة وكفاءة أعلى، مما يسهم في توفير الوقت والجهد المبذولين في عملية الترحيل إلى الحسابات بدفتر الأستاذ العام.

ولقد اتبعت منشآت الأعمال عدة طرق في تنظيم المجموعة الدفترية وتنفيذ وحدة العمل المحاسبي بها، ونجد أن كل طريقة من طرق تنظيم المجموعة الدفترية نشأت في دولة معينة وتميزت باسمها ومن أشهر هذه الطرق:

1/ الطريقة الإيطالية 2/ الطريقة الفرنسية 3/ الطريقة الإنجليزية .

أولاً: الطريقة الإيطالية:

العمليات التي قمنا بتسجيلها سابقاً في دفتر اليومية العامة ثم ترحيلها إلى دفتر الأستاذ وإعداد ميزان المراجعة كانت كلها وفق الطريقة الإيطالية وهي تعرف بالطريقة التقليدية أو العادية وتمتاز بالخصائص التالية:

1. السهولة والبساطة.
2. تناسب المشروعات الصغيرة.
3. قلة عدد الدفاتر المستخدمة.

* الدفاتر المحاسبية المستخدمة في الطريقة الإيطالية:

1. دفتر اليومية العام :

يتم فيه قيد أو إثبات جميع عمليات المشروع على أساس القيد المزدوج.

2. دفتر الأستاذ العام:

تُرحل إليه كل القيود المسجلة بدفتر اليومية العامة في نهاية الفترة المحاسبية وتُرصّد حسابات الأستاذ ويعد ميزان المراجعة، تمهيداً لإعداد الحسابات الختامية وتصوير قائمة المركز المالي للمشروع.

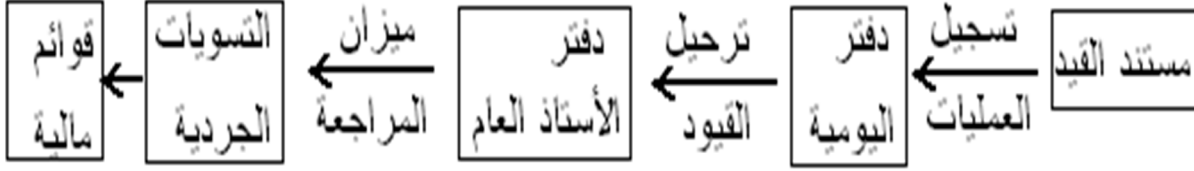
* عيوب الطريقة الإيطالية:

1. تتطلب وقتاً طويلاً ومجهوداً كبيراً من المحاسبين لإثبات العمليات المالية وإعداد القوائم المالية.

2. لا تناسب المشروعات الكبيرة ذات الأنشطة المتعددة.

3. يصعب تطبيق مبدأ تقسيم العمل نسبة لاستخدام دفتر يومية واحد ودفتر أستاذ واحد، وقد يتيح هذا تسهيل عملية التلاعب في السجلات.

والشكل رقم (1-1) يوضح دورة العمل المحاسبي بالطريقة الإيطالية:



الشكل (1-1): دورة العمل المحاسبي في الطريقة الإيطالية

ثانياً: الطريقة الفرنسية:

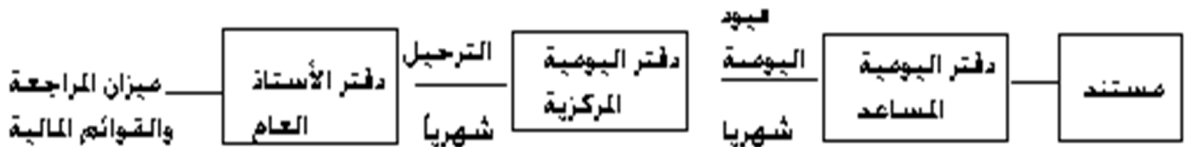
تقوم الطريقة الفرنسية على أساس نوعين من الدفاتر هما: الدفاتر المساعدة والدفاتر المركزية، وطبقاً لهذه الطريقة يُقسّم دفتر اليومية إلى يوميات مساعدة ويومية مركزية عامة، كما يُقسّم دفتر الأستاذ إلى دفتر أستاذ مساعد ودفتر أستاذ عام .

* التسجيل في دفاتر اليومية:

وفقاً للطريقة الفرنسية يتم التسجيل في مجموعة دفترية تتضمن الدفاتر التالية:
أ/ دفاتر اليومية المساعدة:

وهي دفاتر تخصص للعمليات المالية المتشابهة مثل يومية المشتريات الآجلة، ويومية المبيعات الآجلة، ويومية مردودات المشتريات، ويومية مردودات المبيعات ويومية دفتر النقدية وهو خاص بالعمليات النقدية وسيتم التطرق إليه بالتفصيل لاحقاً .
ب/ دفتر اليومية المركزية العامة:

هو دفتر عام يُخصص لتسجيل القيود الإجمالية شهرياً والخاصة باليوميات المساعدة ومن ثم يتم ترحيلها إلى دفتر الأستاذ العام، وأخيراً يتم إعداد ميزان المراجعة والقوائم المالية. ويمكن توضيح ذلك بالشكل رقم (2-1) التالي:



الشكل (2-1): دورة العمل المحاسبي في الطريقة الفرنسية

يلاحظ أنه في الطريقة الإيطالية يتم القيد في الدفاتر المحاسبية وفق القيد المزدوج بينما يتم القيد في الدفاتر المساعدة وفقاً للنظام الفرنسي بحذف طرف العملية الذي يتكرر والذي يدل عليه اسم الدفتر، ويكتفي فقط بذكر الطرف الآخر بالدفتر كما هو موضح في النموذج الآتي :

نموذج دفتر يومية مساعد (المشتريات الآجلة - مردودات المبيعاتالخ)

المبلغ	البيان	التاريخ
xxx		

وفي نهاية الشهر يجرى قيد واحد إجمالي يمثل مجموع الطرف المتكرر بدفتر اليومية العامة المركزية ولتوضيح ما سبق نأخذ المثال الآتي:

مثال: (1)

- العمليات التالية تمت بمشروع التاجر محمود خلال شهر يوليو 2009م:
- في 7/1 اشترى بضاعة بمبلغ 50000 جنيه بالأجل من محلات التاجر إبراهيم.
 - في 7/4 رد لمحلات التاجر إبراهيم بضاعة بمبلغ 10000 جنيه.
 - في 7/12 اشترى بضاعة بمبلغ 70000 جنيه على الحساب من محلات السعادة.
 - في 7/15 رد لمحلات السعادة بضاعة قيمتها 15000 جنيه لعدم مطابقة الموصفات.
 - في 7/30 اشترى بضاعة بمبلغ 100000 جنيه بالأجل من محلات علي.
- المطلوب:** إجراء القيود بدفتر اليومية المساعدة لمشروع التاجر محمود.

الحل:

1. إجراء القيود بدفاتر اليومية المساعدة لمشروع التاجر محمود:

دفتر يومية المشتريات الآجلة لمشروع التاجر محمود

المبلغ	البيان	التاريخ
50000	إلى ح/ محلات التاجر إبراهيم	7/1
70000	إلى ح/ محلات السعادة	7/12
100000	إلى ح/ محلات علي	7/30

وسوف يتم إجراء القيد الإجمالي للمشتريات في دفتر اليومية العامة نهاية الشهر بالقيد التالي:

220000 من ح/المشتريات

220000 إلى ح/الدائنين

(قيمة مشتريات آجلة)

ثانياً :

دفتر يومية مردودات المشتريات لمشروع التاجر محمود

المبلغ	البيان	التاريخ
10000	من ح/ محلات إبراهيم	7/4
15000	من ح/ محلات السعادة	7/15

مثال (2) قامت محلات محمود بالعمليات التالية خلال شهر يوليو:

- في 7/5 باع بضاعة لمحلات السلام بمبلغ 20000 جنيه على الحساب.
- في 7/10 ردت محلات السلام بضاعة قيمتها 7000 جنيه لعدم مطابقة المواصفات.
- - في 7/20 باع بضاعة لمحلات الإحسان بمبلغ 30000 جنيه.
- في 7/25 ردت محلات الإحسان بضاعة قيمتها 5000 جنيه.

المطلوب :

إجراء القيود بدفاتر اليومية المساعدة لمشروع التاجر محمود.

الحل:

أولاً: دفتر يومية المبيعات الآجلة لمشروع التاجر محمود

المبلغ	البيان	التاريخ
20000	من ح/ السلام	7/5
30000	من ح/ محلات الإحسان	7/20

وترحل إلى اليومية العامة في نهاية الشهر بالقيد التالي:

50000 من ح/ المدينين

50000 إلى ح/ المبيعات

(إثبات قيمة المبيعات العاجلة)

ثانياً: دفتر يومية مردودات المبيعات لمشروع التاجر محمود

المبلغ	البيان	التاريخ
7000	إلى ح/ محلات السلام	7/10
5000	إلى ح/ محلات الإحسان	7/25

الدرس الثاني

تطبيقات

إجراء القيود اليومية العامة المركزية وتحويلها و ترصيدها
بالرجوع إلى المثالين السابقين يمكن إجراء القيود المركزية التالية، ومن ثم تحويلها و
ترصيدها:

أولاً: دفتر اليومية المركزية لمشروع التاجر محمود

البيان	له	منه
من ح/ المشتريات إلى ح/ الدائنين (قيمة مشتريات آجلة)	220000	220000
من ح/ المدينين إلى ح/ المبيعات (قيمة مبيعات آجلة)	50000	50000
من ح/ الدائنين إلى ح/ مردودات المشتريات (قيمة مردودات مشتريات آجلة)	25000	25000
من ح/ مردودات المبيعات إلى ح/ المدينين (قيمة مردودات المبيعات الآجلة)	12000	12000

ثانياً . تحويل القيود المركزية إلى حساباتها بـ دفتر الأستاذ العام:

له	منه
220000 رصيد مرسل	220000 إلى ح/ الدائنين
<u>220000</u>	<u>220000</u>
	220000 رصيد منقول مدين

له	منه
220000 من ح/ المشتريات	25000 إلى ح/ مردودات المشتريات
	195000 رصيد مرسل
<u>220000</u>	<u>220000</u>
195000 رصيد منقول دائن	

منه	ح/ المدينين	له
50000 إلى ح/ المبيعات	12000 من ح/مردودات المبيعات	
	38000 رصيد مرحل	
50000	50000	
38000 رصيد منقول مدين		

منه	ح/ المبيعات	له
50000 رصيد مرحل	50000 من ح/ المدينين	
50000	50000	
	50000 رصيد منقول دائن	

منه	ح/ مردودات المشتريات	له
25000 رصيد مرحل	25000 من ح/ الدائنين	
25000	25000	
	25000 رصيد منقول دائن	

منه	ح/ مردودات المبيعات	له
12000 إلى ح/ المدينين	12000 رصيد مرحل	
12000	12000	
12000 رصيد منقول مدين		

ثالثاً . إعداد ميزان المراجعة لمشروع التاجر محمود:

ميزان المراجعة لمشروع التاجر محمود

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	إسم الحساب
220000		المشتريات
	195000	الدائنين
38000		المدينين
	50000	المبيعات
	25000	مردودات المشتريات
12000		مردودات المبيعات
270000	270000	المجموع

الدرس الثالث

دفتر اليومية المساعد للنقدية

هو دفتر تُسجل فيه جميع المقبوضات والمدفوعات النقدية التي تتم عبر خزينة المنشأة ، حيث يتم فيه دمج حسابي الخزينة والبنك في حساب واحد يطلق عليه اسم دفتر الصندوق أو دفتر النقدية.

يُسجل في الطرف المدين كل المقبوضات والإيداعات النقدية التي تتم في حساب المنشأة طرف البنك، كما يُسجل في الطرف الدائن كل المدفوعات والمسحوبات النقدية في حساب المنشأة بطرف البنك . والشكل التالي يوضح دفتر النقدية المساعد:

له (المدفوعات)				منه (المقبوضات)			
التاريخ	البيان	البنك	الخبزينة	التاريخ	البيان	البنك	الخبزينة

شكل (1-3): دفتر النقدية المساعد

إن دفتر النقدية المساعد بشكله السابق يُستعمل فقط لتسجيل العمليات المتعلقة ببيع وشراء البضاعة نقداً ، أما العمليات النقدية الأخرى كشراء وبيع الأصول فلا تسجل في هذا الدفتر ، بل يتم تسجيلها في دفتر اليومية العامة، وفي نهاية كل فترة دورية يُجمع جانب المقبوضات النقدية وكذلك المدفوعات النقدية ثم تجرى بها قيود إجمالية في اليومية المركزية كما يلي:

* جانب المقبوضات:

منه	له	البيان	التاريخ
xxxxx		من مذكورين	
xxxxx		ح/ الخزينة	
xxxxx		ح/ البنك	
	xxxxx	إلى ح/ المبيعات	
		(إجمالي المتحصلات النقدية خلال الفترة)	

* جانب المدفوعات:

منه	له	البيان	التاريخ
xxxxx		من مذكورين	
xxxxx		ح/ المشتريات	
xxxxx		ح/ المصروفات المختلفة	
		إلى مذكورين	

	ح/ الخزينة	xxxx	
	ح/ البنك	xxxx	
	(إجمالي المدفوعات النقدية خلال الفترة)		

ونسبةً لتعدد العمليات النقدية وتنوعها من مقبوضات ومدفوعات نقدية فقد يخصص المشروع دفترين للعمليات النقدية، الأول للمقبوضات النقدية والشيكات، والثاني للمدفوعات النقدية والشيكات. وقد يمسك دفتر واحد للعمليات النقدية يحتوي على جانبين: أحدهما للمقبوضات النقدية والآخر للمدفوعات النقدية كما في الأمثلة التالية:

مثال (1):

العمليات التالية تمت بشركة الجزيرة خلال شهر أكتوبر 2010م:

- في 10/1 اشترت الشركة بضاعة بمبلغ 200000 جنيه نقداً.
- في 10/5 اشترت الشركة بضاعة بمبلغ 300000 جنيه وسددت القيمة بشيك.
- في 10/7 سددت الشركة فاتورة التلفون بمبلغ 20000 جنيه نقداً.
- في 10/9 سددت الشركة أجور العمال بمبلغ 40000 جنيه بشيك.
- في 10/10 اشترت الشركة بضاعة بمبلغ 100000 جنيه نقداً.

المطلوب :

1. تسجيل العمليات السابقة بدفتر مساعد النقدية لشركة الجزيرة.
2. ترحيل القيود إلى اليومية المركزية لشركة الجزيرة.

الحل

1. تسجيل العمليات بدفتر مساعد النقدية لشركة الجزيرة:

دفتر مساعد النقدية لشركة الجزيرة

له (المدفوعات)				منه (المقبوضات)			
التاريخ	البيان	البنك	الخزينة	التاريخ	البيان	البنك	الخزينة
10/1	من ح/ المشتريات		200000				
10/5	من ح/ المشتريات	300000					
10/7	من ح/ مصروف التلفون		20000				
10/9	من ح/ أجور العمال	40000					
10/10	من ح/ المشتريات		100000				
		<u>340000</u>	<u>320000</u>				

2. ترحيل القيود إلى اليومية المركزية لشركة الجزيرة:

دفتر اليومية المركزية لشركة الجزيرة

منه	له	البيان	التاريخ
600000		من مذكورين	
20000		ح/ المشتريات	
40000		ح/ مصروفات التلفون	
		ح/ أجور العمال	
		إلى مذكورين	
	320000	ح/ الخزينة	
	340000	ح/ البنك	
		(إجمالي المدفوعات النقدية خلال شهر أكتوبر)	

مثال (2):

قامت محلات السلام بالعمليات التالية خلال الأسبوع الثاني من شهر نوفمبر:

- في 11/8 باعت بضاعة بمبلغ 40000 جنيه نقداً .
 - في 11/9 باعت بضاعة بمبلغ 60000 جنيه واستلمت القيمة بشيك مسحوب على بنك الخرطوم.
 - في 11/10 باعت بضاعة لمحلات السمندل بمبلغ 50000 جنيه نقداً .
- المطلوب :

1. تسجيل العمليات السابقة بدفتر مساعد النقدية.
2. ترحيل القيود الإجمالية إلى دفتر اليومية المركزية .

الحل

1. تسجيل العمليات بدفتر مساعد النقدية:

دفتر مساعد النقدية لمحلات السلام

منه (المقبوضات)				له (المدفوعات)			
الخزينة	البنك	البيان	التاريخ	الخزينة	البنك	البيان	التاريخ
40000		إلى ح/ المبيعات	11/8				
	60000	إلى ح/ المبيعات	11/9				
50000		إلى ح/ المبيعات	11/10				
	<u>60000</u>						
<u>90000</u>							

2. ترحيل القيود الإجمالية إلى دفتر اليومية المركزية:

من مذكورين

90000 ح/ الخزينة

60000 ح/ البنك

150000 إلى ح/ المبيعات

(إجمالي المقبوضات النقدية خلال نوفمبر)

مثال (3):

العمليات التالية تمت بمحلات الصداقة خلال شهر مايو 2009م:

- في 5/1 اشترت بضاعة بمبلغ 40000 جنيه وسددت القيمة نقداً .
 - في 5/4 باعت بضاعة بمبلغ 60000 جنيه نقداً .
 - في 5/8 سددت مصروفات تلفون بمبلغ 5000 جنيه نقداً .
 - في 5/15 سددت مصروف أجور عمال بمبلغ 7000 جنيه نقداً .
 - في 5/18 اشترت بضاعة بمبلغ 50000 جنيه بشيك .
 - في 5/20 سددت مصروف الكهرباء بمبلغ 4000 جنيه بشيك .
 - في 5/25 باعت بضاعة بمبلغ 80000 جنيه وحصلت القيمة بشيك .
 - في 5/30 سددت مصروفات متنوعة بمبلغ 3000 جنيه بشيك .
- المطلوب: 1. إجراء قيود اليومية اللازمة بدفتر النقدية لمحلات الصداقة.
2. ترحيل القيود إلى اليومية العامة لمحلات الصداقة.

الحل

1. إجراء قيود اليومية اللازمة بدفتر النقدية لمحلات الصداقة:

له (المدفوعات)				منه (المقبوضات)			
التاريخ	البيان	البنك	الخزينة	التاريخ	البيان	البنك	الخزينة
5/1	من ح/ المشتريات		40000	5/4	إلى ح/ المبيعات		60000
5/8	من ح/ مصروفات تلفون		5000	5/25	إلى ح/ المبيعات	80000	
5/15	من ح/ مصروف أجور		7000				
5/18	من ح/ المشتريات	50000					
5/20	من ح/ مصروف كهرباء	4000					
5/30	من ح/ مصروفات متنوعة	3000					
		<u>57000</u>	<u>52000</u>			<u>80000</u>	<u>60000</u>

2. ترحيل القيود إلى اليومية العامة:

من مذكورين

60000 ح/ الخزينة

80000 ح/ البنك

140000 إلى ح/ المبيعات

(المتحصلات النقدية خلال شهر مايو)

من مذكورين

90000 ح/ المشتريات

5000 ح/ مصروفات تلفون

7000 ح/ مصروف أجور

4000 ح/ مصاريف الكهرباء

3000 ح/ مصروفات متنوعة

إلى مذكورين

52000 ح/ الخزينة

57000 ح/ البنك

(إجمالي المدفوعات النقدية خلال شهر مايو)

* خصائص الطريقة الفرنسية:

1. تتناسب المنشآت الكبيرة، حيث أن اليوميات المساعدة تساعد في تحليل البيانات في وقت أقل

1. السرعة في اكتشاف الأخطاء .

2. توفير الوقت والجهد في معرفة رصيد المدينين ورصيد الدائنين في أي وقت.

3. الاستفادة من الحسابات الإجمالية المفتوحة.

الدرس الرابع

الطريقة الإنجليزية

تستخدم هذه الطريقة مجموعة الدفاتر الفرعية مثل يومية المشتريات الآجلة ، يومية المبيعات الآجلة ومردودات المشتريات والمبيعات كدفاتر أصلية قانونية وليست مساعدة كما في النظام الفرنسي، إضافةً إلى مجموعة دفاتر الأستاذ المساعد والأستاذ العام.

* المجموعة الدفترية للنظام الإنجليزي:

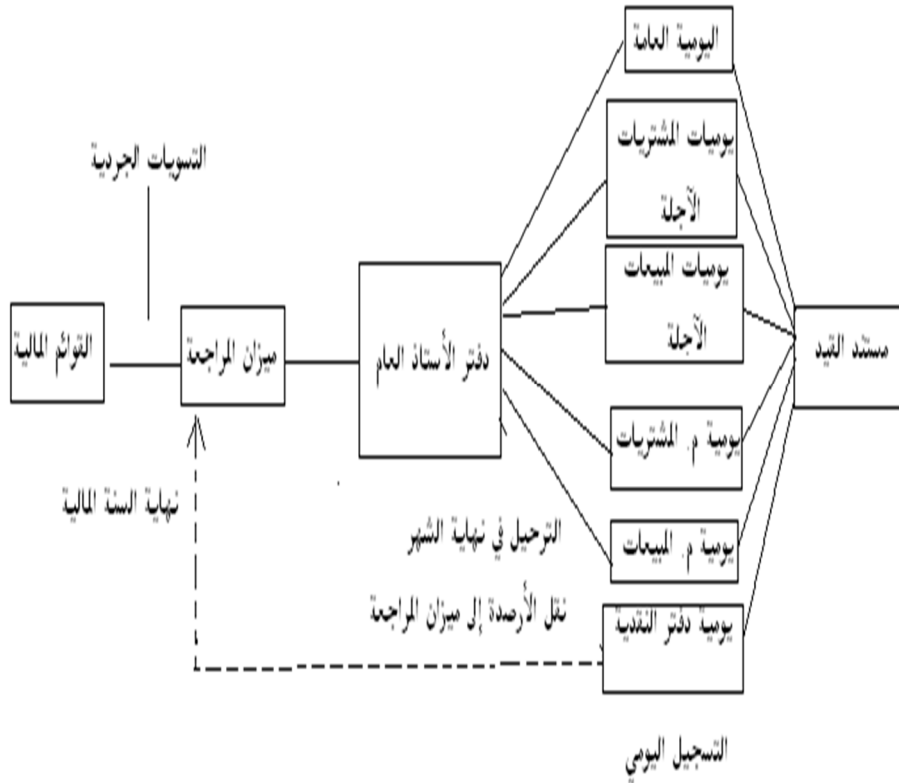
أولاً: دفاتر اليومية: وتشتمل على الدفاتر الآتية:

1. يومية المشتريات الآجلة.
2. يومية المبيعات الآجلة.
3. يومية مردودات المشتريات.
4. يومية مردودات المبيعات.
5. دفتر النقدية.
6. اليومية العامة: ويسجل فيها العمليات غير المتكررة مثل بيع وشراء الأصول الثابتة، وتصحيح الأخطاء وغير ذلك.

