

محاسبة الشركات ومواضيع متقدمة في المحاسبة المالية بإطار IFRSs

تأليف
أ.د. بشرى نجم عبد الله المشهداني
استاذ المحاسبة المالية في قسم المحاسبة بكلية
الادارة والاقتصاد في جامعة بغداد

<https://youtube.com/channel/UCdhnBH1vyfZdPOoKIRdmKQ>

الكتاب الأول

الطبعة الثانية

2023

اسم الكتاب: محاسبة الشركات ومواضيع متقدمة في المحاسبة المالية بأطار IFRSs
أ. د. بشرى نجم عبدالله / كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة بغداد

رقم الايداع لدى دار الكتب والوثائق ببغداد 2365 لسنة 2023
مكتبة المنهج للطباعة والنشر والتوزيع بغداد - الوزيرية - مجاور كلية الادارة
والاقتصاد - جامعة بغداد

موبايل: 07709493570 / 07711191683

ISBN: 978-9922-9236-2-8



لا يجوز نشر أي جزء من هذا الكتاب او تخزين مادته بطريقة الاسترجاع، او نقله على أي نحو
او بأي طريقة كانت (الكترونية) او (ميكانيكية) او بالتصوير او بالتسجيل او بخلاف ذلك الا
بموافقة كتابية من المؤلف.

All rights reserved. No part of this book may be reproduced stored in a
retrieved system, or transmitted in any form by any means, electronics,
mechanical photocopying, and recording or otherwise without prior
permission in writing from the author.

جميع حقوق هذه الطبعة محفوظة للمؤلف
(الطبعة الثانية)

2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

طه ﴿١﴾ مَا أَنْزَلْنَا عَلَيْكَ الْقُرْآنَ لِتَشْقَى ﴿٢﴾ إِلَّا تَذِكْرَةً لِمَنْ يَخْشَى ﴿٣﴾
تَنْزِيلًا مِمَّنْ خَلَقَ الْأَرْضَ وَالسَّمَوَاتِ الْعُلَى ﴿٤﴾ الرَّحْمَنُ عَلَى الْعَرْشِ
اسْتَوَى ﴿٥﴾ لَهُ مَا فِي السَّمَوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ وَمَا بَيْنَهُمَا وَمَا
تَحْتَ الثَّرَى ﴿٦﴾ وَإِنْ تَجَهَّرَ بِالْقَوْلِ فَإِنَّهُ يَعْلَمُ السِّرَّ وَأَخْفَى ﴿٧﴾
اللَّهُ لَا إِلَهَ إِلَّا هُوَ لَهُ الْأَسْمَاءُ الْحُسْنَى ﴿٨﴾

صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمُ

﴿سورة طه﴾

المؤلفة في سطور

الأستاذة الدكتورة بشرى نجم عبدالله المشهداني أستاذة المحاسبة المالية في كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة بغداد. حصلت على شهادة الدكتوراه من جامعة بغداد في سنة 2007 ونالت لقب الأستاذية من نفس الجامعة في سنة 2009. نشرت الدكتوراه المشهداني ما يزيد عن ستين بحثاً في مجال المحاسبة المالية والتدقيق، كما شاركت في العديد من المؤتمرات والندوات العلمية ، وأشرفت على العديد من رسائل الماجستير واطارح الدكتوراه في مجال التخصص من سنة 2008 ولتاريخه . من مؤلفاتها السابقة في مجال التخصص كتاب "المحاسبة المالية المتقدمة – مفاهيم نظرية وتطبيقات عملية" بمشاركة اثنين من زملاءها في سنة 2012 بطبعته الأولى ثم في سنة 2014 بطبعته الثانية ، كما شاركت في تأليف الطبعة الأولى من كتاب "المحاسبة الحكومية- مفاهيم نظرية وتطبيقات عملية- الجزء الأول" سنة 2017 . درست العديد من المواد المحاسبية ، أبرزها مادتي محاسبة الشركات والمحاسبة المالية المتقدمة لطلبة البكالوريوس في قسم المحاسبة من 1993 ولتاريخه ، كما درست مادة Financial Accounting ومادة Advanced Accounting لبرنامج الماجستير والدكتوراه لطلبة قسم المحاسبة في جامعة بغداد من سنة 2009 لتاريخه ، فضلاً عن تدريس المادتين أعلاه لطلبة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين سنة 2021 . ترأست العديد من لجان مناقشة طلبة الدراسات العليا في جامعة بغداد والجامعات الأخرى ، وشاركت في عضوية ورئاسة العديد من اللجان العلمية ولجان السمنار وهي عضو في الهيئة المشرفة على مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية في جامعة بغداد ، وعضو هيئة تحرير في مجلة أكد للدراسات المحاسبية المعاصرة (AJCAS) ، وعضو في الأكاديمية العالمية للتمويل والإدارة (GAFM) ، تركزت اهتماماتها البحثية مؤخراً في مجال معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRSs .

الفهرست

رقم الصفحة	الموضوع
خ - د	المقدمة
	الفصل الأول : المحاسبة عن الشركات التضامنية
1	الأهداف التعليمية
5 - 2	أولاً : مقدمة عن الشركات التضامنية
15 - 5	ثانياً : تكوين رأس مال الشركات التضامنية وقيود إثباته
16	ثالثاً : المعالجات المحاسبية لأبرز المعاملات في الشركة التضامنية
35 - 16	1. المعالجات المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء
56 - 35	2. المعالجات المحاسبية لإنضمام شريك جديد إلى الشركة التضامنية
71 - 57	3. المعالجات المحاسبية لانسحاب شريك من الشركة التضامنية
106 - 71	4. المعالجات المحاسبية لتصفية الشركة التضامنية
150 - 107	أسئلة وتمارين الفصل الأول
	الفصل الثاني : المحاسبة عن الشركات المساهمة
151	الأهداف التعليمية
156 - 152	أولاً : مقدمة عن الشركات المساهمة
191 - 156	ثانياً : المعالجات المحاسبية لإصدار الأسهم
194 - 191	ثالثاً : إعادة اقتناء الأسهم من الشركة (أسهم الخزانة)
208 - 194	رابعاً : الأرباح المحتجزة وتوزيعات الأرباح على المساهمين
211 - 209	خامساً : زيادة وتخفيض رأس المال في الشركات المساهمة
216 - 212	سادساً : المعالجات المحاسبية لتصفية الشركات المساهمة
242 - 217	أسئلة وتمارين الفصل الثاني

	الفصل الثالث : المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)
243	الأهداف التعليمية
246 – 244	أولاً : مفهوم السندات وخصائصها
250 – 247	ثانياً : المعالجات المحاسبية لإصدار السندات
252 – 251	1. إصدار السندات بالقيمة الاسمية في تاريخ استحقاق الفائدة
258 – 253	2. إصدار السندات بخصم أو علاوة في تاريخ استحقاق الفائدة
266 – 259	3. إصدار السندات بين تواريخ استحقاق الفائدة
268 – 267	ثالثاً : المعالجات المحاسبية لتكاليف إصدار السندات
272 – 268	رابعاً : المعالجات المحاسبية لاستدعاء السندات وتسويتها
287 – 273	أسئلة وتمارين الفصل الثالث
	الفصل الرابع : المحاسبة عن اندماج الأعمال
288	الأهداف التعليمية
289	أولاً : مقدمة في اندماج الأعمال
292 – 289	1. تعريف الاندماج وتحديد منفعه
298 – 292	2. أنواع اندماجات الأعمال
302 – 298	3. العوامل المؤثرة في تحديد سعر الإكتساب وشهرة المحل
317 – 303	ثانياً : المعالجات المحاسبية للاندماج من خلال اكتساب صافي أصول
369 – 318	ثالثاً : المعالجات المحاسبية للاندماج من خلال إكتساب الأسهم
401 – 370	أسئلة وتمارين الفصل الرابع
	الفصل الخامس : الإبلاغ القطاعي والإبلاغ المرحلي
402	الأهداف التعليمية
	الإبلاغ القطاعي

407 – 403	أولاً : مفهوم الإبلاغ القطاعي وأهدافه
417 – 407	ثانياً : تشخيص القطاعات التشغيلية وتحديد القطاعات الواجب الإبلاغ عنها
428 – 417	ثالثاً : المعالجة المحاسبية للتكاليف المشتركة وأسعار التحويل
433 – 429	رابعاً : تحديد المعلومات الواجب عرضها والإفصاح عنها للقطاعات
	الإبلاغ المرحلي
438 – 439	أولاً : مفهوم الإبلاغ المرحلي وأهميته
440 – 438	ثانياً : المداخل المعتمدة في الإبلاغ المرحلي
452 – 440	ثالثاً : مشاكل الإبلاغ المرحلي
454 – 452	رابعاً : متطلبات الحد الأدنى من الإفصاح في التقارير المرحلية
484 – 455	أسئلة وتمارين الفصل الخامس
	الفصل السادس : المحاسبة عن الفروع
485	الأهداف التعليمية
489 – 486	أولاً : مفهوم الفروع وأنواعها وأهداف المحاسبة عنها
515 – 499	المحاسبة عن أعمال الفروع المستقلة (الطريقة اللاركزية)
512 – 416	ثالثاً : القوائم المالية الموحدة للمركز الرئيسي والفروع التابعة له
537 – 513	أسئلة وتمارين الفصل السادس
	الفصل السابع : قضايا الإعراف بالإيراد بالتركيز على عقود المقاولات طويلة الأجل
538	الأهداف التعليمية
554 – 539	أولاً : الخطوات الخمس لعملية الاعتراف بالإيراد على وفق IFRS 15
566 – 554	ثانياً : المحاسبة عن القضايا الرئيسية للإعتراف بالإيراد
566	ثالثاً : الإعراف بالإيراد من عقود المقاولات على وفق IFRS 15

568 – 566	1. خصائص عقود المقاولات وأنواعها
570 – 568	2. شروط واجراءات عقود المقاولات طويلة الأجل
587 – 570	3. المعالجات المحاسبية لعقود المقاولات طويلة الأجل
604 – 588	أسئلة وتمارين الفصل السابع
606 – 605	ثبت المصادر
أ – ل	ملحق 1 : ملخص قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004

المقدمة

أدى التقارب العالمي مع معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRSS الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB ، فضلاً عن التوصية بتبني تلك المعايير على المستوى المحلي بدءاً من سنة 2021 إلى أهمية إعادة النظر في الكثير من الممارسات المحاسبية ، الأمر الذي يستوجب تسليط الضوء على متطلبات الكثير من تلك المعايير وعرض أهم المعالجات المحاسبية ذات الصلة.

لقد تم تصميم هذا الكتاب لتطوير مضامين المعالجات المحاسبية لأبرز المعاملات في الشركات التضامنية Partnership والشركات المساهمة Corporation التي تم عرضها في الكتاب الأول "المحاسبة المالية المتقدمة - مفاهيم نظرية وتطبيقات عملية" ، فضلاً عن تناول مواضيع متقدمة في المحاسبة المالية تتمثل باندماجات الأعمال والقوائم المالية الموحدة Business Combinations & Consolidated Financial Statements بإطار معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 3 ومعيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 10 ، والإبلاغ المالي القطاعي بإطار معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 8 ، والقوائم المالية المرحلية (المؤقتة) بإطار معيار المحاسبة الدولي IAS 34 ، وكذلك المحاسبة عن أعمال الفروع والقوائم المالية الموحدة Accounting for Branches & Consolidated Financial Statements فضلاً عن قضايا الاعتراف بالإيراد Revenue Recognition بإطار معيار الإبلاغ المالي الدولي IFRS 15.

تتسجم موضوعات هذا الكتاب مع مفردات مادة محاسبة الشركات، ومفردات مادة المحاسبة المالية المتقدمة المتضمنة في منهاج المرحلة الثالثة لأقسام المحاسبة في العراق ، كما أنه يساعد طلبة الدراسات العليا على الفهم الأولي للموضوعات التي يتم التعمق

فيها على مستوى برنامجي الماجستير والدكتوراه ، إذ اعتمدت المؤلفة في كتابة فصوله على المراجع العلمية العربية والأجنبية الرصينة في مجال التخصص ، فضلاً عن الخبرة التي امتدت لسنوات طويلة في تدريس مادة محاسبة الشركات والمحاسبة المالية المتقدمة لطلبة المرحلة الثالثة في قسم المحاسبة بجامعة بغداد وكذلك لطلبة الدراسات العليا في القسم .

وتعد الطبعة الثانية لهذا الكتاب طبعة منقحة ومزودة ، فضلاً عن أنها شملت على حلول لأسئلة وتمارين الفصول ، وفي هذا السياق لابد من تقديم الشكر والامتنان للطلبة اللذين ساهموا في تنظيم وترتيب الحلول أثناء فترة تدريسي للمادة خلال السنوات الدراسية السابقة ، وهم كل من الطالب احمد صلاح صاحب و الطالب طه أنمار عبد الباقي ، والطالبة تبارك كريم فاضل ، فضلاً عن طالبة الدكتوراه إسراء علي أحمد عن جهودها في إعداد فلكس علمي تم اختياره لواجهة الكتاب في طبعته الثانية - 2023 .

وتود المؤلفة في الختام التذكير بأن الكمال لله وحده سبحانه عزّ وجلّ ، ويبقى الإنسان قاصراً مهما بذل من جهود حثيثة في تقديم ما يسعى إلى خدمة العلم وطلبته ، لذا أرجوا من الأساتذة الأفاضل المتخصصين في مجال المحاسبة المالية بشكل عام والمحاسبة المالية المتقدمة بشكل خاص ومن خلال مراجعتهم للطبعة الثانية لهذا الكتاب والحلول ذات الصلة تقديم المقترحات والملاحظات التي من المؤكد أنها ستسهم في تعزيز رصانته العلمية ، ومن الله التوفيق .

المؤلفة

الفصل الأول

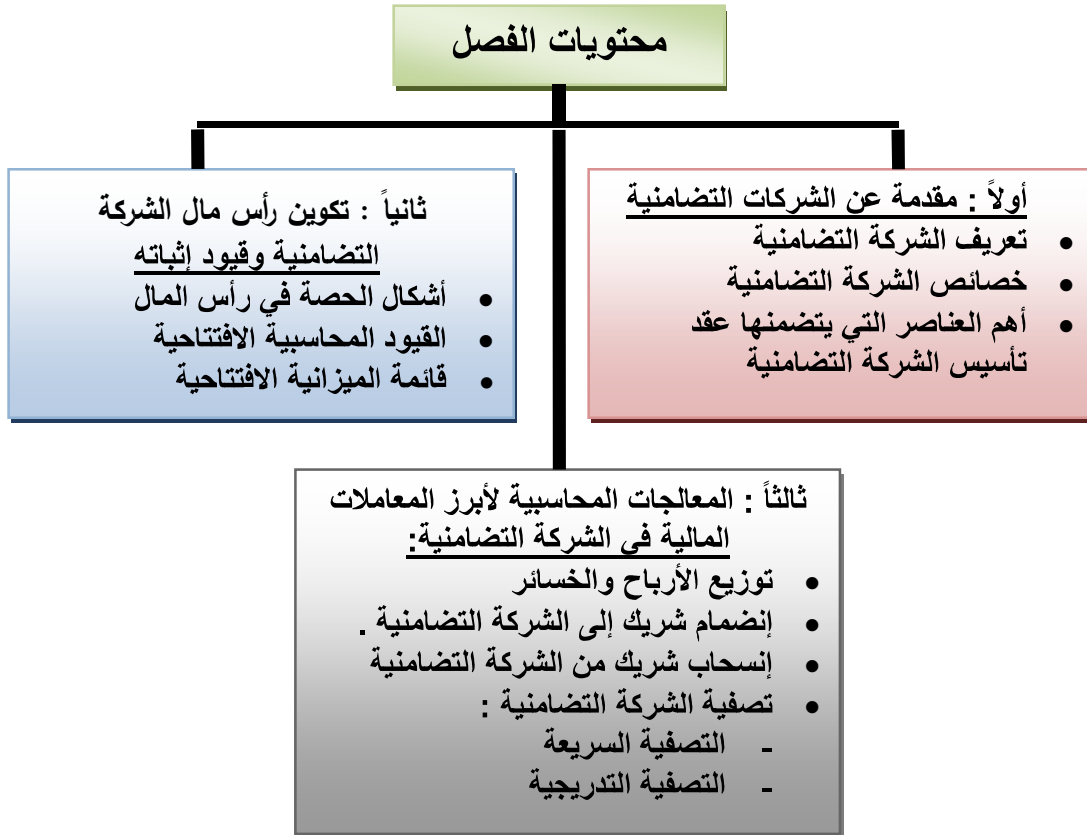
المحاسبة عن الشركات التضامنية
Accounting for Partnerships

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الأهداف التعليمية : بعد قراءتك لهذا الفصل ستكون قادراً على فهم الآتي :

1. تعريف الشركة التضامنية ووصف أهم خصائصها.
2. تحديد بعض العناصر المهمة في عقد تأسيس الشركة التضامنية .
3. تكوين رأس مال الشركة التضامنية وقيود إثباته .
4. وصف خطط توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء وقيود التوزيع .
5. تحديد أسباب ووصف المعالجات المحاسبية لأنضمام شريك جديد .
6. تحديد أسباب ووصف المعالجات المحاسبية لأنسحاب الشريك .
7. إعداد تقرير تصفية الشركة التضامنية وإثبات القيود المحاسبية اللازمة .

محتويات الفصل : يتكون هذا الفصل من الفقرات الآتية :



أولاً : مقدمة عن الشركات التضامنية Introduction to partnerships

تعرف الشركة التضامنية بأنها " جمعية من شخصين أو أكثر للقيام بعمل معين والإستمرار فيه كمالكين مشتركين بهدف تحقيق الربح" ، ويتضمن الأشخاص في هذا التعريف الأفراد ، والشركات التضامنية ، والشركات المساهمة وأية جمعت أخرى، مع الأخذ في الحسبان ما يأتي :

1. يجب أن يكون هناك ترتيب تعاقدي (عقد) ما بين الأشخاص المؤسسين للشركة التضامنية سواء كان صريح أو ضمني .
2. الهدف من تأسيس الشركة يكون لتحقيق الربح .
3. يجب أن تكون الملكية مشتركة بين الأشخاص المؤسسين للشركة ، وتشير الملكية المشتركة إلى حقوق المشاركة في أرباح النشاط ، وحقوق المشاركة في الإدارة ، وغيرها من الحقوق الأخرى .

وقد عرف قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدل الشركة التضامنية بأنها " شركة تتألف من عدد من الأشخاص الطبيعيين لا يقل عن شخصين ولا يزيد عن خمسة وعشرين يكون لكل منهم حصة فيها ويكونون مسؤولين على وجه التضامن مسؤولية شخصية غير محدودة عن جميع التزامات الشركة ".
وتتمثل الخصائص الأساسية للشركات التضامنية بما يأتي :

1. جمعية أفراد Association of Individuals

تمثل الشركات التضامنية جمعية اختيارية من شخصين أو أكثر بعقد مكتوب يعطيها تشريع رسمي للمشاركة وتكوين وحدة قانونية ذات أغراض محددة فضلا عن كونها وحدة محاسبية لأغراض الإبلاغ المالي ، وعليه تكون الأصول والمطلوبات الشخصية للشركاء مستقلة عن أصول ومطلوبات الشركة وخارج سجلاتها المحاسبية .

2. وكالة مشتركة Mutual Agency

ويعني ذلك أن أي فعل يصدر من شريك ما لمصلحة الشركة يكون ملزم لبقية الشركاء حتى لو كان ذلك الفعل اكبر من مدى صلاحيات ذلك الشريك بشرط أن يظهر الفعل لمصلحة الشركة .

3. حياة محددة Limited Life

أن حياة الشركة التضامنية مرتبطة بحياة الشركاء وبانضمام أو انسحاب أحدهم، وفي ضوء عقد شركة الأشخاص المبرم بين الشركاء ، حيث من الممكن أن تنتهي الشركة اختياريًا بموت أهلية أي شريك فيها .

4. المسؤولية غير المحدودة Unlimited Liability

يكون كل شريك ملزم شخصياً بكافة التزامات الشركة التضامنية ، حيث يحق للدائنين المطالبة أولاً بأصول الشركة وإذا لم تفي تلك الأصول بتلك المطالبة فمن حقهم المطالبة بالأصول الشخصية لكل شريك بصرف النظر عن ملكية كل شريك في الشركة وبصفة تضامنية .

5. ملكية مشتركة Co-Ownership of Property

تعد أصول الشركة المقدمة من قبل شريك ما ذات ملكية مشتركة لجميع الشركاء حيث يحق لذلك الشريك المطالبة بالأصول بما يعادل رصيد رأس ماله عند تصفية تلك الأصول بغض النظر عن نتائج عملية التصفية .

وبالرغم من أن الشركة التضامنية قد تنشأ باتفاق ضمني بين الشركاء إلا أن الواقع العملي يستلزم صياغة عقد للشركة يتضمن بحسب ماورد في المادة (13) من قانون الشركات العراقي ما يأتي :

1. أسم الشركة المستمد من نشاطها وأسم أحد أعضائها على الأقل .
2. المركز الرئيس للشركة على ان يكون في العراق .
3. هدف الشركة المؤكد لدورها في إنماء جانب من جوانب الاقتصاد الوطني .
4. نشاط الشركة المستمد من هدفها على ان يكون ضمن احد القطاعات ، وأي من القطاعات الأخرى ذات العلاقة بنشاطها .
5. رأس مال الشركة وتقسيمه إلى حصص .
6. كيفية توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء .
7. ويمكن أن يتضمن عقد الشركة التضامنية نصوص حول السلطة التي يتمتع بها كل شريك ، وكذلك الرواتب والمسحوبات المسموح بها للشركاء ، فضلا عن إجراءات التأمين على حياة كل شريك لصالح الشركة أو الشركاء الباقين .

هذا ويتطلب تأسيس الشركة التضامنية إتخاذ مجموعة من الإجراءات من بينها حسب ما ورد في قانون الشركات العراقي :

1. يقدم طلب التأسيس إلى مسجل الشركات ويرفق به عقد الشركة وشهادة المصرف بإيداع النسبة القانونية من رأس المال لديه وتأييد من الجهة القطاعية المختصة بقيمة الحصة العينية في رأس المال .
2. يقوم مسجل الشركات بمفاتيح الجهة القطاعية ذات العلاقة بالنشاط المحدد في عقد الشركة أو مفاتيح اي جهة أخرى أو حسب القانون أو النظام أو التعليمات الخاصة باستحصال الموافقة على تأسيس الشركة وعلى هذه الجهات اعلاه إبداء موافقتها أو عدمها خلال مدة ثلاثين يوما من تاريخ ورود الكتاب إليها .
3. على المسجل إصدار قراره بالموافقة على طلب تأسيس أو رفضه خلال ستين يوما من تاريخ تقديمه ، ويمكن تمديد المدة ثلاثين يوما آخر .
4. إذا وافق مسجل الشركات على طلب التأسيس لتوفير الشروط يتوجب دعوة المؤسسين أو من ينوب عنهم قانونا لتوثيق عقد الشركة أمامه أو أمام من يخوله

من موظفي دائرته ، وتسدد رسوم التأسيس خلال ثلاثين يوماً من اليوم التالي لتاريخ تبليغ طالبي التأسيس ، فإن تخلفوا عن ذلك دون عذر مشروع جاز للمسجل عدّهم قد صرفوا النظر عن الطلب فيقرر حفظه .