ثانياً: دفاتر الأستاذ: وتشتمل على الدفاتر الآتية:

1. دفتر أستاذ مساعد للمدينين.
 2. دفتر أستاذ مساعد للدائنين.
 3. دفتر الأستاذ العام.
- يتم تحويل القيود مباشرةً من دفاترها المتخصصة إلى دفتر الأستاذ العام دون توسيط دفتر اليومية المركزية كما في الطريقة الفرنسية .

يستخدم دفتر النقدية في النظام الإنجليزي كدفتر يومية أصلية وأستاذ حيث لا نجد حساب للخرينة والبنك بدفتر الأستاذ العام. والشكل التالي يبين دورة العمل المحاسبي والمجموعة الدفترية في الطريقة الإنجليزية:



الشكل رقم (1-4): دورة العمل المحاسبي في الطريقة الانجليزية

* مزايا الطريقة الإنجليزية:

1. تناسب وتلائم المنشآت الكبيرة.
2. تمكّن من الاستفادة من مبدأ تقسيم العمل كما هو الحال في الطريقة الفرنسية.
3. التوفير في الجهد والوقت لأن عملية الترحيل تتم مباشرة من دفاتر اليومية الفرعية إلى حساباتها مباشرة ودون الحاجة إلى التسجيل في اليومية المركزية .
4. يستخدم دفتر النقدية كيومية وأستاذ معاً حيث يتم ترصيده شهرياً ويرحل الرصيد النهائي مباشرة إلى ميزان المراجعة في نهاية الفترة المحاسبية مما يقلل الجهد والوقت .

* عيوب الطريقة الإنجليزية:

1. ارتفاع تكاليف تنفيذها نظراً لحاجتها إلى عدد كبير من الدفاتر والموظفين.
2. الحاجة للعودة إلى دفتر النقدية للحصول على رصيد النقدية في البنك والصندوق.

مثال:

أظهرت دفاتر مشروع البركة التجاري العمليات الآتية خلال شهر مارس 2008م.

في 3/1 اشترى المشروع بضاعة بالأجل من إبراهيم صديق بمبلغ 270000 جنيه.

في 3/3 أرجع بضاعة قيمتها 40000 جنيه لإبراهيم صديق لعدم مطابقتها للمواصفات.

في 3/9 باع بضاعة بمبلغ 150000 جنيه بالأجل للتاجر محمود .

في 3/10 أرجع التاجر محمود بضاعة قيمتها 20000 جنيه لاختلاف الصنف.
في 3/14 اشترى المشروع بضاعة بمبلغ 95000 جنيه بالأجل من السيد الرفاعي خوجلي.
في 3/16 باع المشروع بضاعة للفاضل عبد الله بمبلغ 100000 جنيه بالأجل.
في 3/17 رد الفاضل عبد الله بضاعة قيمتها 25000 جنيه لعدم مطابقتها للمواصفات.
في 3/30 رد المشروع بضاعة تالفة قيمتها 15000 جنيه للسيد الرفاعي خوجلي.
المطلوب :

1. تسجيل العمليات أعلاه في اليوميات المساعدة لمشروع البركة التجاري.
2. الترحيل من اليوميات المساعدة إلى الحسابات في الأستاذ.
3. ترصيد الحسابات واستخراج ميزان المراجعة لمشروع البركة التجاري.

الحل

أولاً: التسجيل في اليوميات المساعدة لمشروع البركة التجاري:

يومية المشتريات الآجلة

المبلغ	البيان	التاريخ
270000	إلى ح/ إبراهيم صديق	3/1
95000	إلى ح/ الرفاعي خوجلي	3/14
365000	من ح/ المشتريات	3/31

يومية المبيعات الآجلة

المبلغ	البيان	التاريخ
150000	من ح/ التاجر محمود	3/9
100000	من ح/ الفاضل عبد الله	3/16
250000	إلى ح/ المبيعات	3/31

يومية مردودات المشتريات

المبلغ	البيان	التاريخ
40000	من ح/ إبراهيم صديق	3/3
15000	من ح/ الرفاعي خوجلي	3/30
55000	إلى ح/ مردودات المشتريات	3/31

يومية مردودات المبيعات

المبلغ	البيان	التاريخ
20000	إلى ح/ التاجر محمود	3/10
25000	إلى ح/ الفاضل عبد الله	3/17
45000	من ح/ مردودات المبيعات	3/31

الدرس الخامس

تطبيقات

ترحيل الحسابات إلى حساباتها بدفتر الأستاذ
بالرجوع للمثال السابق المطلوب ترحيل الحسابات وإعداد ميزان المراجعة:

الحل:

منه	ح / المشتريات	له
270000 إلى ح / إبراهيم صديق	365000 رصيد مرحل	
<u>95000</u> إلى ح / الرفاعي خوجلي	<u>365000</u>	
<u>365000</u>		
365000 رصيد منقول		
منه	ح / إبراهيم صديق	له
40000 إلى ح / م. مشتريات	270000 من ح / المشتريات	
<u>230000</u> رصيد مرحل	<u>270000</u>	
<u>270000</u>		
	230000 رصيد منقول	
منه	ح / الرفاعي خوجلي	له
15000 إلى ح / م. مشتريات	95000 من ح / مشتريات	
<u>80000</u> رصيد مرحل	<u>95000</u>	
<u>95000</u>		
	80000 رصيد منقول	
منه	ح / المبيعات	له
250000 رصيد مرحل	150000 من ح / التاجر محمود	
<u>250000</u>	<u>100000</u> من ح / الفاضل عبد الله	
	<u>250000</u>	
	250000 رصيد منقول	
منه	ح / التاجر محمود	له
150000 إلى ح / المبيعات	20000 من ح / مردودات المبيعات	
<u>150000</u>	<u>130000</u> رصيد مرحل	
	<u>150000</u>	
130000 رصيد منقول		

منه	ح/ الفاضل عبد الله	له
100000 إلى ح/ المبيعات	25000 من ح/ مردودات المبيعات	
	<u>75000</u> رصيد مرحل	
100000	100000	
75000 رصيد منقول		
منه	ح/ مردودات المشتريات	له
55000 رصيد مرحل	40000 من ح/ إبراهيم صديق	
	15000 من ح/ الرفاعي خوجلي	
	<u>55000</u>	
<u>55000</u>	55000 رصيد منقول	
منه	ح/ مردودات المبيعات	له
20000 إلى ح/ التاجر محمود		
25000 إلى ح/ الفاضل عبد الله	45000 رصيد مرحل	
<u>45000</u>		
45000 رصيد منقول		

ميزان المراجعة لمشروع البركة التجاري:

أرصدة مدينة	أرصدة دائنة	إسم الحساب
365000		المشتريات
	250000	المبيعات
	230000	إبراهيم صديق
	80000	الرفاعي خوجلي
130000		التاجر محمود
75000		الفاضل عبد الله
	55000	مردودات المشتريات
45000		مردودات المبيعات
615000	615000	المجموع

التقويم الختامي

1. ما أوجه قصور الطريقة الإيطالية؟
 2. عدد مزايا الطريقة الفرنسية.
 3. عدد مزايا الطريقة الانجليزية.
 4. ما الفرق بين الطريقة الفرنسية والطريقة الإنجليزية؟
 5. قم بإجراء القيود المحاسبية المطلوبة في التمرينين أدناه:
- تمرين (1):** العمليات الآتية تمت بمحلات التهامي التجارية خلال شهر مارس 2010م:
- في 3/1 قامت بشراء بضاعة بمبلغ 200000 جنية من محلات الإبراهيمي.
- في 3/3 باعت إلى شركة كردفان للتجارة بضاعة بمبلغ 150000 جنية.
- في 3/7 ردت شركة كردفان جزء من البضاعة غير مطابقة للمواصفات بمبلغ 30000 جنية.
- في 3/11 ردت محلات التهامي إلى محلات الإبراهيمي بضاعة تالفة بمبلغ 20000 جنية.
- في 3/15 قامت بشراء بضاعة بمبلغ 100000 جنية من محلات عبد الرحيم.
- في 3/20 قامت ببيع بضاعة لمحلات عبد الباقي بمبلغ 50000 جنية.
- في 3/25 ردت محلات التهامي لمحلات عبد الرحيم بضاعة قيمتها 15000 جنية.
- في 3/31 ردت محلات عبد الباقي بضاعة قيمتها 10000 لعدم مطابقتها للمواصفات.
- المطلوب:**

1. إجراء قيود اليومية اللازمة في اليومية المساعدة لمحلات التهامي.
 2. إجراء القيود المركزية بدفتر اليومية العامة لمحلات التهامي في 2010/3/31م.
- تمرين (2):** العمليات النقدية التالية قامت بها محلات التاجر حمدان خلال شهر أكتوبر :
- في 10/1 اشترت بضاعة بمبلغ 300000 جنية وسددت القيمة نقداً .
- في 10/5 باعت بضاعة بمبلغ 200000 جنية واستلمت القيمة بشيك .
- في 10/10 سددت فاتورة الكهرباء بمبلغ 50000 جنية نقداً .
- في 10/15 اشترت سيارة نقل بمبلغ 70000 جنية وسددت القيمة بشيك .
- في 10/20 سددت مصروفات متنوعة بمبلغ 40000 جنية نقداً .
- في 10/25 اشترت بضاعة بمبلغ 200000 جنية وسددت القيمة بشيك .
- في 10/31 باعت بضاعة بمبلغ 250000 جنية نقداً .
- المطلوب:**

1. إجراء قيود اليومية اللازمة بدفتر النقدية.
2. ترحيل القيود إلى اليومية العامة.

الوحدة الثانية

مدخل إلى محاسبة الشركات

باستكمال دراسة هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على أن:

1. يشرح مفهوم الشركة .
2. يصنف أنواع المنشآت الاقتصادية حسب الملكية.
3. يعدد خصائص ومزايا كل نوع من أنواع الشركات.
4. يقارن بين شركات التضامن و شركات التوصية.
5. يميز بين شركات المساهمة و الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
6. يتعرف طبيعة الشركات متعددة الجنسيات.
7. يجري المعالجة المحاسبية الخاصة بتكوين شركة التضامن.
8. يجري المعالجة المحاسبية الخاصة بحقوق الشركاء.

الدرس الأول

مفهوم الشركة وأنواعها

تعريف الشركة :

لغة: شَرِكَة وشِرْكَة بمعنى واحد في اللغة ، وتعني مخالطة الشريكين ، واصطلاحاً: عقد يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع يستهدف الربح بتقديم حصة من مال أو عمل ، لاقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة .

المنشآت الاقتصادية تنقسم على أساس ملكيتها إلى ثلاثة أنواع:

- 1- منشآت فردية: إذا كان يملكها شخص واحد.
- 2- شركات أشخاص: وأساس هذا الاسم أنها تعتمد بالدرجة الأولى في عقد تأسيسها على أشخاص الشركاء المكونين لها ، وهي شركة يملكها أكثر من شخص على أن يكون الجميع أو بعضهم مسؤولون عن ديون المنشأة في جميع أموالهم وهي تقوم على الاعتبار الشخصي للأفراد و تتكون في الغالب من أشخاص يعرف كل منهم الآخر معرفة ثابتة و يثق فيه ثقة جيدة. وقد سُميت أيضاً (بالشركات العادية) لاعتقاد الناس على التشارك فيها ، كما سُميت (بشركات التضامن) لأن الشركاء فيها متضامنين ومتكافلين ، ويمكن فيما بعد أن نعرض بالتفصيل لمعنى المسؤولية التضامنية.
- 3- شركات الأموال: إذا كان يملكها أكثر من شخص و لكن تحدد مسؤولية الجميع عن ديون المنشأة في حدود ما يملكونه فيها دون أن تتعدى لأموالهم الأخرى. تقوم على الاعتبار المالي، أي أن الاعتبار الرئيس في تكوين هذه الشركات هي الأموال التي يقدمها الشركاء بغض النظر عن شخصياتهم وميولهم.

وتنقسم الشركات (أشخاص) إلى :

- 1- التضامن : تتكون من شريكين أو أكثر مسؤولين بالتضامن في جميع أموالهم عن ديون الشركة .

- 2- **توصية بسيطة:** تتكون من فريقين من الشركاء : فريق يضم على الأقل شريكا متضامناً مسؤولاً في جميع أمواله عن ديون الشركة ، وفريق آخر يضم على الأقل شريكا موصياً مسؤولاً عن ديون الشركة بقدر حصته في رأس المال
- الشركاء المتضامنون: هم شركاء يتولون إدارتها أو يكونون مسؤولين بالتضامن والتكافل عن ديون الشركة والتزاماتها في أموالهم الخاصة.
- الشركاء الموصون: هم الشركاء الذين يشتركون في رأس مال الشركة فقط ، دون الحق في الإدارة ، في حين أن مسؤوليتهم في حدود حصتهم في رأس المال ، كما لا يجوز إضافة أسمائهم إلى عنوان الشركة ، أما في حالة شريك متضامن واحد تضاف إلى اسمه عبارة وشركاءه.
- 3- **محاصة :** شركة مستترة عن الغير ولا تتمتع بشخصية اعتبارية ولا تخضع لإجراءات الشهرة وليس لها وجود قانوني أمام الغير. درجت الشراكة فيها أن يتفق شريكان أو أكثر على أن يعملوا بشكل فردي أو جماعي ثم يقتسمان عائد العمل.

وأهم تقسيمات الشركات (أموال) هي :

- 1- **مساهمة عامة:** شركة ينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة ، وقابلة للتداول ، وغير قابلة للتجزئة ، ولا يُسأل الشركاء عن ديون الشركة إلا بقدر قيمة أسهمهم.
- 2- **توصية بالأسهم :** شركة تتكون من فريقين من الشركاء : فريق يضم على الأقل شريكاً متضامناً مسؤولاً في جميع أمواله عن ديون الشركة ، وفريق آخر يضم شركاء مساهمين لا يسألون عن ديون الشركة إلا بقدر حصصهم في رأس المال.
- 3- **ذات مسؤولية محدودة (مساهمة خاصة):** شركة تتكون من شريكين أو أكثر مسؤولين عن ديون الشركة بقدر حصصهم في رأس المال ، ولا يزيد عدد الشركاء فيها عن خمسين (50) ، وينقسم رأس مالها إلى حصص متساوية القيمة ، غير قابلة للتجزئة ، وغير قابلة للتداول (إلا بشروط مقيدة بعقد الشركة).

4- **تعاونية :** هي شركة مساهمة أو شركة ذات مسؤولية محدودة تؤسس بهدف خدمة الشركاء من خلال الآتي :

- تخفيض ثمن تكلفة أو ثمن شراء أو ثمن بيع بعض المنتجات أو الخدمات وذلك بمزاولة الشركة أعمال المنتجين أو الوسطاء.
- تحسين صنف المنتجات أو مستوى الخدمات التي تقدمها الشركة إلى الشركاء أو التي يقدمها هؤلاء إلى المستهلكين .

5- **شركات أجنبية :** تخضع فروع الشركات الأجنبية أو مكاتبها ، أو الوكالات التي تمثلها لأحكام الأنظمة المعمول بها في الدولة.
يمكن تقسيم الشركات حسب:

- 1- تكوين رأسمال (بالحصص و بالأسهم).
- 2- الاعتبار المالي و الشخصي (أشخاص و أموال).
- 3- الملكية (العامة و الخاصة والمختلطة).
- 4- التمتع بالشخصية المعنوية (كل الشركات ماعدا المحاصة).
- 5- الجنسية (وطنية و أجنبية و مختلطة).

الدرس الثاني

شركات التضامن وكيفية تكوينها

خصائص شركات التضامن:

تتمثل أهم الخصائص التي يمكن أن تتميز بها شركات التضامن في الآتي:

1- يتكون اسم الشركة من اسم شريك واحد أو أكثر مقرونا بكلمة شركاء أو ما يفيد المعنى ، ويمكن ان يكون للشركة اسم تجاري مثل (شركة التعاون للتجارة).

2- المسؤولية تضامنية بين الشركاء بمعنى أن لدائني الشركة الحصول على حقهم من أي شريك وإذا حصل دائن على حقه من أحد الشركاء فلهذا الشريك الحق في الرجوع على بقية الشركاء.

3- عدم قابلية حصص الشركاء للتداول ، أي عدم بيع الشريك حصته أو إحلال آخر محله إلا بموافقة الشركاء .

4- تنقضي شركة التضامن وتحل بوفاة أحد الشركاء أو بالحجر عليه ، أو بشهر إفلاسه أو إيساره أو انسحابه من الشركة ، ويمكن أن تستمر الشركة في حالة أن عقد الشركة نص على استمرارها في وجود الحالات السابقة .

5- إذا لم يحدد في عقد الشركة كيفية توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء ، فتكون القاعدة توزيعها بنسبة حصص الشركاء في رأس المال .

6- لا يجوز أن يتقاضى الشريك أجراً أو مكافأة عن عمله في إدارة الشركة إلا بموافقة باقي الشركاء ، ويرى أغلب المحاسبين أن رواتب الشركاء تعتبر

توزيعاً للربح وليست عبئاً عليه من الناحية المحاسبية ، بعكس رواتب وأجور الموظفين والعمال التي تعتبر عبئاً على الربح ويتم تحميلها لحساب الأرباح والخسائر.

النواحي المحاسبية المتعلقة بشركات التضامن :

يتم إتباع نفس الأسس والإجراءات المحاسبية المتبعة في المنشآت الفردية حيث يتم القيد في دفتر اليومية والترحيل إلى دفتر الأستاذ العام وهكذا بقية الدفاتر والحسابات ، لكن تظل بعض العمليات التي تتميز بها شركة التضامن و تتطلب معالجة خاصة ويمكن حصر العمليات في الآتي :

- 1- تقديم رأس المال
- 2- انضمام أو انفصال شريك
- 3- مسحوبات الشريك
- 4- فائدة مسحوبات الشريك
- 5- فائدة رأس المال
- 6- قرض الشريك
- 7- فائدة قرض الشريك
- 8- مكافأة الإدارة للشريك (راتب)
- 9- توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء
- 10- تصفية الشركة

المعالجة المحاسبية لتكوين شركة التضامن:

بعد أن يتفق الشركاء على تكوين شركة التضامن و توقيع عقد الشركة والانتهاج من الإجراءات القانونية لتسجيل الشركة ليصبح لها شخصية معنوية مستقلة وتحديد رأس مالها ونصيب كل منهم يتم تحويل المبالغ المثلة لرأس المال للشركة و وضعها تحت تصرفها باعتبارها شخصية محاسبية مستقلة.

ويمكن للشركاء تقديم حصصهم في رأس المال علي النحو التالي:

- 1- أن يقدم الشريك أصولاً نقدية يتم إيداعها الخزينة أو الحساب الشركة لدي البنك.
 - 2- أن يقدم الشريك أصول عينية.
 - 3- أن يقدم الشريك أصول نقدية وعينية.
 - 4- أو قد يحول أحد المشاركين منشأته القائمة بماله و ما عليها لشركة التضامن و يكون الفرق بين ماله و ما عليه ممثلاً لكل أو جزء من رأس ماله.
 - 5- تقديم العمل كحصة في رأس المال.
- وفيما يلي تفاصيل المعالجة المحاسبية لعمليات تقديم رأس المال في شركة التضامن :

1- دفع رأس المال نقداً : تكون الحصة مبلغاً من المال يسدد نقداً بخزينة الشركة أو بشيك يودع بالحساب الجاري لدى الشركة

مثال:

قرر الشريكان عمر و وزياد إنشاء شركة تضامن برأس مال وقدره 1.000.000 جنية يدفعانه بالتساوي بشيك

الحل :

$$\text{حصة كل شريك في رأس المال} = \frac{1.000.000}{2} = 500.000 \text{ جنية}$$

الشريكان يقدمان حصتهما بشيك ← البنك مدين

1.000.000 من ح/ البنك

إلى مذكورين

500.000 ح/ رأس مال الشريك عمر

500.000 ح/ رأس مال الشريك زياد

إثبات تقديم رأس المال

2- دفع رأس المال أو جزء منه في شكل أصول عينية

مثال:

قرر حسن وسامي إنشاء شركة برأس مال 1.000.000 جنيه تقسم بينهما بالتساوي على أن يدفع حسن حصته بشيك أما سامي فينقل إلى ملكية الشركة العقارات التي يملكها بقيمة 500.000 جنيه

الحل :

$$\text{حصة كل شريك في رأس المال} = \frac{1.000.000}{2} = 500.000 \text{ جنيه}$$

حسن يقدم حصته بشيك ← البنك مدين

سامي يقدم حصته عقار ← العقارات مدين

من مذكورين

500.000 ح/البنك

500.000 ح/العقارات

إلى مذكورين

500.000 ح/رأس مال حسن

500.000 ح/رأس مال سامي

إثبات تقديم رأس المال

3- دفع رأس المال بشكل أصول عينية : تكون الحصة مقدمة في شكل مجموعة

من الأصول سداداً لقيمة الحصة المطلوبة

مثال:

قرر طارق ومراد إنشاء شركة برأس مال قدره 1.000.000 جنيه تقسم بينهما بالتساوي على أن يحول طارق ملكية الأراضي التي يملكها بقيمة 500.000 جنيه إلى ملكية الشركة أما مراد فيحول السيارات التي يملكها بقيمة 300.000 جنيه إلى ملكية الشركة ويسدد الفرق بشيك.

$$\text{حصة كل شريك في رأس المال} = \frac{1.000.000}{2} = 500.000 \text{ جنيه}$$

2

طارق يقدم حصته أراضي ← الأراضي مدين

مراد يقدم حصته :

أ- سيارات ← سيارات مدين

ب- يسدّد الفرق بين قيمة السيارات وحصته بشيك

$$500.000 - 300.000 = 200.000 \text{ البنك مدين}$$

من المذكورين

500.000 ح/الأراضي

300.000 ح/السيارات

200.000 ح/ البنك

إلى المذكورين

500.000 ح/ رأس مال طارق

500.000 ح/ رأس مال مراد

(إثبات تقديم رأس المال)

الدرس الثالث

سداد رأس المال في صورة أعيان أصول وخصوم

قد يقوم احد الشركاء بتقديم أصول وخصوم منشاته الفردية القائمة مقابل حصته في رأس المال، أى قد يحول أحد الشركاء إلى الشركة منشأته القائمة بأصولها وخصومها ويمثل الفرق كل أو بعض رأس ماله في الشركة.

وعند عملية انتقال الأصول والخصوم تقابلنا ثلاث حالات وهى :

- رأس المال = حصة الشريك في شركة التضامن
 - رأس المال (أكبر) من حصة الشريك (احتياطي تضخم أصول)
 - رأس المال (اقل) من حصة الشريك (شهرة محل)
- (هذا إذا لم يتم الإتفاق علي دفع أو سحب الفرق)

وفيما يلي مثال توضيحي

فى 1/1/1999م اتفق كل من أ ، ب على تكوين شركة تضامن على ان تكون حصة الشريك (أ) 3000 ج ، الشريك (ب) 2000 ج وقد قدم الشريك (أ) حصته فى رأس المال أصول وخصوم محلة التالية :

أصول : أراضي 3000 ج ، مباني 2500 ج

خصوم : دائنون 2500 ج

كما قدم الشريك (ب) مقابل حصته فى رأس المال أصول وخصوم محله التالية:

أصول : أثاث 2000 ج ، اوراق قبض 1000 ج

خصوم : أوراق دفع 1500 ج

وقد اتفق على ان يقوم (ب) بدفع او سحب الفرق بين صافى أصوله وحصته فى رأس المال

المطلوب

أولاً: قيود اليومية فى دفاتر شركة التضامن

ثانياً : تصوير قائمة المركز المالى الافتتاحية

الحل:

عند الحل يجب مراعاة الاتي:

• الشريك (أ)

صافى أصول محله = $(2500+3000) - 2500 = 3000$ ج وبما أن

حصته فى رأس المال 3000 ج إذاً فهي تساوى صافى الأصول

• الشريك (ب)

صافى أصول محله = $(1000+2000) - 1500 = 1500$ ج وبما أن

حصته فى رأس المال 2000 ج وهى (أكبر) من صافى الأصول وقد

تم الاتفاق على دفع الفرق

أولاً : قيود اليومية فى دفاتر شركة التضامن

من مذكورين

3000 ح / أراضى

2500 ح / مباني

الى مذكورين

2500 ح / دائنون

3000 ح / رأس مال الشريك (أ)

أثبات سداد الشريك (أ) لحصته فى رأس المال

من مذكورين

2000 ح / أثاث

1000 ح / اوراق قبض

الى مذكورين

1500 ح / اوراق دفع

1500 ح / رأس مال الشريك (ب)

أثبات سداد الشريك (ب) لحصته فى رأس المال

500 من ح / النقدية بالبنك

500 الى ح / رأس مال (ب)

سداد (ب) الفرق بين صافى أصوله وحصته فى رأس المال.

ثانيا: قائمة المركز المالي الافتتاحية في 1/1/1999م

الخصوم وحقوق الملكية		الأصول	
بيان	المبلغ (جنيه)	بيان	المبلغ (جنيه)
<u>رأس المال</u>		أراضي	3000
3000 (أ)	5000	مباني	2500
2000 (ب)		أثاث	2000
دائنون	2500	أوراق قبض	1000
أوراق دفع	1500	النقدية	500
الإجمالي	9000	الإجمالي	9000

وعلي الشركاء الاتفاق على ما يلي:

أ - عدم إجراء تعديلات في قيم الأصول و الالتزامات وإثباتها في دفاتر الشركة بقيمتها الدفترية.

مثال:

قرر عمرو وآدم إنشاء شركة رأس مالها 1.000.000 جنيه مقسم بينهم بالتساوي وقد اتفق الشريكان على أن يدفع عمرو حصته بشيك أما آدم فيحول أصول وخصوم شركته ويسدد الفرق بشيك

أصول منشأة آدم: 50.000 بنك/ 30.000 مدينون/ 50.000 مخزون/ 75.000 سيارات/ 125.000 مباني/ 470.000 أراضي

خصوم منشأة آدم: 100.000 دائنون/ 400.000 قرض طويل الأجل

حصة كل شريك في رأس المال = $\frac{1.000.000}{2} = 500.000$ جنيه

2

عمرو يقدم حصته بشيك ← البنك مدين 500.000

آدم يقدم أصول وخصوم منشأته ← بمعنى يقدم الفرق بين الأصول والخصوم وهو

يمثل رأس ماله في شركته القديمة

$$\text{رأس المال} = \text{الأصول} - \text{الخصوم}$$

$$\text{الأصول} = 470.000 + 125.000 + 75.000 + 50.000 + 30.000 + 50.000 = 800.000$$

$$\text{الخصوم} = 400.000 + 100.000 = 500.000$$

$$\text{رأس المال} = 500.000 - 800.000 = 300.000$$

من المذكورين

750.000 من ح/البنك

30.000 ح/مدينون

50.000 ح/مخزون

75.000 ح/سيارات

125.000 ح/مباني

470.000 ح/أراضي

إلى المذكورين

100.000 ح/دائنون

400.000 ح/قرض طويل الأجل

500.000 ح/رأس مال الشريك عمرو

500.000 ح/رأس مال الشريك آدم

وحيث أن حصة الشريك آدم في رأس مال شركة التضامن تبلغ 500.000 جنيه ورأس ماله في الشركة القديمة يبلغ 300.000 جنيه . فإنه يسدد الفرق 200.000 جنيه (500.000 - 300.000) بشيك (البنك مدين) عليه حساب البنك في شركة التضامن = 500.000 + 50.000 + 200.000 = 750.000=

ب- في حالة إعادة تقييم الحسابات التي ظهرت في دفاتر منشأة آدم (عدم الاتفاق على تحويلها كما ظهرت)

في هذه الحالة يتفاوض الشريكان بعيدا عن سجلات الشركة وعندما يتوصلان إلى قيم متفق عليها يتم تسجيلها في سجلات الشركة.

الدرس الرابع

الحسابات المتعلقة بالشركاء

جاري الشريك ومبدأ ثبات رأس المال :

رغم تفضيل بقاء رأس المال ثابتاً بسبب أهمية الثبات هذه لدائني الشركة أولاً حيث يعتبر الضمانة الأولى لديونهم وللشركاء أنفسهم ثانياً ضماناً لعدالة توزيع بينهم، وحيث أنه لا بد من حدوث بعض المعاملات بين الشركة والشركاء أنفسهم وحتى يمكن الاحتفاظ برأس المال ثابتاً يتم إثبات هذه التغيرات في حقوق الشركاء في حساب خاص لكل شريك منفصل علي حساب رأس المال هو حساب جاري الشريك (شخصي الشريك) حيث يجعل هذا الحساب الجاري مديناً بما يستحق علي الشريك تجاه الشركة باعتبارها شخصية معنوية مستقلة عن الشركاء، كما يجعله دائناً بما يستحق للشريك علي الشركة.

العمليات المتعلقة بالحساب الجاري :

وتقسم هذه إلى قسمين هما :

العمليات التي تمثل حقوقاً على الشريك وهي :

أ- المسحوبات

ب- فائدة المسحوبات

العمليات التي تمثل حقوقاً للشريك وهي :

أ- فائدة رأس المال

ب- مكافأة (راتب) الشريك

ج- فائدة قرض الشريك .

1/ المسحوبات :

ينصص عقد الشركة عادة على المبالغ المسموح لكل شريك سحبها خلال العام على ذمة ما بتوقيع أن تحققه الشركة من أرباح في نهاية العام المعني وتكون

مسحوبات الشريك إما نقدية أو بضائع فإذا كانت المسحوبات نقدية يكون القيد كالاتي:

××× من ح/ مسحوبات الشريك

××× إلى ح / الصندوق أو البنك

أما إذا كانت المسحوبات بضاعة فيجعل ح/ المسحوبات مديناً و ح/ المشتريات أوح/ المبيعات دائناً إذا قدرت قيمتها بسعر التكلفة أو بسعر السوق (البيع) على التوالي فان قدرت مسحوبات البضاعة على أساس سعر التكلفة فيعني ذلك أنها اعتبرت سحبا لجزء من المشتريات التي يجب ان تخفض بالقيد الآتي :

××× من ح/ مسحوبات الشريك

××× إلى ح/ المشتريات

أما إذا قدرت المسحوبات على أساس سعر البيع فيعني ذلك أنها اعتبرت عملية بيع عادية ويكون إثباتها كالاتي :

××× من ح/ مسحوبات الشريك

××× إلى ح/ المبيعات

وفي نهاية المدة يتم اقفال حساب المسحوبات بحساب جاري الشريك بالقيد التالي:

××× من ح/ جاري الشريك

××× إلى ح/ مسحوبات الشريك

2/ فائدة المسحوبات :

ان المسحوبات تؤدي إلي حرمان الشركة من استثمار هذه المبالغ ولكي تتحقق العدالة في توزيع الأرباح صار من الضروري احتساب فائدة على مسحوبات الشركاء

تحقيقاً لعدالة توزيع الأرباح بين الشركاء لذلك قد يتفق الشركاء على فرض فائدة على مسحوبات الشركاء وبما ان مسحوبات الشركاء قد تختلف في قيمتها وتاريخ سحبها فإنها تحتسب على أساس المتوسط المرجح زمنياً وبالتالي فإن المبالغ التي تم سحبها خلال النصف الأول من الشهر تعتبر وكأنها تمت في بداية الشهر نفسه وأما المسحوبات التي تمت في النصف الثاني من الشهر تعتبر وكأنها تمت في بداية الشهر التالي وفائدة المسحوبات يتم إثباتها بحساب جاري الشركاء وتقيد على النحو التالي :

أ- الإثبات بحساب جاري الشريك ويكون بالقيد التالي:

××× من ح/ جاري الشريك

××× إلى ح/ فائدة مسحوبات

ب- الإقفال بحساب توزيع الأرباح والخسائر ويكون بالقيد التالي :

××× من ح/ فائدة مسحوبات

××× إلى ح/ توزيع الأرباح والخسائر

مثال :

بتاريخ 12/31 أظهرت دفاتر شركة جهاد ونعيم مايلي :

أ) مسحوبات جهاد 2000 جنية ومسحوبات نعيم 1500 جنية.

ب) متوسط تواريخ مسحوبات جهاد 9/1 ومتوسط تواريخ مسحوبات نعيم 5/1.

ج) ينصص عقد الشركة على احتساب فائدة على المسحوبات بمعدل 9٪ سنوياً.

المطلوب :

1- إثبات ما تقدم بيوميته الشركة

2- بيان أثرها على الحسابات الختامية وكشف الميزانية .

الحل :

من مذكورين

2000 ح/ جاري الشريك جهاد

1500 ح/ جاري الشريك نعيم

إلى مذكورين

2000 ح/ مسحوبات الشريك جهاد

1500 ح/ مسحوبات الشريك نعيم

"إقفال حساب المسحوبات مع جاري الشركاء"

$$2000 \times \frac{9}{100} \times \frac{4}{12} = 600 \text{ جنيه فائدة مسحوبات جهاد}$$

$$1500 \times \frac{9}{100} \times \frac{8}{12} = 900 \text{ جنيه فائدة مسحوبات نعيم}$$

من مذكورين

600 ح/ جاري الشريك جهاد
 900 ح/ جاري الشريك نعيم
 1500 إلى ح/ فائدة المسحوبات
 " أثبات فائدة المسحوبات بجاري الشركاء"
 1500 من ح/ فائدة المسحوبات
 1500 إلى ح/ توزيع الأرباح والخسائر
 "إقفال فائدة المسحوبات مع ح/ توزيع الإرباح"

ح/ جاري الشركاء

الشريك جهاد	الشريك نعيم	البيان	الشريك نعيم	الشريك جهاد	البيان
2000	15000	إلى ح/ المسحوبات	900	<u>600</u>	
<u>2060</u>	1590	إلى ح/ فائدة المسحوبات			
2060	1590	رصيد مدور (الميزانية)			

بيان الأثر في الميزانية العمومية

أصول			خصوم		
			جاري الشركاء		
			جهاد		
			نعيم		
			2060		
			<u>1590</u>		
			3650		

ملاحظات على الحل :

- 1- تم احتساب الفائدة عن المدة الواقعة من تاريخ متوسط السحب وحتى نهاية السنة المالية.
- 2- تم تحميل حساب جاري كل شريك بالمسحوبات والفائدة المستحقة
- 3- تم أقفال حساب فائدة المسحوبات بحساب توزيع الأرباح والخسائر

3/ معالجة الفائدة على فائدة رأس المال:

قد يتفق الشركاء على احتساب فائدة على رأس المال يتم حجزها من حساب توزيع الإرباح والخسائر ومرد ذلك سببان هما :

- (1) تعتبر الفائدة على رأس المال للشريك تعويضا عن الفرصة الضائعة التي كان بمقدوره أن يحصل عليها لو استثمر رأسماله خارج أعمال الشركة، كإيداع المبلغ في البنك مثلا وتبدو أهمية هذا السبب واضحة عند اقتسام الشركاء للأرباح بالتساوي رغم اختلاف رؤوس أموالهم.
- (2) كما تعتبر تعويضا لعنصر المخاطرة الذي يتعرض له رأسمال الشريك عندما يضعه في الشركة فكما يتوقع الربح يتم توقع الخسارة.

أما من ناحية المعالجة المحاسبية لفائدة رأس المال فتكون كالتالي:

أ- الإثبات في حساب جاري الشريك بالقييد التالي:-

*** من ح/ فائدة رأس المال

*** إلى ح/ جاري الشريك

ب- الاقفال بحساب التوزيع بالقييد التالي :-

*** من ح/ توزيع الأرباح والخسائر

*** إلى ح/ فائدة رأس المال

4/ مكافأة (راتب) الشريك:

يحق لكل شريك أن يشترك في إدارة شركة التضامن ولا يجوز له تقاضي مكافأة أو أجر عن عمله في إدارة الشركة إلا بموافقة باقي الشركاء. وهكذا يتم احتساب مكافأة للشريك نظير قيامه بالخدمات الإدارية للشركة وتكون المكافأة إما على شكل مبلغ محدد أو نسبة مئوية من صافي أرباح الشركة، وأياً كان شكل المكافأة لا بد من معالجتها محاسبياً وذلك بجعل حساب المكافأة مديناً وحساب البنك أو الصندوق دائناً بما يقبضه الشريك على أن يقفل حساب المكافأة في نهاية العام المالي بجعل حساب توزيع الأرباح والخسائر مديناً وحساب المكافأة دائناً بمقدار المكافأة بكامل قيمتها وللعام بكامله. أما إذا لم يقبض الشريك كل المكافأة أو بعضها خلال السنة المالية عندها يتم ترحيل المبلغ المستحق إلى حسابه الجاري بالقيود التالي :

*** من ح/ مكافأة الشريك

*** إلى ح/ جاري الشريك

ثم يتم إقفال حساب المكافأة بكامل قيمتها في حساب توزيع الأرباح والخسائر بالقيود التالي:

*** من ح/ توزيع الأرباح والخسائر

*** إلى ح/ مكافأة الشريك

5/ قرض الشريك وفائدته :

قد لا تقتصر الشركة على استخدام رأس المال المقدم من الشركاء في أعمال الشركة تلجأ إلى الاقتراض منهم لحاجتها إلى أموال جديدة خاصة إذا اتسعت أعمالها.

عند الاقتراض من الشركاء يكون القيد كالتالي :

*** من ح/ البنك أو الصندوق

*** إلى ح/ قرض الشريك

أما المنطق وراء فتح حساب منفصل لقرض الشريك فهو أن للقرض طبيعة خاصة واجب السداد في تاريخ محدد كما تحسب للقرض فائدة بصرف النظر عن نتائج أعمال

الشركة من ربح أو خسارة كما أن لقروض الشركاء أولوية في السداد عند تصفيه الشركة، وإذا تم سداد القروض يكون القيد كالتالي :

××× من ح/ قرض الشريك

××× إلى ح/ البنك أو الصندوق

أما إذا تم احتساب فائدة لقرض الشريك تعامل عندها كالفائدة على أي قرض خارجي أي عبئاً أو مصروفاً تحملياً مقابل استخدام الأموال المقرضة وعليه فإن فائدة القرض تقفل في ح/ الأرباح والخسائر وليس في ح/ توزيع الأرباح وهكذا تكون المعالجة المحاسبية لفائدة القرض على النحو التالي :

أ- إثبات الفائدة في حساب جاري الشريك بالقيد التالي :

××× من ح/ فائدة القرض

××× إلى ح/ جاري الشريك

ب- إقفال الفائدة في حساب الأرباح والخسائر بالقيد التالي :-

××× من ح/ الأرباح والخسائر

××× إلى ح/ فائدة القرض

مثال شامل :

في 1996/12/31م ظهرت الأرصدة في ميزان المراجعة لشركة خالد وشريكه (فوزي) :

رأسمال خالد	15000	
رأسمال فوزي	12000	
مسحوبات خالد		1800
مسحوبات فوزي		1200
قرض فوزي	6000	
راتب خالد		600

فإذا علمت ما يلي :-

- 1- نص اتفاق الشركة على احتساب فائدة على رأس المال بمعدل 6% وعلى المسحوبات 8% وقرض الشركاء 9% سنوياً .
- 2- كان متوسط تواريخ مسحوبات خالد 6 أشهر ومتوسط تواريخ مسحوبات فوزي 9 أشهر .
- 3- يقوم الشريك خالد بإدارة الشركة مقابل راتب شهري مقداره (150) جنيه
- 4- قدم الشريك فوزي قرضه اعتباراً من 7/1 .
- 5- نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين بالتساوي
- 6- كانت الأرباح الصافية قبل تنفيذ بنود العقد 7500 جنيه

المطلوب :

- 1- إجراء قيود اليومية اللازمة
- 2- بيان اثر المعلومات السابقة على حساب الأرباح والخسائر، حساب توزيع الأرباح والخسائر، حساب جاري الشركاء والميزانية العمومية.

الحل :-

$$1500 \times \frac{6}{100} = 900 \text{ جنيه فائدة رأسمال الشريك خالد}$$

$$12000 \times \frac{6}{100} = 720 \text{ جنيه فائدة رأسمال فوزي}$$

$$1800 \times \frac{8}{100} \times \frac{6}{12} = 72 \text{ جنيه فائدة مسحوبات الشريك خالد}$$

$$1200 \times \frac{8}{100} \times \frac{9}{12} = 72 \text{ جنيه فائدة مسحوبات الشريك فوزي}$$

$$1800 = 12 \times 150 \text{ جنيه راتب خالد السنوي}$$

$$1800 - 600 = 1200 \text{ جنيه الباقي من راتب خالد غير مقبوضة (مستحقة)}$$

$$6000 \times \frac{9}{100} \times \frac{6}{12} = 720 \text{ جنيه فائدة قرض الشريك فوزي}$$

وعليه تكون القيود كالتالي :-

$$1620 \text{ من ح/ فائدة رأس المال}$$

إلى مذكورين

900	ح/ جاري الشريك خالد
720	ح/ جاري الشريك فوزي
"إثبات فائدة رأس المال"	
1620	من ح/ توزيع الأرباح والخسائر
1620	إلى ح/ فائدة رأس المال
"إقفال فائدة رأس المال"	

من مذكورين

1800	ح/ جاري الشريك خالد
1200	ح/ جاري الشريك فوزي
3000	إلى ح/ المسحوبات
"إقفال المسحوبات"	

من مذكورين

72	ح/ جاري الشريك خالد
72	ح/ جاري الشريك فوزي
144	إلى ح/ فائدة المسحوبات
"إثبات فائدة المسحوبات"	
144	من ح/ فائدة المسحوبات
144	إلى ح/ توزيع الأرباح والخسائر
"إقفال فائدة المسحوبات"	
1200	من ح/ راتب الشريك خالد
1200	إلى ح/ جاري الشريك خالد
"إثبات راتب الشريك خالد"	

1800	من ح/ توزيع الأرباح والخسائر
1800	إلى ح/ راتب الشريك خالد
"إقفال راتب الشريك خالد"	

270 من ح / فائدة القرض
 270 إلى ح / جاري الشريك فوزي
 "إثبات فائدة قرض فوزي"
 270 من ح / الأرباح والخسائر
 270 إلى ح / فائدة القرض
 "اقفال فائدة قرض الشريك فوزي"

ح / الأرباح والخسائر

270	إلى ح / فائدة القرض	7500	من ح / المتاجرة (صافي ربح)
7230	إلى ح / توزيع الأرباح	7500	
7500			

7230 من ح / الأرباح والخسائر

7230 إلى ح / توزيع الأرباح

ح / توزيع الأرباح والخسائر

1620	إلى ح / فائدة رأس المال	7230	من ح / الأرباح والخسائر
1800	إلى ح / راتب خالد	144	من ح / فائدة المسحوبات
1977	إلى ح / جاري خالد		
1977	إلى ح / جاري فوزي		
7374		7374	

3954 من ح / توزيع الأرباح والخسائر

إلى مذكورين

1977 ح / جاري الشريك خالد

1977 ح / جاري الشريك فوزي

ح/ جاري الشركاء

الشريك خالد	الشريك فوزي	البيان	الشريك خالد	الشريك فوزي	البيان
1800	1200	إلى ح/ المسحوبات	900	720	من ح/ فائدة رأس المال
72	72	إلى ح/ فائدة المسحوبات	1800		من ح/ راتب خالد
2805	1695	رصيد دائن		270	منح/ فائدة القرض
			1977	1977	منح/ توزيع الأرباح والخسائر
4677	2967		4677	2967	
			2805	1695	رصيد الميزانية

بيان اثر كشف الميزانية العمومية

كلي	جزئي	رأس المال	
	15000	خالد	
27000	12000	فوزي	
		جاري الشركاء	
	2805	خالد	
	1695	فوزي	
4500			
	6000	قرض فوزي	

التقويم الختامي

أولاً :أجب عن الآتي:

1. ما المقصود بمفهوم الشركة ؟.
2. صنف أنواع المنشآت الاقتصادية حسب الملكية.
3. عدد خصائص ومزايا كل نوع من أنواع الشركات.
4. قارن بين شركات التضامن و شركات التوصية.
5. ما الفرق بين شركات المساهمة و الشركات ذات المسؤولية المحدودة؟
6. ما طبيعة الشركات متعددة الجنسيات؟

ثانياً : حل التمارين التالية

تمرين (1)

في 2013/1/1م اتفق أ ، ب ، ج على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 1.200.000 جنيه مقسم بينهم بنسبة 2 : 1 : 3 على التوالي وذلك على النحو الآتي:

أ - أن يدفع الشريك (أ) حصته نقداً ، أما الشريك (ب) فيقدم آلات قيمتها 200.000 جنيه. وتتمثل حصة الشريك (ج) في التنازل عن مؤسسته التي تتمثل أصولها في بضاعة بمبلغ 420.000 جنيه وديون على المؤسسة تبلغ 120.000 جنيه على أن يدفع الباقي بشيك.