5. ينشر المسجل قراره بالموافقة على تأسيس الشركة في النشرة الخاصة بالشركات وفي صحيفة يومية لمرة واحدة على الأقل ، ثم يعد شهادة بتأسيس الشركة خلال (15) يوماً من تاريخ آخر نشر .

6. تكتسب الشركة الشخصية المعنوية من تاريخ صدور شهادة تأسيسها ، وتعد هذه الشهادة دليلاً على أن إجراءات التسجيل قد تمت وفق القانون .

7. إذا رفض المسجل طلب تأسيس الشركة يجب عليه بيان سبب الرفض ويحق لطالبي التأسيس الاعتراض على قرار المسجل خلال ثلاثين يوماً من اليوم التالي للتبليغ ، كما يجوز للمؤسسين تقديم طلب جديد للشركة التي تم رفض تأسيسها إذا إنتفى سبب الرفض .

ثانياً : تكوين رأس مال الشركة التضامنية وقيود إثباته

Recording the formation of a partnerships

تبدأ مرحلة تكوين الشركة التضامنية بتقديم الشركاء لحصصهم في رأس المال على شكل أصول نقدية أو عينية مقومة بالقيمة العادلة Fair value بتاريخ تحويلها إلى ملكية الشركة ، شرط أن تكون هذه القيمة متفق عليها من قبل كافة الشركاء ، كذلك يمكن أن يقدم الشريك أصول ومطلوبات محله التجاري إذا كان يملك محلاً تجارياً مقابل حصته المحددة في رأس مال الشركة التضامنية شرط أن تخضع الأصول والمطلوبات إلى التقييم بالقيمة العادلة أيضاً ، وأخيراً يمكن للشريك أن يقدم حصته في الشركة التضامنية في شكل عمل شرط أن يتم توثيق ذلك في عقد تأسيس الشركة لضمان حقوق الشريك المعني بسبب صعوبة تقييم العمل الذي سيقدمه ذلك الشريك إلى الشركة التضامنية مستقبلاً .

وفيما يأتي القيود المحاسبية ذات الصلة بتكوين رأس المال في الشركة التضامنية وبحسب شكل الحصة المقدمة كرأس مال :

1. سداد الحصة نقداً .
2. سداد الحصة في شكل أصول عينية بشرط ان تخضع الأصول العينية إلى التقييم بالقيمة العادلة في تاريخ الأنفاق.
3. سداد الحصة في شكل أصول ومطلوبات (محل تجاري) شرط ان تخضع الأصول والمطلوبات للتقييم بالقيمة العادلة في تاريخ الأنفاق.
4. سداد الحصة في شكل عمل.

مثال 1: في بداية سنة 2023 تأسست إحدى الشركات التضامنية بمشاركة كل من (أ، ب، ج، د) وبرأسمال قدره 1,680,000 دينار موزع بينهم كما يأتي : 680,000 دينار حصة الشريك (أ) والباقي يوزع بين الشريكين (ب، ج) بنسبة (2:3) على التوالي، أما الشريك (د) فتكون حصته بما يقدمه من عمل إلى الشركة، هذا وقد تم الاتفاق على تسديد الحصص كما يأتي :

1. يقدم الشريك (أ) قطعة أرض مشيد عليها مباني بقيمة عادلة 350,000 دينار للأرض و275,000 للمباني.
2. يسدد الشريك (ب) حصته نقداً .
3. يقدم الشريك (ج) بضاعة قيمتها العادلة 475,000 دينار.

فإذا علمت أن الشركاء يستلموا أو يسددوا الفرق في ارصدة رؤوس موالهم نقداً ، المطلوب :

1. إثبات القيود الاقتحائية اللازمة في سجلات الشركة التضامنية .
2. تصوير الميزانية الأفتتاحية للشركة التضامنية .

الحل:

تحديد حصة الشريك (أ) في رأس المال : (المبالغ بالدينار)

$$350,000 + 275,000 = 625,000 \text{ دينار قيمة الأرض والمباني}$$

$$680,000 - 625,000 = 55,000 \text{ دينار النقص في حصة الشريك (أ) ويجب على}$$

الشريك سدادها نقداً :

مذكورين

350,000 ح/ الأرض

275,000 ح/ المباني

625,000 ح/ رأس مال الشريك (أ)

55,000 ح/ النقدية

55,000 ح/ رأس مال الشريك (أ)

ح/ رأس مال الشريك (أ)	
625,000 ح/ المذكورين	680,000 رصيد
55,000 ح/ النقدية	
680,000	680,000
680,000 رصيد	

أو يسجل القيد السابقين بقيد واحد وكما يأتي :

مذكورين

350,000 ح/ الأرض

275,000 ح/ المباني

55,000 ح/ النقدية

680,000 ح/ رأس المال الشريك (أ)

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

تحديد حصة الشريك (ب) في رأس المال : (المبالغ بالدينار)

$$600,000 \text{ دينار} = 5 \div 3 \times 1,000,000$$

600,000 ح/ النقدية

600,000 ح/ رأس مال الشريك (ب)

تحديد حصة الشريك (ج) في رأس المال : (المبالغ بالدينار)

$$400,000 \text{ دينار} = 5 \div 2 \times 1,000,000$$

$$475,000 - 400,000 = (75,000) \text{ دينار قيمة الزيادة الحاصلة في حصة}$$

الشريك ج والتي يجب على الشركة سدادها إلى الشريك (ج) نقداً :

475,000 ح/ البضاعة

475,000 ح/ رأس مال الشريك (ج)

75,000 ح/ رأس مال الشريك (ج)

75,000 ح/ النقدية

ح/ رأس مال الشريك (د)	
475,000 ح/ البضاعة	75,000 ح/ النقدية
	رصيد 400,000
475,000	475,000
رصيد 400,000	

د . سداد حصة الشريك (د)

لا يسجل قيد محاسبي لأن العمل غير خاضع للتقييم .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

شركة أ، ب، ج، د، التضامنية

الميزانية الأفتتاحية كما في 2023/1/2 (المبالغ بالدينار)

المطلوبات + حقوق الملكية	الأصول
	الأصول المتداولة:
	النقدية 580,000
	البضاعة 475,000
	مجموع الأصول المتداولة 1,055,000
	الأصول الثابتة:
	الارض 350,000
	المباني 275,000
	مجموع الأصول الثابتة 625,000
	مجموع الأصول 1,680,000
حقوق الملكية	
رأس مال الشريك (أ) 680,000	
رأس مال الشريك (ب) 600,000	
رأس مال الشريك (ج) 400,000	
مجموع رؤوس الأموال 1,680,000	
مجموع المطلوبات وحقوق الملكية 1,680,000	

مثال 2 : في 2023/4/1 أتفق كل من (أحمد، حمزة، مصطفى) على تكوين شركة تضامنية برأس مال كلي قدره 24 000 000 دينار على أن تكون حصة (أحمد وحمزة) في رأس المال الكلي مساوية إلى (2 : 1) على التوالي ، أما بالنسبة للشريك مصطفى فإنه يشارك بخبرته في مجال العمل ، كما أتفق الشركاء على أن يسدد حمزة حصته في رأس المال نقداً ، في حين يقدم أحمد صافي أصول محله التجاري بعد تعديل بعض فقراتها وقد أظهرت قائمة الميزانية لمحل أحمد التجاري الأرصدة الآتية قبل وبعد اعادة التقييم (المبالغ بالدينار) :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الأرصدة	القيمة الدفترية	القيمة العادلة
النقدية	1 200 000	1 200 000
البضاعة	2 600 000	2 900 000
المدينون	2 700 000	2 500 000
الأجهزة (بالصافي)	7 000 000	9 600 000
الدائنون	3 400 000	3 400 000
رأس المال	؟	؟

المطلوب :

1. إثبات قيود التعديل في سجلات محل أحمد التجارية وقيد الغلق بعد التعديل .
2. تحديد حصة الشريك أحمد في رأس مال الشركة التضامنية وإثبات القيد .
3. تحديد حصة الشريك حمزة في رأس مال الشركة التضامنية وإثبات القيد .
4. هل هناك حصة للشريك مصطفى في رأس مال الشركة التضامنية؟ ولماذا .
5. تصوير قائمة الميزانية الأفتتاحية للشركة التضامنية .

الحل :

رأس مال الشركة الكلي = 24 000 000 دينار ، يقسم إلى حصص بين :

حصة الشريك أحمد = $(24 000 000) \times (3 / 2) = 16 000 000$ دينار

حصة الشريك حمزة = $(24 000 000) \times (3 / 1) = 8 000 000$ دينار

حصة مصطفى بشكل عمل : (العمل غير خاضع للتقييم) .

سجلات أحمد التجارية

رأس المال قبل التعديل = اجمالي الأصول – اجمالي المطلوبات

$$3 400 000 - (7 000 000 + 2 700 000 + 2 600 000 + 1 200 000) =$$

$$= 10 100 000 \text{ دينار}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

قيود التعديل :

(1) التغير في قيمة البضاعة = (القيمة العادلة - القيمة الدفترية)

$$= 2\,900\,000 - 2\,600\,000 = 300\,000 \text{ دينار}$$

300 000 حـ / البضاعة

300 000 حـ / رأس المال (أحمد)

(2) التغير في قيمة المدينون

$$= 2\,700\,000 - 2\,500\,000 = 200\,000 \text{ دينار}$$

200 000 حـ / رأس المال

200 000 حـ / المدينون

(3) التغير في قيمة الأجهزة = 7 000 000 - 9 600 000 = 2 600 000 دينار

2 600 000 حـ / الأجهزة

2 600 000 حـ / رأس المال

حـ / رأس مال	
الرصيد قبل التعديل 10 100 000	200 000 حـ / المدينون
300 000 حـ / البضاعة	الرصيد بعد التعديل 12 800 000
2 600 000 حـ / الأجهزة	
13 000 000	13 000 000

12 800 000 رأس المال بعد التعديل

(4) قيد غلق سجلات أحمد بالقيمة العادلة

12 800 000 حـ / رأس المال

3 400 000 حـ / الدائنون

1 200 000 حـ / النقدية

2 900 000 حـ / البضاعة

2 500 000 حـ / المدينون

9 600 000 حـ / الأجهزة

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

سجلات الشركة التضامنية :

حصة الشريك أحمد المحددة في العقد- ما قدمه الشريك أحمد من حصة
16 000 000 - 12 800 000 = 3 200 000 دينار ، ويتم أما مطالبة أحمد
بسداد الفرق نقداً أو يعد الفرق شهرة محل ، وبافتراض بديل الشهرة :

(أ) 1200 000 حـ / النقدية

2 900 000 حـ / البضاعة

2 500 000 حـ / المدينون

9 600 000 حـ / الأجهزة

12 800 000 حـ / رأس مال الشريك أحمد

3 400 000 حـ / الدائنون

(ب) 3 200 000 حـ / شهرة المحل

3 200 000 حـ / رأس مال الشريك أحمد

رأس مال الشريك أحمد	
12 800 000 حـ / مذكورين	16 000 000 رصيد
3 200 000 حـ / شهرة محل	
16 000 000	16 000 000
رصيد 16 000 000	

(3) إثبات حصة الشريك حمزة في رأس المال

8 000 000 حـ / النقدية

8 000 000 حـ / رأس مال الشريك حمزة

(4) لا يوجد حصة للشريك مصطفى في رأس المال لأنه قدم عمل غير خاضع للتقييم .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

شركة أحمد وأخوانه التضامنية	
قائمة الميزانية كما في 1 / 4 / 2023	
المطلوبات + حقوق الملكية	الأصول
المطلوبات	الأصول المتداولة
3 400 000	النقدية 9 200 000
الدائنون	المدينون 2 500 000
	البضاعة <u>2 900 000</u>
حقوق الملكية	14 600 000
رأس مال الشريك أحمد 16 000 000	الأصول غير المتداولة
رأس مال الشريك حمزة <u>8 000 000</u>	الأجهزة بالصافي 9 600 000
24 000 000	شهرة محل <u>3 200 000</u>
مجموع الالتزامات	<u>12 800 000</u>
<u>27 400 000</u> وحقوق الملكية	<u>27 400 000</u> مجموع الأصول

مثال 3 : في 2023/5/1 أظهرت ميزانية محلات (س) التجارية الأرصدة الآتية :
 (المبالغ بالدينار) : 1,100,000 بنك، 400,000 المدينون، 8,000,000 البضاعة،
 1,200,000 الدائنون، وفي نفس التاريخ أنفقت محلات (س) مع (ص) و(ع) على
 تأسيس شركة تضامنية يدفع (ص) حصته فيها مبلغاً نقدياً يعادل حصوله على
 (20%) من رأس مال الشركة الكلي وتكون حصة (ع) على شكل عمل شرط أن يتم
 إعادة تقييم أصول محلات (س) وكما يأتي :

1. تقييم البضاعة بمبلغ 9,664,000 دينار.
2. تكوين مخصص للديون المشكوك في تحصيلها بنسبة (5%) من رصيد المدينين.

المطلوب: إثبات القيود المحاسبية اللازمة وتصوير قائمة الميزانية الأفتتاحية للشركة،
 بإفترض أن ما يقدمه الشريك س من صافي أصول بعد التعديل يمثل حصته في رأس
 المال المحدد في عقد تأسيس الشركة .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحل :

نفرض ان رأس مال الشركة الكلي = \times وهو يعادل نسبة 100%

حصة الشريك (ص) = 20% (كما ورد في المثال)

إذن حصة الشريك (س) = 100% - 20% = 80%

حصة الشريك (ع) = عمل

إثبات قيود التعديل في سجلات محلات (س) التجارية

$$1- \quad 9,664,000 - 8,000,000 = 1,664,000 \text{ دينار مقدار الزيادة}$$

الحاصلة في قيمة البضاعة

1,664,000 ح/ البضاعة

1,664,000 ح/ رأس المال

$$2- \text{المخصص المطلوب للديون المشكوك في تحصيلها} = 400,000 \times 5\%$$

$$= 20,000 \text{ دينار}$$

20,000 ح/ رأس المال

20,000 ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها

ح/ رأس المال	
8,300,000 الرصيد *	20,000 ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
1,664,000 ح/ البضاعة	رصيد 9,944,000
9,964,000	9,964,000
9,944,000 رصيد (بعد التعديل)	

* الأصول = المطلوبات + رأس المال

$$1,100,000 + 400,000 + 8,000,000 = 1,200,000 + \text{رأس المال}$$

$$8,300,000 \text{ دينار رأس المال قبل التعديل} = 9,500,000 - 1,200,000 = 8,300,000 \text{ دينار}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

إثبات القيود الأفتتاحية في سجلات الشركة التضامنية

إثبات حصة الشريك (س)

1,100,000 ح/ البنك

9,664,000 ح/ البضاعة

400,000 ح/ المدينون

1,200,000 ح/ الدائنون

20,000 ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها

9,944,000 ح/ رأس مال الشريك (س)

إثبات حصة الشريك (ص)

حصة (س) 80% 9,944,000 دينار

حصة (ص) 20% ؟ $80 \div 20 \times 9,944,000$

حصة الشريك (ص) = 2,486,000 دينار =

2,486,000 ح/ النقدية

2,486,000 ح/ رأس مال الشريك (ص)

إثبات حصة الشريك (ع)

لا يسجل قيد محاسبي لأن العمل غير خاضع للتقييم .

قائمة الميزانية الأفتتاحية كما في 2023/5/1 (المبالغ بالدينار)

المطلوبات وحقوق الملكية	الأصول
1,200,000 الدائنون	الأصول المتداولة
حقوق الملكية	3,586,000 النقدية
9,944,000 رأس مال الشريك (س)	400,000 المدينون
2,486,000 رأس مال الشريك (ص)	(20,000) مخصص ديون مشكوك في تحصيلها
12,430,000 مجموع رؤوس الأموال	380,000 صافي القيمة القابلة للتحويل
	9,664,000 البضاعة
13,630,000 مجموع المطلوبات وحقوق	13,630,000 مجموع الأصول

ثالثاً : المعالجات المحاسبية لأبرز المعاملات المالية في الشركة التضامنية

Accounting treatments for the most important financial transactions in partnership

1. المعالجات المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء

قبل البدء بإيضاح المعالجات المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء يجب أولاً تسليط الضوء على مفهوم الحسابات الجارية للشركاء التي تعد بمثابة حسابات وسيطة يتم التعامل بها لإثبات العمليات المالية التي تحدث بين الشركة من جهة وبين الشركاء من جهة أخرى والتي تعد عملية توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء جزءاً منها، إذ أن هناك نوعين من العمليات التي تحدث بين الشركة التضامنية وبين شركاءها يمثل النوع الأول منها عمليات تمثل حقوق للشركة التضامنية على الشركاء مثل المسحوبات الشخصية والفوائد المترتبة عليها وكذلك نصيب كل شريك في الخسائر المتحققة للشركة في نهاية السنة ، في حين يمثل النوع الثاني من العمليات التزامات على الشركة التضامنية تجاه الشركاء مثل قروض الشركاء والفوائد المترتبة عليها وكذلك حصة الشركاء في الأرباح المتحققة للشركة في نهاية السنة المالية ، وكما موضح في الصفحة الآتية :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحسابات الجارية للشركاء

عمليات تمثل حقوق للشركاء على الشركة التضامنية.

1- قروض الشركاء والفوائد المترتبة عليها وقيود إثباتها
كما يلي :

قيد استلام مبلغ القرض:

××× د/ البنك

××× د/ قرض الشريك علي

قيد إثبات واستلام الفائدة خلال السنة :

××× د/ مصاريف فائدة القرض (تدرج في كشف الدخل)

××× د/ البنك

قيد إثبات الفائدة المستحقة في 12/31:

××× د/ مصاريف فائدة القرض

××× د/ الحساب الجاري للشريك علي

حيث يمثل الحساب الجاري للشريك اعلاه حق الشريك علي
في استلام مبلغ الفائدة ويدرج في الميزانية ضمن جانب
المطلوبات.

قيد سداد القرض:

××× د/ قرض الشريك علي

××× د/ البنك

2- إثبات نصيب الشريك من الأرباح التي تحققها الشركة
في نهاية السنة المالية (سيتم دراسته في موضوع توزيع
أ.خ بين الشركاء).

عمليات تمثل التزامات على الشركاء تجاه الشركة:

1- المسحوبات الشخصية للشركاء والفوائد المترتبة عليها
وقيود ثباتها كما يلي :

عند سحب النقدية:

××× د/ المسحوبات الشخصية للشريك عمر

××× د/ البنك

عند سحب البضاعة: (جرد دوري)

××× د/ مسحوبات شخصية للشريك عمر (بالكلفة)

××× د/ المشتريات

××× د/ مسحوبات شخصية للشريك عمر (بسعر البيع)

××× د/ المبيعات

عند سحب اثاث (موجودات):

××× د/ مسحوبات شخصية للشريك عمر

××× د/ الاثاث

قيد إثبات فائدة المسحوبات *

××× د/ جاري الشريك عمر

××× د/فائدة المسحوبات (تدرج في كشف الدخل)

* تعد فائدة المسحوبات من الإيرادات وتدرج في كشف
الدخل اما حساب جاري الشريك فيدرج في الميزانية ضمن
فقرة الموجودات. هذا ويتم احتساب الفائدة على
المسحوبات الشخصية للشركاء لعدة أسباب من بينها بدل
الفرصة الضائعة للشركة في استثمار الأموال المسحوبة من
قبل الشركاء ، وتحقيق عدالة بالتعامل ما بين الشركاء.

2- إثبات نصيب الشريك من الخسائر التي تحققها الشركة
في نهاية السنة المالية (سيتم دراسته في موضوع توزيع
أ.خ بين الشركاء).

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

هذا وعند إختيار الأسلوب أو الخطة المناسبة لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء يجب الأخذ في الحسبان ما يأتي :

1. حجم الأموال المستثمرة من قبل الشركاء والتغييرات التي طرأت عليها خلال السنة.

2. المهام التي يقوم بها كل شريك في الشركة ومن بينها مهام إدارة الشركة .

3. الخدمات الإضافية التي يقدمها الشركاء إلى الشركة التضامنية وتتسبب في تحقيق أرباح اضافية للشركة .

إذ يتم بناءً على ما سبق إختيار الخطة التي تحقق توزيعاً عادلاً للأرباح والخسائر بين الشركاء كما سوف يتبين من الأمثلة الخاصة بهذا الموضوع وكما يأتي :

مثال 1 : حققت شركة (أ ، ب ، ج) التضامنية في نهاية السنة المالية 2020 صافي ربح قدره 15 000 000 دينار

المطلوب : توزيع الربح بين الشركاء بموجب الخطط الآتية وبشكل مستقل من خلال إعداد جدول توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء وإجراء قيود التوزيع المناسبة .
الخطة (1) :

توزيع صافي الربح بين الشركاء بالتساوي.

15 000 000 ح / أ . خ

15 000 000 ح / ت . أ . خ

قيد غلق حساب الأرباح والخسائر في حساب توزيع الأرباح والخسائر

جدول توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء (المبالغ بالآف الدنانير)

التفاصيل	أ	ب	ج	المجموع
توزيع الربح بالتساوي بين الشركاء $3 / 15\,000 = 5\,000$ دينار	5 000	5 000	5 000	15 000
المجموع	5 000	5 000	5 000	15 000

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

15 000 000 ح / ت . أ . خ

5 000 000 ح / جاري الشريك أ

5 000 000 ح / جاري الشريك ب

5 000 000 ح / جاري الشريك ج

قيد توزيع الربح بين الشركاء

وسوف تظهر الحسابات الجارية للشركات في قائمة الميزانية كما في 2023/12/31 في جانب المطلوبات، حيث أنها تعبر عن التزامات الشركة تجاه الشركاء بسداد مستحقاتهم من أرباح السنة خلال السنة المالية القادمة ، وكما يأتي :

الميزانية الجزئية كما في 2023 / 12 / 31	
المطلوبات + حقوق الملكية	الأصول
<u>الحسابات الجارية للشركاء</u>	
5 000 000 جاري الشريك أ	
5 000 000 جاري الشريك ب	
5 000 000 جاري الشريك ج	

الخطة (2) :

توزيع صافي الربح بين الشركاء بحسب نسب رؤوس الأموال آخر المدة والتي بلغت 40 مليون ، 20 مليون ، 15 مليون لكل من أ ، ب ، ج على التوالي .

15 000 000 ح / أ . خ

15 000 000 ح / ت . أ . خ

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

جدول توزيع أ . خ بين الشركاء (المبالغ بالآف الدينانير)

التفاصيل	أ	ب	ج	المجموع
حسب نسب رؤوس أموال آخر المدة *	8 000	4 000	3 000	15 000
المجموع	8 000	4 000	3 000	15 000

* حصة (أ) من الأرباح = $15\,000 \times (75\,000 \div 40\,000) = 8\,000$ ألف دينار

حصة (ب) من الأرباح = $15\,000 \times (75\,000 \div 20\,000) = 4\,000$ ألف دينار

حصة (ج) من الأرباح = $15\,000 \times (75\,000 \div 15\,000) = 3\,000$ ألف دينار

15 000 000 د / ت . أ . خ

8 000 000 د / جاري الشريك أ

4 000 000 د / جاري الشريك ب

3 000 000 د / جاري الشريك ج

الخطة (3) :

يتم احتساب فائدة على رؤوس الأموال آخر المدة (حسب الخطة 2) بنسبة 7 %
وتوزيع المتبقي بين الشركاء بالتساوي .

15 000 000 د / أ . خ

15 000 000 د / ت . أ . خ

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

جدول توزيع أ . خ بين الشركاء (المبالغ بالآف الدينانير)

المجموع	ج	ب	أ	التفاصيل
5 250	1 050	1 400	2 800	فائدة رأس المال بنسبة 7%
9 750	3 250	3 250	3 250	توزيع المتبقي بالتساوي **
15 000	4 300	4 650	6 050	المجموع

فائدة رأس المال = رأس مال الشريك x النسبة x المدة الزمنية

$$* \text{ حصة (أ) } = \{ (12/12) \times 7\% \times 40\,000\,000 \} = 2\,800\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة (ب) } = \{ (12/12) \times 7\% \times 20\,000\,000 \} = 1\,400\,000$$

$$\text{حصة (ج) } = \{ (12/12) \times 7\% \times 15\,000\,000 \} = 1\,050\,000$$

5 250 000 دينار

$$** \text{ المتبقي } = 15\,000\,000 - 5\,250\,000 = 9\,750\,000 \text{ دينار}$$

$$15\,000\,000 \text{ ح / ت . أ . خ}$$

$$6\,050\,000 \text{ ح / جاري الشريك أ}$$

$$4\,650\,000 \text{ ح / جاري الشريك ب}$$

$$4\,300\,000 \text{ ح / جاري الشريك ج}$$

الخطة (4)

يتم احتساب فائدة على رؤوس اموال الشركاء آخر المدة بحسب الخطة (2) بنسبة

10 % وكذلك احتساب راتب سنوي للشريك (ب) بمبلغ 2 000 000 دينار يستلم

من الشريك نهاية السنة ومن ثم توزيع المتبقي بين الشركاء بالتساوي .

$$15\,000\,000 \text{ ح / أ . خ}$$

$$15\,000\,000 \text{ ح / ت . أ . خ}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

جدول توزيع أ . خ بين الشركاء (المبالغ بالآف الدينانير)

التفاصيل	أ	ب	ج	المجموع
فائدة على رؤوس اموال الشركاء بنسبة 10% *	4 000	2 000	1 500	7 500
راتب الشريك ب	----	2 000	----	2 000
توزيع المتبقي بالتساوي 3 / 5500 000 **	1 833	1 833	1 833	5 500
المجموع	5 833	5833	3 333	15 000

*فائدة رأس مال الشريك (أ) = $\{ 10\% \times 40\,000\,000 \} = 4\,000\,000$ دينار
 فائدة رأس مال الشريك (ب) = $\{ 10\% \times 20\,000\,000 \} = 2\,000\,000$ دينار
 فائدة رأس مال الشريك (ج) = $\{ 10\% \times 15\,000\,000 \} = 1\,500\,000$ دينار
 **المتبقي = $15\,000\,000 - (2\,000\,000 + 7\,500\,000) = 5\,500\,000$ دينار

15 000 000 ح / ت . أ . خ

5 833 334 ح / جاري الشريك أ

5 833 333 ح / جاري الشريك ب

3 333 333 ح / جاري الشريك ج

الخطة (5) : يتم احتساب مكافاة الشريك جـ بنسبة 5 % من صافي الربح وكذلك فائدة سنوية على رؤوس اموال شركاء آخر المدة حسب الخطة (2) بنسبة 10% وراتب شهري للشريك ب بمبلغ 105 000 دينار يستلم كل ربع سنة ومن ثم توزيع المتبقي بين الشركاء بالتساوي .

15 000 000 ح / أ . خ

15 000 000 ح / ت . أ . خ

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

جدول توزيع أ . خ بين الشركاء (المبالغ بالآف الدينانير)

التفاصيل	أ	ب	ج	المجموع
فائدة على رؤوس الأموال 10% *	4 000	2 000	1 500	7 500
راتب الشريك ب**	----	1 260	----	1 260
مكافأة الشريك ج	----	----	750	750
توزيع المتبقي بالتساوي ***	1 830	1 830	1 830	5 490
المجموع	5 830	5 090	4 080	15 000

*فائدة رأس مال الشريك (أ) = { 10 % × 40 000 000 } = 4 000 000 دينار

فائدة رأس مال الشريك (ب) = { 10 % × 20 000 000 } = 2 000 000

فائدة رأس مال الشريك (ج) = { 10 % × 15 000 000 } = 1 500 000

7 5 00 000 دينار

**راتب شهري للشريك (ب) = 105 000 دينار

الراتب السنوي = 12 x 105 000 = 1 260 000 دينار

*** المتبقي = (750 000 + 1 260 000 + 7 500 000) - 15 000 000 =

= 5 490 000 دينار

حصة كل شريك من الشركاء الثلاثة = 5 490 000 / 3 = 1 830 000

15 000 000 ح / ت . أ . خ

5 830 000 ح / جاري الشريك أ

4 145 000 ح / جاري الشريك ب

4 080 000 ح / جاري الشريك ج

945 000 ح / راتب الشريك ب

ويجب الانتباه هنا إلى ضرورة تعديل حساب جاري الشريك ب بما تم استلامه من

رواتب خلال السنة حيث يتم خلال السنة المالية إثبات ما تم استلامه من رواتب

للشريك ب بقيد محاسبي يجعل فيه حساب راتب الشريك ب مدين وحساب النقدية ،

ويتم فيما بعد ترصيد الحساب لغاية 12/31 من السنة ومن ثم غلق الرصيد في

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حساب ت.أ.خ كما في القيد أعلاه مقابل تخفيض استحقاق الشريك كما ظاهر في حسابه الجاري في جدول التوزيع بمقدار ما تم استلامه من راتب خلال السنة .

الملاحظات على الحل :

(1) ينفق الشركاء أحياناً على الاحتفاظ بجزء من الأرباح المتحققة لأسباب من بينها مواجهة الظروف الطارئة في المستقبل وكذلك لمقابلة أهداف التوسع والنمو وأخيراً لضمان حقوق الدائنين والمقرضين ، وسيكون قيد غلق حساب الأرباح والخسائر كما يأتي بإفترض توزيع ما يعادل فقط 80% من الربح المتحقق :

15 000 000 د / . أ . خ

12 000 000 د / ت . أ . خ (15 مليون × 80%)

3 000 000 د / أرباح محتجزة

(2) تكون خطة توزيع الأرباح والخسائر عادلة للشركاء متى ما تضمنت العوامل الثلاثة ذات الصلة باختلاف حجم رأس المال ومهام إدارة الشركة والخدمات الاضاقية التي يقدمها الشريك للشركة وتنعكس على زيادة أرباحها .

(3) يتم احتجاز راتب الشريك بالكامل في جدول التوزيع مع الأخذ في الحسبان مقدار ما مستلم منه خلال السنة عند إثبات قيد التوزيع ، كما يتم احتجاز الراتب بالكامل بغض النظر عن نتيجة نشاط الشركة فيما اذا كان صافي ربح ام صافي خسارة .

(4) يتم احتجاز فائدة رأس المال في جدول ت.أ.خ بغض النظر عن نتيجة النشاط سواء كانت صافي ربح أو صافي خسارة كما هو الحال بالنسبة لرواتب الشركاء.

(5) يتم احتساب المكافأة وفق صيغ محددة منها كما موضح في الشكل أدناه :



الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

وفي حال عدم تحقيق صافي ربح (أي تحقيق صافي خسارة) أو أن المتبقي من الربح بعد احتجاز فائدة رأس المال والراتب كان سالباً ، لا يتم احتساب مكافأة للشريك.

(6) يوجد فرق بين الفائدة على رأس مال الشريك وفائدة قرض الشريك من حيث المفهوم والمعالجة المحاسبية ، حيث تعد فائدة القرض مصاريف تتحملها الشركة لقاء اقتراض الأموال من الشركاء وهي تدرج ضمن فقرة المصاريف في كشف الدخل أما فائدة رأس المال فيتم احتسابها لأغراض توزيع الأرباح والخسائر بشكل عادل بين الشركاء عند اختلاف حجم الأموال المستثمرة من قبلهم في الشركة .

(7) يوجد فرق بين رواتب الشركاء وبين رواتب الموظفين في الشركة من حيث المفهوم والمعالجة المحاسبية ، حيث تعد رواتب الموظفين مصاريف تتحملها الشركة لقاء الخدمات المقدمة من قبلهم إلى الشركة وهي تدرج ضمن فقرة المصاريف في كشف الدخل أما رواتب الشركاء فيتم احتسابها لأغراض توزيع الأرباح والخسائر بشكل عادل بين الشركاء عند قيام أحد الشركاء أو أكثر بمهام إدارة الشركة .

مثال 2 : في 2023/12/31 حققت شركة (س، ص، ع) التضامنية صافي ربح قدره 2,400,000 دينار، وضح كيفية توزيع الربح بين الشركاء حسب الافتراضات الآتية:

1. التوزيع حسب متوسط رؤوس أموال الشركاء كما مبين في أدناه .
2. احتساب مكافأة للشريك (ع) الذي قدم حصته في رأس المال على شكل عمل ونسبة 10% من صافي الربح اعلاه والمتبقي يوزع حسب متوسط رأس المال.
3. فائدة بنسبة 5% على رصيد رأس المال آخر المدة والباقي يوزع بين الشركاء بنسبة (1:2:3) على التوالي .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ح/ رأس مال الشريك س

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">1/1</td><td style="width: 40%;">رصيد</td><td style="width: 50%; text-align: right;">32,000,000</td></tr> <tr><td>11/1</td><td></td><td style="text-align: right;">2,000,000</td></tr> <tr><td>12/1</td><td></td><td style="text-align: right;">1,200,000</td></tr> <tr><td></td><td></td><td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">35,200,000</td></tr> <tr><td></td><td>رصيد</td><td style="text-align: right;">34,600,000</td></tr> </table>	1/1	رصيد	32,000,000	11/1		2,000,000	12/1		1,200,000			35,200,000		رصيد	34,600,000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">6/1</td><td style="width: 40%;">رصيد</td><td style="width: 50%; text-align: right;">600,000</td></tr> <tr><td></td><td></td><td style="text-align: right;">34,600,000</td></tr> <tr><td></td><td></td><td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">35,200,000</td></tr> </table>	6/1	رصيد	600,000			34,600,000			35,200,000
1/1	رصيد	32,000,000																							
11/1		2,000,000																							
12/1		1,200,000																							
		35,200,000																							
	رصيد	34,600,000																							
6/1	رصيد	600,000																							
		34,600,000																							
		35,200,000																							

ح/ رأس مال الشريك ص

<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">1/1</td><td style="width: 40%;">رصيد</td><td style="width: 50%; text-align: right;">18,000,000</td></tr> <tr><td>3/1</td><td></td><td style="text-align: right;">6,000,000</td></tr> <tr><td>8/1</td><td></td><td style="text-align: right;">1,200,000</td></tr> <tr><td></td><td></td><td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">35,200,000</td></tr> <tr><td></td><td>رصيد</td><td style="text-align: right;">24,100,000</td></tr> </table>	1/1	رصيد	18,000,000	3/1		6,000,000	8/1		1,200,000			35,200,000		رصيد	24,100,000	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">10/1</td><td style="width: 40%;">رصيد</td><td style="width: 50%; text-align: right;">800,000</td></tr> <tr><td>11/1</td><td></td><td style="text-align: right;">300,000</td></tr> <tr><td></td><td></td><td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">24,100,000</td></tr> <tr><td></td><td></td><td style="text-align: right; border-top: 1px solid black;">35,200,000</td></tr> </table>	10/1	رصيد	800,000	11/1		300,000			24,100,000			35,200,000
1/1	رصيد	18,000,000																										
3/1		6,000,000																										
8/1		1,200,000																										
		35,200,000																										
	رصيد	24,100,000																										
10/1	رصيد	800,000																										
11/1		300,000																										
		24,100,000																										
		35,200,000																										

الحل :

1. التوزيع حسب متوسط رأس المال (الخطة 1) ، الذي يعد أساس أفضل من التوزيع وفقا لأرصدة رأس المال في أول المدة ، وكذلك أرصدة رأس المال في آخر المدة لأن المتوسط يأخذ في الحسبان التغييرات التي طرأت على رصيد رأس المال أول المدة مع تواريخ التغيير ويحقق عدالة بين الشركاء .

متوسط رأس المال للشريك (س)

$$1/1 \quad 13,333,333 = 12/5 \times 32,000,000 \text{ دينار}$$

$$6/1 \quad 13,083,332 = 12/5 \times 31,400,000$$

$$11/1 \quad 2,783,333 = 12/1 \times 33,400,000$$

$$12/1 \quad 2,883,333 = 12/1 \times 34,600,000$$

$$32,208,332 \text{ دينار}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

متوسط رأس المال للشريك ص

$$3,000,000 \text{ دينار} = 12/2 \times 18,000,000 \text{ 1/1}$$

$$10,000,000 = 12/5 \times 24,000,000 \text{ 3/1}$$

$$4,200,000 = 12/2 \times 25,200,000 \text{ 8/1}$$

$$2,033,333 = 12/1 \times 24,400,000 \text{ 10/1}$$

$$4,016,666 = 12/2 \times 24,100,000 \text{ 11/1}$$

دينار 23,249,999

$$55,333,331 \text{ دينار} = 23,249,999 + 32,083,332$$

ويتم بعد ذلك تحديد حصة كل شريك من الربح وكما يأتي :

$$1,391,566 \text{ دينار نصيب (س) من الربح} = \frac{32083332}{55333331} \times 2,400,000$$

$$1,008,434 \text{ دينار نصيب (ص) من الربح} = \frac{23249999}{55333331} \times 2,400,000$$

2,400,000 ح/ الأرباح والخسائر

2,400,000 ح/ ت.أ.خ

2,400,000 ح/ ت.أ.خ

1,391,566 ح/ جاري الشريك (س)

1,008,434 ح/ جاري الشريك (ص)

2 . التوزيع حسب الخطة رقم (2)

2,400,000 ح/ ت.أ.خ

2,400,000 ح/ ت.أ.خ

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

جدول ت.أ.خ بين الشركاء

المجموع	الشريك (ج)	الشريك (ب)	الشريك (أ)	التفاصيل
240,000	240,000	---	---	مكافأة للشريك (ع) 10% *
2,160,000	---	907,590	1,252,410	المتبقي يوزع حسب متوسط رؤوس أموال الشركاء.
2,400,000	240,000	907,590	1,252,410	المجموع الكلي

$$240,000 = 10\% \times 2,400,000 \text{ مكافأة الشريك (ع) *}$$

$$2,160,000 \text{ دينار} = 2,400,000 - 240,000 = \text{الربح من صافي الربح}$$

$$1,252,410 \text{ دينار} = \frac{32,083,332}{55,333,331} \times 2,160,000 = \text{نصيب الشريك (س)}$$

$$907,590 \text{ دينار} = \frac{23,249,999}{55,333,331} \times 2,160,000 = \text{نصيب الشريك (ص)}$$

2,400,000 ح/ت.أ.خ

1,252,410 ح/جاري الشريك (س)

907,590 ح/جاري الشريك (ص)

240,000 ح/جاري الشريك (ع)

3- التوزيع حسب الخطة رقم (3)

2,400,000 ح/الأرباح والخسائر

2,400,000 ح/ت.أ.خ

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

جدول توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء

المجموع	الشريك (ع)	الشريك (ص)	الشريك (س)	التفاصيل
2,935,000	----	1,205,000	1,730,000	فائدة على رأس المال آخر المدة 5% المتبقي يوزع بنسب 1:2:3
(535,000)	(89,167)	(178,333)	(267,500)	
2,400,000	(89,167)	1,026,667	1,462,500	المجموع الكلي

فائدة رأس المال للشريك (س) = $34,600,000 \times 5\% = 1,730,000$ دينار

فائدة رأس المال للشريك (ص) = $24,100,000 \times 5\% = 1,205,000$ دينار

المتبقي من صافي الربح = $2,935,000 - 2,400,000 = 535,000$ دينار

حصة الشريك (س) = $535,000 \times \frac{6}{3} = 267,500$ دينار

حصة الشريك (ص) = $535,000 \times \frac{6}{2} = 1,783,333$ دينار

حصة الشريك (ع) = $535,000 \times \frac{6}{1} = 89,167$ دينار

2,400,000 ح/ت أ.خ

8,9167 ح/جاري الشريك (ع)

1,462,500 ح/جاري الشريك (س)

1,026,667 ح/جاري الشريك (ص)

مثال 3 : (أ، ب، ج) شركاء في شركة تضامنية كانت أرصدة رؤوس أموالهم 1,400,000 دينار، 1,000,000 دينار، 600,000 دينار على التوالي بتاريخ 2023/12/31 ، وينص عقد تأسيس الشركة على أن يحصل الشريك (ب) على راتب سنوي مقداره 480,000 ويحصل الشريك (ج) على راتب سنوي قدره 400,000 دينار ، فضلاً عن ذلك أتفق الشركاء على احتساب فائدة بمعدل 12% على رؤوس أموالهم ثم تقسيم المتبقي سواء كان ربحاً أو خسارة على الشركاء الثلاثة بنسبة 2/1 ، 3/1 ، 6/1 لكل من (أ، ب، ج) على التوالي.

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المطلوب : إعداد جداول منفصلة تبين كيفية توزيع الربح بين الشركاء الثلاثة وذلك في ظل كل حالة من الحالات الآتية بشكل مستقل .

1- تحقيق ربح يعادل 2,000,000 دينار.

2- تحقيق ربح يعادل 370,000 دينار.

3- تحقيق خسارة تعادل 2,300,000 دينار.

الحل:

الحالة 1 : تحقيق ربح 2,000,000 دينار

2,000,000 ح./أ.خ

2,000,000 ح./ت.أ.خ

جدول ت.أ.خ بين الشركاء

التفاصيل	الشريك (أ)	الشريك (ب)	الشريك (ج)	المجموع
رواتب الشركاء	-----	480,000	400,000	880,000
فائدة على رؤوس أموال الشركاء 12%	168,000	120,000	72,000	360,000
المتبقي يوزع بنسب 2/1 ، 3/1 ، 6/1	*380,000	253,333	126,667	760,000
				760,000 = 124,000 - 200,000
المجموع الكلي	548,000	853,333	598,667	2,000,000

*نصيب الشريك (أ) في المتبقي من الأرباح = $2/1 \times 760,000 = 380,000$ دينار

نصيب الشريك (ب) في المتبقي من الأرباح = $3/1 \times 760,000 = 253,333$ دينار

نصيب الشريك (ج) في المتبقي من الأرباح = $6/1 \times 760,000 = 126,667$ دينار

2,000,000 ح./ت.أ.خ

548,000 ح./جاري الشريك (أ)

853,333 ح./جاري الشريك (ب)

598,667 ح./جاري الشريك (ج)

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحالة 2 : تحقيق ربح 370,000 دينار

370,000 ح/أ.خ

370,000 ح/ت أ.خ

جدول ت أ.خ بين الشركاء

التفاصيل	الشريك (أ)	الشريك (ب)	الشريك (ج)	المجموع
رواتب الشركاء	-----	480,000	400,000	880,000
فائدة على رؤوس اموال الشركاء 12%	168,000	120,000	72,000	360,000
المتبقي يوزع بنسب 2/1 ، 3/1 ، 6/1	(435,000)	(290,000)	(145,000)	(870,000)
المجموع الكلي	(267,000)	310,000	327,000	370,000

المتبقي من الربح = $370,000 - (880,000 + 360,000) = -870,000$ دينار

نصيب الشريك (أ) من متبقي الخسارة = $2/1 \times 870,000 = -435,000$ دينار

نصيب الشريك (ب) من متبقي الخسارة = $3/1 \times 870,000 = -290,000$ دينار

نصيب الشريك (ج) من متبقي الخسارة = $6/1 \times 870,000 = -145,000$ دينار

267,000 ح/ جاري الشريك (أ)

370,000 ح/ ت أ.خ

310,000 ح/ جاري الشريك (ب)

327,000 ح/ جاري الشريك (ج)

الحالة 3 : في حالة تحقيق خسارة 2,300,000 دينار

2,300,000 ح/ ت أ.خ

2,300,000 ح/ أ.خ

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

جدول ت.أ.خ بين الشركاء

التفاصيل	الشريك (أ)	الشريك (ب)	الشريك (ج)	المجموع
رواتب الشركاء	----	480,000	400,000	880,000
فائدة على رؤوس أموال الشركاء 12%	168,000	120,000	72,000	360,000
المتبقي يوزع بنسب 2/1 ، 3/1 ، 6/1	(1,770,000)	(1,180,000)	(590,000)	(3,540,000)
المجموع الكلي	(1,602,000)	(580,000)	(118,000)	(2,300,000)

الفائدة على رأس مال الشريك (أ) = $12\% \times 1,400,000 = 168,000$ دينار
 الفائدة على رأس مال الشريك (ب) = $12\% \times 1,000,000 = 120,000$ دينار
 الفائدة على رأس مال الشريك (ج) = $12\% \times 600,000 = 72,000$ دينار
 متبقي الخسارة = $2,300,000 - 880,000 - 360,000 = 3,540,000$ دينار
 نصيب الشريك (أ) من متبقي الخسارة = $2/1 \times 3,540,000 = 1,770,000$ دينار
 نصيب الشريك (ب) من متبقي الخسارة = $3/1 \times 3,540,000 = 1,180,000$ دينار
 نصيب الشريك (ج) من متبقي الخسارة = $6/1 \times 3,540,000 = 590,000$ دينار
 1,602,000 ح/ جاري الشريك (أ)
 580,000 ح/ جاري الشريك (ب)
 118,000 ح/ جاري الشريك (ج)
 2,300,000 ح/ ت.أ.خ

مثال 4 : (س، ص، ع) شركاء في شركة تضامنية يفتسمون أ.خ بنسبة (3:3:4) على التوالي ويتولى الشريك (ع) إدارة الشركة مقابل راتب سنوي يبلغ 650,000 دينار وفي 12/31 من السنة السابقة 2022 أستلم الشركاء المبالغ التالية عن حصصهم من أرباح السنة المذكورة 560,000 دينار، 420,000 دينار، 420,000 دينار لكل من (س، ص، ع) على التوالي فإذا علمت إن محاسب الشركة كان قد أغفل احتساب فائدة رأس المال المنصوص عليها في عقد تأسيس الشركة وبنسبة 6% سنوياً وكذلك راتب الشريك (ع) .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المطلوب: إعداد جدول توزيع أ.خ بالشكل الصحيح إذا علمت إن رؤوس أموال الشركاء كانت 5,000,000 ، 5,000,000 ، 2,500,000 دينار لكل من (س، ص، ع) على التوالي وإعداد قيد التصحيح وفقاً للطريقة المختصرة .