ب- يقتسم الشركاء الأرباح والخسائر بالتساوي بعد احتساب فائدة على رأس المال بواقع 10٪ ومرتب للشريك (ج) مقداره 5.000 جنيه شهرياً مع العلم أن الشركة أرباحاً صافية قدرها 300000 جنيه

المطلوب :

- 1- إثبات قيود اليومية اللازمة لإثبات ما ذكر أعلاه في دفاتر الشركة.
- 2- بيان كيفية توزيع الأرباح والخسائر لعام 2013م.

تمرين (2)

اتفق كل من محمد ومحمود على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 1.500.000 جنيه مقسم بينهما بنسبة 2 : 3 على التوالي، وقد تم توقيع العقد في 2012/2/28م؛ وفي 2012/3/1م - سدد محمد حصته بشيك أودع في حساب باسم الشركة في البنك ، بينما قدم محمود آلات قيمتها 400.000 جنيه وبضاعة قيمتها 170.000 جنيه وباقي حصته في رأس المال أودعه بنك الشركة.

المطلوب :

1- إثبات قيود اليومية اللازمة.

2- تصوير الميزانية الافتتاحية في 2012/3/1م

تمرين (3) :

في 2015/1/1م تكونت شركة تضامن من سامر وفرح برأس مال قدره 250.000 جنيه، بلغت حصة سامر 150.000 جنيه، ولقد سدد الشريكان حصتيهما على الوجه التالي :

أ- دفع سامر 25.000 جنيه نقداً، وقدم بضاعة بباقي حصته. أما فرح فقد تنازل للشركة عن عقار قيمته السوقية 90.000 جنيه ودفع الباقي بشيك.

ب- نص عقد الشركة على أن الشريكين يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة رأس ماليهما، وأن للشريك سامر حق إدارة الشركة منفرداً مقابل مرتب شهري قدره 3.000 جنيه.

المطلوب:

1- إجراء قيود اليومية اللازمة وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة.

2- إعداد ح/ توزيع الأرباح والخسائر في ظل تحقيق الشركة لأرباح قدرها 86.000 جنيه عن السنة المنتهية في 2015/12/31م.

تمرين (4):

اتفق أ ، ب ، ج على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 3 ملايين جنيه مقسم بينهم بنسبة 3 : 2 : 1 ، وقد اتفق الشركاء على توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي بعد احتساب فائدة على رأس المال بنسبة 8% سنوياً ، وراتب شهري للشريك (ب) 7.000 جنيه شهرياً ، فإذا علمت أن صافي الخسارة الذي حققته الشركة عن العام بلغ 444.000 جنيه.

المطلوب:

1. إعداد ح/ توزيع الأرباح.
2. قيود اليومية اللازمة لإثبات ذلك التوزيع.

تمرين (5)

اتفق جابر مع علاء الدين على تكوين شركة تضامن لتصدير الصمغ العربي في 1/1/2014م . على أن تسمى شركة جابر وشريكه للصمغ العربي . وفيما يلي بعض نصوص الاتفاق:

- 1- تكون ملكية الشركاء في الشركة بنسبة 2: 1 ، ويكون رأس المال حسب هذه النسبة، وتوزع الأرباح والخسائر حسب هذه النسبة أيضاً .
 - 2- يسدد الشريك جابر حصته البالغ مقدارها 900 000 جنيه نقداً تودع ببنك الخرطوم.
 - 3- يسدد الشريك علاء الدين حصته في رأس المال بتقديم أصول وخصوم منشأته الوارد تفصيلها في ميزانيته المعدة في 31/12/2013م على النحو التالي:
- قائمة المركز المالي لمنشأة علاء الدين كما في 31/12/2013م

الأصول		المعلومات	
200000	نقدية	395000	قرض صندوق التنمية العقارية
450000	بضاعة		
80 000	مدينون		حقوق الشركاء
4 000	مخصص ديون مشكوك في تحصيلها.		500 000 رأس المال
76 000	-		

210000 سيارات	50 000 أرباح محتجزة		
200000	10 000 مجمع استهلاك سيارات	550000	-
-	-		
24000 أثاث	5 000 مجمع استهلاك أثاث		
19 000	-		
-			
945 000	-		
مجموع الأصول	425 000	مجموع الخصوم وحقوق صاحب المنشأة	

وقد قبل الشريك جابر بنود ميزانية علاء الدين فيما عدا بند مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، اتفق على أن يكون المخصص مساوياً لنسبة 20% من رصيد المدينين.

وقد تعهد الشريك علاء الدين على أن يدفع للشركة نقداً اللازم لرفع حصته إلى الرقم المتفق عليه إذا اقتضت الضرورة ذلك. فإذا علمت أن كل شريك وفى بالتزاماته طبقاً لنصوص العقد

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تكوين الشركة الجديدة في دفاترها وكذلك تصوير ميزانية الشركة في 2014/1/1م.

تمرين (6):

اتفق احمد و بشير و جلال على تكوين شركة تضامن للإتجار في فلسطين كبر برأسمال قدره 1,200,000 جنيه يقسم بينهم بنسبة 3 : 2 : 1 على التوالي على أن يسدد كل من أ، ب حصته نقداً وأن يقوم ج بالتنازل عن عقار يملكه وفاء لحصته. وقد تم نقل ملكية العقار ووقع عقد الشركة في يوم 2013/1/1م.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات سداد رأس المال مع تصوير حسابي رأس المال والعقار في دفتر الأستاذ.

الوحدة الثالثة

التغيير في عقد شركة التضامن

باستكمال دراسة هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على أن :

1. يتعرف أسباب زيادة و تخفيض رأس المال في شركات التضامن.
2. يعدد الطرق التي يتم زيادة رأس المال في شركات التضامن.
3. يُلم بأساليب زيادة رأس المال في شركات التضامن.
4. يجري المعالجة المحاسبية اللازمة لزيادة رأس المال .
5. يجري المعالجة المحاسبية اللازمة لتخفيض رأس المال.
6. يجري المعالجة المحاسبية اللازمة لانضمام شريك .
7. يجري المعالجة المحاسبية اللازمة لانفصال شريك.

الدرس الأول

زيادة رأس المال

قد تطرأ تعديلات على عقد الشركة لظروف معينة. ومن هذه التغييرات ما يلي:

- أولاً: زيادة رأس المال
- ثانياً: تخفيض رأس المال
- ثالثاً: انضمام شريك
- رابعاً: انفصال أو وفاة شريك.
- أولاً: زيادة رأس المال :

من أهم أسباب زيادة رأس المال مايلي :

- 1- اتساع أعمال الشركة.
 - 2- عدم التقدير الصحيح لرأس المال عند التأسيس.
 - 3- رغبة الشركاء في تجميد حساباتهم الجارية الدائنة.
 - 4- رغبة الشركاء في تجميد أرباح الشركة المدورة أو الاحتياطي العام.
 - 5- الرغبة في إلغاء قرض الشريك والتخلص من العبء الثابت لفوائد القرض.
- وتتوقف الإجراءات المحاسبية في الدفاتر على الطريقة التي يتم بها زيادة رأس المال وذلك على النحو التالي :

- 1- سداد الزيادة نقداً أو عيناً.
 - 2- استخدام أرصدة الحسابات الجارية الدائنة.
 - 3- استخدام الأرباح المدورة أو الاحتياطي العام.
 - 4- استخدام قروض الشركاء..
- ويتم في العادة تسديد الحسابات الجارية للشركاء ذات الأرصدة المدينة قبل تقديم حصصهم في رأس المال.

مثال :

أ ، ب ، ج شركاء بشركة تضامن رأسمالهم 8000 جنيه ، 4000 جنيه ، 2000 جنيه على التوالي وأرصدة حساباتهم الجارية مدينة بمبلغ 800 جنيه ، 400 جنيه 200 جنيه على التوالي. قرروا زيادة رأسمال كل منهم بمبلغ 1000 جنيه على ان يدفع كل منهم ذلك نقداً في بنك الشركة.

المطلوب : إجراء قيود زيادة رأس المال

1800 من ح/ البنك

إلى مذكورين

1000 ح/ رأسمال أ

800 ح/ جاري أ

"سداد حساب أ الجاري المدين وزيادة رأسماله"

1400 من ح/ البنك

إلى مذكورين

1000 ح/ رأسمال ب

400 ح/ جاري ب

"سداد ب جارية المدين وزيادة رأسماله"

1200 من ح/ البنك

إلى مذكورين

1000 ح / رأسمال ج

200 ح / جاري ج

"سداد ج جارية المدين وحصلته من زيادة رأس المال"

1/ زيادة رأس المال بسداد المبلغ نقداً أو عيناً :

وهنا تجعل حسابات الأصول المقدمة سواء نقدية او عينية مدينة وحساب رأس المال دائئاً.

xxx من ح / الأصل

xxx إلى ح / رأس المال

2/ زيادة رأس المال باستخدام أرصدة الحسابات الجارية الدائنة :

وهنا يجعل الحساب الجاري للشريك مدينأ وحساب رأسمال الشريك دائئاً :

xxx من ح / جاري الشريك

xxx إلى ح / رأس المال

3/ زيادة رأس المال باستخدام الأرباح أو الاحتياطي العام :

وهنا يجعل حساب توزيع الأرباح مدينأ وحساب رأس المال دائئاً :

xxx من ح / توزيع الأرباح والخسائر

xxx إلى ح / رأس المال

وقد يقرر الشركاء تحويل الاحتياطي العام أو جزء منه إلى رأس المال لزيادته فيجعل

حساب الاحتياطي العام مدينأ وحساب رأس المال دائئاً :

××× من ح/ الاحتياطي العام

××× إلى ح/ رأس المال

4/ زيادة رأس المال باستخدام قرض الشريك :

وهنا يجعل حساب القرض مدينا وحساب رأس المال دائنا

××× من ح/ قرض الشريك

××× إلى ح/ رأس المال

مثال شامل :

أ ، ب شريكان بشركة تضامن وفي 12/31 كانت ميزانية الشركة على النحو التالي:-

الأصول		الخصوم وحقوق الملكية	
8000	عقار		رأس المال
2500	أثاث		6000 أ
6600	بضاعة		8000 ب
4400	مدينون	14000	
1500	بنك	6600	دائنون
800	جاري أ	2000	قرض أ
		1200	جاري ب
23800		23800	

وقد قرر الشريكان زيادة رأس المال إلى 20000 جنيه بحيث تصبح حصصها متساوية على أن تدخل الحسابات الجارية والقرض بالتسوية ويدفع او يسحب كل منهما الفرق عن طريق بنك الشركة.

المطلوب : قيود اليومية اللازمة لإثبات ماتقدم وتصوير قائمة المركز المالي بعد الزيادة.

الحل :

من مذكورين

2000 ح/ القرض أ

2800 ح/ البنك

إلى مذكورين

4000 ح/ رأسمال أ

800 ح/ جاري أ

من مذكورين

1200 ح/ جاري ب

800 ح/ البنك

2000 إلى ح/ رأسمال ب

قائمة المركز المالي بعد الزيادة

الأصول		الخصوم وحقوق الملكية	
8000	عقار	رأس المال	
2500	أثاث	10000 أ	
6600	بضاعة	10000 ب	
4400	مدينون	20000	
5100	بنك	6600	دائنون
26600		26600	

الدرس الثاني

تخفيض رأس المال

وتتم عملية التخفيض لعدة أسباب أهمها :

- 1- زيادة رأس المال عن حاجة الشركة
 - 2- توالي الخسائر من عام لآخر
 - 3- وجود أرصدة الحسابات الجارية المدينة لمدة طويلة
 - 4- زيادة القيم الدفترية للأصول عن قيمتها الحقيقية.
- وتتوقف الإجراءات المحاسبية في الدفاتر عن الطريقة التي يتم بها تخفيض رأس المال وهي على النحو التالي :

- 1- رد جزء من رأس المال للشركاء
- 2- استخدام الأرصدة المدينة للحسابات الجارية
- 3- إعادة تقدير الأصول المختلفة.

1/ تخفيض رأس المال برد جزء منه للشركاء :

عند إقرار التخفيض بهذه الطريقة يجعل حساب رأس المال مدينا وحساب جاري الشريك كل باسمه دائنا بقيمة التخفيض ويكون القيد :

xxx من ح/ رأس المال

xxx إلى ح/ جاري الشريك "....."

وعندما يقوم أي شريك بسحب هذه الزيادة يجعل حسابه الجاري وحساب البنك الصندوق دائنا وهكذا :

xxx من ح/ جاري الشريك "....."

xxx إلى ح/ البنك

3/ تخفيض رأس المال باستخدام الأرصدة المدينة للحسابات الجارية :

وهنا يجعل حساب رأس المال مدينا والحساب للشركاء كل باسمه دائناً ويكون القيد :

××× من ح/ رأس المال

××× إلى ح/ جاري الشريك "....."

4/ تخفيض رأس المال بإعادة تقدير الأصول المختلفة :

عند إعادة تقدير أصول الشركة المختلفة يتم إثبات إعادة التقدير في الدفاتر في حساب يسمى إعادة التقدير أو التقييم وهو حساب يماثل حساب الأرباح والخسائر حيث يجد مدينا بأي نقص في قيمة الأصول أو زيادة في حالة الخصوم وحسابات هذه الأصول الخصوم دائنة كما يجعل حساب إعادة التقدير دائناً بأي زيادة في قيمة الأصول أو نقص في قيمة الخصوم وحسابات هذه الأصول أو الخصوم مدينة.

ومن الجدير بالملاحظة أن إعادة تقدير المدينين وأوراق القبض والأوراق المالية لا يؤثر مباشرة على هذه الحسابات بل يكون اثر تقديرها على المخصصات الخاصة بها.

ويتم توزيع رصيد حساب التقدير دائناً كان ام مدينا (ربحاً أو خسارة) والنتاج عن عملية إعادة التقييم على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وذلك من خلال حساباتهم الجارية.

4/ تخفيض رأس المال بالخسائر المرحلة من سنوات سابقة.

وهنا يجعل حساب رأس المال مديناً وحساب الأرباح والخسائر المرحلة دائناً ويكون القيد :

××× من ح/ رأس المال

××× إلى ح/ الخسائر المرحلة

مثال :

أ ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وقد ظهرت قائمة المركز المالي للشركة في 12/31 كالآتي :

الأصول		الخصوم وحقوق الملكية	
1600	أثاث		رأس المال أ
6000	بضاعة	6000 أ	
8200	مدينون	6000 ب	
2000	أوراق قبض	12000	
1200	جاري الشريك أ	12600	دائنون
1800	جاري الشريك ب	200	مخصص الديون المشكوك فيها
4000	بنك		
24800		24800	

وقد قرر الشريكان تخفيض رأس المال إلى 8000 جنيه على أن تبقى حصصهما متساوية واتفقا على ما يلي:

- 1- استهلاك الأثاث بمعدل 10%.
- 2- تقدير البضاعة بمبلغ 6200 جنيه وأوراق القبض بمبلغ 1900 جنيه.
- 3- إعدام دين بمبلغ 200 جنيه ، وتعديل مخصص الديون المشكوك فيها ليصبح 400 جنيه.
- 4- هناك دين على الشركة قدره 140 جنيه غير مثبت.

المطلوب :

- 1- إثبات العمليات السابقة في دفتر يومية الشركة .
- 2- تصوير حساب إعادة التقدير وحساب جاري الشركاء.
- 3- تصوير قائمة المركز المالي بعد تخفيض رأس المال.

الحل :

دفتر اليومية :

4000 من ح/ رأس المال

4000 إلى ح/ جاري الشركاء

2000 أ

2000 ب

"إثبات تخفيض رأس المال"

800 من ح/ إعادة التقدير

إلى مذكورين

160 ح/ الأثاث

200 ح/ المدينين

100 ح/ مخصص مصاريف الخصم

200 ح/ مخصص الديون المشكوك فيها

140 ح/ الدائنين

"إثبات إعادة تقدير الأصول والخصوم"

200 من ح/ البضاعة

2000 إلى ح/ إعادة التقدير

"إثبات إعادة تقدير البضاعة"

600 من ح/ جاري الشركاء

300 أ

300 ب

600 إلى ح/ إعادة التقدير

"توزيع خسائر إعادة التقدير"

دفتر الأستاذ

ح/ إعادة التقدير

بيان	مبالغ مدينة	بيان	مبالغ دائنة
من ح/ البضاعة من ح/ جاري الشركاء 300 أ 300 ب	200 600	إلى مذكورين	800
	800		800

ح/ جاري الشركاء

البيان	أ	ب	البيان	أ	ب
من ح/ رأس المال	2000	1200	إلى الرصيد	1800	300
من الرصيد	100	300	إلى ح/ إعادة التقدير	300	500
	2100	2000	إلى الرصيد	2100	2000
رصيد للميزانية "خصوم"	500	100	رصيد للميزانية "أصول"	100	

قائمة المركز المالي بعد التخفيض

رأس المال		أثاث	1440
4000 أ		بضاعة	6200
4000 ب		مدينون	8000
		أوراق قبض	2000
	8000	جاري ب	1000
دائنون	12740	بنك	4000
مخصص الديون المشكوك فيها	400		
مخصص مصاريف الخصم	100		
جاري أ	500		
	21740		21740

الدرس الثالث

انضمام شريك جديد

يجوز للشركات زيادة عدد الشركاء وذلك بانضمام شريك أو أكثر للشركة أي "يجوز ضم شريك أو أكثر إلى شركة التضامن بموافقة جميع الشركاء فيها إلا إذا نص عقد الشركة على غير ذلك ويصبح الشريك الجديد مسؤولاً عن الديون والالتزامات التي ترتبت على الشركة بعد انضمامه إليها وضماناً لها بأمواله الخاصة.

أهم الأسباب الداعية لانضمام شريك جديد:

- 1- الحاجة إلى أموال جديدة لا تتوفر لدى الشركاء.
 - 2- الرغبة في توحيد الجهود والقضاء على المنافسة بين الشريك الجديد والشركة
 - 3- تمتع الشريك الجديد بخبرة فنية أو مالية أو إدارية أو تنظيمية تفتقر إليها الشركة.
 - 4- حيازة الشريك الجديد لحق اختراع أو امتياز أو علامات تجارية تريد الشركة استغلالها عن طريق ضمه إليها.
- ويترتب عن انضمام شريك أو أكثر إلى الشركة بعض التغييرات في توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء ، وعنوان الشركة ، وحصص الشركاء في رأس المال حيث يؤدي الانضمام إلى :

- 1- زيادة رأس المال بتقديم الشريك الجديد حصة جديدة إلى رأس مال الشركة الأصلي.
- 2- شراء الشريك الجديد لجزء من رأس مال الشركة الأصلي دون إضافات جديدة وفي الحالتين يتم الاتفاق على أساسين :
- أ- أن تقبل ميزانية الشركة على ماهي عليه بدون تغيير في القيم الدفترية للأصول والخصوم.
- ب- تقبل ميزانية الشركة بعد إعادة تقدير الموجودات والمطلوبات.

الشهرة :

أ/ مفهوم الشهرة :

تعرف الشهرة عدة تعاريف مثل كونها قدرة المنشأة على تحقيق ربحية زائدة نتيجة الموقع والاسم التجاري وغيرها ، أو أنها قيمة احتمال استمرار تعامل العملاء الحاليين مع المنشأة أو أنها القيمة الحالية التي يحققها المشروع زيادة عن المعدل العادي على صافي الأصول أو أنها القدرة على تحقيق أرباح تآدم عن معدل الفائدة على رأس المال (كلفة رأس المال) وأكثر التعريفات شيوعا هي قدرة المشروع على تحقيق إرباح غير عادية أي اكبر من الأرباح العادية للمشروعات المماثلة في نفس النشاط.