الحل :

$$420,000 + 420,000 + 560,000 = \text{صافي الأرباح المستلمة من قبل الشركاء}$$

$$= 1,400,000 \text{ دينار}$$

جدول ت.أ.خ بين الشركاء

التفاصيل	الشريك (س)	الشريك (ص)	الشريك (ع)	المجموع
رواتب الشركاء	-----	-----	650,000	650,000
فائدة رأس المال بنسبة 6%	300,000	300,000	150,000	750,000
المتبقي يوزع بالتساوي	-----	-----	-----	-----
المجموع الكلي	300,000	300,000	800,000	1,400,000

$$\text{فائدة على رأس المال للشريك (س)} = 5,000,000 \times 6\% = 300,000 \text{ دينار}$$

$$\text{فائدة على رأس المال للشريك (ص)} = 5,000,000 \times 6\% = 300,000$$

$$\text{فائدة على رأس المال للشريك (ع)} = 2,500,000 \times 6\% = \underline{150,000}$$

دينار 750,000

$$\text{متبقي الأرباح} = 1,400,000 - (750,000 + 650,000) = \text{صفر}$$

$$\text{الفرق في أرباح الشريك} = \text{الأرباح المحتسبة بصورة صحيحة} - \text{الأرباح الخاطئة}$$

$$\text{الفرق في حصة الشريك (س)} = 560,000 - 300,000 = (260,000) \text{ دينار}$$

$$\text{الفرق في حصة الشريك (ص)} = 420,000 - 300,000 = (120,000) \text{ دينار}$$

$$\text{الفرق في حصة الشريك (ع)} = 420,000 - 800,000 = 380,000 \text{ دينار}$$

$$260,000 \text{ ح/جاري الشريك (س)}$$

$$120,000 \text{ ح/جاري الشريك (ص)}$$

$$380,000 \text{ ح/جاري الشريك (ع)}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 5 : عادل وأحمد شريكان متضامنان يقتسمان أ. خ بالتساوي بعد احتساب مكافاة بنسبة 15 % للشريك عادل من صافي الربح بعد المكافاة وفائدة رأس المال ، علما بان نسبة فائدة رأس المال تعادل 9% على ارصدة رؤوس اموالهما التي بلغت 30,750,000 دينار، 50,250,000 دينار لكل من عادل وأحمد على التوالي ، وفي 31 / 12 / 2022 أستلم الشريكان مبلغ 4,900,000 دينار لكل منهما عن حصصهما في أرباح السنة المالية 2022 علماً بأن المحاسب كان قد أغفل احتساب المكافاة وفائدة رأس المال عند توزيعه للحصص في اعلاه .

المطلوب : إعداد جدول توزيع أ. خ بين الشريكين بالشكل الصحيح وإثبات قيد التصحيح المناسب .

الحل :

صافي الربح خلال السنة 2022 = حصة الشريكين من الأرباح المستلمة في نهاية السنة المالية 2022

$$= 2 \times 4,900,000 = 9,800,000 \text{ دينار}$$

جدول توزيع أ. خ بين الشركاء

التفاصيل	عادل	أحمد	المجموع
فائدة رأس المال بنسبة 9 % *	2,767,500	4,522,500	7,290,000
مكافاة الشريك عادل	732,391	---	732,391
المتبقي يوزع بالتساوي	3,050,911	3,040,911	2,182,609
المجموع	4,196,186	8,046,135	9,800,000

$$* \text{ فائدة رأس مال الشريك (عادل)} = 30,750,000 \times 9\% = 2,767,500 \text{ دينار}$$

$$\underline{4,522,500} = 9\% \times 50,250,000 = \text{فائدة رأس مال الشريك (أحمد)}$$

دينار 7,290,000

$$\text{مكافاة الشريك عادل} = \{ \text{صافي الربح} - \text{فائدة رأس المال} - \text{المكافاة} \} \times 15\%$$

$$15\% \times \{ X - 7,290,000 - 9,800,000 \} = X$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

$$X 15\% - 376,500 = X 15\% \times \{ X - 2,510,000 \} = X$$

$$327,391 = X \quad 376,500 = X \% 115$$

$$\text{المتبقي} = 2,182,609 \text{ دينار} = (327,391 + 7,290,000) - 9,800,000$$

قيد التصحيح بالطريقة المطولة :

9,800,000 ح / ت أ . خ	4,900,000 ح / جاري الشريك أحمد
5,613,804 ح / جاري الشريك أحمد	4,900,000 ح / جاري الشريك أحمد
4,186,196 ح / جاري الشريك عادل	9,800,000 ح / ت أ . خ
إثبات القيد الصحيح	الغاء القيد الخطأ

قيد التصحيح بالطريقة المختصرة :

لغرض اعداد قيد التصحيح بالطريقة المختصرة

ما يستحقه الشريك عادل - ما تم استلامه من الشريك عادل

$$4,900,000 - 4,186,196 = 713,804 \text{ دينار ما يجب أن يخفض به رصيد}$$

جاري الشريك عادل

ما يستحقه الشريك أحمد - ما تم استلامه من قبل الشريك أحمد

$$4,900,000 - 5,613,804 = 713,804 \text{ دينار ما يجب ان يضاف إلى رصيد}$$

جاري الشريك أحمد

$$713,804 \text{ ح / جاري الشريك عادل}$$

$$713,804 \text{ ح / جاري الشريك أحمد}$$

2. المعالجات المحاسبية لأنضمام شريك جديد إلى الشركة التضامنية

Accounting for admission of a Partner

بسبب حاجة الشركة التضامنية إلى أموال اضافية لا يمكن توفيرها من قبل

الشركاء الحاليين في الشركة أو بسبب رغبة الشركاء في الاستفادة من خبرات

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الشريك الجديد في مجالات النشاط ، وربما لأسباب شخصية ، يتفق الشركاء فيما بينهم على القبول بإنضمام شريك جديد إلى الشركة ، هذا ويتطلب انضمام شريك جديد إلى الشركة التضامنية تعديل عقد تأسيس الشركة وتوقف مؤقت في ممارسة نشاطاتها لحين تغيير نسب رؤوس أموال الشركاء ونسب توزيع الأرباح والخسائر فيما بينهم بعد الانضمام .

ويكون الأنضمام في نوعين :

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

ب. إستثمار أصول في الشركة التضامنية Investment of assets in a Partnership ويتم ذلك من خلال قيام الشريك الجديد باستثمار أصول نقدية أو عينية في الشركة التضامنية بما يؤدي إلى زيادة رأسمال الشركة التضامنية وبالتالي تغيير نسب رؤوس أموال الشركاء ونسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بعد الأنضمام ، وقد يؤدي دخول شريك جديد إلى الشركة التضامنية حصول تغييرات إضافية عندما يختلف مبلغ استثمار الشريك عن رأس المال

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

- المكتسب من قبله (الحصة المحددة للشريك في رأس المال) الأمر الذي يتطلب معالجة الفروقات (حسب طبيعتها) وكما يأتي :
- مكافئة إلى الشركاء القدامى أو الشريك الجديد ، لأسباب عملية أو شخصية فقد لا يرغب الشركاء الموجودين فعلا في الشركة التضامنية بدخول شريك جديد بدون قبض مكافئات كتعويض لعملهم في الشركة على مر السنين، أو قد يحصل العكس عندما يكون الشركاء راغبين بالفعل بدخول الشريك الجديد إلى الشركة التضامنية بسبب تمتع الشريك الجديد بميزات خاصة تهم الشركة أو امتلاكه موارد من الممكن الاستفادة منها مستقبلا ، الأمر الذي يدفع الشركاء القدامى إلى تحمل نصيبهم من المكافئة التي ستحتسب لصالح الشريك الجديد لقاء قبوله الانضمام إلى الشركة التضامنية .
- ارتفاع أو إنخفاض الأقيام العادلة لصافي أصول الشركة التضامنية أو بعض أصولها بالمقارنة مع الأقيام الدفترية ، الأمر الذي يؤدي إلى اختلاف المبلغ المستثمر من قبل الشريك الجديد عن الحصة المحددة له في رأس المال بالزيادة أو النقصان ، ويتطلب إثبات الزيادة أو الأنخفاض في صافي الأصول أو بعض الأصول في السجلات المحاسبية ومن ثم إثبات انضمام الشريك الجديد وحسب المبلغ المستثمر من قبله مقارنة بالحصة المحددة للشريك في رأس المال بعد الأنضمام .
- قد يعد الفرق بين المبلغ المستثمر من قبل الشريك الجديد وبين الحصة المحددة له في رأس مال الشركة التضامنية جزء من شهرة محل للشركة التضامنية غير المثبتة في السجلات المحاسبية في تاريخ الأنضمام وتحديدا في حالة زيادة المبلغ المستثمر عن الحصة المحددة للشريك الجديد ، وقد يحصل العكس عند زيادة الحصة المحددة للشريك الجديد عن الأصول المستثمره من قبله حيث يتم معالجة الفرق على أنه شهرة محل للشريك الجديد شرط أن يقدم إستثماره في شكل أصول

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ومطلوبات محل تجاري قائم بالفعل . ويوضح الشكل في أدناه نوعي الانضمام والإجراءات المتبعة من الشركة التضامنية :



الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 1 : (أ، ب، ج) شركاء في شركة تضامنية كانت حصصهم في رأس المال والأرباح والخسائر كما في 2023/1/2 كما يأتي :

الشريك	الحصة في رأس المال	نسب ت. أ. خ
أ	8 100 000	4
ب	4 200 000	3
ج	2 100 000	2

وفي ذلك التاريخ أنفق الشركاء على انضمام (د) كشريك رابع بعد ان يشتري ربع رأس المال ويكون له ثلث الأرباح والخسائر مقابل مبلغ نقدي يدفع من الشريك (د) إلى الشركاء (أ ، ب ، ج) خارج الشركة .
المطلوب :

1. إثبات قيد انضمام (د) إلى الشركة واستخراج النسب الجديدة للأرباح والخسائر بعد الانضمام ، اذا علمت ان المبلغ الذي سيدفعه (د) خارج الشركة بلغ 3,600,000، 4,500,000، 2,800,000 دينار وبشكل مستقل .
2. كم هو المبلغ النقدي الذي سوف يستلم من الشركاء (أ ، ب ، ج) خارج الشركة في ظل البدائل الثلاثة في الفقرة (1) اعلاه ؟ (وضح طريقة الاحتساب) .

الحل : م1

$$\text{حصة الشريك (د)} = \text{رأس مال الشركة الكلي} \times (4 / 1)$$

$$\text{حصة الشريك (د)} = (2\ 100\ 000 + 4\ 200\ 000 + 8\ 100\ 000) \times (4 / 1)$$

$$= 14\ 400\ 000 \times (4 / 1) = 36\ 000\ 000 \text{ دينار}$$

تنازل كل شريك عن ربع حصته في رأس المال :

$$\text{الشريك أ} = 8\ 100\ 000 \times (4 / 1) = 2\ 025\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{الشريك ب} = 4\ 200\ 000 \times (4 / 1) = 1\ 050\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{الشريك ج} = 2\ 100\ 000 \times (4 / 1) = 525\ 000 \text{ دينار}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

جدول حصص رأس المال بعد الانضمام (المبالغ بالآف الدينانير)

التفاصيل	أ	ب	ج	د	المجموع
رأس مال الشركاء قبل الانضمام	8 100	4 200	2 100	--	14 400
مقدار التنازل	(2 025)	(1 050)	(525)	3 600	صفر
رأس مال الشركاء بعد الانضمام	6 075	6 150	1 575	3 600	14 400

قيد الإنضمام :

2 025 000 حـ / رأس مال الشريك أ

1 050 000 حـ / رأس مال الشريك ب

525 000 حـ / رأس مال الشريك ج

3 600 000 حـ / رأس مال الشريك د

نسب توزيع ا . خ بين الشركاء بعد الانضمام

التفاصيل	أ	ب	ج	د	المجموع
النسب قبل الانضمام	4	3	2	---	9 × مقام نسبة التنازل
مقام نسبة التنازل	12	9	6	---	27
مقدار التنازل (3 / 1)	(4)	(3)	(2)	9	---
النسب بعد الانضمام	8	6	4	9	27

م 2 :

المبلغ النقدي الذي سوف يستلم من الشركاء أ ، ب ، ج في ظل المبلغ المدفوع
والبالغ 3 600 000 دينار:

$$2\,025\,000 = (14\,400\,000 / 8\,100\,000) \times 3\,600\,000 \text{ دينار للشريك أ}$$

$$1\,050\,000 = (14\,400\,000 / 4\,200\,000) \times 3\,600\,000 \text{ دينار للشريك ب}$$

$$525\,000 = (14\,400\,000 / 2\,100\,000) \times 3\,600\,000 \text{ دينار للشريك ج}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المبلغ النقدي الذي سوف يستلم من الشركاء أ ، ب ، ج في ظل المبلغ المدفوع
والبالغ 4 500 000 دينار :

$$2\,531\,250 = (14\,400\,000 / 8\,100\,000) \times 4\,500\,000 \text{ *دينار للشريك أ}$$

$$1\,312\,500 = (14\,400\,000 / 4\,200\,000) \times 4\,500\,000 \text{ دينار للشريك ب}$$

$$656\,250 = (14\,400\,000 / 2\,100\,000) \times 4\,500\,000 \text{ دينار للشريك ج}$$

{ *المبالغ اكبر من الحصص المتنازل عليها في جدول رأس المال ويعد الأمر صفقة شخصية
بين الشريك الجديد والشركاء الحاليين ويتم معالجته خارج سجلات الشركة }

المبلغ النقدي الذي سوف يستلم من الشركاء أ ، ب ، ج في ظل المبلغ المدفوع والبالغ
2 800 000 دينار :

$$1\,575\,000 = (14\,400\,000 / 8\,100\,000) \times 2\,800\,000 \text{ *دينار للشريك أ}$$

$$816\,667 = (14\,400\,000 / 4\,200\,000) \times 2\,800\,000 \text{ دينار للشريك ب}$$

$$408\,333 = (14\,400\,000 / 2\,100\,000) \times 2\,800\,000 \text{ دينار للشريك ج}$$

{ *المبالغ أقل من الحصص المتنازل عليها في جدول رأس المال ويعد الأمر صفقة شخصية بين
الشريك الجديد والشركاء الحاليين ويتم معالجته خارج سجلات الشركة }

ملاحظة : بالإمكان توزيع المبلغ المستلم خارج الشركة بحسب نسب أ.خ أو نسب رأس المال أو
يتم تقسيم ما يعادل مبلغ التنازل حسب رأس المال والمكاسب (الخسائر) حسب نسب أ.خ .

مثال 2 : فيما يأتي أرصدة حسابات رأس المال في الشركة التضامنية المكونة من

فريد، وكامل، وموسى في 2023/5/1 ، فضلاً عن نسب ت.أ.خ فيما بينهم :

الشركاء	نسب أ.خ	رأس المال
فريد	$\frac{1}{2}$	139,200
كامل	$\frac{1}{3}$	208,800
موسى	$\frac{1}{6}$	96,000

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

وفي ذلك التاريخ إنضم إلى الشركة حامد الذي اشترى حصته من فريد وكامل بالتناسب في كل من صافي الأصول والدخل مقابل مبلغ 132,000 دينار ونتيجة لهذه العملية اصبح لحامد 5/1 صافي أصول ودخل الشركة .

المطلوب :

1. إثبات قيد انضمام الشريك حامد ، وإستخراج النسب الجديدة لتوزيع أ.خ.
2. احتساب المكاسب التي حققها الشريكين فريد وكامل من انضمام الشريك حامد.

الحل :

$$\text{اجمالي رأس مال الشركة} = \text{رأس مال فريد} + \text{رأس مال كامل} + \text{رأس مال موسى}$$

$$= 444,000 \text{ دينار} = 96,000 + 208,800 + 139,200$$

$$\text{حصة الشريك حامد في رأس مال الشركة} = \frac{1}{5} \times 444,000 = 88,800 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك فريد من مبلغ التنازل} = 88,800 = (208,800 + 139,200) \times \frac{139,200}{208,800}$$

$$\text{حصة الشريك كامل من مبلغ التنازل} = 88,800 = (208,800 + 139,200) \times \frac{208,800}{208,800}$$

35,520 حـ/ رأس مال الشريك فريد

53,280 حـ/ رأس مال الشريك كامل

88,800 حـ/ رأس مال الشريك حامد

جدول توزيع نسب الأرباح والخسائر بعد الانضمام

المجموع	الشريك حامد	الشريك موسى	الشريك كامل	الشريك فريد	التفاصيل
30 × 1	----	6/1	3/1	2/1	النسب قبل الانضمام
30		5	10	15	
-----	6	(1)	(2)	(3)	مقدار التنازل 20%
30	6	4	8	12	النسب بعد الانضمام

المبلغ المدفوع من قبل حامد الحصة المحددة له
 $132,000 - 88,800 = 43,200$ الفرق المدفوع زيادة من قبل الشريك حامد

مقدار المكاسب التي حصل عليها الشريك فريد = $43,200 \times \frac{139,200}{348,000}$

$$= 17,280 \text{ دينار}$$

مقدار المكاسب التي حصل عليها الشريك كامل = $43,200 \times \frac{139,200}{348,000}$

$$= 43,200 \text{ دينار}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 3 : بلغت رؤوس أموال الشركاء زيد وأحمد وإبراهيم في بداية السنة المالية 2020 : 6 مليون دينار، 9 مليون دينار، 5 مليون دينار عندما وافقوا على انضمام عمر إلى الشركة، علماً ان الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي :

المطلوب : إثبات قيود الأنضمام اللازمة واحتساب نسب توزيع الأرباح والخسائر بعد الأنضمام في ظل الحالات الثلاثة الآتية وبشكل مستقل :

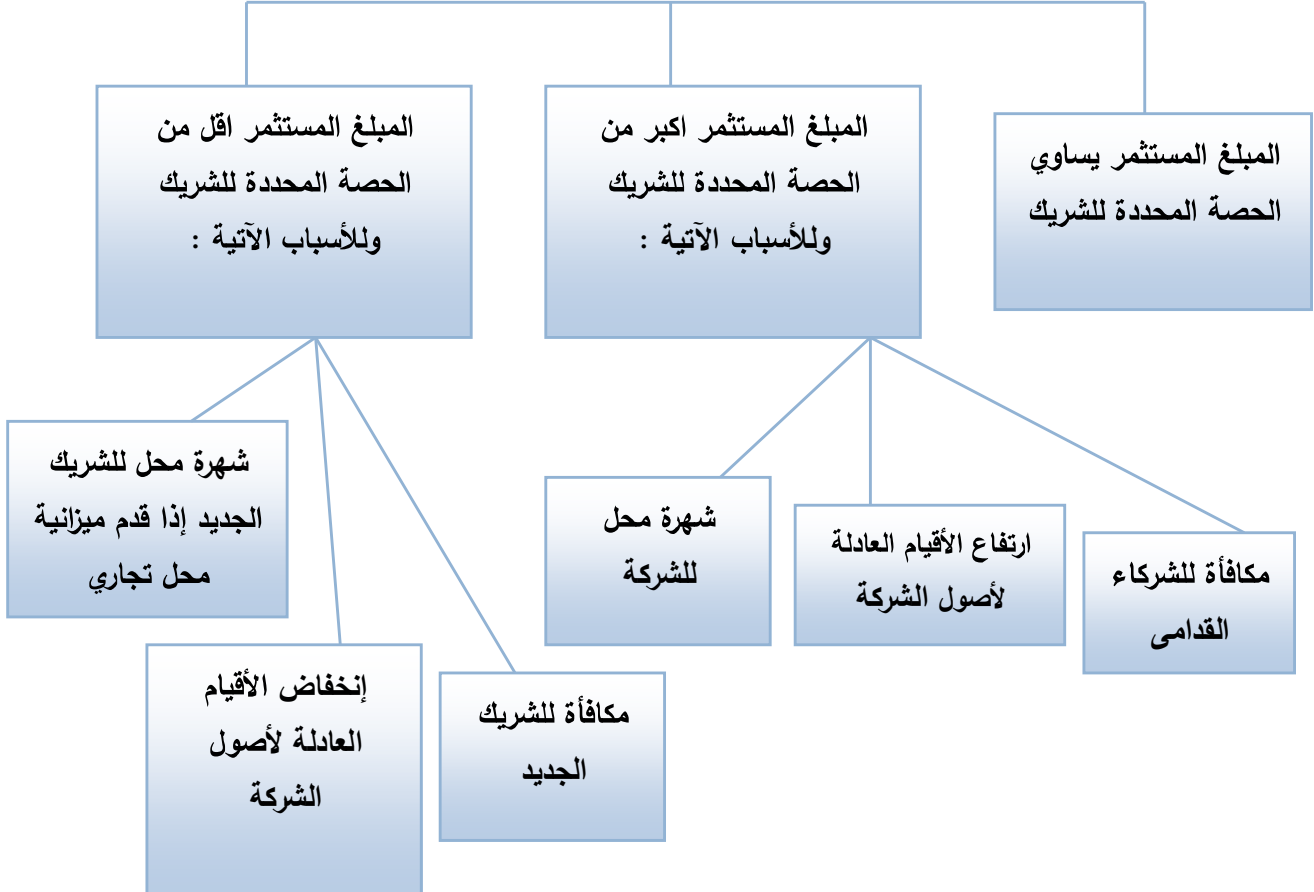
الحالة 1 : يستثمر الشريك عمر مبلغ (5) مليون دينار ويحصل على 20 % من رأس المال بعد الأنضمام وتثلث الأرباح والخسائر .

الحالة 2 : يستثمر الشريك عمر مبلغ (5) مليون دينار ويحصل على 17 % من رأس المال بعد الأنضمام وتثلث الأرباح والخسائر .

الحالة 3 : يستثمر الشريك عمر مبلغ (5) مليون دينار ويحصل على 25 % من رأس المال بعد الأنضمام وتثلث الأرباح والخسائر .

الحل : سيتم حل المثال 3 والأمثلة التالية للأنضمام بالإستثمار بناءً على المعالجات الواردة في الشكل أدناه :

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



الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحالة 1 :

حصة الشريك عمر في رأس المال بعد الانضمام = (رأس المال بعد الانضمام) x 20%
رأس المال بعد الانضمام = رأس المال قبل الانضمام + المبلغ المستثمر من الشريك
الجديد = 5 000 000 + 5 000 000 + 9 000 000 + 6 000 000 =
25 000 000 =

حصة الشريك عمر بعد الانضمام = (25 000 000 x 20%) = 5 000 000
المبلغ المستثمر من قبل الشريك عمر - الحصة المحددة للشريك عمر
= 5 000 000 - 5 000 000 = صفر
5 000 000 حـ / النقدية

5 000 000 حـ / رأس مال الشريك عمر

نسب توزيع أ . خ بين الشركاء

التفاصيل	زيد	أحمد	ابراهيم	عمر	المجموع
النسب قبل الانضمام	3	3	3	--	9
مقدار التنازل (3 / 1)	(1)	(1)	(1)	3	صفر
النسب بعد الانضمام	2	2	2	3	9

الحالة 2 :

حصة الشريك عمر في رأس المال بعد الانضمام = (رأس المال بعد الانضمام) x
17% = 17% x 25 000 000 = 4 250 000
المبلغ المستثمر من قبل الشريك عمر - الحصة المحددة للشريك عمر
5 000 000 - 4 250 000 = 750 000 (المبلغ المستثمر زيادة)

من أسباب دفع الشريك عمر مبلغ اضافي قدره (750 000 دينار) إلى الشركة هو
(مكافأة الشركاء القدامى) بسبب رغبة الشريك الجديد في الدخول للشركة ، وايضا
قد تكون (ارتفاع الاقيام العادلة لاصافي أصول الشركة القابلة للتحديد عدا شهرة

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المحل) مقارنة بالقيمة الدفترية أو (نتيجة لشهرة محل للشركة التضامنية)، وسوف يتم الحل بموجب البدائل الثلاثة وكما يأتي :

البديل 1 : في حال تم معالجة الفرق على أنه مكافأة للشركاء القدامى ، عليه يكون قيد الأنضمام كالاتي :

5 000 000 حـ / النقدية

4 250 000 حـ / رأس مال الشريك عمر

250 000 حـ / راس مال الشريك زيد (3/750000)

250 000 حـ / راس مال الشريك أحمد (3/750000)

250 000 حـ / راس مال الشريك زيد (3/750000)

البديل 2 : في حال كان البديل ارتفاع الاقيام لصافي الأصول (عدا شهرة المحل) أو شهرة محل للشركة ، تكون الخطوات كما يأتي :

أ) قيد توزيع الزيادة في اقيام صافي الأصول او شهرة المحل على الشركاء قبل الأنضمام

750 000 % 17

$$4\,411\,765 \text{ دينار} = (17 / 100) \times 750\,000 = \underbrace{\text{س } \%100 \text{ س}}_{\text{س}}$$

4 411 765 حـ / الأصول او شهرة المحل

1 323 530 حـ / رأس مال الشريك زيد

1 985 294 حـ / رأس مال الشريك أحمد

1 102 941 حـ / رأس مال الشريك ابراهيم

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حيث يتم توزيع الزيادة في صافي الأصول القابلة للتحديد أو شهرة المحل حسب نسب رؤوس الاموال وكما يأتي :

$$(\text{زيد}) \quad 4\,411\,765 \times \left(\frac{20\,000\,000}{6\,000\,000} \right) = 1\,323\,530 \text{ د. (زيد)}$$

$$(\text{أحمد}) \quad 4\,411\,765 \times \left(\frac{20\,000\,000}{9\,000\,000} \right) = 1\,985\,294 \text{ د. (أحمد)}$$

$$(\text{ابراهيم}) \quad 4\,411\,765 \times \left(\frac{20\,000\,000}{5\,000\,000} \right) = 1\,102\,941 \text{ د. (ابراهيم)}$$

بعد إثبات القيد أعلاه ستكون حصة الشريك عمر مساوية للمبلغ المستثمر من قبله بسبب زيادة رؤوس اموال الشركاء الحاليين بما يعادل الزيادة الكلية في قيمة الأصول القابلة للتحديد أو شهرة المحل ، وعليه فإن قيد الانضمام سيكون :

5 000 000 حـ / النقدية

5 000 000 حـ / رأس مال الشريك عمر *

*حصة عمر من راس مال الشركة بعد الانضمام المعدل بالزيادة في قيمة الأصول أو

$$\text{شهرة المحل} = \{ (1\,323\,530 + 6\,000\,000) + (9\,000\,000) \}$$

$$= \{ 5\,000\,000 + (1\,102\,941 + 5\,000\,000) + (1\,985\,294) \}$$

$$27\,661\,765 \times 17\% = 5\,000\,000 \text{ دينار}$$

الحالة 3 :

$$6\,250\,000 = 25\% \times 25\,000\,000 = \text{حصة الشريك عمر بعد الانضمام}$$

المبلغ المستثمر من قبل الشريك عمر - الحصة المحددة للشريك عمر

$$5\,000\,000 - 6\,250\,000 = (1\,250\,000) \text{ نقصان المبلغ المستثمر مقارنة}$$

بالحصة المحددة للشريك ، ويعزى ذلك كما سبق ذكره إلى مكافأة للشريك الجديد أو

إنخفاض الاقيام العادلة لصافي الأصول القابلة للتحديد أو شهرة محل للشريك

الجديد شرط أن يستثمر صافي أصول محل تجاري يمتلكه مقابل حصته في رأس

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مال الشركة التضامنية ، وسيتم إثبات القيود المحاسبية اللازمة للأنضمام في ظل البدائل الثلاثة وكما يأتي :

البديل 1 : مكافأة للشريك الجديد ، ويكون القيد كالآتي :

5 000 000 حـ / النقدية

416 666 حـ / رأس مال الشريك زيد (3/1250000)

416 667 حـ / رأس مال الشريك أحمد (3/1250000)

416 667 حـ / رأس مال الشريك زيد (3/1250000)

6 250 000 حـ / رأس مال الشريك عمر

البديل 2 : انخفاض الاقيام العادلة لاصافي الأصول القابلة للتحديد

(أ) إثبات قيد الأنخفاض في اقيام صافي الأصول القابلة للتحديد

1250 000 25 %

$$\text{س} \quad \underbrace{\quad \quad \quad}_{\%100} \quad \text{س} = 1\,250\,000 \times \left(\frac{25}{100}\right) = 5\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$1\,500\,000 \text{ د. لزيد} = \left(\frac{20\,000\,000}{6\,000\,000}\right) \times 5\,000\,000$$

$$2\,250\,000 \text{ د. لأحمد} = \left(\frac{20\,000\,000}{9\,000\,000}\right) \times 5\,000\,000$$

$$1\,250\,000 \text{ د. لابراهيم} = \left(\frac{20\,000\,000}{5\,000\,000}\right) \times 5\,000\,000$$

1 500 000 حـ / رأس مال الشريك زيد

2 250 000 حـ / رأس مال الشريك أحمد

1 250 000 حـ / رأس مال الشريك ابراهيم

5 000 000 حـ / الأصول (القابلة للتحديد)

بعد إثبات القيد أعلاه ستكون حصة الشريك عمر مساوية للمبلغ المستثمر من قبله

بسبب انخفاض رؤوس اموال الشركاء الحاليين بما يعادل الأنخفاض الكلي في قيمة

الأصول القابلة للتحديد، وعليه فأن قيد الأنضمام سيكون :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

5 000 000 حـ / النقدية

5 000 000 حـ / رأس مال الشريك عمر *

*حصة عمر من رأس مال الشركة بعد الانضمام المعدل بالانخفاض في قيمة

الأصول = { (6 000 000 - 1 500 000) + (9 000 000 - 2 250 000) }

= { 5 000 000 + (1 250 000 - 5 000 000) } = 25% x 20 000 000

5 000 000 دينار

البديل 3 : شهرة محل للشريك الجديد ، وعلى فرض ان الشريك عمر قدم ميزانية

محل تجاري صافي أصوله = 5 000 000 دينار بدلاً من استثمار مبلغ نقدي ، فإن

المعالجة ستكون باستخدام بديل (شهرة محل للشريك عمر) كما يأتي :

1250 000 75 %

س 100% س = (75/ 100) x 1 250 000 = 1 666 667 دينار
شهرة محل عمر قبل الانضمام

إذن قيد الانضمام سيكون :

5 000 000 حـ / الأصول

1 666 667 حـ / شهرة محل

6 666 667 حـ / رأس مال عمر

مثال 4 : أ، ب شريكان في شركة تضامنية يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 60%،

40% على التوالي ، وقد اتفقا على إنضمام (ج) إلى الشركة ليستثمر مبلغ

120,000 دينار ويكون له 4/1 رأس المال بعد الانضمام و 3/1 الأرباح والخسائر

فإذا علمت بأن رؤوس اموال الشريكين أ، ب بلغت 100,000 دينار للشريك (أ) ،

200,000 دينار للشريك (ب).

المطلوب : إثبات قيد إنضمام (ج) إلى الشركة ، وإستخراج النسب الجديدة لتوزيع

الأرباح والخسائر بعد الانضمام بافتراض البدائل التي تراها مناسبة .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحل:

1. حصة الشريك (ج) = $\frac{4}{1} \times (\text{رأس مال الشريك (أ)} + \text{رأس مال الشريك (ب)}) + \text{المبلغ المستثمر من قبل الشريك (ج)}$
 $(120,000 + 200,000 + 100,000) \times \frac{4}{1}$
 $105,000 = 420,000 \times \frac{4}{1}$

2. المبلغ المستثمر من قبل الشريك (ج) = 120,000 دينار

3. الفرق = المبلغ المستثمر من قبل الشريك (ج) - الحصة المحددة للشريك (ج)

$15,000 = 105,000 - 120,000 =$ دينار

البديل 1 : إذا تم معالجة الفرق بعده مكافأة للشركاء القدامى ، يكون قيد الأنضمام كما يأتي :

مكافأة الشريك (أ) = الفرق $\times 60\% = 15,000 \times 60\% = 9,000$ دينار

مكافأة الشريك (ب) = الفرق $\times 40\% = 15,000 \times 40\% = 6,000$ دينار

عندئذ يكون قيد الأنضمام كما يأتي :

120,000 ح/ النقدية

105,000 ح/ رأس مال للشريك (ج)

9,000 ح/ رأس مال للشريك (أ)

6,000 ح/ رأس مال للشريك (ب)

البديل 2 : إذا تم معالجة الفرق بعده ارتفاع في الأقيام العادلة لأصول الشركة ، يكون قيد أو (قيود) الأنضمام كما يلي :

حصة الشريك (ج) من ارتفاع الأقيام العادلة 15,000 25%

الارتفاع الكلي في الأقيام العادلة للأصول ؟ 100%

$15,000 = \frac{4}{1} \times \text{الارتفاع الكلي في الأقيام العادلة للأصول}$

الارتفاع الكلي في الأقيام العادلة للأصول = $4 \times 15,000 = 60,000$ دينار

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حصة الشريك (أ) من ارتفاع الأقيام العادلة للأصول = $60,000 \times \frac{\text{رأس مال للشريك أ}}{\text{رأس مال الشريك أ و ب}}$

$$20,000 \text{ دينار} = \frac{100,000}{300,000} \times 60,000 =$$

حصة الشريك (ب) من ارتفاع الأقيام العادلة للأصول = $60,000 \times \frac{\text{رأس مال للشريك ب}}{\text{رأس مال الشريك أ و ب}}$

$$40,000 \text{ دينار} = \frac{200,000}{300,000} \times 60,000 =$$

60,000 ح/ الأصول

20,000 ح/ رأس مال الشريك (أ)

40,000 ح/ رأس مال الشريك (ب)

حصة الشريك (ج) بعد التعديل = $\frac{4}{1} \times (120,000 + 240,000 + 120,000)$

$$= \frac{4}{1} \times 480,000 = 120,000 \text{ دينار}$$

120,000 ح/ النقدية

120,000 ح/ رأس مال الشريك (ج)

البديل 3 : إذا تم معالجة الفرق بعدّه شهرة محل للشركة التضامنية يكون قيد (قيود) الأنضمام كما يأتي :

حصة الشريك (ج) من شهرة المحل 15,000 %25

شهرة المحل الكلية ؟ %100

$$\text{شهرة المحل} = 4 \times 15,000 = 60,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك (أ) من شهرة المحل} = \text{شهرة المحل} \times \frac{\text{رأس المال الشريك (أ)}}{\text{رأس المال الشريك (أ) و (ب)}} \\ 20,000 \text{ دينار} = \frac{100,000}{300,000} \times 60,000 =$$

$$\text{حصة الشريك (ب) من شهرة المحل} = \text{شهرة المحل} \times \frac{\text{رأس مال الشريك (ب)}}{\text{رأس مال الشريك (أ) و (ب)}}$$

$$40,000 \text{ دينار} = \frac{200,000}{300,000} \times 60,000 =$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

60,000 حـ/ شهرة المحل

20,000 حـ/ رأس مال الشريك (أ)

40,000 حـ/ رأس مال الشريك (ب)

120,000 حـ/ النقدية

120,000 حـ/ رأس مال الشريك (ج)

وتجدر الإشارة بأن شهرة المحل الناتجة عن الانضمام سيتم تقييمها دورياً (في نهاية كل سنة مالية) لتحديد ما إذا كان هناك شك في إنخفاض قيمة الشهرة مستقبلاً لأسباب داخلية أو خارجية والإعتراف بخسارة إنخفاض قيمة الشهرة وتوزيع تلك الخسائر بين الشركاء فيما بعد بحسب نسب توزيع الأرباح والخسائر ، ووفقاً لما سبق يفضل الشركاء بديل المكافأة مقارنةً ببديل شهرة المحل لا سيما إذا كان هناك اختلاف بين نسب رؤوس الأموال ونسب توزيع الأرباح والخسائر، إذ أن الشريك الذي تكون حصته في رأس المال أقل من حصته في الأرباح والخسائر سوف يتضرر من حصول الأنخفاض في قيمة الشهرة في المستقبل .

جدول نسب أ.خ بعد الانضمام

المجموع	الشريك (ج)	الشريك (ب)	الشريك (أ)	التفاصيل
3×10	----	4	6	النسب القديمة
30	----	12	18	
-----	10	(4)	(6)	مقدار التنازل 3/1
30	10	8	12	النسب بعد الانضمام

مثال 5 : (أ، ب، ج) شركاء في شركة تضامنية كانت حصصهم في رأس المال والأرباح والخسائر كما يلي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الشركاء	الحصة في رأس المال	نسب ت.أ.خ
أ	800,000 دينار	6
ب	400,000 دينار	3
ج	200,000 دينار	1

وقد أتفق الشركاء على إنضمام (د) كشريك رابع وذلك ليستثمر مبلغ 300,000 دينار في الشركة ويكون له 5/1 رأس المال بعد الأنضمام و 4/1 الأرباح والخسائر .
المطلوب : إثبات قيد انضمام الشريك (د) إلى الشركة.
الحل:

$$\begin{aligned} \text{رأس المال بعد الأنضمام} &= \text{رؤوس اموال الشركاء القدامى} + \text{المبلغ المستثمر من} \\ \text{الشريك (د)} &= 300,000 + 200,000 + 400,000 + 800,000 = \\ &= 1,700,000 \text{ دينار} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{تحديد حصة الشريك (د)} &= \text{رأس المال بعد الأنضمام} \times 5/1 \\ &= 1,700,000 \times 5/1 = 340,000 \text{ دينار} \\ \text{الفرق} &= \text{المبلغ المستثمر من قبل الشريك (د)} - \text{حصة الشريك (د)} \\ &= 340,000 - 300,000 = 40,000 \text{ دينار} \end{aligned}$$

أ- إذا تم اعتبار الفرق مكافأة للشريك الجديد :

$$\begin{aligned} \text{حصة الشريك (أ) من المكافأة} &= 40,000 \times 10/6 = 24,000 \text{ دينار} \\ \text{حصة الشريك (ب) من المكافأة} &= 40,000 \times 10/3 = 12,000 \text{ دينار} \\ \text{حصة الشريك (ج) من المكافأة} &= 40,000 \times 10/1 = 4,000 \text{ دينار} \end{aligned}$$

300,000 ح/ النقدية

24,000 ح/ رأس مال الشريك (أ)

12,000 ح/ رأس مال الشريك (ب)

4,000 ح/ رأس مال الشريك (ج)

340,000 ح/ رأس مال الشريك (د)

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ب- إذا تم عدّ الفرق إنخفاض في الأقيام العادلة لأصول الشركة التضامنية :

$$\text{حصة الشريك (د) من الانخفاض} = \frac{5}{1} \times \text{الانخفاض الكلي}$$

$$\text{الانخفاض الكلي} = 40,000 \times 5 = 200,000 \text{ دينار}$$

$$\frac{800,000}{1,400,000} \times 200,000 = \frac{\text{رأس مال (أ)}}{\text{مجموع رؤوس الأموال}} \times \text{الانخفاض الكلي} = \text{حصة الشريك (أ) من الانخفاض}$$
$$= 114,286 \text{ دينار}$$

$$\frac{400,000}{1,400,000} \times 200,000 = \frac{\text{رأس مال (ب)}}{\text{مجموع رؤوس الأموال}} \times \text{الانخفاض الكلي} = \text{حصة الشريك (ب) من الانخفاض}$$
$$= 57,143 \text{ دينار}$$

$$\frac{200,000}{1,400,000} \times 200,000 = \frac{\text{رأس مال (ج)}}{\text{مجموع رؤوس الأموال}} \times \text{الانخفاض الكلي} = \text{حصة الشريك (ج) من الانخفاض}$$
$$= 28,571 \text{ دينار}$$

$$114,286 \text{ ح/ رأس مال الشريك (أ)}$$

$$57,143 \text{ ح/ رأس مال الشريك (ب)}$$

$$28,571 \text{ ح/ رأس مال الشريك (ج)}$$

$$200,000 \text{ ح/ الأصول}$$

$$\text{رأس المال بعد الأنضمام} = (114,286 - 800,000) + (57,143 - 400,000) +$$

$$300,000 + (28,571 - 200,000) +$$

$$300,000 + 171,429 + 342,857 + 685,714 =$$

$$= 1,500,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك (د) بعد التعديل} = \frac{1}{5} \times 1,500,000 = 300,000 \text{ دينار}$$

$$300,000 \text{ ح/ النقدية}$$

$$300,000 \text{ ح/ رأس مال الشريك (د)}$$

ت- إذا تم عدّ الفرق شهرة محل وعلى فرض إن الشريك (د) صاحب محل تجاري

وقدم صافي أصول تعادل قيمتها 300,000 دينار ، كم تبلغ شهرة المحل الكلية

للشريك (د) ؟

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

400,00 = حصة الشركاء أ، ب ، ج من شهرة محل الشريك د

$\frac{4}{5} = 40,000$ شهرة محل الشريك (د) الكلية

شهرة محل الشريك (د) الكلية = $\frac{5}{4} \times 40,000 = 50,000$ دينار

و عليه يكون قيد الانضمام كما يلي :

300,000 ح/ صافي الأصول

50,000 ح/ شهرة المحل

350,000 ح/ رأس مال الشريك (د)

مثال 6 : فيما يأتي ميزانية شركة (أ، ب) التضامنية كما في 2020/5/1 (المبالغ

بالآف الدينانير) :

الميزانية كما في 2020/5/1

22,500 دائنون	40,000 نقدية
1,600 جاري الشريك (أ)	11,400 البضاعة
29,200 رأس مال (أ)	66,600 أصول ثابتة
29,200 رأس مال (ب)	1,400 جاري الشريك (ب)
900 أرباح محتجزة	
<u>83,400</u>	<u>83,400</u>

وفي ذلك التاريخ قرر الشريكان قبول الشريك (ج) كشريك جديد في الشركة على أن يستثمر مبلغ 15,500 ألف دينار ويكون له ثلث رأس المال بعد الانضمام وربع الأرباح والخسائر فإذا علمت بأن الشريكين (أ، ب) يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 60%، 40% على التوالي ، المطلوب:

1- إثبات القيود المحاسبية اللازمة لأنضمام الشريك (ج) باستخدام طريقة شهرة المحل .

2- استخراج النسب الجديدة لتوزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام.

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحل: (المبالغ بالآف الدينانير)

1,600 ج/ جاري الشريك (أ)

1,600 ح/ رأس المال الشريك (أ)

1,400 ح/ رأس المال الشريك (ب)

1,400 ح/ جاري الشريك (ب)

نصيب الشريك (أ) من أ. محتجزة = $900 \times 60\% = 540$

نصيب الشريك (ب) من أ. محتجزة = $900 \times 40\% = 360$

900 ح/ أ. محتجزة

540 ح/ رأس مال الشريك (أ)

360 ح/ رأس مال الشريك (ب)

الميزانية بعد التعديل

22,500 داننون	4,000 نقدية
31,340 رأس مال (أ)	11,400 البضاعة
28,160 رأس مال (ب)	66,600 أصول ثابتة
<u>82,000</u>	<u>82,000</u>

رأس المال بعد الانضمام = رؤوس اموال الشركاء القدامى + المبلغ المستثمر

للشريك (ج) = $75,000 = 15,500 + 28,160 + 31,340$ دينار

حصة الشريك (ج) = $3/1 \times$ رأس المال بعد الانضمام

= $75,000 \times 3/1 = 25,000$ دينار

الفرق = المبلغ المستثمر للشريك (ج) - الحصة المحددة للشريك (ج)

= $25,000 - 15,500 = 9,500$ دينار

ويمكن معالجة الفرق على انه شهرة محل للشريك ج إذا قدم الشريك ميزانية محل

تجاري وكما يأتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حصة الشركاء (أ، ب) من شهرة محل الشريك (ج)

9,500 دينار $\frac{3}{2}$

شهرة محل ج الكلية (X) $\frac{3}{3} \dots X = \frac{2}{3} \times 9,500 = 14,250$

15,500 ح/ صافي الأصول

14,250 ح شهرة المحل

29,750 ح/ راس مال الشريك (ج)

جدول نسب ت. أ.خ بعد الانضمام

التفاصيل	الشريك (أ)	الشريك (ب)	الشريك (ج)	المجموع
النسب قبل الانضمام	6	4	---	2×10
مقدار التنازل 4/1	(3)	(2)	5	20
النسب بعد الانضمام	9	6	5	20

النسب على التوالي لكل من أ: ب: ج تكون 9: 6: 5

ملاحظات عامة حول حلول الأمثلة السابقة :

- عندما نأخذ بديل شهرة محل الشركة التضامنية أو إرتفاع أو إنخفاض قيمة أصول الشركة التضامنية تصبح حصة الشريك الجديد المعدلة مساوية إلى المبلغ المستثمر من قبله.
- يتم توزيع المكافأة (نقص أو زيادة) على الشركاء حسب نسب ت.أ.خ أما الزيادة أو الأنخفاض في قيمة الأصول أو شهرة المحل فيتم توزيعها حسب نسب رؤوس الأموال.
- يجب تصفية الحسابات الشخصية للشركاء والأرباح المحتجزة (الخسائر المتركمة) وكذلك الاحتياطيات إن وجدت في رؤوس أموال الشركاء القدامى قبل إنضمام الشريك الجديد لأنها تمثل حقوق والتزامات الشركاء القدامى ولا يحق للشريك الجديد الحصول عليها أو تحملها مستقبلاً.