ب/ عوامل الشهرة :

- 1- تقديم خدمة أو سلعة على مستوى عال من الجودة وبسعر مناسب.
- 2- امتلاك لحق اختراع أو علامات تجارية مسجلة أو حقوق امتياز.
- 3- علاقات طيبة مع العملاء والموردين والعاملين.
- 4- موقع ممتاز ومناسب.
- 5- حملات إعلانية يقوم بها المشروع.

ج/ طبيعة الشهرة :

الشهرة أصل غير ملموس (معنوي) ليس له وجود مادي وإنما يستدل على وجود قدره المنشأة على تحقيق أرباح غير عادية تفوق أرباح أقرانه.

د/ طرق احتساب الشهرة :

1/ طريقة متوسط الأرباح :

وتعتمد على أرباح مجموعة محددة من السنوات السابقة يتم استخراج متوسط الربح بقسمة مجموع الأرباح على عدد السنوات ثم يضرب متوسط الأرباح بعدد متفق عليه كان يكون ثلاثة أو خمسة أضعاف.

مثال :

كانت أرباح إحدى شركات التضامن خلال السنوات الأربع الفائتة على النحو التالي
(6000 جنيه، 7000 جنيه، 8500 جنيه، 9500 جنيه).

واتفق الشركاء على أن تكون الشهرة ثلاثة أضعاف متوسط الأرباح.

المطلوب :

احتساب قيمة الشهرة

الحل :

$$\text{المجموع} = 6000 + 7000 + 8500 + 9500 = 31000 \text{ جنيه}$$

$$\text{متوسط الأرباح} = 31000 \div 4 = 7750 \text{ جنيه}$$

$$\text{قيمة الشهرة} = 3 \times 7750 = 23250 \text{ جنيه}$$

2/ طريقة فائض صافي الأصول :

وهنا يتم إيجاد صافي الأصول أي الفرق بين قيمة الأصول وقيمة الخصوم. ثم يتم تقدير عمر الشهرة أي قدرة الشهرة في الاستمرار لمدة معينة . وتكون قاعدة احتساب الشهرة هي على النحو التالي (متوسط الأرباح × عمر الشهرة) – صافي قيمة الأصول.

مثال :

استناداً لبيانات المثال السابق وبفرض أن الشهرة ستستمر لمدة ثماني سنوات وأن صافي الأصول قدرت بمبلغ 40000 جنيه .

المطلوب :

تقدير الشهرة بطريقة فائض الأصول

الحل :

$$6200 = 8 \times 7750$$

$$6200 - \text{صافي الأصول} = \text{الشهرة}$$

$$40000 - 6200 = 22000 \text{ جنيه الشهرة .}$$

3/ طريقة الأرباح غير العادية :

ويقصد بهذه الأرباح تلك الفائضة أو الزائدة عن أرباح الشركات المماثلة في الأحوال العادية وتكون قاعدة احتساب الشهرة كما يلي:

$$\text{الشهرة} = \text{رأس المال} \times \text{الربح غير العادي}$$

الربح العادي

مثال :

شركة تضامن رأسمالها 18000 جنيه حققت ربحاً سنوياً في إحدى السنوات قيمته 3000 جنيه، وكانت أرباح الشركات المماثلة 2000 جنيه، مامقدار الشهرة ؟

الحل :

$$3000 - 2000 = 1000 \text{ جنيه الربح غير العادي}$$

$$18000 \times 1000 = 9000 \text{ جنيه قيمة الشهرة}$$

2000

وتعتبر هذه الطريقة أكثر عدالة لأنها لا تعتمد الأرقام التقديرية بل تعتبر استعمال رأس مال الشركة لا ينتج إلا ربحاً عادياً وما زاد عن ذلك يعود إلى رأس مال مستتر هو الشهرة.

الدرس الرابع

معالجة الشهرة في حالة انضمام شريك

وهنا أما أن تكون الشهرة غير ظاهرة بدفاتر الشركة أي أنها تكونت نتيجة جهود الشركاء أو ظاهرة بمعنى أنه سبق شراؤها أو قام أحد الشركاء بتقديمها عند تكوين الشركة ضمن ما قدم سداداً لحصته في رأس المال وفيما يتبع معالجة جميع هذه الحالات هي :

أولاً : حالة عدم ظهور الشهرة بدفاتر الشركة

ثانياً : حالة ظهور الشهرة بدفاتر الشركة

ثالثاً : حالة اختلاف نسب توزيع الأرباح بين الشركاء القدامى نتيجة انضمام الشريك الجديد.

أولاً : حالة ظهور الشهرة بدفاتر الشركة :

أ / الاتفاق على إثبات الشهرة بكامل قيمتها :

وهذا يعني حفظ حقوق الشركاء القدامى بزيادة نصيب كل منهم على حصته في رأس المال وبالتالي لا يدفع الشريك الجديد شيئاً في هذه الحالة .

مثال :

أ ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي ولدى انضمام "ج" لقاء ثلث الأرباح قدرت بمبلغ 3000 جنيه على أن تظهر الشهرة بكامل قيمتها.

المطلوب :

إثبات قيد الشهرة ؟

الحل :

3000 من ح / الشهرة

3000 إلى ح / رأس المال

أ 1500

ب 1500

ب/ الاتفاق على أن يدفع الشريك المنضم نصيبه من الشهرة على أن تستثمر في الشركة:

بتطبيق بيانات المثال السابق يكون نصيب الشريك (ج) من الشهرة

$$3000 \times \frac{1}{3} = 1000 \text{ جنيه}$$

ويكون القيد:

1000 من ح / البنك

1000 إلى ح / رأس المال

أ 500

ب 500

ونلاحظ من الحل أن الشريك (ج) قام بشراء حصته من الشهرة ودفع قيمتها أضيفت لرأسمال الشركاء القدامى لاستثمارها في أعمال الشركة.

ج/ الاتفاق على أن يدفع الشريك المنضم نصيبه من الشهرة على أن تحول لحساب الشركاء القدامى الجارية:

وهنا يكون حل المثال السابق على النحو التالي :

1000 من ح/ البنك

1000 إلى ح/ جاري الشركاء

500 أ

500 ب

أما آثار الاتفاقات الثلاثة السابقة على كشف الميزانية فيكون على النحو التالي :

الاتفاق	الأصول	الخصوم
الأول	3000 الشهرة	رأس المال (أ) + 1500 دينار (ب) + 1500 دينار
الثاني	البنك + 1000 دينار	رأس المال (أ) + 500 دينار (ب) + 500 دينار
الثالث	البنك + 1000 دينار	جاري الشركاء (أ) + 500 دينار (ب) + 500 دينار

ثانياً : حالة ظهور الشهرة بدفاتر الشركة :

أ / الاتفاق على إثبات الزيادة في قيمة الشهرة :

مثال :

أ ، ب شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بمعدل 2:3 على التوالي وكان ح/ الشهرة بالدفاتر مديناً بمبلغ 3000 جنيه ولدى انضمام "ج" لقاء الربع اعيد تقديرها بمبلغ 5000 جنيه وتقرر ان تظهر الزيادة في ح/ الشهرة.

الحل:

$5000 - 3000 = 2000$ جنيه مقدار الزيادة بالشهرة ، ويكون قيدها كالتالي:

2000 من ح / الشهرة

2000 إلى ح / رأس المال

1200 أ

800 ب

"إثبات الزيادة بقيمة الشهرة"

الدرس الخامس

انفصال شريك

يجوز للشرك الانسحاب من الشركة وذلك وفق أسباب يمكن تلخيصها فيما يلي:

أسباب الانفصال :

- 1- وفاة احد الشركاء.
 - 2- إفلاس أو إعسار شريك.
 - 3- إصابة شريك بالجنون أو العته.
 - 4- انعدام الثقة الشخصية المتبادلة بين الشركاء.
- إن حالة انفصال شريك تتطلب في غالب الأحيان إعادة تقدير الأصول والخصوم، فهي إلى حد ما تُشابه التصفية، وهذا ما سنتبناه بالشرح، كما لا يغيب علينا أن انفصال شريك و تخارجه من الشركة برأسماله قد يعني نقص برأسمال الشركة، إلا إذا اتفق الشركاء على بقاء رأس المال كما هو قبل الانفصال.

مثال (1):

(انفصال شريك بعد إعادة التقدير دون تخفيض رأس المال)

جهد وعلى وأحمد 3 شركاء متضامنون يقتسموا الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 : 1
وقد اتفقوا على تخارج الشريك أحمد واقتسام حصته بين جهد وعلى بالتساوي بعد إعادة تقدير الأصول والالتزامات .

كانت حقوق الشركاء قبل إعادة التقدير 23000 جنية ، 15000 جنية ، 14000 جنية لجهد وعلى وأحمد على التوالي ، وكانت نتيجة إعادة التقدير أرباحا قدرها 40000 جنية.

المطلوب :

1. تحديد حقوق الشريك المنفصل

2. إعداد قيود اليومية اللازمة لإثبات انفصال الشريك أحمد ، في حالة حصوله على حقوقه

من الشركة ، وفي حالة حصوله عليها من جهد وعلى مباشرة.

الحل:

إجمالي	أحمد	على	جهاد	حقوق الشركاء
52000	14000	15000	23000	قبل إعادة التقدير
<u>40000</u>	<u>10000</u>	<u>10000</u>	<u>20000</u>	ربح إعادة التقدير
92000	24000	25000	43000	بعد إعادة التقدير
<u>0</u>	<u>(24000)</u>	<u>8000</u>	<u>16000</u>	تخارج أحمد
92000	0	33000	59000	بعد التنازل

قيد إثبات السداد من الشركة

قيد إثبات التنازل :

24000 من ح/ رأس مال أحمد	16000 من ح/ جاري جهاد
16000 الى ح/ رأس مال جهاد	8000 من ح/ جاري على
8000 الى ح/ رأس مال على	24000 الى ح/ النقدية

مثال (2):

(انفصال شريك بعد إعادة التقدير مع تخفيض رأس المال)

جهاد وعلى وأحمد 3 شركاء متضامنون يقتسموا الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 : 1 وقد اتفقوا على تخارج الشريك أحمد بعد إعادة تقدير الأصول والالتزامات وتحمل الشركة بحقوقه.

كانت حقوق الشركاء قبل إعادة التقدير 23000 جنيه ، 15000 جنيه ، 14000 جنيه لجهاد وعلى وأحمد على التوالي ، وكانت نتيجة إعادة التقدير أرباحاً قدرها 40000 جنيه.

المطلوب :

1. تحديد حقوق الشريك المنفصل

2. تحديد رأس مال الشركة الجديد

3. إعداد قيود اليومية اللازمة لإثبات انفصال الشريك أحمد وحصوله على حقوقه.

الحل:

حقوق الشركاء	جهد	على	أحمد	إجمالي
قبل إعادة التقدير	23000	15000	14000	52000
ريح إعادة التقدير	<u>20000</u>	<u>10000</u>	<u>10000</u>	<u>40000</u>
بعد إعادة التقدير	43000	25000	24000	92000
تخارج أحمد	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>(24000)</u>	<u>(24000)</u>
بعد التخارج	43000	25000	0	68000

قيد إثبات انفصال الشريك أحمد وحصوله على مستحقاته

24000 من ح/ رأس مال أحمد

24000 إلى ح/ النقدية

التقويم الختامي

أولاً: أجب عن الآتي:

1. ما أسباب زيادة رأس المال في شركات التضامن؟
2. ما أسباب تخفيض رأس المال في شركات التضامن؟
3. عدد أساليب زيادة رأس المال في شركات التضامن.

ثانياً قم بحل التمرينين التاليين وإجراء القيود المحاسبية المطلوبة

تمرين (1): عمر وسليمان شركاء في شركة تضامن ويقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 علي التوالي وبتاريخ 2008/6/30م كانت الميزانية العمومية للشركة علي النحو التالي:

الأصول		الخصوم وحقوق الملكية	
4000	عقارات	3000	دائنون
3000	معدات	1000	جاري الشريك (سليمان)
2000	بضاعة	8000	رأس مال الشريك (عمر)
1000	مدينون	4000	رأس مال الشريك (سليمان)
4000	بنك		
2000	جاري الشريك (عمر)		
16000	إجمالي	16000	إجمالي

بتاريخ هذه الميزانية اتفق الشريكان علي الآتي:

- 1/ قبول الشريك (حمد) كشريك جديد علي أن يدفع عن طريق بنك الشركة مبلغ 3000 جنيه مقابل ربع حصة الشريكين في رأس المال.
 - 2/ تقدر البضاعة بمبلغ 3000 جنيه.
 - 3/ تم إعدام دين بمبلغ 600 جنيه.
- المطلوب: إجراء قيود اليومية وتصوير الميزانية العمومية بعد الانضمام.

تمرين (2):

حسن وحسين شريكان متضامنان في شركة عادية، حصة حسن من رأس المال 60 ألف جنيه وحصة حسين 50 ألف جنيه، وقد إتفق الشريكان علي زيادة رأس المال بمبلغ 15 ألف جنيه بشرط أن تصبح حصتهما في رأس المال متساويتين. وأن يقتسما الأرباح والخسائر بالتساوي.

المطلوب: إثبات ما تقدم بدفتر اليومية علماً بأنهما دفعا الزيادة نقداً.

الوحدة الرابعة

تصفية شركات التضامن

باستكمال دراسة هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على أن :

1. يشرح مفهوم التصفية .
2. يعدد أسباب تصفية الشركة.
3. يُعدد مراحل التصفية.
4. يتعرف أنواع التصفية .
5. يجري المعالجات المحاسبية اللازمة لتصفية الشركة.

الدرس الأول

مفهوم تصفية الشركة و أسبابها

مفهوم التصفية:

التصفية تعني تحويل ممتلكات الشركة إلى نقود وتقسيم هذه النقود بين مستحقيها وذلك بحيث تستمر علاقة الشركاء مع بعضهم البعض ومع غيرهم خارج الشركة، مع استمرارية الشخصية المعنوية الاعتبارية للشركة حتى تنتهي عملية التصفية.

فسخ الشركة:

يبدأ بانتهاء التصفية حيث يعنى انتهاء علاقات الشركاء مع بعضهم البعض ومع الآخرين وتنتهى الشخصية المعنوية للشركة.

أنواع التصفية:

أ / التصفية التدريجية:

تتيح هذه الطريقة اذا استطاع المصفي أن يبيع موجودات الشركة دفعة واحدة او على دفعات كبيرة فى وقت قصير.

ب/ التصفية التدريجية :

تتيح هذه الطريقة اذا لم يستطيع المصفي بيع الموجودات دفعة واحدة او على دفعات كبيرة فى مدة قصيرة. وفي هذه الحالة يُجبر على ابقاء حسابات الموجودات المختلفة مفتوحة حتى يتخلص منها .

ج/ الاندماج : وهو لا يأخذ المعنى السابق للتصفية .

أسباب التصفية:

1- انتهاء مدة الشركة المحددة في عقدها.

- 2- اذا انتهى الغرض (المشروع) الذى قامت الشركة من اجله.
- 3- اتفاق جميع الشركاء على حل الشركة (يشترط تسديد جميع التزاماتها) او اذا اجاز العقد التصفية باتفاق الاغلبية .
- 4- بواسطة المحكمة (صدور حكم قضائي).
- 5- (الوفاة او فقدان الاهلية) لاحد الشركاء إلا إذا لم ينص عقد الشركة على ان الاسباب السابقة لا تدعو للتصفية .
- 6- وقوع حادث يجعل استمرارها أو استمرار الشركاء فيها غير مشروع. (المقاطعة السياسية أو زيادة الخسائر المتراكمة).

مراحل التصفية:

المرحلة الأولى: تحويل موجودات الشركة إلى نقد.

المرحلة الثانية: سداد إلتزامات الشركة.

المرحلة الثالثة: توزيع المتبقي على الشركاء

التصفية السريعة من الناحية المحاسبية :

من البديهي يجب إقفال حسابات الشركة وتصوير الحسابات الختامية والميزانية فى تاريخ بدء عملية التصفية. وللوصول إلى نتيجة التصفية من ربح او خسارة يفتح (حساب التصفية) حيث يجعل دائماً بما يلى :

1/ ثمن بيع الموجودات والمحصل من حقوق الشركة لدى الغير.

2/ مخصصات الموجودات.

3/ الخصومات التي تحصل عليها المصفي عند سداد المطلوبات.

4/ القيمة التقديرية المتفق عليها لاي اصل يقوم بالاستيلاء عليه احد الشركاء.

كما يجعل مدينا بالأتى:

1/ الموجودات غير النقدية (مما يعنى استثناء البنك والصندوق لأنها نقدية حاضرة، وكذلك رصيد الخسائر إذ يجب توزيعها مباشرة على الشركاء وكذلك جاري الشركاء لأنها من عناصر تحديد مراكز الشركاء)

3/ المطلوبات غير المسجلة والتي يكتشفها المصفي.

4/ مصروفات التصفية بما في ذلك اتعاب المصفي.

النتائج المحتملة لعملية التصفية :

حتى تتضح كيفية معالجة المشاكل المحاسبية التي تنشأ من إعسار كل أو بعض الشركاء أثناء التصفية ، وكيفية تسوية مراكز الشركاء في كل حالة فسوف نقوم باستعراض الاحتمالات المختلفة لنتيجة التصفية . حيث يمكن حصر هذه الاحتمالات في الآتي :

- 1- نتيجة التصفية ربح.
- 2- نتيجة التصفية خسارة تقل عن رصيد رأس المال ، ولا يزيد نصيب كل شريك منها عن حقوقه قبل الشركة.
- 3- نتيجة التصفية خسارة تقل عن رصيد رأس المال ، ولكن نصيب شريك (أو أكثر منها يزيد عن حقوقه قبل الشركة.
- 4- نتيجة التصفية خسارة تزيد عن إجمالي حقوق الشركاء ، بما في ذلك قروض الشركاء إن وجدت.

الدرس الثاني

الاحتمال الأول للتصفية

(نتيجة التصفية ربح)

بسبب انتهاء مدة شركة التضامن المكونة من الشريكين (أ) و(ب) والذين يقتسمان الأرباح والخسائر فيما بينهما بالتساوي قرر الشريكان تصفية الشركة في 1998/12/31 م ، حيث كانت ميزانيتها في ذلك التاريخ كالآتي :

الميزانية العمومية في 1998 /12/31م

الخصوم			الأصول		
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال			الأصول الثابتة		
الشريك (أ)	40.000		السيارات	80.000	
الشريك (ب)	60.000		مجمع مخصص الإهلاك	50.000	
		100.000			30.000
الاحتياطي العام		8.000	الأثاث	16.000	
جاري الشريك(ب)		2.000	مجمع مخصص الإهلاك	10.000	
					6.000
المطلوبات			الأصول المتداولة		
قرض (ب)	20.000		البضاعة		80.000
الدائنون	108.000		المدينون	96.000	
مصروفات مستحقة	2.000		مخصص د م	12.000	
		130.000			84.000
			بنك		29.000
			مصروفات مقدمة		4.000
			جاري (أ)		7.000
		240.000			240.000

وقد تمت التصفية على الوجه الآتي :

- 1- بيعت السيارات بمبلغ 42.000 جنيه، واستولى الشريك (ب) على الأثاث على أساس تقديره بمبلغ 8000 جنيه، وبيعت البضاعة بمبلغ 86.000 جنيه.
- 2- تم تحصيل المدينين فيما عدا 2000 جنيه، كما تمكن المصفي من تحصيل 1600 جنيه من المصروفات المقدمة.
- 3- سددت المطلوبات علماً بأن الدائنين تنازلوا عن مبلغ 4000 جنيه نظير الدفع العاجل.
- 4- بلغت مصاريف التصفية 6000 جنيه.

المطلوب :

- 1- إثبات قيود اليومية اللازمة
 - 2- حساب التصفية والبنك ورأس المال.
- وذلك بغرض التصفية السريعة.