4. المعالجات المحاسبية لأنسحاب شريك من الشركة التضامنية

**Accounting treatments for the withdrawal of a partner
from the joint venture company**

يمكن أن ينسحب الشريك من الشركة اختياريًا من خلال بيع حصته في الشركة، ويمكن أن يكون الأنسحاب اجباريًا لبلوغ الشريك السن القانوني للتقاعد أو الوفاة أو لحصول خلافات مع بقية الشركاء ، وتجدر الإشارة إلى أن الأنسحاب من الشركة التضامنية يتطلب كما هو الحال في الأنضمام توقف مؤقت في نشاطات الشركة لحين تعديل عقد تأسيسها ليتضمن نسب توزيع رأس المال والأرباح والخسائر بعد الأنسحاب . ويكون الأنسحاب في نوعين :

أ. أن يتم دفع حصة الشريك المنسحب من الأصول الشخصية للشركاء ، ويعد ذلك بمثابة صفقة شخصية بين الشركاء مشابهة لأنضمام شريك جديد الذي يتم بشراء حصة شريك موجود بالفعل ، حيث يتم دفع حصة الشريك المنسحب مباشرة من الأصول الشخصية للشركاء الباقين في الشركة ، وعليه فإن أصول الشركة لن تتأثر بأي حال من الأحوال وإجمالي رأس المال لن يتغير ، حيث ينحصر التأثير على حصص الشركاء الآخرين (الذين اشتروا حصة الشريك المنسحب) في رأس المال .

ب. أن يتم دفع حصة الشريك المنسحب من أصول الشركة بالشكل الذي يؤثر في إنخفاض الأصول وإجمالي رأس المال ، كما هو الحال في انضمام الشريك بالاستثمار ولكن بتأثيرات عكسية تماماً ، وتجدر الإشارة هنا إلى أن المبلغ المدفوع للشريك المنسحب يجب أن يكون على أساس القيمة العادلة للأصول في وقت إنسحاب الشريك وأن تطبيق ذلك يتطلب إثبات أي فرق بين القيمة الدفترية للأصول وقيمتها العادلة أولاً ومن ثم تخصيص الفروقات إن وجدت إلى رؤوس أموال الشركاء قبل إثبات قيد الأنسحاب .

هذا ويتم احتساب حصة الشريك المنسحب حسب تاريخ الأنسحاب وكما يأتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية



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

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 1 : أحمد ومثنى وخالد شركاء في شركة تضامنية يقتسمون رأس المال و أ.خ بنسبة (2 : 1 : 1) على التوالي ونظرا لظروف خاصة قرر الشريك أحمد الانسحاب من الشركة ، فاذا علمت ان حقوق الشريك أحمد في الشركة قبل الانسحاب مباشرة بلغت 21 000 000 د. بالقيمة الدفترية في حين ان الشركاء أتفقوا فيما بينهم على سداد ما يعادل 27 000 000 دينار إلى الشريك أحمد لقاء الانسحاب .
المطلوب :

إثبات قيد (قيود) انسحاب الشريك أحمد في ظل الحالات الآتية وبشكل مستقل :

1. يدفع كل من مثنى وخالد مبلغ 13 500 000 د. من اموالهما الخاصة إلى الشريك أحمد .
2. يتم دفع حقوق الشريك أحمد من اموال الشركة ومعالجة الفرق مكافاة له .
3. يتم دفع حقوق الشريك أحمد من اموال الشركة ومعالجة الفرق شهرة محل كلية للشركة .

الحل : لكي يتم حل المثال أعلاه يجب أن يتم الإجابة عن الأسئلة الآتية :

- كم تبلغ حصة الشريك المنسحب في تاريخ الانسحاب ؟
بحسب السؤال : تبلغ حصة أحمد في تاريخ الانسحاب فقط 21,000,000 دينار بالقيمة الدفترية أي من واقع سجلات الشركة التضامنية .
- كيف تم سداد الحصة : نقداً أم بتقديم أصول عينية أو غير ذلك ؟
حسب الحالات الثلاثة تم السداد نقداً .
- ما هو مصدر النقد المدفوع ؟
هناك مصدرين للدفع في الحالة الأولى من الأموال الشخصية للشريكين مثنى وخالد وفي الحالتين الثانية والثالثة من أموال الشركة .
- ما هو الفرق بين المبلغ المدفوع وبين حصة الشريك المنسحب وكيف سيتم معالجته ؟ الفرق = $27,000,000 - 21,000,000 = 6,000,000$ دينار ويتم معالجته حسب الحالات الثلاث وكما يأتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحالة الأولى : سداد حصة الشريك المنسحب من أموال الشركاء الشخصية ، أي يتنازل أحمد لصالح الشريكين مثنى وخالد وفق نسب رأس المال في الشركة التضامنية وهي 1:1 على أن يقوم كل من مثنى وخالد بسداد مبلغ نقدي خارج الشركة للشريك أحمد يعادل 13,500,000 لكل منهما .

$$\text{حصة الشريك (مثنى)} = 21\,000\,000 \times (2/1) = 10\,500\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك (خالد)} = 21\,000\,000 \times (2/1) = 10\,500\,000 \text{ دينار}$$

قيد الأنسحاب :

$$21\,000\,000 \text{ حـ} / \text{رأس مال الشريك أحمد}$$

$$10\,500\,000 \text{ حـ} / \text{رأس مال الشريك مثنى}$$

$$10\,500\,000 \text{ حـ} / \text{رأس مال الشريك خالد}$$

أما المبلغ 13 500 000 فيتم دفعه إلى أحمد خارج الشركة (لا علاقة للشركة به لأنه من أموال مثنى وخالد الشخصية) .

الحالة الثانية : سداد حصة الشريك المنسحب من أموال الشركة وعدّ الفرق مكافأة للشريك المنسحب

$$\text{الفرق} = 27\,000\,000 - 21\,000\,000 = 6\,000\,000 \text{ دينار مكافأة للشريك}$$

أحمد يتحملها الشريكين مثنى وخالد حسب نسب أ.خ :

$$\text{حصة الشريك مثنى في المكافأة المدفوعة للشريك أحمد} = 6\,000\,000 \times (2/1) =$$

$$3\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك خالد في المكافأة المدفوعة للشريك أحمد} = 6\,000\,000 \times (2/1) =$$

$$3\,000\,000 \text{ دينار}$$

$$21\,000\,000 \text{ حـ} / \text{رأس مال الشريك أحمد}$$

$$3\,000\,000 \text{ حـ} / \text{رأس مال الشريك مثنى}$$

$$3\,000\,000 \text{ حـ} / \text{رأس مال الشريك خالد}$$

$$27\,000\,000 \text{ حـ} / \text{النقدية}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحالة الثالثة : سداد حصة الشريك المنسحب من أموال الشركة وعدّ الفرق شهرة محل للشركة التضامنية :

الشهرة الكلية :

نفرض الشهرة الكلية = س

$$\begin{array}{ccc} (4/2) & 6\,000\,000 & \text{إذن} \\ \hline 1 & \text{س} & \end{array}$$

س = 12 000 000 دينار الشهرة الكلية

القيود المحاسبية :

أولاً : قيد إثبات الشهرة قبل الأنسحاب وذلك من خلال توزيع مبلغ الشهرة إلى الشركاء الثلاثة حسب نسب رأس المال وكما يأتي :

12,000,000 حـ / شهرة محل

6,000,000 حـ / رأس مال الشريك أحمد

3,000,000 حـ / رأس مال الشريك مثنى

3,000,000 حـ / رأس مال الشريك خالد

ثانياً : قيد الأنسحاب :

رصيد رأس مال أحمد بعد التعديل = 21,000,000 + 6,000,000

= 27,000,000 دينار

27,000,000 حـ / رأس مال أحمد

27,000,000 حـ / النقدية

ونفس المعالجة لو أن الفرق الموجب يعزى إلى زيادة الأقيام العادلة لصافي أصول الشركة عدا شهرة المحل .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 2 : يرغب الشريكان (ج، د) في شراء حصة الشريك (هـ) وذلك في 2023/4/1 وسيتم استخدام أصول الشركة في شراء حصة (هـ) ، وكانت ميزانية شركة (ج، د، هـ) في ذلك التاريخ كما يأتي :

الأصول	المطلوبات + حق الملكية
740,000 نقدية	450,000 دائنون
360,000 مدينون	1,200,000 رأس مال (جـ)
1,350,000 معدات (بالصافي)	600,000 رأس مال (د)
300,000 شهرة محل	500,000 رأس مال (هـ)
<u>2,750,000</u>	<u>2,750,000</u>

هذا وتوزع أ.خ بين الشركاء (ج، د، هـ) بنسبة (3: 2: 1) على التوالي.
المطلوب : إثبات قيد (قيود) إنسحاب الشريك (هـ) من الشركة في ظل كل افتراض من الافتراضات التالية وبشكل مستقل :

- 1- يدفع إلى (هـ) مبلغ (450,000) دينار ويسجل الفرق مكافأة إلى (ج، د).
- 2- يدفع إلى (هـ) مبلغ (540,000) دينار وتسجل الزيادة المدفوعة له مكافأة من (ج، د).
- 3- يدفع إلى (هـ) مبلغ (450,000) دينار على أن يتم تخفيض الشهرة الظاهرة في السجلات المحاسبية للشركة بالفرق بين المبلغ المدفوع ورصيد ح/ رأس مال (هـ).
- 4- قبل (هـ) استلام مبلغ (405,000) نقداً وآلة قيمتها العادلة 90,000 دينار وكانت كلفتها 300,000 دينار مندثرة بنسبة 60% وليس لها انقاض.

الحل:

الحالة (1)

$$\text{الفرق} = \text{المبلغ المدفوع إلى الشريك (هـ)} - \text{حصة الشريك (هـ)}$$

$$= 500,000 - 450,000 = 50,000 \text{ دينار}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

قيد الانسحاب :

500,000 ح/ رأس المال الشريك (هـ)

450,000 ح/ النقدية

30,000 ح/ رأس المال الشريك (جـ)

20,000 ح/ رأس المال الشريك (د)

مكافأة الشريك (جـ) = الفرق $\times \frac{5}{3} = \frac{5}{3} \times 50,000 = 30,000$ دينار

مكافأة الشريك (د) = الفرق $\times \frac{5}{2} = \frac{5}{2} \times 50,000 = 20,000$ دينار

الميزانية بعد إنسحاب الشريك (هـ)

المطلوبات + حقوق الملكية	الأصول
450,000 دائنون	290,000 النقدية
1,230,000 رأس مال الشريك (جـ)	360,000 المدينون
620,000 رأس مال الشريك (د)	1,350,000 معدات (بالصافي)
	300,000 شهرة المحل
<u>2,300,000</u>	<u>2,300,000</u>

الحالة (2)

الفرق = المبلغ المدفوع إلى الشريك (هـ) - حصة الشريك (هـ)

$500,000 - 540,000 = 40,000$ دينار

حصة الشريك (جـ) من المكافأة المدفوعة إلى (هـ) $= \frac{5}{3} \times 40,000 = 24,000$ دينار

حصة الشريك (د) من المكافأة المدفوعة إلى (هـ) $= \frac{5}{2} \times 40,000 = 16,000$ دينار

500,000 ح/ رأس المال للشريك (هـ)

24,000 ح/ رأس المال للشريك (جـ)

16,000 ح/ رأس المال للشريك (د)

540,000 ح/ النقدية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحالة (3)

الفرق = المبلغ المدفوع إلى الشريك (هـ) - حصة الشريك (هـ)

$$= 500,000 - 450,000 = 50,000 \text{ دينار}$$

1- قيد تخفيض شهرة المحل

50,000 ح/ رأس المال للشريك (هـ)

50,000 ح/ شهرة المحل

2- قيد إنسحاب الشريك (هـ)

450,000 ح/ رأس المال للشريك (هـ)

450,000 ح/ النقدية

ح/ رأس المال للشريك (هـ)

500,000 رصيد	50,000 شهرة المحل
	450,000
500,000	500,000
450,000 الرصيد المعدل	450,000 ح/ النقدية
450,000	450,000

الحالة (4)

حصة الشريك (هـ) = 500,000 دينار

مبلغ إعادة التقييم = القيمة العادلة للألة - القيمة الدفترية للألة

$$= (300,000 - 180,000) - 90,000 =$$

$$= 120,000 - 90,000 = 30,000 \text{ دينار إنخفاض في قيمة الآلة}$$

حصة الشريك (ج) من إنخفاض قيمة الأصول

$$= 30,000 \times 1,200 / 2,300 = 15,652 \text{ دينار}$$

حصة الشريك (د) من إنخفاض قيمة الأصول

$$= 30,000 \times 600 / 2,300 = 7,826 \text{ دينار}$$

حصة الشريك (هـ) من إنخفاض قيمة الأصول

$$= 30,000 \times 500 / 2,300 = 6,522 \text{ دينار}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

إثبات تقييم الأصول :

15,652 حـ / رأس المال للشريك (ج)

7,826 حـ / رأس المال للشريك (د)

6,522 حـ / رأس المال للشريك (هـ)

30,000 حـ / الآلة

قيد إنسحاب الشريك (هـ) :

495,000 حـ / رأس المال للشريك (هـ)

90,000 حـ / الآلة

405,000 حـ / النقدية

مثال 3 : كانت الميزانية كما في 30 / 6 / 2023 للشركة التضامنية المكونة من عدي

ويوسف، ونبيل كما يأتي :

المطلوبات + حق الملكية	الأصول
200,000 الدائنون	1,850,000 النقدية والأصول
150,000 قرض عدي	المتداولة الأخرى
700,000 رأس مال عدي (20%)	2,000,000 الأصول الثابتة
700 000 رأس مال يوسف (20%)	
2,100 000 رأس مال نبيل (60%)	
<u>3,850,000</u>	<u>3,850,000</u>

وفي ذلك التاريخ قرر عدي الأنفصال عن الشركة وقد تم الاتفاق على تعديل قيمة الأصول الثابتة وفقاً لقيمتها العادلة البالغة (2,600,000 دينار) ودفع مبلغ (920,000 دينار) نقداً إلى عدي عن حقوقه في الشركة خلافاً لحساب قرض الشريك عدي الذي سيسدد بالكامل ولم يتم إثبات الشهرة في هذه العملية.
المطلوب: إثبات القيود اللازمة لأنسحاب عدي من الشركة وتصوير قائمة الميزانية بعد الأنسحاب مع العلم إن نسب أ.خ هي نفسها نسب رأس المال.

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحل :

القيمة العادلة للأصول الثابتة – القيمة الدفترية للأصول الثابتة

$$2,600,000 - 2,000,000 = 600,000 \text{ ارتفاع في قيمة الأصول الثابتة}$$

حصة عدي من ارتفاع قيمة الأصول =

$$\text{مبلغ الارتفاع} \times 20\% = 600,000 \times 20\% = 120,000 \text{ دينار}$$

حصة يوسف من ارتفاع قيمة الأصول =

$$\text{مبلغ الارتفاع} \times 20\% = 600,000 \times 20\% = 120,000 \text{ دينار}$$

حصة نبيل من ارتفاع قيمة الأصول =

$$\text{مبلغ الارتفاع} \times 60\% = 600,000 \times 60\% = 360,000 \text{ دينار}$$

قيد اعادة تقييم الأصول الثابتة :

600,000 ح/ الأصول الثابتة

120,000 ح/ رأس المال للشريك عدي

120,000 ح/ رأس المال للشريك يوسف

360,000 ح/ رأس المال للشريك نبيل

الفرق = المبلغ المدفوع إلى الشريك عدي – حصة الشريك عدي

$$= 920,000 - 820,000 = 100,000 \text{ دينار}$$

820,000 ح/ رأس المال للشريك عدي

25,000 ح/ رأس المال للشريك يوسف*

75,000 ح/ رأس المال للشريك نبيل*

920,000 ح/ النقدية

*حصة يوسف من المكافأة المدفوعة إلى عدي = $100,000 \times 20 \div 80 = 25,000$ دينار

*حصة نبيل من المكافأة المدفوعة إلى عدي = $100,000 \times 60 \div 80 = 75,000$ دينار

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ح/ رأس المال للشريك عدي	
رصيد 700,000	820,000
ح/ الأصول الثابتة 120 000	
820,000	820,000
الرصيد المعدل 820,000	النقدية 820,000
820,000	820,000

مثال 4 : بالرجوع إلى مثال 2 لو تم إثبات شهرة المحل ، ما هي القيود اللازمة لأنسحاب عدي من الشركة مع تصوير قائمة الميزانية بعد الأنسحاب ؟
الحل:

أ- في حالة إثبات شهرة المحل الجزئية (بحصة الشريك المنسحب فقط)

قيد إثبات شهرة المحل :

100,000 ح/ شهرة المحل

100,000 ح/ رأس المال للشريك عدي

قيد الأنسحاب :

920,000 ح/ رأس المال للشريك عدي

920,000 ح/ النقدية

ب- في حالة إثبات شهرة المحل الكلية

شهرة المحل للشريك عدي = شهرة المحل الكلية × 20%

100,000 = شهرة المحل الكلية × 20%

شهرة المحل الكلية = $\frac{100,000}{20\%} = 500,000$ دينار

حصة الشريك يوسف من شهرة المحل = $500,000 \times 20\% = 100,000$ دينار

حصة الشريك نبيل من شهرة المحل = $500,000 \times 60\% = 300,000$ دينار

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

قيد إثبات شهرة المحل :

500,000 ح/ شهرة المحل

100,000 ح/ رأس المال للشريك عدي

100,000 ح/ رأس المال للشريك يوسف

300,000 ح/ رأس المال للشريك نبيل

قيد الأنسحاب :

920,000 ح/ رأس المال للشريك عدي

920,000 ح/ النقدية

الميزانية بعد الأنسحاب (شهرة جزئية)

المطلوبات + حق الملكية	الأصول
200,000 داننون	930,000 نقدية وأصول
150,000 قرض عدي	أخرى متداولة
820,000 رأس مال يوسف	2,600,000 الأصول الثابتة
2,460,000 رأس مال نبيل	100,000 شهرة المحل
<u>3,630,000</u>	<u>3,630,000</u>

الميزانية بعد الأنسحاب (شهرة كلية)

المطلوبات + حق الملكية	الأصول
200,000 داننون	930,000 نقدية وأصول
150,000 قرض عدي	متداولة أخرى
920,000 رأس مال يوسف	2600 000 الأصول الثابتة
2,760,000 رأس مال نبيل	500,000 شهرة المحل
<u>4,030,000</u>	<u>4,030,000</u>

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 5 : (أ، ب، ج) شركاء متضامنين وينص عقد شركتهم على ما يأتي :

1- تقدر شهرة المحل في حالة إنسحاب احدهم بثلاثة اضعاف متوسط أرباح السنوات الثلاثة السابقة للأنسحاب.

2- إذا انسحب الشريك خلال السنة المالية تحسب الأرباح والخسائر عن الفترة (من تاريخ اعداد آخر ميزانية وحتى تاريخ الأنسحاب) بنسبة زمن الفترة بالقياس إلى أرباح السنة الأخيرة قبل الأنسحاب.

هذا ونقسم أ.خ بنسبة (5:3:2) بين الشركاء (أ، ب، ج) على التوالي ، وفيما يأتي

تفاصيل آخر ميزانية إعدت قبل إنسحاب الشريك ب خلال سنة 2023 :

المطلوبات + حق الملكية	الأصول
500 000 مطلوبات متداولة	1200 000 أصول متداولة
2000 000 رأس مال (أ)	3350 000 أصول ثابتة
1500 000 رأس مال (ب)	250 000 شهرة محل
1000 000 رأس مال (ج)	200 000 جاري (ب)
<u>5000 000</u>	<u>5000 000</u>

فإذا توفرت لديك البيانات الإضافية الآتية:

1- كانت أرباح الشركة في السنوات السابقة كما يأتي:

(300 000، 250 000، 350 000) دينار للسنوات 2020، 2021، 2022 .

2- انسحب الشريك (ب) بتاريخ 2023/9/1 وحتى هذا التاريخ بلغت مسحوباته

الشخصية (50 000 دينار).

3- أتفق الشركاء ان تسدد الشركة مبلغ (500 000 دينار) إلى ب نقداً والباقي قرض

بذمة الشركة.

المطلوب :

إثبات القيود اللازمة لأنسحاب الشريك (ب).

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحل:

$$\text{متوسط الأرباح} = \frac{300000 + 250000 + 350000}{3} = 300\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{شهرة محل} = 3 \times 300\ 000 = 900\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{الزيادة في شهرة المحل} = 250\ 000 - 900\ 000 = 650\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك (أ) من شهرة المحل} = 4500/2000 \times 650\ 000 = 288\ 889 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك (ب) من شهرة المحل} = 4500/1500 \times 650\ 000 = 216\ 667 \text{ دينار}$$

$$\text{حصة الشريك (ج) من شهرة المحل} = 4500/1000 \times 650\ 000 = 144\ 444 \text{ دينار}$$

650 000 حـ / شهرة المحل

288 889 حـ / رأس مال الشريك (أ)

216 667 حـ / رأس مال الشريك (ب)

144 444 حـ / رأس مال الشريك (ج)

$$\text{حصة الشريك (ب) من الأرباح} = 12/8 \times 10/3 \times 300\ 000 = 60\ 000 \text{ دينار}$$

60 000 حـ / ت.أ.خ

60 000 حـ / رأس مال الشريك (ب)

50 000 حـ / رأس مال الشريك (ب)

50 000 حـ / مسحوبات شخصية

200 000 حـ / رأس مال الشريك (ب)

200 000 حـ / جاري الشريك (ب)

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ح/رأس مال الشريك (ب)

50 000 ح/مسحوبات شخصية	1500 000 رصيد
200 000 ح/جاري الشريك (ب)	216 667 ح/شهرة المحل
1526 667 رصيد	60 000 ح/أ.خ
1776 667	1776 667
1562 667 مذكورين	1562 667 رصيد
1562 667	1562 667

ح/رأس مال الشريك (ب) 1 562 667

ح/النقدية 500 000

ح/قروض قصيرة الأجل 1 026 667

4. المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات التضامنية

تمثل التصفية Liquidation إنهاء الشكل القانوني للشركة وكذلك إنهاء للشخصية المعنوية لها للعديد من الاسباب التي حددها قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 في المادة (47) بالآتي :

أ- عدم مباشرة الشركة نشاطها رغم مرور سنة على تأسيسها دون عذر مشروع ، أو توقفها عن ممارسة النشاط مدة متصلة تزيد عن السنة دون عذر مشروع .

ب- إنجاز الشركة المشروع الذي تأسست لتنفيذه أو استحالة تنفيذه ، أو بسبب اندماج الشركة أو تحولها وفق أحكام هذا القانون .