الحل:

1- قيود اليومية

منه	له	البيان	التاريخ
276.000		من ح/ التصفية	بداية الفترة
		إلى مذكورين	
	80.000	ح/ السيارات	
	16.000	ح/ الأثاث	
	80.000	ح/ البضاعة	
	96.000	ح/ المدينين	
	4.000	ح/ المصروفات المقدمة	
		إقفال الحسابات المذكورة في ح/ التصفية	
		من مذكورين	بداية الفترة

	ح/مجمع إهلاك السيارات		50.000
	ح/مجمع مخصص إهلاك الأثاث		10.000
	ح/مخصص الديون المشكوك فيها		12.000
	إلى ح/التصفية	72.000	
	إقفال الحسابات المذكورة في ح/ التصفية		
تواريخ التحصيل	من ح/ البنك		223.600
	إلى ح/ التصفية	223.600	
	المتحصل من الأصول 42.000 سيارات 86.000 جنيه بضاعة، 94.000 جنيه مدينين 16.000 جنيه مصروفات مقدمة.		
تاريخ التسليم	من ح/ رأس المال		8.0000
	8000 الشريك (ب)		
	إلى ح/ التصفية	8.000	
	تسليم الأثاث للشريك (ب) بالقيمة المقدرة		
تواريخ الدفع	من ح/ مصاريف التصفية		6.000
	إلى ح/ البنك	6.000	
	إثبات سداد مصاريف التصفية		
تواريخ السداد	من مذكورين		
	ح/المصروفات المستحقة		2.000
	ح/ الدائنين		104.000
	ح/ قرض (ب)		20.000
	إلى ح/ البنك	126.000	
	إثبات سداد المطلوبات		
نهاية التصفية	من ح/ التصفية		6.000
	إلى ح/ مصاريف التصفية	6.000	
	قفل مصاريف التصفية في حساب التصفية		
نهاية التصفية	من ح/ الدائنين		4.000
	إلى ح/ التصفية	4.000	

	إثبات الخصم المكتسب من الدائنين		
نهاية التصفية	من ح/ التصفية	25.600	
	إلى ح/ رأس المال	25.600	
	12.800 الشريك (أ)		
	12.800 الشريك (ب)		
	توزيع نتيجة التصفية على الشركاء		
نهاية التصفية	من ح/ الاحتياطي العام	8.000	
	إلى ح/ رأس المال	8.000	
	4.000 الشريك (أ)		
	4.000 الشريك (ب)		
	توزيع الاحتياطي العام على الشركاء		
نهاية التصفية	من ح/ جاري الشريك (ب)	2.000	
	إلى ح/ رأس المال	2.000	
	2.000 الشريك (ب)		
	ترحيل رصيد ح/ جاري الشريك (ب) إلى رأس ماله		
نهاية التصفية	من ح/ جاري الشريك (أ)	7.000	
	إلى ح/ رأس المال	7.000	
	7.000 الشريك (أ)		
	ترحيل رصيد ح/ جاري الشريك (أ) إلى رأس ماله		
نهاية الفترة	من ح/ رأس المال	120.600	
	49.800 الشريك (أ)		
	80.80 الشريك (ب)		
	إلى ح/ البنك		
	إثبات سداد حقوق الشركاء		

-2 حساب التصفية وح/ البنك وح/ رأس المال :
ح/ التصفية

منه		له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
	إلى مذكورين		من مذكورين
80.000	ح/ السيارات	50.000	ح/ مجمع مخصص إهلاك السيارات
16.000	ح/ الأثاث	10.000	ح/ مجمع مخصص إهلاك أثاث
80.000	ح/ البضاعة	12.000	ح/ مخصص ديون مشكوك فيها
96.000	ح/ المدينين	223.600	من ح/ البنك (أصول مبيعة)
4.000	ح/ المصروفات المقدمة	8.000	من ح/ رأس المال (ب) (أثاث)
6.000	ح/ مصروفات التصفية	4.000	من ح/ الدائنين
25.600	رصيد مرحل		
307.600		307.600	
		25.600	رصيد منقول
25.600	إلى ح/ رأس المال		
	12.800 الشريك (أ)		
	12.800 الشريك (ب)		
25.600		25.600	

ح/ البنك

منه		له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
29.000	رصيد منقول	6.000	من ح/ مصاريف التصفية
223.600	إلى ح/ التصفية	2.000	من ح/ المصروفات المستحقة
		104.000	من ح/ الدائنين
		20.000	من ح/ قرض (ب)
		120.600	رصيد مرحل
252.600		252.600	
120.600	رصيد منقول	120.600	من ح/ رأس المال
		49.800	الشريك (أ)
		70.800	الشريك (ب)
120.600		120.600	

ح/ رأس المال

منه				له			
المجموع	(أ)	(ب)	البيان	المجموع	(أ)	(ب)	البيان
8.000		8.000	إلى ح/ التصفية	100.000	40.000	60.000	رصيد منقول
7.000	7.000		إلى ح/ جاري (أ)	25.600	12.800	12.800	من ح/ التصفية
				8.000	4.000	4.000	من ح/ الاحتياطي العام
120.600	49.800	70.800	رصيد مرحل	2.000		2.000	من ح/ جاري (ب)
135.600	56.800	78.800		135.600	56.800	78.800	
120.600	49.800	70.800	إلى ح/ البنك	120.600	49.800	70.800	رصيد منقول
120.600	49.800	70.800		120.600	49.800	70.800	

الدرس الثالث

الاحتمال الثاني للتصفية

(نتيجة التصفية خسارة تقل عن رصيد رأس المال، ولا يزيد نصيب كل شريك منها عن حقوقه قبل الشركة)

مثال

أ ، ب ، ج شركاء في شركة التضامن ويقسمون الأرباح والخسائر بينهم بنسبة 1:2:2 وبمناسبة انتهاء مدة الشركة في 1999/12/31م قرر الشركاء تصفيتها حيث كانت ميزانيتها في ذلك التاريخ كالآتي:

الميزانية في 1999/12/31م

الأصول			الخصوم		
كلي	جزئي	البيان	كلي	جزئي	البيات
	380.000	أصول غير نقدية			رأس المال
	100.000	مجمع مخصصات الأصول			
280.000				72.000	الشريك (أ)
120.000		بنك		68.000	الشريك (ب)
20.000		خسائر		60.000	الشريك (ج)
			200.000		
			16.000		قرض (أ)
			204.000		دائنون
420.000			420.000		

فإذا علمت :

- 1- بلغ ثمن بيع الأصول والمتحصل من قيمتها 240.000 جنيه.
 - 2- تبين للمصفي أن هناك فاتورة شراء قيمتها 8.000 جنيه غير مثبتة في الدفاتر
 - 3- قام المصفي بدفع تعويض لأحد الأشخاص قدره 4.000 جنيه وذلك لفض نزاع قضائي بينه وبين الشركة بعد اخذ موافقة الشركاء.
 - 4- بلغت مصاريف التصفية 10.000 جنيه.
- والمطلوب تصوير حسابات التصفية .

الحل :

ح/ التصفية

منه		له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
380.000	إلى مذكورين (أصول غير نقدية)	100.000	من مذكورين (مجمع مخصصات الأصول)
8.000	إلى ح/ الدائنين	240.000	من ح/ البنك
4.000	إلى ح/ التعويضات		
10.000	إلى ح/ مصروفات		
		62.000	رصيد مرحل
402.000		402.000	
62.000	رصيد منقول	62.000	24.800 الشريك (أ)
			24.800 الشريك (ب)
			12.400 الشريك (ج)
62.000		62.000	

ح/ البنك

منه		له	
المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
120.000	رصيد	10.000	من ح/ مصروفات التصفية
240.000	إلى ح/ التصفية	4.000	من ح/ التعويضات
		212.000	من ح/ الدائنين
		16.000	من ح/ قرض (أ)
		118.000	رصيد مرحل
360.000		360.000	
118.000	رصيد منقول	118.000	من ح/ رأس المال
			39.200 الشريك (أ)
			35.200 الشريك (ب)
			43.600 الشريك (ج)
118.000		118.000	

ح/ رأس المال

لـه					منـه				
البيان	(ج)	(ب)	(أ)	المجموع	البيان	(ج)	(ب)	(أ)	المجموع
رصيد	60.000	68.000	72.000	200.00	إلى ح/ الأرباح والخسائر	4.000	8.000	8.000	20.000
					إلى ح/ التصفية	12.400	24.800	24.000	62.000
					رصيد مرحل	43.600	35.200	39.200	118.000
	60.000	68.000	72.000	200.000		60.000	68.000	72.000	200.000
	43.600	35.200	39.200	118.000	إلى ح/ البنك	43.600	35.200	39.200	118.000
	43.600	35.200	39.200	118.000		43.600	35.200	39.200	118.000

الدرس الرابع

الاحتمال الثالث للتصفية

(نتيجة التصفية خسارة تقل عن إجمالي حقوق الشركاء ولكن نصيب شريك أو

أكثر منها يزيد عن حقوقه قبل الشركاء)

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن ويقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 1:2:2
ونظراً لتوالي الخسائر على الشركة قرر حلها في 1999/12/31م حيث كانت
ميزانية الشركة في ذلك التاريخ كالآتي :

الميزانية العمومية في 1999 /12/31م

الخصوم			الأصول		
البيان	جزئي	كلي	البيان	جزئي	كلي
رأس المال			أصول غير نقدية	170.000	
الشريك (أ)	36.000		مجمع مخصصات الأصول	50.000	
					120.000
الشريك (ب)	34.000		بنك		30.000
الشريك (ج)	30.000				
		100.000	خسائر		40.000
قرض (أ)		8000			
دائنون		82.000			
		190.000			190.000

فإذا علمت :

- 1- بلغ ثمن بيع الأصول والتحصل من قيمتها 60.000 جنيه.
 - 2- بلغت مصاريف التصفية 6000 جنيه .
 - 3- الشريك (ب) معسر وكل ما أمكن للمصفي تحصيله منه بلغ 5400 جنيه
بينما الشريكان (أ) ، (ج) موسران.
- المطلوب : تصوير حسابات التصفية

الحل :

ح/ التصفية

له		منه	
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من مذكورين (مجمع مخصصات الأصول)	50.000	إلى مذكورين (الأصول غير النقدية)	170.000
من ح/ البنك	60.000	إلى ح/ مصاريف التصفية	6.000
رصيد مرحل	66.000		
	176.000		176.000
من ح/ رأس المال	66.000	رصيد منقول	66.000
26.400 الشريك (أ)			
26.400 الشريك (ب)			
13.200 الشريك (ج)			
	66.000		66.000

ح/ البنك

له		منه	
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من ح/ مصاريف التصفية	6.000	رصيد	30.000
من ح/ الدائنين	82.000	إلى ح/ التصفية	60.000
رصيد مرحل	2.000		
	90.000		90.000
من ح/ رأس المال	7.800	رصيد منقول	2.0000
7.800 الشريك (ج)		إلى ح/ رأس المال	5.400
		5.400 الشريك (ب)	
		إلى ح/ رأس المال	400
		400 الشريك (أ)	
	7.800		7.800

ح/ رأس المال

له					منه				
البيان	(ج)	(ب)	(أ)	المجموع	البيان	(ج)	(ب)	(أ)	المجموع
رصيد منقول	30.000	34.000	36.000	100.000	إلى ح/ الأرباح والخسائر	8.000	16.000	16.000	40.000
					إلى ح/ التصفية	13.200	26.400	26.400	66.000
					رصيد مرحل	8.800			8800
رصيد مرحل		8.400	6.400	14.800					
	30.000	42.400	42.400	114.800		30.000	42.400	42.400	114.800
رصيد منقول	8.800			8.800	رصيد منقول		8.400	6.400	14.800
من ح/ البنك		5.400		5.400	إلى ح/ رأس المال				
من ح/ رأس المال	-	3.000	-	3.000	الشريك (ب)	1.000	-	2.000	3.000
2000 (i)									
1000 (ج)									
رصيد مرحل	-	-	8.400	8.400	رصيد مرحل	7.800	-	-	7.800
	8.800	8.400	8.400	25.600		8.800	8.400	8.400	25.600
رصيد منقول	7.800	-	-	7.800	رصيد منقول	-	-	8.400	8400
من ح/ قرض (أ)	-	-	8.400	8400	إلى ح/ البنك	7.800	-	-	7.800
من ح/ البنك			400	400					
	7.800	-	8.400	16.200		7.800	-	8.400	16.200

ويلاحظ على الحل :

ان إجمالي الخسائر المرحلة وخسائر التصفية بلغ 106.000 جنيه وهو يزيد عن مبلغ

رأس المال (100.000 جنيه) إلا انه يقل عن حقوق الشركاء متضمنا قرض الشريك

(i) (108.000 جنيه).

الدرس الخامس

الاحتمال الرابع للتصفية

(نتيجة التصفية خسارة تزيد عن إجمالي حقوق الشركاء بما في ذلك قروض

الشركاء إن وجدت)

مثال:

بسبب توالي الخسائر على شركة التضامن المكونة من الشركاء أ ، ب ، ج قرر الشركاء حل الشركة، وكانت الأرباح توزع بينهم بنسبة 1:2:2 بينما كانت ميزانية الشركة في تاريخ الحل (1999/12/31م) كما يلي :

الميزانية في 1999/12/31م

الأصول			الخصوم		
كلي	جزئي	البيان	كلي	جزئي	البيات
	150.000	العقار			رأس المال
	25.000	مجمع مخصص إهلاك العقار	100.000		الشريك (أ)
125.000			125.000		الشريك (ب)
	28.000	الأثاث	75.000		الشريك (ج)
	3.000	مجمع إهلاك الأثاث	300.000		
25.000			25.000		قرض (ج)
175.000		البضاعة	115.000		قرض (برهن العقار)
175.000		المدينون	250.000		دائتتون
25.000		البنك	10.000		مرتبات مستحقة
175.000		خسائر			
700.000			700.000		

فإذا علمت :

- 1- بيع العقار بمبلغ 90.000 جنيه بينما بيع الأثاث والبضاعة بمبلغ 110.000 جنيه ولم يحصل من المدينين سوى 100.000 جنيه.
- 2- بلغت مصاريف التصفية 10.000 جنيه.
- 3- جميع الشركاء معسرون وكل ما امكن للمصفي تحصيله منهم بلغ 10.000 جنيه من (أ) والمطلوب تصوير حسابات التصفية.

الحل

ح/ التصفية

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
	إلى مذكورين		من مذكورين
150.000	ح/ العقار	25.000	ح/ مجمع مخصص إهلاك العقار
28.000	ح/ الأثاث	3.000	ح/ مجمع مخصص إهلاك الأثاث
175.000	ح/ البضاعة	300.000	من ح/ البنك (المتحصل من بيع)
175.000	ح/ المدينون		
10.000	إلى ح/ مصاريف التصفية	210.000	رصيد مرحل
538.000		538.000	
210.000	رصيد منقول	210.000	من ح/ رأس المال
		84.000	الشريك (أ)
		84.000	الشريك (ب)
		42.000	الشريك (ج)
210.000		210.000	
50.000	إلى ح/ رأس المال	50.000	من ح/ الديون المعادة
	20.000 الشريك (أ)		
	20.000 الشريك (ب)		
	10.000 الشريك (ج)		
50.000		50.000	

ح/ البنك

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
25.000	رصيد منقول	10.000	من ح/ مصروفات التصفية
300.000	إلى ح/ التصفية	10.000	من ح/ المهاي المستحقة
		90.000	من ح/ القرض (برهن العقار)
		215.000	رصيد مرحل
325.000		325.000	
215.000	رصيد منقول	225.000	من ح/ الديون العادية
	إلى ح/ رأس المال		
10.000	الشريك (أ)		
225.000		225.000	

ح/ رأس المال

لـه					منـه				
البيان	(ج)	(ب)	(أ)	المجموع	البيان	(ج)	(ب)	(أ)	المجموع
رصيد منقول	75.000	125.000	100.000	300.000	إلى ح/ الأرباح والخسائر	35.000	70.000	70.000	175.000
رصيد مرحل	2.000	29.000	54.000	85.000	إلى ح/ التصفية	42.000	84.000	84.000	210.000
	77.000	154.000	154.000	385.000		77.000	154.000	154.000	385.000
من ح/ قرض (ج)	25.000	-	-	25.000	رصيد منقول	2.000	29.000	54.000	85.000
من ح/ البنك	-	-	10.000	10.000					
من ح/ النقدية	10.000	20.000	20.000	50.000					
رصيد		9.000	24.000	33.000	رصيد	33.000	-	-	33.000

مرحل					مرحل				
	35.000	29.000	54.000	118.000		35.000	29.000	54.000	118.000
رصيد منقول	33.000	-	-	33.000	رصيد منقول		9.000	34.000	33.000
من ح/ رأس المال	-	9.000	24.000	-	إلى ح/ رأس المال	33.000			
الشريك (ج)					24.000 الشريك (أ)				
					9000 الشريك (ب)				
33.000	33.000	9.000	24.000	33.000		33.000	9.000	24.000	33.000

ح/ الديون العادية

لـه		منـه	
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
من ح/ الدائنون	250.000	إلى ح/ البنك	225.000
من ح/ القرض (برهن العقار)	25.000	إلى ح/ التصفية	50.000
		(الريح الورقي)	
	275.000		275.000

ح/ القرض (برهن العقار)

لـه		منـه	
البيان	المبلغ	البيان	المبلغ
رصيد منقول	115.000	إلى ح/ البنك	225.000
		إلى ح/ الديون العادية	50.000
	115.000		115.000

ويلاحظ على الحل ما يلي :

- 1- تم دفع مصاريف التصفية و المرتبات المستحقة بالكامل لأنها ديون ممتازة قانوناً أما الغرض برهن العقار فيعتبر ممتازاً في حدود المتحصل من بيع العقار، وعلى ذلك فقد دفع من مبلغ القرض مبلغ 90.000 جنيه ثمن بيع العقار أما باقي القرض وقدره 25.000 جنيه فتحول إلى ديون عادية.
- 2- تم فتح حساب للديون العادية بهدف تجميع الديون ذات المرتبة الواحدة وتمثل في الدائنين وباقي القرض برهن العقار، ونظراً لأن المستحق لهذه الديون يبلغ 275.000 جنيه وحيث إن رصيد البنك بعد سداد الديون الممتازة وتحصيل مبلغ 10.000 جنيه من الشريك (أ) (الشركاء معسرون) هو 225.000 جنيه فلا مفر من أن تتنازل الديون العادية عن 50.000 جنيه ويخضعون لقيمة الغرماء فيدفع لكل دائن 81.8 قرش عن كل جنيه من رصيده $(275.000/225.000)$.

أسباب عدم الاتفاق:

- 1- طلب أحد الشركاء قيم أعلا لبعض الأصول.
- 2- يطالب الشريك الثاني بتخفيض قيم الأصول والمخزون على أساس أنها لا تساوي القيمة التي ظهرت بها.
- 3- قد يدعي أحد الشركاء أنه من الصعب تحصيل الديون.

التقويم الختامي

أولاً: أجب عن الآتي:

1. ما المقصود بمفهوم التصفية؟

2. ما أسباب تصفية الشركة؟

3. عدد مراحل التصفية .

4. أذكر أنواع التصفية .

ثانياً: قم بحل التمارين التالية وتصوير الحسابات المطلوبة:

تمرين (1):

جعفر وخالد شريكان متضامنان رأس مال كل منهما 10 آلاف جنيه يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 3:1 ، اتفقا على إيقاف نشاط الشركة وتصفيتها في 31 مارس 2013. وفيما يلي البيانات الخاصة بالتصفية:

أ- كانت قيمة أصول الشركة 180 ألف جنيه في هذا التاريخ ، كما بلغت الالتزامات 150 ألف جنيه ، ومبلغ أرباح الفترة من بداية العام حتى 31 مارس 10 آلاف جنيه.

ب- استلم المصفي النقدية المتاحة وهي مبلغ 5 آلاف جنيه ، وقام ببيع كافة الأصول دفعة واحدة وتحصيل الديون في 30 أبريل من نفس العام.

ج- قام المصفي بفحص وجرد الالتزامات وتبين له وجود دين لم يثبت بالدفاتر بمبلغ 3000 جنيه ، كما بلغ تقديره لمصروفات وأتعاب التصفية بمبلغ 2000 جنيه ، وللالتزامات الضريبية المستحقة بمبلغ 8000 جنيه.

المطلوب :

تصوير حساب التصفية وحساب النقدية وحساب رأس المال والمركز المالي في 30 أبريل

1. اذا قام المصفي ببيع وتحصيل الأصول بمبلغ 270 ألف جنيه

2. اذا قام المصفي ببيع وتحصيل الأصول بمبلغ 170 ألف جنيه

3. اذا قام المصفي ببيع وتحصيل الأصول بمبلغ 110 ألف جنيه

تمرين (2):

خالد وعثمان شركاء تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2 : 1 على التوالي وقد قرر الشركاء تصفية الشركة وكانت الميزانية العمومية للشركة في تاريخ التصفية على النحو التالي :-

الأصول		الخصوم وحقوق الملكية	
17.000	أصول ثابتة	30.000	دائنون
22.000	أصول متداولة	2.000	جارى الشريك (عثمان)
7.000	البنك		راس المال
4.000	جارى الشريك (خالد)	12.000	راس مال الشريك (خالد)
		6.000	راس مال الشريك (عثمان)
50.000		50.000	

وقد تمت تصفية الشركة على النحو التالي :

1/ بيعت الأصول الثابتة بمبلغ 15.500 جنيه ، وبلغت المتحصلات من الأصول المتداولة 21.500 جنيه.

2/ بلغت مصاريف التصفية 2.000 جنيه .

3/ تمت جميع العمليات عن طريق البنك .

المطلوب :

1/ تصوير حساب التصفية .

2/ تصوير حساب رأس مال الشركاء .

3/ تصوير حساب البنك ..

تمرين (3):

فرح، خليل، عثمان شركاء بشركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بمعدل 5 : 3 :

2 علي الترتيب، وقد تقرر تصفية الشركة حيث كانت ميزانيتها كالاتي:

المبلغ (جنيه)	الأصول	المبلغ (جنيه)	الخصوم وحقوق الملكية
12000	أصول ثابتة	5000	رأس المال فرح
18200	أصول متداولة	3000	رأس المال خليل
1300	خسائر مرحلة	2000	رأس المال عثمان
500	بنك	22000	دائنون
32000	إجمالي	32000	إجمالي

وقد تمت التصفية علي النحو التالي:

1- بلغت المتحصلات من الأصول الثابتة والمتداولة 21200 جنيه.

2- بلغت مصاريف التصفية 700 جنيه.

3- كان الشريك عثمان معسراً.

المطلوب: تصوير :

ح/ التصفية

ح/ البنك

ح/ رأس المال لفرح

ح/ رأس المال لخليل

ح/ رأس المال لعثمان

الوحدة الخامسة

شركات المساهمة العامة

باستكمال دراسة هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على أن:

1. يشرح مفهوم شركة المساهمة العامة.
2. يوضح كيفية تكوين شركة المساهمة العامة.
3. يصنف أنواع الأسهم التي تصدرها الشركات.
4. يتعرف تصنيفات مفاهيم رأس مال الشركة.
5. يجري المعالجات المحاسبية المتعلقة بالأسهم.

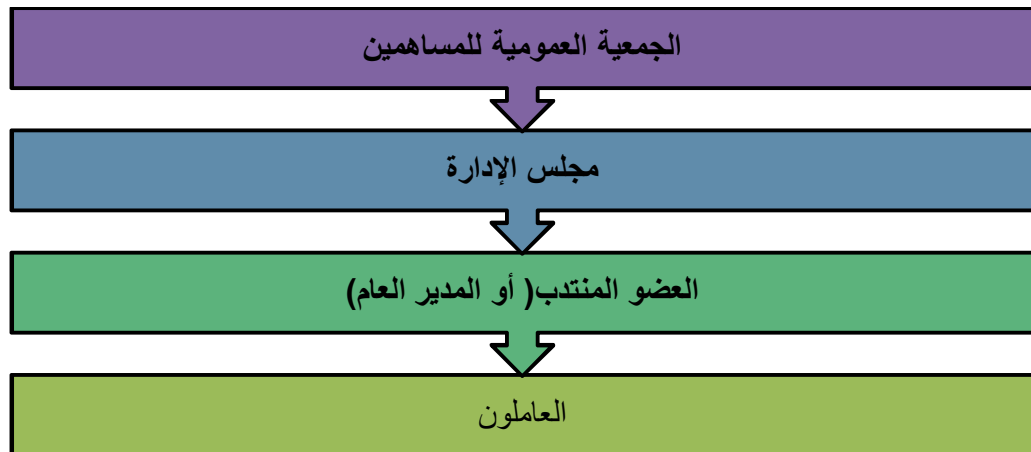
الدرس الأول

ماهية الشركات المساهمة

تعريف الشركة المساهمة: شركة ينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول ، ولا يسأل الشركاء فيها إلا بالمبالغ التي يملكونها في الشركة.