ت- فقدان الشركة 75% من رأس مالها الأسمي وعدم اتخاذ إجراء زيادة أو تخفيض رأس المال خلال مدة سنتين يوما من تاريخ ثبوته ، كما يتم تصفية الشركة التضامنية بقرار من الهيئة العامة للشركة .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

كما يمكن تصفية الشركة عند حصول خلافات كبيرة بين الشركاء تجعل من الصعوبة بمكان الاستمرار في ممارسة نشاطاتها ، وأيا كانت أسباب تصفية الشركة فإن الأمر يتطلب تعيين مصفي لتصفية الشركة يعدّ وكيلًا عن الشركة في حدود الأختصاصات المسموح بها والتي تستوجب تحديد ودراسة وضع الشركة المالي في تاريخ اتخاذ القرار بتصفيتها ووفقًا للخطوات الآتية : (حسب ما ورد في قانون الشركات العراقي)

- أ- يصدر المسجل قرار التصفية وتعيين المصفي خلال عشرة أيام من تاريخ تسلمه موافقة الهيئة القطاعية المختصة .
- ب- تتوقف الشركة فورة تبليغها بقرار التصفية عن إحداث أي تغيير في عضويتها أو ترتيب أي التزام جديد ويستمر نشاطها في القدر اللازم وبقاء التزاماتها وفق ما تقتضيه أعمال التصفية .
- ت- تحتفظ الشركة بشخصيتها المعنوية مدة التصفية على ان يذكر أنها تحت التصفية حيث ما يرد أسمها .
- ث- يضع المصفي يده فور تعيينه على أصول الشركة بما فيها من سجلات ووثائق وأوراق ، ويقوم بجردها وإعداد تقريرًا شاملًا عن حالة الشركة بما في ذلك الديون والحقوق التي لها والالتزامات التي عليها .
- ج- يقوم المصفي بتنفيذ الإجراءات الخاصة بمصير الشركة والمحددة في قرار التصفية ويحق له مراجعة الجهة القطاعية المختصة لتسهيل تنفيذ هذه الإجراءات أو تعديلها إذا اقتضى الأمر .
- ح- يدعوا المصفي خلال عشرة أيام من تاريخ تعيينه دائني الشركة لتسوية الديون والحقوق التي على الشركة .
- خ- يقوم المصفي بدعوة الهيئة العامة للشركة للاجتماع خلال الشهرين الأولين لكل سنة مالية ومناقشة وتصديق ميزانية السنة المنتهية وحساباتها وتقرير مراقب الحسابات .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

د- يسدد المصفي ديون الشركة وفق الترتيب الآتي بعد حسم نفقات التصفية : المبالغ المستحقة للعاملين في الشركة ثم المبالغ المستحقة للدولة ثم المبالغ الأخرى المستحقة حسب ترتيب إمتيازاتها .

ذ- يعد المصفي بعد الأنتهاء من التصفية تقرير ختامي وحسابات ختامية يرفق معها تقرير مراقب الحسابات ، ويدعوا الهيئة العامة لمناقشتها والتصديق عليها ، وترسل نسخة من محضر الإجتماع إلى المسجل لغرض شطب أسم الشركة من سجلاته وينشر القرار بالنشرة الخاصة وصحيفة يومية خلال عشرة أيام من تاريخ صدوره .

ر- لا يجوز المطالبة بدين أو حق على الشركة فور صدور قرار شطب أسمها فإذا ظهر دائن لم يستوفي حقه ولم يكن المصفي على علم بذلك الحق جاز للدائن مطالبة أعضاء الشركة بما آل إليهم كل حسب أسمه أو حصته خلال ثلاثة سنوات من تاريخ الشطب ويسقط حقه بالمطالبة بعد ذلك . ويمكن إيجاز ما يجب على المصفي فعله بما يأتي :

(1) حصر أصول الشركة النقدية وغير النقدية وتحديد امكانية تصفيته والمدة الزمنية اللازمة للتصفية والتي يتم في ضوءها تحديد نوع التصفية إذا كانت تصفية سريعة أم تدريجية .

(2) تحديد مطلوبات الشركة المتداولة وغير المتداولة ودرجة امتيازها واولوية السداد مع الأخذ في الحسبان مصاريف التصفية وأجور المصفي .

(3) تحديد حقوق الشركاء وامكانية سدادها فيما بعد في ضوء مايسفر عن عملية التصفية من نتائج التي يمكن تحديدها بالاتي :

حالات التصفية

الحالة 1 :تحقيق مكاسب من عملية بيع

الحالة 2 : تحقيق خسائر من عملية بيع الأصول مع كفاية أرصدة رؤوس أموال الشركاء لاستيعاب مبلغ الخسارة

الحالة 3 : تحقيق خسائر من عملية بيع الأصول مع عدم كفاية أرصدة رؤوس أموال الشركاء أو البعض منهم لإستيعاب مبلغ الخسارة ، ويجب في هذه الحالة دراسة الموقف المالي الشخصي للشركاء (خارج الشركة) وبشكل متضامن فيما بينهم ليتحمل كل منهم مسؤوليته تجاه سداد ديون الغير على الشركة

هذا وتتحدد الإجراءات المحاسبية المناسبة في ضوء تحديد نوع التصفية والطريقة المناسبة لإثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات إذا تم استخدام الطريقة غير المباشرة متمثلة في غلق نتيجة عملية التصفية من ربح أو خسارة مباشرة في حسابات رؤوس أموال الشركاء ، أو الطريقة غير المباشرة من خلال توسيط حساب أ.خ التصفية بشكل مؤقت وخلال مراحل التصفية ومن ثم يتم بعد ذلك غلق نتيجة حساب أ.خ التصفية في حسابات رؤوس أموال الشركاء عند الانتهاء من التصفية وقبل سداد حقوق الشركاء ، وهناك نوعين من التصفية سيتم وفقاً لما يأتي توضيح للمعالجات المحاسبية في ظل كلٍ منهما :

أ. المعالجات المحاسبية للتصفية السريعة

يتم في ظل التصفية السريعة بيع أصول الشركة وتصفيتها دفعة واحدة أو على عدة دفعات وخلال فترة زمنية قصيرة نسبياً ، ومن ثم استخدام النقد المتأتي من بيع الأصول في سداد الالتزامات ومن ثم سداد حقوق الشركاء .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 1 : أظهرت ميزانية شركة أ ، ب ، ج التضامنية الأرصدة الآتية قبل اتخاذ قرار بتصفيتهما كما في 2023/1/2 ونتيجة استمرار الخلافات بين الشركاء (المبالغ بالأف الدينائير) :

2 000 النقدية ، 18 000 الأصول الأخرى ، 9 200 الدائون ، 800 قرض الشريك ج ، 6 000 رأس مال الشريك أ (60%) ، 2 800 رأس مال الشريك ب (28%) ، 1 200 رأس مال الشريك ج (12%) ، هذا وقد كانت نسب توزيع أ . خ بين الشركاء 3 : 4 : 3 لكل من أ ، ب ، ج على التوالي .

المطلوب : إعداد تقرير التصفية وإثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات اللازمة في ظل الحالات الآتية وبشكل مستقل :

الحالة 1 : تم بيع الأصول الأخرى بمبلغ 20 مليون دينار نقداً وسداد الالتزامات بالكامل وتسوية حساب قرض الشريك ج في حساب رأس ماله ، فضلاً عن سداد مصاريف التصفية وأجور المصفي البالغة 500 000 دينار.

الحالة 2 : نفس معلومات الحال 1 ولكن تم بيع الأصول الأخرى بمبلغ 15 مليون دينار نقداً .

الحالة 3 : نفس معلومات الحال 1 ولكن تم بيع الأصول الأخرى بمبلغ 5 مليون دينار نقداً وأن جميع الشركاء أ ، ب ، ج موسرين .

الحالة 4 : نفس معلومات الحال 3 ولكن الشريكين أ ، ب موسرين والشريك ج معسر .

الحالة 5 : نفس معلومات الحال 3 ولكن الشريك أ موسر والشريكين ب ، ج معسرين .
الحل :

الحالة الأولى : سيتم أولاً ولأسباب تنظيمية تتعلق بإعداد تقرير التصفية وفي صفحة مستقلة سيتم أولاً إثبات القيود المحاسبية وفقاً للطريقة المباشرة التي تستوجب غلق أرباح وخسائر التصفية في حسابات رؤوس أموال الشركاء مباشرة بدلاً من توسيط حساب أرباح وخسائر التصفية بموجب الطريقة غير المباشرة :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

(1) قيد بيع الأصول الأخرى بربح يعادل 2 مليون دينار يوزع على الشركاء بحسب نسب
ت.أ.خ.:

20 000 000 د / النقدية

18 000 000 د / الأصول الأخرى

600 000 د / رأس مال أ

800 000 د / رأس مال ب

600 000 د / رأس مال ج

(2) قيد سداد مصاريف التصفية وأجور المصفي:

150 000 د / رأس مال أ

200 000 د / رأس مال ب

150 000 د / رأس مال ج

500 000 د / النقدية

(3) قيد سداد الدائون بالكامل:

920 000 د / الدائون

920 000 د / النقدية

(4) قيد تسوية حساب قرض الشريك ج:

800 000 د / قرض الشريك ج

800 000 د / رأس مال ج

(5) قيد سداد حقوق الشركاء:

6 450 000 د / رأس مال أ

3 400 000 د / رأس مال ب

2 450 000 د / رأس مال ج

1 2300 000 د / النقدية

وفيما يأتي تقرير التصفية للحالة 1 :

حقوق الملكية			الالتزامات			الأصول		التفاصيل
رأس مال ج	رأس مال ب	رأس مال أ	فرض ج	الدائون	الأصول الأخرى	التفدية		
1 200 000	2 800 000	*6 000 000	800 000	9 200 000	18 000 000	2 000 000	الرصيد	
600 000	800 000	6 000 000	-----	-----	(18 000 000)	20 000 000	بيع الأصول الأخرى بربح	
1 800 000	3 600 000	66 00 000	800 000	9 200 000	صفر	22 000 000	الرصيد	
(150 000)	(200 000)	** (150 000)	-----	-----	-----	(500 000)	سداد اجور ومصروف التصفية	
1 650 000	3 400 000	6 450 000	800 000	9 200 000	صفر	21 500 000	الرصيد	
-----	-----	-----	-----	(9 200 000)	-----	(9 200 000)	سداد الدائون بالكامل	
1 650 000	3 400 000	6 450 000	800 000	صفر	صفر	12 300 000	الرصيد	
800 000	-----	-----	(800 000)	-----	-----	-----	تسوية قرض ج مع حساب رأس ماله	
2 450 000	3 400 000	6 450 000	صفر	صفر	صفر	12 300 000	الرصيد	
(2 450 000)	(3 400 000)	(6 450 000)	-----	-----	-----	(12 300 000)	تسوية حقوق الشركاء	
صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	الرصيد	

*10/3 x 2 000 000

**10/3 x 5 00 000

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحالة الثانية :

(1) 15 000 000 - 18 000 000 = (3 000 000) خسارة بيع الأصول وتوزع بين الشركاء بحسب نسب ت.أ.خ. بالقيود الآتي :

15 000 000 حـ / النقدية

900 000 حـ / رأس مال أ

1200 000 حـ / رأس مال ب

900 000 حـ / رأس مال ج

18 000 000 حـ / الأصول الأخرى

(2) قيد سداد اجور ومصاريف التصفية :

150 000 حـ / رأس مال أ

200 000 حـ / رأس مال ب

150 000 حـ / رأس مال ج

500 000 حـ / النقدية

(3) قيد سداد الدائنون بالكامل :

920 000 حـ / الدائنون

920 000 حـ / النقدية

(4) قيد تسوية حساب قرض الشريك ج :

800 000 حـ / قرض الشريك ج

800 000 حـ / رأس مال ج

(5) قيد سداد حقوق الشركاء :

4 950 000 حـ / رأس مال أ

1 400 000 حـ / رأس مال ب

950 000 حـ / رأس مال ج

7 300 000 حـ / النقدية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حقوق الملكية			الالتزامات			الأصول		التفاصيل
رأس مال ج	رأس مال ب	رأس مال أ	قرض ج	الدائنين	الأصول الأخرى	التقنية		
1 200 000	2 800 000	6 000 000	800 000	9 200 000	18 000 000	2 000 000	الرصيد	
(900 000)	(1 200 000)	(9 00 000)	-----	-----	(18 000 000)	15 000 000	بيع الأصول بخسارة	
300 000	1 600 000	5 100 000	800 000	9 200 000	-----	17 000 000	الرصيد	
(150 000)	(200 000)	(150 000)	-----	-----	-----	(500 000)	سداد اجور و مصاريف التصفية	
150 000	1 400 000	4 950 000	800 000	9 200 000	-----	16 500 000	الرصيد	
-----	-----	-----	-----	(9 200 000)	-----	(9 200 000)	سداد الدائنين بالكامل	
150 000	1 400 000	4 950 000	800 000	-----	-----	7 300 000	الرصيد	
800 000	-----	-----	(800 000)	-----	-----	-----	تسوية قرض ج مع حساب رأس ماله	
950 000	1 400 000	4 950 000	-----	-----	-----	7 300 000	الرصيد	
(950 000)	(1 400 000)	(4 950 000)	-----	-----	-----	(7 300 000)	تسوية حقوق الشركاء	
-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	الرصيد	

ويكون تقرير التصفية للحالة 2 وفقاً الآتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحالة 3 :

(1) قيد بيع الأصول الأخرى بخسارة تعادل 15 000 000 - 18 000 000 =
(13 000 000) دينار توزع على الشركاء بنسب ت.أ.خ :

5 000 000 حـ / النقدية

3 900 000 حـ / رأس مال أ

5 200 000 حـ / رأس مال ب

3 900 000 حـ / رأس مال ج

18 000 000 حـ / الأصول الأخرى

(2) قيد سداد اجور ومصاريف التصفية :

150 000 حـ / رأس مال أ

200 000 حـ / رأس مال ب

150 000 حـ / رأس مال ج

500 000 حـ / النقدية

(3) قيد سداد جزء من الدائنين :

800 000 حـ / قرض الشريك ج

650 000 حـ / الدائنون

800 000 حـ / رأس مال الشريك ج

650 000 حـ / النقدية

(5) قيد مطالبة الشريكين ب ج بسداد ديونهما إلى الشركة :

4 650 000 حـ / النقدية

2 600 000 حـ / رأس مال ب

2 050 000 حـ / رأس مال ج

(6) قيد سداد المتبقي من الدائنين وحق الشريك أ

1 950 000 حـ / رأس مال أ

2 700 000 حـ / الدائنون

4 650 000 حـ / النقدية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حقوق الملكية			الالتزامات		الأصول		التفاصيل
رأس مال ج	رأس مال ب	رأس مال أ	فرض ج	الدائنون	الأصول الأخرى	التفدية	
1 200 000	2 800 000	6 000 000	800 000	9 200 000	18 000 000	2 000 000	الرصيد
(3900 000)	(5 200 000)	(39 00 000)	-----	-----	(18 000 000)	5 000 000	1) بيع الأصول بخسارة
(2 700 000)	(2 400 000)	2 100 000	800 000	9 200 000	صفر	7 000 000	الرصيد
(150 000)	(200 000)	(150 000)	-----	-----	-----	(500 000)	2) سداد اجور ومصاريف التصفية
(2 850 000)	(2 600 000)	1 950 000	800 000	9 200 000	صفر	6 500 000	الرصيد
(800 000)	-----	-----	(800 000)	-----	-----	-----	3) تسوية قرض ج مع حساب رأس ماله
(2 050 000)	(2 600 000)	1 950 000	صفر	9 200 000	صفر	6 500 000	الرصيد
-----	-----	-----	-----	(6 500 000)	-----	(6 500 000)	4) سداد جزء من الدائنين
(2 050 000)	(2 600 000)	1 950 000	صفر	2 700 000	صفر	صفر	الرصيد
2 050 000	2 600 000	-----	-----	-----	-----	4 650 000	5. مطالبية ب و ج بسداد ديون الشركة
صفر	صفر	1 950 000	صفر	2 700 000	صفر	4 650 000	الرصيد
-----	-----	(1 950 000)	-----	(2 700 000)	-----	(4 650 000)	5. سداد الدائنون وحق الشريك (أ)
صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	الرصيد

وسكون تقرير التصفية وفقاً للحالة 3 كما يأتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الحالة 4 ، 5 :

نظراً لعدم الحاجة إلى تكرار القيود الثلاثة الأولى للحالة 3 في أعلاه سيتم فقط عرض القيود المحاسبية للحالتين 4 ، 5 بخصوص تسوية الأرصدة المدينة لرأس مال الشريكين ب ، ج بحسب الوضع المالي الشخصي لكلاهما وكما يأتي :

الحالة 4 :

(4) قيد سداد جزء من الدائنين :

6 500 000 حـ / الدائنون

6 500 000 حـ / النقدية

(5) قيد تسوية رصيد الشريك ج من قبل الشريكين أ و ب وبحسب نسب رأس المال في تاريخ الإعلان عن التصفية :

1 397 727 حـ / رأس مال أ $(88 \div 60) \times 2 050 000$

652 273 حـ / رأس مال ب $(88 \div 60) \times 2 050 000$

2 050 000 حـ / رأس مال جـ

(6) قيد مطالبة الشريك ب بسداد ديونه إلى الشركة :

3 252 273 حـ / النقدية

3 252 273 حـ / رأس مال ب

(7) قيد سداد المتبقي من الدائنين وحق الشريك أ

2 700 000 حـ / الدائنون

552 273 حـ / رأس مال أ

3 252 273 حـ / النقدية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ويمكن أن يتم تسوية رصيد الشريك ج من قبل الشريكين أ و ب وبحسب نسب رأس المال في تاريخ إجراء التسوية وهو الإجراء الأكثر موضوعية من الإجراء السابق وكما يأتي :

$$878\ 571 \text{ د / رأس مال أ } (4\ 550 \div 1\ 950) \times 2\ 050\ 000$$

$$1\ 171\ 429 \text{ د / رأس مال ب } (4\ 550 \div 2\ 600) \times 2\ 050\ 000$$

$$2\ 050\ 000 \text{ د / رأس مال ج}$$

ومن ثم يتم إثبات القيود المتبقية على أساس نتائج القيد في أعلاه .

الحالة 5 :

(5) قيد تسوية الرصيد المدين للشريكين ب ج من قبل الشريك أ :

$$4\ 650\ 000 \text{ د / رأس مال أ}$$

$$2\ 600\ 000 \text{ د / رأس مال ب}$$

$$2\ 050\ 000 \text{ د / رأس مال ج}$$

(6) قيد سداد ديون أ إلى الشركة :

$$2\ 700\ 000 \text{ د / النقدية}$$

$$2\ 700\ 000 \text{ د / رأس مال أ}$$

(7) قيد سداد المتبقي من الدائنين :

$$2\ 700\ 000 \text{ د / الدائنون}$$

$$2\ 700\ 000 \text{ د / النقدية}$$

وفيما يأتي تقرير التصفية للحالتين 4 ، 5 على أساس التسوية وفقاً لأرصدة رؤوس الأموال في تاريخ الإعلان عن التصفية بالنسبة للحالة 4 في أعلاه :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

تقرير التصفية للحالة 4 بدءاً من نهاية الخطوة 3:

(2 050 000)	(2 600 000)	1 950 000	صفر	9 200 000	صفر	6 500 000	الرصيد
-----	-----	-----	صفر	(6 500 000)	-----	(6 500 000)	(4) سداد جزء من الدائنين
(2 050 000)	(2 600 000)	1 950 000	صفر	2 700 000	صفر	صفر	الرصيد
2 050 000	(652 273)	(1 397 727)	-----	-----	-----	-----	(5) تسوية رصيد حساب الشرك مع رأس الشركين أ ، ب
صفر	(3 525 273)	552 273	صفر	2 700 000	صفر	صفر	الرصيد
-----	3 252 273	-----	-----	-----	-----	3 252 273	(6) مطالبة الشرك ب بسداد التزاماته نقداً
صفر	صفر	552 273	صفر	2 700 000	صفر	3 252 273	الرصيد
-----	-----	(552 273)	-----	(2 700 000)	-----	(3 252 273)	(7) سداد حق الشرك (أ)
صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	الرصيد

تقرير التصفية للحالة 5 بدءاً من نهاية الخطوة 3:

(2 050 000)	(2 600 000)	1 950 000	صفر	2 700 000	صفر	صفر	الرصيد
2 050 000	2 600 000	(4 650 000)	-----	-----	-----	-----	(5) تسوية رصيد حساب الشركين ب ، ج مع الشرك أ
صفر	صفر	(2 700 000)	صفر	2 700 000	صفر	صفر	الرصيد
-----	-----	2 700 000	-----	-----	-----	2 700 000	(6) مطالبة الشرك أ بسداد التزاماته
صفر	صفر	صفر	صفر	2 700 000	صفر	2 700 000	الرصيد
-----	-----	-----	-----	(2 700 000)	-----	(2 700 000)	(7) سداد المتبقي من رصيد الدائنين
صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	الرصيد

لو فرضنا أن المصفي في الحالة الخامسة استطاع أن يقنع الدائون بالتنازل عن حقوقهم ، فإن تقرير التصفية والقيود المحاسبية ستظهر كما في أدناه :

الرصيد	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر
(5) ائحة الدائون بالتنازل عن ديونهم لصالح الشركاء أ ب ج	----	صفر	2 700 000	صفر	صفر	صفر	2 700 000	صفر	صفر
الرصيد	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر
(6) تنازل الشريك أ عن حقوقه لمصلحة كل من الشريكين ب ،	----	صفر	----	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر
الرصيد	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر

القيود المحاسبية :

(5) قيد تنازل المتبقي من حقوق الدائنين لصالح الشركاء أ ب ج وبحسب نسب ت أ خ

2 700 000 د / الدائون

810 000 د / رأس مال أ

1 080 000 د / رأس مال ب

810 000 د / رأس مال ج

(6) قيد تسوية حسابات رؤوس أموال الشركاء فيما بينهم :

2 760 000 د / رأس مال أ

1 520 000 د / رأس مال ب

1 240 000 د / رأس مال ج

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 2 : فيما يأتي ميزانية الشركة التضامنية المكونة من (أ، ب، ج) الذين يقتسمون أ.خ بنسبة (4:3:3) على التوالي:

الميزانية كما في 2023/1/2

المطلوبات + حق الملكية	الأصول
2000 000 الدائنون	850 000 نقدية
2320 000 رأس مال الشريك (أ)	5150 000 أصول أخرى (قيمة دفترية)
1260 000 رأس مال الشريك (ب)	
420 000 رأس مال الشريك (ج)	
6000 000	6000 000

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

1. تم بيع الأصول الأخرى بخسارة 20% من القيمة الدفترية .
 - 2- بلغت مصاريف التصفية وأجور المصفي 130 000 دينار دفعت نقداً .
 - 3- تنازل الدائنون عن ما يعادل 10% من ديونهم إلى الشركاء.
- المطلوب : إعداد تقرير التصفية وإثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات اللازمة اذا علمت أن جميع الشركاء موسرين.
- الحل :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