خصائص الشركات المساهمة

- 1- الشخصية الاعتبارية (المستقلة): تعتبر الشركة المساهمة شخصية قانونية مستقلة عن حملة أسهمها و هذا يتضمن انفصال شؤون الشركة المساهمة انفصلاً كاملاً عن شؤون ملاكها (تبيع و تشتري بنفسها) ولا تتأثر بانتقال ملكية أسهمها من شخص لآخر و تكون مسؤلة عن ديونها.
- 2- إدارة الشركة: قيد نظام إدارة الشركات المساهمة عن طريق الجمعية العمومية للمساهمين ، أما الإدارة المباشرة لأعمال الشركة فتتم عن طريق مجلس إدارة ينتخبه المساهمون من بين حملة أسهم الشركة و يدير الشؤون اليومية أحد أعضاء مجلس الإدارة و الذي يسمى (عضو مجلس الإدارة المنتدب) و الذي يعمل كمدير عام للشركة و يجوز لمجلس الإدارة أن يعين مديراً عاماً غير أعضاء مجلس الإدارة بل من غير حملة أسهم الشركة.



شكل (5- 1): نظام إدارة الشركات المساهمة

3- سهولة تبادل الأسهم: يقسم رأس مال الشركة المساهمة إلى حصص تسمى أسهماً هذه الأسهم قد تكون فئة واحدة أو قد تكون أكثر من فئة (أسهم ممتازة و أسهم عادية). ويتمتع المساهمون (حملة الأسهم) بحق تداول أسهم الشركة دون الحاجة إلى اخذ موافقة الشركة أو الشركاء على ذلك.

و ينتج عن السهولة في التداول عدة أمور منها:

أ. استمرار الشركة و عدم تأثرها بإفلاس أو موت حملة أسهمها .

ب. قابلية صكوك الشركة أن تكون أداة استثمار قصيرة الأجل أو طويلة حسب الرغبة.

ج. عدم تأثر الشركة بتغير القيمة بالقيمة السوقية لأسهمها.

4- العمل في ظل نظام الشركات: يحتوي نظام الشركات على كيفية تأسيس الشركة المساهمة و شهرها، وإدارة الشركة و جمعيات مساهميها، وكيفية إصدار أسهم و سندات الشركة المساهمة، وإدارة أموال الشركة المساهمة و دور مراقبي الحسابات ، وتعديل راس مال الشركة المساهمة، كيفية انقضائها و تصفيتها.

5- خلوها من العنوان: يكون اسم شركة المساهمة العامة خالياً من أسماء المساهمين لأن الاعتبار الأول في هذه الشركة للأموال وليس للأشخاص.

6- المسؤولية المحدودة: مسؤولية المساهم محدودة بمقدار القيمة الاسمية للأسهم التي يحملها، ولا تتعدى ذلك مهما بلغت خسارة الشركة.

الدرس الثاني

تكوين الشركات المساهمة

- يتقدم المؤسسون بطلب لوزارة العدل بتأسيس شركة مساهمة و يبين في طلب التأسيس:

- 1- كيفية الاكتتاب في راس مال الشركة.
- 2- عدد الأسهم التي اكتب فيها المؤسسون و عدد الأسهم لكل واحد منهم.

و يرفق بالطلب صورة من عقد الشركة و نظام التأسيس وأسماء المؤسسين.

- قد يكتب المؤسسون في جميع راس مال الشركة ، و قد يكتبون في جزء منه و يطرحون الباقي للاكتتاب العام. و إذا طرح جزء من راس المال للاكتتاب العام فان دعوة الاكتتاب تنشر في جريدة يومية توزع في المركز الرئيسي للشركة و يوضح في نشرة الاكتتاب المعلومات الخاصة بالشركة هي:

- 1- أسماء المؤسسين و محال إقامتهم و جنسياتهم و مهنهم.
- 2- مقدار راس المال المدفوع و نوع الأسهم و قيمتها و عددها و مقدار ما طرح منها للاكتتاب العام و ما اكتب به المؤسسون و القيود المفروضة على تداول الأسهم.
- 3- اسهم الشركة و غرضها و مركزها الرئيسي.
- 4- المعلومات الخاصة بالحصص العينية و الحقوق المقررة لها.
- 5- المزايا الخاصة للمؤسسين.
- 6- طرق توزيع الأرباح.
- 7- تاريخ بدء الاكتتاب و نهايته و مكانه و شروطه.

8- بيان تقديري لنفقات تأسيس الشركة وتسمى مصاريف التأسيس و هذه المصاريف هي عبارة عن مبالغ يصرفها المؤسسون عند تأسيس الشركة مثل الإعلانات و المطبوعات و مصاريف كتابة عقد الشركة. يظل الاكتتاب مفتوحاً لفترة و إذا لم يتم الاكتتاب في راس المال فان فترة الاكتتاب تمدد لفترة أخرى بقرار من وزير العدل.

بعد أن يتم الاكتتاب تعقد جمعية تأسيسية هدفها التحقق من الاكتتاب بكل راس المال و من الوفاء بالحد الأدنى منه ثم وضع النصوص النهائية لنظام الشركة، و تعيين أعضاء مجلس الإدارة و أول مراقب للحسابات، و مناقشة تقرير المؤسسين عن الأعمال و النفقات التي افتضاها تأسيس الشركة.

يقدم المؤسسون خلال فترة يحددها القانون من تاريخ انتهاء الجمعية التأسيسية طلباً لوزير العدل بإعلان تأسيس الشركة. و عندما يصدر قرار وزير العدل بتأسيس الشركة فإنها تعتبر مؤسسه تأسيساً صحيحاً و يترتب على قرار إعلان تأسيس الشركة انتقال جميع التصرفات التي أجراها المؤسسون لحسابها إلى ذمتها كما يترتب عليه تحميل الشركة المصاريف التي أنفقتها المؤسسون خلال فترة التأسيس بالقيود الآتي:

من حـ / مصاريف التأسيس

إلى حـ / البنك

”نقل مصاريف التأسيس إلى الشركة و تعويض المؤسسين“

ثم بعد ذلك تسجل الشركة في سجل الشركات لدى المسجل التجاري و يصدر عقد تأسيسها .

الدرس الثالث

أنواع الأسهم التي تصدرها الشركة

1- الأسهم العادية: هي النوع الشائع من الأسهم التي تصدرها الشركات المساهمة و يتمتع حامل الأسهم العادي بالحقوق الآتية:

- أ- حق التصويت في الجمعيات العمومية للمساهمين
- ب- حق الحصول على أرباح عند تقرير الشركة توزيع أرباح على حملة الأسهم العادية.

ج- حق الحصول على جزء من نتيجة تصفية الشركة و تحقيق أرباح بعد تسديد الدائنين.

والأسهم العادية قد تكون:

- 1- اسمية : اسماً مالکها مكتوب في صك السهم. و يتم تداولها عن طريق تقييدها في سجلات الشركة و إصدار أسهم تحمل اسم المشتري.
- 2- لحامله: صك لا يحمل اسم لشخص معين. و يتم تداوله بنقل حيازته من البائع إلى المشتري و يتمتع بالحقوق من يملك السهم.

2- الأسهم الممتازة:

نوع من الأسهم يعطي حامله الحق في التمتع بمميزات إضافية عن حقوق حملة الأسهم العادية و من هذه الميزات:

1- يحصل حامل الأسهم الممتازة على نسبة معينة من الأرباح قبل أن يحصل حملة الأسهم العادية على شئ.

2- الأسهم الممتازة تكون مجمعة للأرباح بمعنى عندما تتحقق أرباح في سنة معينة تكفي لدفع النسبة المقررة لحملة الأسهم الممتازة فإن ما لم يدفع لهم من أرباح ينقل إلى الأعوام التالية و يدفع لهم نصيبهم من الأرباح السابقة قبل أن يدفع لحملة الأسهم العادية شئ.

3- يعطى لحملة الأسهم الممتازة الأولوية لاسترداد القيمة الاسمية للسهم في حالة إفلاس الشركة و تصفيتها .

في المقابل يحرم حملة الأسهم الممتازة من بعض الحقوق منها :

- 1- عدم حضور جمعيات المساهمين و التصويت فيها.
- 2- توزيع فائض الأرباح (بعد أن يأخذ حملة الأسهم الممتازة نسبتهم) على حملة الأسهم العادية فقط، إلا إن تكون من الأسهم الممتازة المشاركة في الأرباح و بذلك تتعادل الأسهم العادية مع الممتازة.

3- حصص التأسيس:

تقدم لمن قدم للشركة عند التأسيس أو بعد ذلك براءة اختراع أو خدمة معينة (التزام حصل عليه من شخص اعتباري عام) و تكون هذه الحصص اسمية أو لحاملها و تكون قابله للتداول و غير قابله للتجزئة.

خصائص حصص التأسيس:

- 1- لا تدخل في تكوين رأس مال الشركة ولا يشترك أصحابها في إدارة الشركة ولا في حضور جمعيات مساهميها.
- 2- تمنح هذه الحصص نسبة من الأرباح لا تزيد عن 10% من رأس المال بعد توزيع نصيب المساهمين بنسبه لا تقل عن 5% من رأس المال المدفوع.
- 3- حصص التأسيس لها الأولوية في استرداد الفائض من موجودات الشركة بعد سداد ما عليها من ديون.
- 4- للشركة الحق في إلغاء حصص التأسيس بعد فترة يحددها القانون من تاريخ إصدارها مقابل تعويض عادل.

الدرس الرابع

تكوين رأس مال الشركة

خلال فترة الاكتتاب لا توجد للشركة شخصية قانونية وإنما توجد سجلات مؤقتة للشركة تحت التأسيس. وبعد أن يصدر قرار وزير العدل بتأسيس الشركة فإنه يبدأ التسجيل في سجلات الشركة.

مفاهيم ومصطلحات تتعلق برأس المال :

رأس المال المصرح به (الأسمي):

يقصد به مبلغ رأس المال المصرح للشركة أن تصدر أسهمها في حدوده والمنصوص عليه في القرار الصادر بتأسيس الشركة والمدرج في نظامها الأساسي.

رأس المال المصرح به : عدد الأسهم المصرح بها $\times$ القيمة الاسمية للسهم .

رأس المال المصدر :

يتكون من مجموع القيم الاسمية للأسهم التي أصدرتها الشركة فعلاً وتم الاكتتاب فيها.

رأس المال المصدر : عدد الأسهم المصدرة $\times$ القيمة الاسمية للسهم

رأس المال المدفوع : يقصد به القدر المدفوع من القيمة الاسمية للأسهم المصدرة والمكتتب فيها.

رأس المال المدفوع : عدد الأسهم المصدرة $\times$ القيمة المدفوعة من السهم .

أو رأس المال المدفوع : عدد الأسهم المصدرة - أقساط لم تطلب بعد.

المشاكل المحاسبية المتعلقة بالأسهم :

الاكتتاب في الأسهم :

(1) اكتتاب المؤسسين في جميع الأسهم :

بمعنى حجز المؤسسين لجميع أسهم الشركة وفى هذه الحالة يتم دفع القيمة الاسمية للأسهم مرة واحدة حيث توجد هناك ثقة بين الأفراد

مثال : في 1/1/2015م تكونت شركة مساهمة عامة برأس مال قدره مليون جنيه مقسم إلى أسهم عادية ، القيمة الاسمية للسهم 100ج ، وقد اكتتب المؤسسون في جميع الأسهم في أحد البنوك وصدر قرار بتكوين الشركة في 15/2/2015م

$$\text{عدد الأسهم} = 1000000 \div 100 = 10000 \text{ سهم}$$

(أولاً): قيود اليومية :

قيد الاكتتاب في 1/يناير:

1,000,000 من ح / البنك

1,000,000 إلى ح / المؤسسين

(الاكتتاب في 10000 سهم بقيمة اسمية 100 ج للسهم)

قيد الإصدار في 15/فبراير :

1,000,000 من ح / المؤسسين

1,000,000 إلى ح / رأس مال الأسهم

(إصدار 10000 سهم بقيمة 100 ج للسهم ، دفعها المؤسسون بالكامل)

لثانياً: قائمة المركز المالي:

مبلغ كلي (جنيه)	مبلغ جزئي (جنيه)	الأصول	مبلغ كلي (جنيه)	مبلغ جزئي (جنيه)	الخصوم وحقوق الملكية
					رأس المال المصرح به / الاسمي (عدد الأسهم × قيمة السهم)
		البنك	1,000,000	1,000,000	رأس المال المصدر
	1,000,000				
1,000,000					

(2) اكتتاب المؤسسين في جزء من الأسهم و طرح الباقي للاكتتاب العام :

هي الحالة الشائعة والسائدة في الحياة العملية ، وفي هذه الحالة ينقسم رأس المال إلى جزئين:

(الجزء الأول) جزء للمؤسسين : تسدد قيمة السهم دفعة واحدة.

(الجزء الثاني) جزء للاكتتاب العام : هنا إما يتم سداد قيمة السهم مرة واحدة أو يتم سداد على أقساط.

كما يلي:

(1) قسط الاكتتاب : عادةً لا يقل عن 40% من قيمة السهم.

(2) قسط تخصيص : هنا يتم تخصيص الأسهم المكتتب فيها للجمهور.

(3) قسط أول.

(4) قسط أخير.

ملحوظة : إذا كانت الأقساط 3 أقساط فقط يكون القسط الأول لقسط أول وأخير في نفس الوقت.

المعالجة المحاسبية :

قسط الاككتاب :

قيد الاككتاب : ×× من حـ / البنك

×× إلى حـ / قسط الاككتاب

قيد الإصدار : ×× من حـ / قسط الاككتاب

×× إلى حـ / رأس مال الأسهم

وبناءً عليه يصبح رصيد حـ / قسط الاككتاب صفر ، وبالتالي فهو حساب وسيط

قسط التخصيص :

عند المطالبة : ×× من حـ / قسط التخصيص

×× إلى حـ / رأس مال الأسهم

عند الدفع : ×× من حـ / البنك

×× إلى حـ / قسط التخصيص

و باقي الأقساط تعامل معاملة قسط التخصيص

قسط أول :

عند المطالبة : ×× من حـ / قسط أول

×× إلى حـ / رأس مال الأسهم

عند الدفع : ×× من حـ / البنك

×× إلى حـ / قسط أول

قسط أخير :

عند المطالبة : ×× من حـ / قسط أخير

×× إلى حـ / رأس مال الأسهم

عند الدفع : ×× من حـ / البنك

1 / 1 2007	من حـ / البنك		8000000
	إلى حـ / المؤسسين	8000000	
	(الاكتتاب في 80000 سهم ، بقيمة اسمية 100 ج للسهم)		
	من حـ / المؤسسين		8000000
	إلى حـ / رأس مال الأسهم	8000000	
	(إصدار 80000 سهم ، بقيمة اسمية 100 ج للسهم للمؤسسين)		

×× إلى حـ / قسط أخير

مثال :

في 2014/1/1 م تكونت إحدى الشركات المساهمة برأس مال قدره 20 مليون جنيه مقسم إلى أسهم ذات قيمة متساوية 100 ج للسهم الواحد ، وقد اكتتب المؤسسون في 40% من الأسهم ودفعوا قيمتها على مرة واحدة ، أما باقي الأسهم فقد طرحت للاكتتاب العام حيث يتم تحصيل قيمة السهم على أقساط كما يلي :

40 ج قسط اكتتاب 40 ج قسط تخصيص 20 ج قسط أول وأخير

هذا وقد طلبت الأقساط و حصلت في المواعيد المحددة لها

عدد الأسهم = $20,000,000 \div 100 = 200,000$ سهم

40% للمؤسسين = $200,000 \times 40\% = 80,000$ سهم

60% للاكتتاب العام = $200,000 \times 60\% = 120,000$ سهم

والمطلوب: (1) اجراء قيود اليومية لا ثبات ما تقدم في الدفاتر

(2) تصوير قائمة المركز المالي قبل وعقب قسط الاكتتاب.

[أولاً] : قيود اليومية :

- بالنسبة للمؤسسين [80000 سهم × 100 ج]

بالنسبة للمساهمين : 120000 سهم × 100 ج

من ح / قسط التخصيص		
إلى ح / رأس مال الأسهم		4800000
(طلب قسط التخصيص ، بواقع 40 ج للسهم)	4800000	
من ح / البنك		
إلى ح / قسط التخصيص		4800000
(تحصيل قسط التخصيص)	4800000	

- قسط الاككتاب [120000 سهم × 40 ج]

1 / 1 2007	من ح / البنك		4800000
	إلى ح / قسط الاككتاب	4800000	
	(الاككتاب فى 120000 سهم ، بواقع قسط اكتتاب 40ج للسهم)		
	من ح / قسط الاككتاب		4800000
	إلى ح / رأس مال الأسهم	4800000	
	(اصدار وتخصيص 120000 سهم للمكتتبين)		

- قسط التخصيص [120000 سهم × 40 ج]

قسط أول وأخير [120000 سهم × 20 ج]

ثانياً: الأثر على قائمة المركز المالي:

(1) عقب قسط الاكتتاب :

من حـ / قسط أول وأخير		
إلى حـ / رأس مال الأسهم		240000
(طلب قسط أول وأخير ، بواقع 20 ج للسهم)	240000	
من حـ / البنك		240000
إلى حـ / قسط أول وأخير	240000	
(تحصيل قسط أول وأخير)		

رأس المال المصرح به / الاسمى (عدد الأسهم × قيمة السهم)	20000000				
رأس المال المصدر	20000000		البنك	12800000	
رأس المال المدفوع	12800000				
المؤسسين 8000000					
المكتتبين 4800000					
		12800000			12800000

(2) عقب قسط التخصيص :

رأس المال المصرح به / الاسمى (عدد الأسهم × قيمة السهم)	20000000				
رأس المال المصدر	20000000		البنك	17600000	
رأس المال المدفوع	17600000				
المؤسسين 8000000					
المكتتبين 9600000					
		17600000			17600000

(3) عقب قسط أول وأخير :

رأس المال المصرح به / الاسمى (عدد الأسهم × قيمة السهم)	20000000				
رأس المال المصدر	20000000		البنك	20000000	
رأس المال المدفوع	20000000				
المؤسسين 8000000					
المكتتبين 12000000					
		20000000			20000000

(3) زيادة عدد الأسهم المكتتب فيها عن عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب:

في هذه الحالة يزيد عدد الأسهم المكتتب فيها عن عدد الأسهم المصرح بها ،
وبالتالي يتم إجراء تخصيص نسبي للأسهم بين المساهمين . وذلك على النحو التالي:

1 - حساب نسبة التخصيص :

نسبة التخصيص = عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب (المصرح بها) ÷ عدد الأسهم
المكتتب فيها

2 - حساب عدد الأسهم المخصصة لمساهم ما :

عدد الأسهم المخصصة للمساهم = الأسهم التي اكتتب فيها × نسبة
التخصيص

المعالجة المحاسبية :

يتم التصرف في المبالغ الزائدة بإحدى طريقتين هما:

الطريقة الأولى : رد الزيادة لأصحابها

ويتم رد الزيادة بقيد عكس قيد الاكتتاب (بمبلغ الزيادة)

الطريقة الثانية : حجز الزيادة لسداد الأقساط التالية

ويتم حجز الزيادة لسداد الأقساط التالية (التخصيص ، الأول ، الأخير)

مثال : في 2013/1/1م تكونت إحدى شركات المساهمة برأس مال قدره 20 مليون

جنيه مقسم إلى أسهم ذات قيمة اسمية متساوية 100 ج للسهم الواحد ، تحصل على

أقساط كما يلي:

50 جنيه قسط اكتتاب ، 30 جنيه قسط تخصيص ، 20 جنيه قسط أول وأخير

وقد بلغ عدد الأسهم المكتتب فيها 250,000 سهم ، وقررت الشركة إجراء تخصيص نسبي بين المساهمين واحتجاز الزيادة لتخصم من الأقساط التالية . هذا وقد طلبت الأقساط وحصلت في مواعيدها المحددة.

من ح / البنك	12500000	12500000
إلى ح / قسط الاكتتاب	12500000	
(الاكتتاب في 250000 سهم ، بواقع قسط اكتتاب 50 ج للسهم)		
من ح / قسط الاكتتاب	10000000	10000000
إلى ح / رأس مال الأسهم	10000000	
(إصدار وتخصيص 200000 سهم للمكتتبين)		

الحل:

عدد الأسهم المصرح بها = $20,000,000 \div 100 = 200,000$ سهم

عدد الأسهم المكتتب فيها = 250,000 سهم

قيود اليومية :

قسط الاكتتاب

- قسط التخصيص [200000 سهم × 30 ج]

ملاحظة 1: التحويل إلى رأس المال يتم بالأسهم المصرح بها فقط (200,000 سهم)

ملاحظة 2: يلاحظ أن قسط الاكتتاب مازال دائماً بمبلغ (2,500,000 جنيه)

أي أن هناك زيادة قدرها 2.5 مليون جنيه تحتجز لتخصم من الأقساط التالية

4000000	من حـ / قسط أول وأخير	4000000
	إلى حـ / رأس مال الأسهم	
	(طلب القسط الأول والأخير ، بواقع 20 ج للسهم)	
6000000	من حـ / قسط التخصيص	6000000
	إلى حـ / رأس مال الأسهم	
	(الاكتتاب في 250000 سهم ، بواقع قسط اكتتاب 50 ج للسهم)	
2500000	من مذكورين	6000000
3500000	حـ / قسط الاكتتاب	
	حـ / البنك	
	إلى حـ / قسط التخصيص	
	(تحصيل قسط التخصيص)	

- القسط الأول والأخير [200000 سهم × 20 ج]

ثانيًا : الأثر على قائمة المركز المالي :

(4) عقب قسط الاكتتاب

رأس المال المصرح به / الاسمى (عدد الأسهم × قيمة السهم)	20000000				
رأس المال المصدر	20000000		البنك	12500000	
رأس المال المدفوع	12500000				
الاكتتاب 10000000					
25000000 مبالغ زائدة					
		12500000			12500000

(4) مصروفات التأسيس :

هي عبارة عن مجموعة من النفقات يتم إنفاقها خلال فترة تأسيس الشركة (قبل صدور قرار التأسيس) مثل : أتعاب دراسة الجدوى ، مصروفات الدعاية والإعلان ، مصروفات طبع الأسهم ، ... إلخ. وهذه النفقات يتم إنفاقها من أموال المؤسسين الخاصة ، ولذلك فبمجرد تأسيس الشركة يتم ردها لهم

بالتالي : ** من ح / مصروفات التأسيس

** إلى ح / البنك

وعادةً ماتكون مصروفات التأسيس مصروفات كبيرة نسبياً ، ولذلك جرى العرف المحاسبى على اعتبار مصروفات التأسيس اصل يظهر فى الميزانية ويستهلك على فترة خمس سنوات

بالتالي : ** من ح / أ . خ

** إلى ح / م . التأسيس

(5) رسوم الاصدار :

هى عبارة عن مبلغ اضافى يُحصل مع القيمة الاسمية لكل سهم / مع قسط

الاكتتاب ، وذلك لتغطية

مصرفات التأسيس او جزء منها

لذلك تقفل رسوم الاصدار مع مصرفات التأسيس بالقييد التالى :

×× من حـ / رسوم الاصدار

×× إلى حـ / م . التأسيس

وفى نهاية السنه المالية يتم مقارنة مصاريف التأسيس برسوم الإصدار ، وهنا تظهر 3

احتمالات :

الاحتمال الأول: مصاريف التأسيس = رسوم الإصدار

تقفل مصاريف التأسيس مع رسوم الإصدار (بالقييد السابق) ، ولا تتأثر الميزانية

الاحتمال الأول: مصاريف التأسيس أكثر رسوم الإصدار

يتم إعتبار الفرق مصرفات ايرادية مؤجلة تظهر فى الميزانية جانب الأصول ، توزع

على فترة من 3 - 5 سنوات

×× من حـ / رسوم الاصدار

×× إلى حـ / م . التأسيس

×× من حـ / أ . خ ← نصيب الفترة

×× إلى حـ / م . التأسيس

الاحتمال الأول: مصاريف التأسيس أقل من رسوم الإصدار

يتم إعتبار الفرق إيرادات مؤجلة تظهر فى الميزانية فى جانب الخصوم ، وتوزع على فترة
من 3 - 5 سنوات

×× من حـ / رسوم الاصدار

×× إلى حـ / م . التأسيس

×× من حـ / م . التأسيس

×× إلى حـ / أ . خ ← نصيب الفترة

مثال: فى 1/1/2009م تكونت إحدى الشركات المساهمة برأس مال قدره 15 مليون جنيه مقسم إلى أسهم ذات قيمة اسمية متساوية 100 جنيه للسهم ، تُحصل على أقساط كما يلي:

55 جنيه قسط اكتتاب (بما فيه 5 جنيه رسوم إصدار) ، 50 ج قسط تخصيص، وقد بلغ عدد الأسهم المكتتب فيها 200,000 سهم ، وقررت الشركة إجراء تخصيص نسبى بين المساهمين، واحتجاز الزيادة لتخصم من الأقساط التالية، هذا وقد طلبت الأقساط وحصلت فى المواعيد المحددة لها. علماً بأن مصروفات التأسيس بلغت 1000,000 جنيه دفعت للمؤسسين بشيك

المطلوب:

- (1) إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم فى دفتر يومية الشركة
- (2) تصوير حسابي مصروفات التأسيس ورسوم الإصدار
- (3) إظهار الأثر على قائمة المركز المالي عقب قسط الاكتتاب

الحل :

رأس مال الأسهم (15,000,000) ÷ قيمة السهم (100) = عدد الأسهم المصرح
بها (150,000 سهم)

- <u>قسط الإكتتاب</u> [200,000 سهم × 55 جنيه] من ح / البنك		11,000,000
إلى ح / قسط الاكتتاب (الاكتتاب فى 200,000 سهم ، بواقع قسط اکتتاب 55جنيه للسهم)	11,000,000	
من ح / قسط الاكتتاب إلى مذكورين		8,250,000
ح / رأس مال الأسهم	7,500,000	
ح / رسوم الاصدار	750,000	
(إصدار وتخصيص 150,000 سهم للمكتتبين) إذا هناك مبالغ زائدة = 2,750,000 جنيه		
- <u>قسط التخصيص</u> [150,000 سهم × 50 جنيه] من ح / قسط التخصيص		7,500,000
إلى ح / رأس مال الأسهم	7,500,000	
(طلب قسط التخصيص ، بواقع 50 جنيه للسهم) من مذكورين		
ح / قسط الاكتتاب		2,750,000
ح / البنك		4,750,000
إلى ح / قسط التخصيص (تحصيل قسط التخصيص)	7,500,000	

[أولاً] : قيود اليومية :

من ح / مصروفات التأسيس		1500000
إلى ح / البنك	1500000	
(دفع مصروفات التأسيس للمؤسسين)		
من ح / رسوم الإصدار		1500000
إلى ح / مصروفات التأسيس	1500000	
(إقفال رسوم الإصدار مع مصروفات التأسيس)		

- مصروفات التأسيس ورسوم الإصدار :

لثانياً : تصوير حسابى مصروفات التأسيس ورسوم الإصدار :

ح / مصروفات التأسيس

من ح / رسوم الإصدار	1,000,000	إلى ح / البنك	1,000,000
	1,000,000		1,000,000

ح / رسوم الإصدار

من ح / البنك	750,000	إلى ح / رسوم الإصدار	750,000
	750,000		750,000

ثالثاً : الأثر على قائمة المركز المالي :

رأس المال المصرح به / الاسمي (عدد الأسهم × قيمة السهم)	150,000,000		البنك	10,000,000	
رأس المال المصدر	150,000,000				
رأس المال المدفوع	10,000,000		م . التأسيس	(1,000,000)	
الاكتتاب 8,250,000					
2,750,000 مبالغ زائدة		10,000,000			10.000,000

الدرس الخامس

علاوة الإصدار

عندما تحقق أى شركة أرباحاً لا توزعها كلها على المساهمين ، ولكن نجد ان جزءاً من الارباح موزع والجزء الآخر محتجز ، ومن ضمن الجزء المحتجز ما يسمى بـ " الإحتياطي القانوني " والذي يضاف لرأس مال المساهمين القدامى . ولذلك عند زيادة الشركة لرأس مالها يتم اصدار الأسهم الجديدة بعلاوة إصدار لتحقيق العدالة بين المساهمين القدامى والجدد

∴ علاوة الإصدار :

هى عبارة عن مبلغ إضافي يحصل مع القيمة الاسمية لكل سهم (مع قسط الاكتتاب) ، وذلك فى حالة زيادة رأس مال الأسهم لتضاف إلى الإحتياطي القانوني لتحقيق العدالة بين المساهمين القدامى والجدد ، ولذلك تقفل علاوة الاصدار مع الإحتياطي القانوني بالقيد التالي :

×× من ح / علاوة الاصدار

×× إلى ح / الإحتياطي القانوني

ملحوظة: الإحتياطي القانوني عادةً يكون بمقدار معين من رأس المال المدفوع ويصل فى اعلى قيمة له إلى نصف رأسمال الأسهم المدفوع وعند هذا الحد تتوقف زيادته .

مثال :

فى 2012/1/1م قررت إحدى شركات المساهمة الخاصة زيادة رأس مالها من 20 مليون جنيه إلى 30 مليون جنيه ، وذلك عن طريق اصدار أسهم ذات قيمة إسمية متساوية 100 ج للسهم ، تحصل كما يلى:

50 جنيه قسط اكتتاب (يضاف إليها 10 ج علاوة إصدار) ، 50 ج قسط تخصيص

وقد بلغ عدد الأسهم المكتتب فيها 150000 سهم ، وقررت الشركة إجراء تخصيص نسبي وحجز الزيادة هذا وقد طلبت الأقساط وحصلت فى مواعيدها المحددة ، علماً بأن رصيد الاحتياطي القانوني في 2011/12/31م بلغ 2 مليون جنيه.

المطلوب :

(1) إجراء قيود اليومية لإثبات ما تقدم فى دفترىومية الشركة

(2) تصوير حسابى علاوة الإصدار والاحتياطي القانوني

الحل :

رأس مال الأسهم (10 000 000) ÷ قيمة السهم (100) = عدد الأسهم المصرح

بها (100000 سهم)

من ح / البنك	90000000	90000000
إلى ح / قسط الاكتتاب	90000000	
(الاكتتاب فى 150000 سهم ، بواقع قسط اكتتاب 60 ج للسهم)		
من ح / قسط الاكتتاب		6000000
إلى مذكورين		
ح / رأس مال الأسهم	5000000	
ح / علاوة الإصدار	1000000	
(إصدار وتخصيص 100000 سهم للمكتتبين)		
من ح / قسط التخصيص		5000000
إلى ح / رأس مال الأسهم	5000000	
(طلب قسط التخصيص عن 100000 سهم ، بواقع 50 ج للسهم)		
من مذكورين		
ح / قسط الاكتتاب		3000000

ح / البنك	2000000
إلى ح / قسط التخصيص	5000000
(تحصيل قسط التخصيص عن 100000 سهم ، بواقع 50 ج للسهم)	

[ثانياً] : تصوير حسابي علاوة الاصدار والاحتياطي القانوني :

ح / علاوة الاصدار

من ح / قسط الاكتتاب	1000000	إلى ح / احتياطي قانوني	1000000
	1000000		1000000

ح / الاحتياطي القانوني

رصيد (2005/12/31)	2000000		
من ح / علاوة الاصدار	1000000	رصيد دائن	3000000
	3000000		3000000

التقويم الختامي

أولاً: أجب عن الآتي:

- (1) وضح مفهوم شركة المساهمة العامة.
- (2) وضح كيفية تكوين شركة المساهمة العامة.
- (3) صنف أنواع الأسهم التي تصدرها الشركات.
- (4) اذكر المفاهيم المتعلقة برأس المال في شركات المساهمة.

ثانياً: قم المفاهيم بحل التمرين التاليين واجراء المعالجات المحاسبية المطلوبة.

تمرين (1)

في 2012/1/1م تمت الموافقة على إنشاء شركة مساهمة برأسمال وقدره 1 000 000 جنيه. وقد طرحت أسهم هذه الشركة للاكتتاب العام وقد تم الاكتتاب في جميع الأسهم المطروحة بتاريخ 2012/2/15م وقد صدر قرار وزير العدل بإعلان تأسيس الشركة بتاريخ 2012/3/1م

المطلوب:

إثبات قيود اليومية اللازمة للشركة في الأحوال التالية:

- أ. إذا فرضنا أن المؤسسين وجمهور المساهمين قد قاموا بسداد القيمة الاسمية للأسهم التي اكتتبوا فيها كاملة وأن حصيلة الاكتتاب أودعت بحساب جاري الشركة بالبنك.
- ب. إذا فرضنا أن الاكتتاب العام قد غطى 150% من القيمة المطلوبة من المكتتبين بفرض أن المؤسسين قد اكتتبوا في 20% من أسهم الشركة.
- ج. إذا فرضنا أن الشركة طلبت تسديد القيمة الاسمية للسهم على دفعتين متساويتين وأن الاكتتاب تم دون زيادة. وبتاريخ 2012/10/1م طلبت الشركة سداد الدفعة الثانية ببنك الشركة وقد أخطر البنك الشركة بتاريخ 2012/10/20م - بتحصيل الدفعة الثانية بكاملها.

تمرين (2)

بتاريخ 2000/5/1م . إتفق مجموعة من المؤسسين على إنشاء شركة مساهمة برأسمال وقدره 100 000 000 جنيه. وقد اكتتب المؤسسون في 30% من الأسهم. وطرح الباقي للاكتتاب العام. علماً بأن القيمة الاسمية للسهم 100 جنيه .

وبتاريخ 2000/7/1م. تم الاكتتاب في جميع هذه الأسهم المطروحة. وبتاريخ 2000/7/15م صدر قرار وزير العدل بإعلان تأسيس الشركة. فإذا علمت أن الشركة قد طلبت تسليد قيمة أسهم الشركة على دفعتين متساويتين وأن بنك الشركة قد حصل الدفعة الأولى كاملة. وبتاريخ 2000/12/1م. طلبت الشركة تسديد الدفعة الثانية من قيمة السهم. وقد سدد جميع المساهمين.

المطلوب:

قيود اليومية اللازمة لإثبات العمليات السابقة كل حالة من الأحوال الآتية:.

1. إذا بيعت هذه الأسهم بالقيمة الاسمية.
2. إذا بيعت هذه الأسهم بسعر 110 جنيهاً للسهم.

الوحدة السادسة

معايير المحاسبة المالية

أهداف هذه الوحدة:-

باستكمال دراسة هذه الوحدة يكون الطالب قادراً على أن :

1. يتعرف معايير المحاسبة المالية.
2. يوضح أهداف معايير المحاسبة المالية.
3. يدرك أهمية معايير المحاسبة المالية.
4. يعدد الجهات التي تقوم بإعداد وصياغة معايير المحاسبة المالية.
5. يلم بمعايير المحاسبة الوطنية.

الدرس الأول

مفهوم معايير المحاسبة المالية

تعريف معايير المحاسبة المالية:

يتفق معظم العلماء والباحثين على أنه يمكن تعريف المعيار المحاسبي (بأنه مقياس أو نموذج أو مبدأ أساسي أو مرشد يحدد الطريقة السليمة لقياس وعرض والإفصاح عن الأحداث الإقتصادية التي تنشأ في المنشأة الإقتصادية وكيفية بيانها في المركز المالي أو القوائم المالية للمنشأة بغرض توصيلها إلى المستفيدين منها) .

من هذا التعريف نخلص إلى أن المعيار يقوم بعملية التوجيه وطريقة الممارسة عندما يقوم المحاسب بعملية تسجيل المعاملات والاحداث المالية التي تحدث في الدفاتر المحدده لها وكذلك يقوم بعرضها في القوائم المالية التي من خلالها يتم توصيل المعلومات للمستفيدين منها مثل قائمة الميزانية العمومية وقائمة الدخل وقائمة التدفق النقدي والقوائم المالية الأخرى والتي تعتبر جزء منها وهى عبارة عن المنتج النهائى للعملية المحاسبية . كما أنه تتضح حقيقة أخرى أن معايير المحاسبة

تعمل على زيادة الثقة والمصادقية في القوائم المالية التي يعتمد عليها المستفيدين منها والذين يمكن حصرهم في الآتي:-

1. الدائنون .(وهم الموردون الذين لديهم استحقاقات مالية على الشركة)
2. المدينون .(وهم عملاء الشركة الذين تباع لهم منتجاتها او تقدم لهم خدماتها بالاجل)
3. أصحاب الملكية (حملة الأسهم ، المستثمرون الحاليون والمتوقعون)
4. بعض الجهات التابعة للحكومة مثل ديوان الضرائب والزكاة والمراجع العام.
5. المراجعون والمعنيون عموماً.
6. عامة الجمهور .

هؤلاء جلهم يعتمد على التقارير المالية لإتخاذ قراراتهم وبالتالي تلعب المعايير المحاسبية دوراً كبيراً في إعطائهم الضمانة بمدى مصداقيتها وموثوقيتها .

أهداف معايير المحاسبة المالية:-

توجد أهداف عديدة تحققها معايير المحاسبة المالية للجهات المستفيدة منها والتي تم ذكرها من قبل ولكن نذكر منها الأهداف الآتية:-

1. تحديد طرق قياس وعرض والإفصاح عن المعلومات والأحداث المالية .
2. توحيد طرق قياس وعرض والإفصاح عن المعلومات والأحداث المالية .
3. زيادة الثقة في القوائم المالية .
4. منع الغش والتزوير والممارسات المضللة في البيانات المالية.
5. المساهمة في تعزيز قوة الإقتصاد الوطني .
6. ضمان جودة ومصادقية بيانات القوائم المالية .
7. ضمان اتخاذ قرارات سليمة من قبل المستخدمين .

الدرس الثاني

أهمية معايير المحاسبة المالية

تعتبر معايير المحاسبة المالية ذات أهمية كبيرة للمستفيدين منها وكذلك الأطراف الأخرى التي تتعامل مع القوائم المالية وكذلك تنبع أهميتها في تعزيز قوة الإقتصاد الوطني لأن المشاكل التي تتعرض لها الشركات مثل ممارسات الغش والتزوير والفساد بشكل عام تضر بمصداقية القوائم المالية مما يترتب عليه تأثير على الإقتصاد ولكل ذلك بدأت البلدان تهتم بمعايير المحاسبة المالية وكذلك السودان إهتم بأن يكون لديه معايير خاصة به فقد قام مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسوان مؤخراً بإصدار معايير محاسبية مالية وطنية وأيضاً تم اعتماد معايير المحاسبة للمؤسسات الإسلامية ليتم تطبيقها في البنوك لتكون الممارسه وفقاً لمبادئ الشريعة الإسلامية وتكمن أهمية معايير المحاسبة المالية في النقاط الآتية :-

(1) صعوبة عملية اتخاذ القرار

يؤدي غياب معايير المحاسبة المالية إلى صعوبة اتخاذ القرار وذلك بسبب التباين والاختلاف التي بموجبها يتم قياس وعرض والإفصاح عن الأحداث المالية من القوائم المالية .

(2) الخطأ في عملية اتخاذ القرار

يؤدي غياب معايير المحاسبة المالية إلى إتباع طرق غير سليمة لقياس العمليات والأحداث وبالتالي يؤدي ذلك إلى ارتكاب الأخطاء عند اتخاذ القرار .

(3) انعدام الثقة والمصداقية في القوائم المالية

بما أن الثقة والمصداقية في القوائم المالية مهمان للغاية فإن غياب معايير المحاسبة المالية يُفقد القوائم المالية لهذين الميزتين وبالتالي يؤدي إلى الضرر بها وعدم اعتمادها .

(4) تعزيز قوة الاقتصاد الوطني

بوجود معايير المحاسبة المالية يتم تعزيز قوة الاقتصاد الوطني وذلك بمنع ارتكاب الأخطاء والممارسات غير السليمة خاصة إذا أخذنا في الاعتبار اتجاه الاقتصاد الوطني في الآونة الأخيرة إلى تأسيس الشركات المساهمة ذات رؤوس الأموال الضخمة وكذلك تشجيع الاستثمار.

الدرس الثالث

الجهات التي تقوم بإعداد وصياغة معايير المحاسبة المالية

توجد عدة جهات غير رسمية تسمى بالمنظمات المهنية تقوم بإعداد وصياغة المعايير المحاسبية ولا تتدخل الدولة إلا في حدود معقولة وفي بعض البلدان تعتبر ذات استقلالية تامة ونذكر منها على سبيل المثال لا الحصر .

- i. الاتحاد الدولي للمحاسبين .
- ii. جمعية المحاسبين والمراجعين الأمريكية .
- iii. جمعية المحاسبين والمراجعين القانونيين ببريطانيا وويلز.
- iv. هيئة المحاسبة المالية العالمية .
- v. هيئة تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة الإسلامية .
- vi. مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان .
- vii. جمعية المحاسبة والمراجعة المصريةالخ.

تقوم هذه المنظمات المهنية والاتحادات بإعداد وصياغة معايير المحاسبة المالية ويمكن العمل بها على المستوى الدولي كما في حالة معايير المحاسبة الدولية وهذا يكون في غياب معايير المحاسبة المالية الوطنية .

وفي الغالب يعتمد معظم الدول معايير المحاسبة الدولية وذلك بسبب التكاليف المالية العالية لإعداد وصياغة المعايير الوطنية وكذلك ضعف الجانب الفني والمهني لدى المنظمات الوطنية كما الحال في السودان وتختلف معايير كل بلد من البلد الآخر وفي بعض الأوجه وذلك بسبب اختلاف الدول في الجوانب الاقتصادية والثقافية والسياسية إلا أن هنالك جهود لتوحيد معايير المحاسبة المالية لتصبح صالحة للتطبيق في كل الدول ومن المفيد أن نذكر أن الاختلافات وإن وجدت إلا أنها غير مؤثرة بدليل أن معظم أقطار العالم تتبنى معايير المحاسبة الدولية وأحياناً معايير

المحاسبة الغربية مثل المعايير البريطانية والأمريكية أو المعايير الإقليمية منها مثل معايير المحاسبة للمؤسسات الإسلامية .

ويجدر الإشارة إلى أن في حال اختلاف المعايير الدولية مع المعايير الوطنية يتم تطبيق المعايير الوطنية .

التقويم الختامي

1. عرف معايير المحاسبة.
2. ما أهم الأهداف التي تحققها معايير المحاسبة المالية ؟
3. لماذا تعتبر معايير المحاسبة المالية ذات أهمية من الناحية الوطنية ؟
4. أذكر أهم الجهات التي تقوم بإعداد وصياغة المعايير المحاسبية.
5. هل يوجد بالسودان جهة معينة لإعداد وصياغة معايير المحاسبة ؟ وأذكرها؟
6. أذكر عدد من المستفيدين من القوائم المالية.
7. أذكر نوعين من القوائم المالية.