تقرير التصفية (المبالغ بالاف الدينانير)

حقوق الملكية			المطلوبات	الأصول		التفاصيل
رأس مال (ج)	رأس مال (ب)	رأس مال (أ)	الدائون	أصول أخرى	النقدية	
420 (309)	1260 (309)	2320 (412)	2000 -	5150 (5150)	850 4120	الرصيد قبل التصفية بيع الأصول الأخرى بخسارة *
111 (39)	951 (39)	1908 (52)	2000 -	0 -	4970 (130)	الرصيد سداد مصاريف التصفية **
72 60	912 60	1856 80	2000 (2000)	0 --	4840 (1800)	الرصيد سداد (الدائون) ***
132 (132)	972 (972)	1936 (1936)	0 -	0 -	3040 (3040)	الرصيد سداد حقوق الشركاء
0	0	0	0	0	0	الرصيد

* خسائر بيع الأصول الأخرى = القيمة الدفترية للأصول الأخرى × 20%

$$= 5150\ 000 \times 20\% = 1030\ 000 \text{ دينار}$$

النقد المتحصل من عملية البيع = القيمة الدفترية للأصول الأخرى - خسائر البيع

$$= 5150\ 000 - 1030\ 000 = 4120\ 000 \text{ دينار}$$

توزيع خسارة بيع الأصول الأخرى :

$$\text{نصيب الشريك (أ) من الخسارة} = 1030\ 000 \times \frac{10}{4} = 412\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{نصيب الشريك (ب،ج) من الخسارة} = 1030\ 000 \times \frac{10}{3} = 309\ 000 \text{ دينار}$$

** توزيع مصاريف التصفية بين الشركاء :

$$\text{نصيب الشريك (أ) من مصاريف التصفية} = 130\ 000 \times \frac{10}{4} = 52\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{نصيب الشريك (ب،ج) من مصاريف التصفية} = 130\ 000 \times \frac{10}{3} = 39\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{*** مقدار تنازل الدائون عن ديونهم} = 2000\ 000 \times 10\% =$$

$$= 200\ 000 \text{ دينار يوزع على الشركاء كما يأتي :}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

نصيب الشريك (أ) من تنازل الدائنين = $10/4 \times 200\,000 = 50\,000$ دينار

نصيب الشريك (ب،ج) من تنازل الدائنين = $10/3 \times 200\,000 = 66\,667$ دينار

النقد المدفوع إلى الدائنين = $200\,000 - 200\,000 = 0$ دينار

إثبات القيود المحاسبية :

4120 000 ح/ النقدية

1030 000 ح/ أ.خ التصفية

5150 000 ح/ الأصول الأخرى

130 000 ح/ أ.خ التصفية

130 000 ح/ النقدية

2000 000 ح/ الدائنين

200 000 ح/ أ.خ التصفية

1800 000 ح/ النقدية

نصيب الشريك أ من خسائر التصفية = $412000 - 52000 - 80\,000 = 384\,000$ دينار

نصيب الشريك ب من خسائر التصفية = $309000 - 39000 - 60\,000 = 288\,000$ دينار

نصيب الشريك ج من خسائر التصفية = $309\,000 - 39000 - 60000 = 288\,000$ دينار

384 000 ح/ رأس مال الشريك (أ)

288 000 ح/ رأس مال الشريك (ب)

288 000 ح/ رأس مال الشريك (ج)

960 000 ح/ أ.خ التصفية

1936 000 ح/ رأس مال الشريك (أ)

972 00 ح/ رأس مال الشريك (ب)

132 000 ح/ رأس مال الشريك (ج)

3040 000 ح/ النقدية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

د/ النقدية	
130 000 د/ أ.خ التصفية	850 000 رصيد
1800 000 د/ دائنون	4120 000 أصول اخرى
3040 000 مذكورين	
4970 000	4970 000

د/أ.خ التصفية	
200 000 د/ الدائنون	1030 000 أصول اخرى
960 000 رصيد مرحل	130 000 د/ النقدية
1160 000	1160 000
960 000 د/ مذكورين	960 000
960 000	960 000

د/ رأس مال الشريك (أ)	
2320 000 رصيد	384 000 أ.خ التصفية
	1936 000 رصيد
2320 000	2320 000
1936 000 رصيد	1936 000 النقدية
1936 000	1936 000

د/ رأس مال الشريك (ب)	
1260 000 رصيد	288 000 أ.خ التصفية
	972 000 رصيد
1260 000	1260 000
972 000 رصيد	972 000 النقدية
972 000	972 000

د/ رأس مال الشريك (ج)	
420 000 رصيد	288 000 أ.خ التصفية
	132 000 رصيد
420 000	420 000
132 000 رصيد	132000 نقدية
132 000	132 000

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 3 : بالرجوع إلى المثال 2 في أعلاه وعلى فرض أن الأصول بيعت بخسارة 80% من القيمة الدفترية ، المطلوب إعداد تقرير التصفية وإثبات قيد سداد حقوق الدائنين وحقوق الشركاء إذا علمت أن جميع الشركاء موسرين .

تقرير التصفية (المبالغ بالآف الدينانير)

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

$$* \text{خسائر بيع الأصول الأخرى} = \text{قيمة الأصول الأخرى} \times 80\%$$

$$= 5150\ 000 \times 80\% = 4120\ 000 \text{ دينار}$$

$$\text{المبلغ النقدي المحصل من عملية بيع الأصول الأخرى} = 5150\ 000 - 4120000$$

$$= 1030\ 000 \text{ دينار}$$

توزيع الخسائر على الشركاء :

$$\text{نصيب الشريك (أ) من الخسائر} = 4120\ 000 \times \frac{10}{4} = 1648000 \text{ دينار}$$

$$\text{نصيب الشريك (ب،ج) من الخسائر} = 4120\ 000 \times \frac{10}{3} = 1236\ 000 \text{ دينار}$$

1950 000 ح/ الدائنون

200 000 ح/ أ.خ التصفية

1750 000 ح/ النقدية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

795000 ح/النقدية

795000 ح/ رأس مال الشريك ج

50 000 ح/ الدائنون

700 000 ح/ رأس مال الشريك أ

45 000 ح/ رأس مال الشريك ب

795 000 ح/ النقدية

مثال 4 : بالرجوع إلى المثال 3 وعلى فرض أن الشريك ج كان معسراً ، المطلوب إثبات قيد سداد الدائنين وحقوق الشركاء :

إذا لم يتمكن الشريك ج من سداد ديونه تجاه الشركة يتم مطالبة الشريكين أ و ب بسداد الديون المترتبة على الشريك ج ومن ثم سداد الدائنين وكما يأتي :

1950 000 ح/ الدائنون

200 000 ح/ أ.خ التصفية

1750 000 ح/ النقدية

50 000 ح/ النقدية

46 980 ح/ رأس مال الشريك أ ($745/700 \times 50\,000$)

3 020 ح/ رأس مال الشريك ب ($745/45 \times 50\,000$)

50 000 ح/ الدائنون

50 000 ح/ النقدية

رأس مال الشريك أ = $700\,000 + 46\,980 = 746\,980$ دينار

رأس مال الشريك ب = $45\,000 + 3\,020 = 48\,020$ دينار

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

746 980 ح/ رأس مال الشريك أ

48 020 ح/ رأس مال الشريك ب

795 000 ح/ رأس مال الشريك ج

مثال 5 : بالرجوع إلى مثال 4 وعلى فرض أن المصفي استطاع اقناع الدائنين بالتنازل عن المبلغ المتبقي من ديونهم على الشركة ، المطلوب إثبات قيد تنازل الدائنين وسداد حقوق الشركاء .

50 000 ح/ الدائنون

46 980 ح/ رأس مال الشريك أ ($745/700 \times 50\ 000$)

3 020 ح/ رأس مال الشريك ب ($745/45 \times 50\ 000$)

رأس مال الشريك أ = $700\ 000 + 46\ 980 = 746\ 980$ دينار

رأس مال الشريك ب = $45\ 000 + 3\ 020 = 48\ 020$ دينار

746 980 ح/ رأس مال الشريك أ

48 020 ح/ رأس مال الشريك ب

795 000 ح/ رأس مال الشريك ج

مثال 6 : (أ ، ب ، ج) شركاء في شركة تضامنية يقتسمون أ. خ بالتساوي وكانت حصصهم في رأس المال عند تكوين الشركة متساوية وقد قرر الشركاء تصفية الشركة ، وبعد بيع جميع الأصول وتوزيع النقدية المتاحة لسداد جزء من الدائنين ظهرت أرصدة الحسابات كما يأتي : (المبالغ بالأف الدنانير) :

المتبقي من رصيد الدائنين 6 000 ، رأس مال (أ) 6 000 دائن ، رأس مال (ب) 3 000 دائن ، رأس مال (ج) ؟ هذا وكان كل من الشريكين أ ، ب موسرين والشريك ج معسر .

المطلوب :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

1. إيجاد رصيد رأس مال الشريك (ج) وفقاً لما جاء في أعلاه وتحديد نوع الرصيد .
2. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لإكمال تصفية الشركة .

الحل :

للوصول إلى رصيد رأس مال الشريك ج في ذلك التاريخ يتم استخدام معادلة الميزانية :

الأصول = المطلوبات + رؤوس أموال الشركاء

صفر = صفر + 6 000 + 6 000 + 3 000 س

صفر = 15 000 س + إذن س = - 15 000 ألف رأس مال ج

القيود المحاسبية :

أولاً : توزيع الرصيد السالب لرأس مال ج بين الشريكين أ ب لأن ج معسر

$15\ 000 \times \frac{9\ 000}{6\ 000} = 22\ 500$ نصيب أ من الرصيد المدين لرأس مال ج

$15\ 000 \times \frac{9\ 000}{3\ 000} = 45\ 000$ نصيب أ من الرصيد المدين لرأس مال ج

10 000 د / رأس مال أ

5 000 د / رأس مال ب

15 000 د / رأس مال ج

رصيد رأس مال أ بعد القيد أعلاه = 6 000 - 10 000 = - 4 000 ألف دينار

رصيد رأس مال ب بعد القيد أعلاه = 3 000 - 5 000 = - 2 000 ألف دينار

ثانياً : مطالبة الشريكين أ ب بسداد رصيدهم السالب من أموالهم الشخصية وهم موسرين

6 000 د / النقدية

4 000 د / رأس مال أ

2 000 د / رأس مال ب

ثالثاً : سداد الدائون

6 000 د / الدائون

6 000 د / النقدية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مثال 7 : فيما يأتي قائمة ميزاني شركة أ ب ج التضامنية عندما تم اتخاذ القرار بتصفيتها بسبب الخلافات الجوهرية بين الشركاء فضلاً عن نسب ت أ ب ج والموقف المالي الشخصي لكل شريك : (المبالغ بالآف الدينير)

الموقف المالي الشخصي للشركاء	نسب ت أ ب ج	الالتزامات وحقوق الملكية	الأصول
		الدائنون 500,000	النقدية 50,000
		قرض "ب" 20,000	الأصول الأخرى 1,120,000
		جاري "ج" 10,000	مسحوبات شخصية "ب" 50,000
موسر	1	رأس مال أ 304,000	جاري "أ" 50,000
موسر	2	رأس مال ب 258,000	شهرة محل 20,000
معسر	2	رأس مال ج 198,000	
		1,290,000	1,290,000

وفما يأتي معلومات عن عملية التصفية :

1. تم بيع الأصول الأخرى دفعة واحدة بمبلغ 250,000 ألف دينار .
2. شهرة المحل لا قيمة لها .
3. بلغت مصاريف التصفية 40,000 ألف دينار .
4. تسوية قرض الشريك ب في حساب رأس ماله .
5. تنازل الدائنون عن 5% من ديونهم إلى الشركة .

المطلوب :

إعداد تقرير تصفية الشركة التضامنية مع توضيح كافة عمليات الاحتساب

الحل :

عمليات الاحتساب :

أولاً : يتم تعديل رؤوس أموال الشركاء من خلال غلق حساباتهم الشخصية وفق قيود محاسبية أو للاختصار وفق المعادلات الآتية :

رأس مال الشيك قبل التعديل = الرصيد قبل التعديل + (-) الحسابات الشخصية للشريك

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الشريك أ = 304,000 - 50,000 = 254,000 ، حيث يتم تحفيض حساب رأس أ بسبب وجود حساب جاري مدين للشريك أ الشريك ب = 258,000 - 50,000 = 208,000 ، حيث يتم تحفيض حساب رأس ب بسبب وجود مسحوبات شخصية للشريك ب الشريك ج = 198,000 + 10,000 = 208,000 ، حيث يتم زيادة حساب رأس ج بسبب وجود حساب جاري دائن للشريك ج .

ثانياً : بيع الأصول الأخرى وتوزيع خسائر البيع على رؤوس الأموال حسب نسب ت أ . خ :
250,000 - 1,112,00 = 870,000 توزع بنسبة 2:2:1 أ : ب ج :
348,000 لكل منهما

ثالثاً : غلق حساب شهرة المحل بالكامل في حسابات رؤوس أموال الشركاء باعتبارها خسارة لأنه لا قيمة بيعية للشهرة عند التصفية لذلك توزع كخسارة على رؤوس أموال الشركاء حسب نسب ت أ . خ . مبلغ الشهرة يوزع : أ 4,000 ب ج : 8,000 لكل منهما

رابعاً : سداد ديون الشركة وحسب حالة الشركاء بعد تنازل 5% من ديونهم لصالح الشركاء:
25,000 = 5% x 500,000 مقدار التنازل يوزع بين الشركاء حسب نسب ت أ . خ
الشريك أ 5,000 ب و ج 10,000 لكل منهما

خامساً : سداد أو تسوية حسابات رؤوس أموال ، حيث يتم توزيع الرصيد المدين للشريك المعسر بين الشركاء الآخرين يتم اعتماد رؤوس أموال الشركاء في تاريخ أو لحظة إجراء التسوية ولا يفضل استخدام نسب ت أ . خ
وعليه سيظهر تقرير التصفية كما يأتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

التفاصيل	حقوق الملكية			الائتمات			الأصول			
	رأس مال ج	رأس مال ب	رأس مال أ	قرض ب	الدائنين	شهرة محل	الأصول الأخرى	التقنية		
الرصيد	208,000	208,000	254,000	20,000	500,000	20,000	1,112,000	50,000	الرصيد	
بيع الأصول	(348,000)	(348,000)	(174,000)	---	---	---	(1,112,000)	250,000		
الرصيد	(140,000)	(140,000)	80,000	20,000	500,000	20,000	---	300,000		
علق حساب شهرة المحل	(8,000)	(8,000)	(4,000)	---	---	(20,000)	---	---		
الرصيد	(148,000)	(148,000)	76,000	20,000	500,000	صفر	صفر	300,000		
سداد م التصفية	(16,000)	(16,000)	(8,000)	---	---	---	---	(40,000)		
الرصيد	(164,000)	(164,000)	68,000	20,000	500,000	صفر	صفر	260,000		
تنسوية قرض ب مع ج / رأسماله	---	20,000	---	(20,000)	---	---	---	---		
الرصيد	(164,000)	(144,000)	68,000	صفر	500,000	صفر	صفر	260,000		
تنزل الدائنين عن 5%	10,000	10,000	5,000	---	(25,000)	---	---	---		
الرصيد	(154,000)	(134,000)	73,000	صفر	475,000	صفر	صفر-	260,000		
سداد جزء من الدائنين	---	---	---	---	(260,000)	---	---	(260,000)		
الرصيد	(154,000)	(134,000)	73,000	صفر	215,000	صفر	صفر	صفر		
تنسوية رصيد ج (معسر) بين الشركين أ و ب	*154,000	(99,691)	(54,309)	---	---	---	---	---		
الرصيد	صفر	(233,691)	18,691	صفر	215,000	صفر	صفر	صفر		
مطالبة ب بسداد رصيده المدين (موسر)	---	233,691	---	---	---	---	---	233,691		
الرصيد	صفر	صفر	18,691	صفر	215,000	صفر	صفر	233,691		
سداد المتبقي من الدائنين وحق الشرك أ	---	---	(18,691)	---	(215,000)	---	---	(233,691)		
الرصيد	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر		

مجموع رؤوس أموال الشركين أ و ب يقض النظر عن الإشارة = 134,000 + 73,000 = 207,000 وعليه يتم توزيع الرصيد المتبقي للشريك ج بنسبة

الجزء على الكل كما في أدناه :

$$154,000 \times \frac{73,000}{207,000} = 54,309 \text{ (حصه أ من رأس مال ج المدين)}$$

$$154,000 \times \frac{134,000}{207,000} = 99,691 \text{ (حصه ب من رأس مال ج المدين)}$$

$$\underline{154,000}$$

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ب. المعالجات المحاسبية للتصفية التدريجية

يتم في ظل التصفية التدريجية بيع أصول الشركة وتصفيتها في دفعات وخلال فترة زمنية طويلة نسبياً ، فقد تمتد إجراءات تصفية الشركة التضامنية إلى عدة أشهر، وفي هذه الحالة يرغب الشركاء عادةً باستلام النقد عند توفره بدلاً من الأنتظار لحين أن يتم بيع الأصول بالكامل، ويبدو من المناسب في هذه الحالة توزيع النقد إلى الشركاء في شكل دفعات شرط أن يتم سداد كافة ديون الشركة مع ضمان أن لا يستلم الشركاء أكثر من استحقاقاتهم وبعد تحديد أو معرفة إجمالي الخسائر الناتجة عن بيع كافة الأصول .

ويتمثل العامل الحرج في التصفية التدريجية في توزيع النقد المتاح بين الشركاء وبعد سداد الديون قبل معرفة إجمالي الخسائر التي سوف تنتج عن بيع كافة الأصول ، فإذا ما تم توزيع النقد بين الشركاء وتبين بعدها أن الخسائر الناتجة عن بيع الأصول قد أحدثت عجزاً في رأس مال أحد الشركاء أو أكثر ، فإن على المصفي إستعادة المبالغ التي تم سدادها إلى الشريك (أو الشركاء) المعني أو مطالبة بقية الشركاء إذا كان الشريك المعني معسراً .

وبناء على ما جاء في أعلاه ، على المصفي أن يأخذ في الحسبان ما يأتي قبل توزيع النقد المتاح بين الشركاء :

أ- إفتراض تحقيق خسائر عن بيع كافة الأصول غير المباعة في تاريخ إجراء التوزيعات ، فضلاً عن أية خسائر أخرى محتملة .

ب- إفتراض أن الشريك الذي من المحتمل أن يكون رصيد رأس ماله مديناً سوف لن يكون قادراً على سداد ما عليه من التزامات إلى الشركة .

وفي ظل هذين الإفتراضين سوف يقوم المصفي بتوزيع النقد بين الشركاء أصحاب الرصيد الدائن لرأس المال (أو ممن لديهم رصيد دائن لرأس المال وكذلك قروض على الشركة التضامنية) وقادراً على إستيعاب نصيب الشركاء من الخسائر المحتملة عند اتمام عملية التصفية وكذلك نصيب الشركاء من الرصيد المدين لرأس مال الشركاء الآخرين . ويمكن تحقيق ما سبق من خلال إعداد خطة تسمى بخطة توزيع النقد مقدماً (قبل التصفية) التي تعد

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

أمر ضروري لتوزيع النقد المتاح خلال مدة التصفية بعدالة فيما بينهم ، لا سيما إذا اختلفت نسب رؤوس الأموال عن نسب توزيع أ.خ ، حيث تنشأ مشكلة توزيع ذلك النقد بعد سداد كافة التزامات الشركة ، والسؤال الذي سيثار هنا يدور حول الكيفية التي سيتم بها توزيع النقد بعدالة، وببساطة فأن الأمر يتطلب خطة معدة لهذا الغرض يتم من خلالها التوصل إلى الشريك صاحب الأستثمار الإضافي الأكبر بين الشركاء ليكون صاحب الأولوية باستلام النقد المتاح للتوزيع .

مثال 8 : أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامنية يقتسمون أ.خ فيما بينهم بنسبة 3 : 2 : 1 على التوالي ، وكانت ميزانية الشركة بتاريخ 2023/1/2 عندما تم اتخاذ القرار بتصفيتها كما يأتي :

الميزانية كما في 2023/1/2

<u>المطلوبات وحقوق الملكية</u>	<u>الأصول</u>
600 000 الدائنون	300 000 نقدية
900 000 رأس مال (أ)	1900 000 أصول أخرى
500 000 رأس مال (ب)	
200 000 رأس مال (ج)	
2 200 000	2 200 000

هذا وقد تم تصفية الشركة تدريجياً وفيما يأتي نتائج عملية التصفية :

المدة	المتحصلات من تصفية الأصول الأخرى	مصاريف التصفية
2023/4/1- 1/2	520 000	20 000
2023/8/1 – 4/1	1 065 000	25 000
2023/12/1 – 8/1	672 000	12 000

المطلوب :

1. إعداد خطة توزيع النقد مقدماً (قبل التصفية) .
2. إعداد جدول توزيع النقد بين الشركاء خلال مدة التصفية .
3. إثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات اللازمة .

الحل :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

إعداد خطة توزيع النقد بين الشركاء قبل التصفية

	ج	ب	أ	
	200,000	500,000	900,000	رؤوس أموال الشركاء
	1	2	3	نسب ت. أ. خ
	200,000	250,000	300,000	المبلغ المستثمر لكل وحدة ربح (خسارة)
				المبلغ المستثمر زيادة من قبل
	----	----	(50,000)	الشريك أ مقارنة بالشريك ب
	200,000	250,000	250,000	الرصيد
				المبلغ المستثمر زيادة من قبل
	----	(50,000)	(50,000)	الشريكين أ، ب مقارنة بالشريك ج
	200,000	200,000	200,000	

وعليه هناك زيادة في رأس مال الشريكين أ ، ب سيتم استلامها كما يأتي :

عملية بيع الأصول للفترة 1/1-4/1 : توزيع النقد المتاح (وبعد سداد كافة الديون) والبالغ 200,000 دينار كما يأتي :

- الشريك أ : $3 \times 50,000 = 150,000$ دينار .

- توزيع المبلغ المتبقي (50,000 دينار) بين الشريكين أ ، ب حسب نسب توزيع أ، خ .

عملية بيع الأصول للفترة 1/4-8/1 : توزيع النقد المتاح (وبعد سداد مصاريف التصفية) والبالغ 1,040,000 دينار وكما يأتي :

- الشريك أ : ما يتبقى من حصته المسددة في أعلاه .

- الشريك ب : ما يتبقى من حصته المسددة في أعلاه .

وبعد أن يتم سداد مستحقات الشريكين أ ، ب سيتم توزيع أي نقد متاح بعد ذلك بين الشركاء

أ ، ب ، ج حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر والتي ستكون مساوية إلى نسب رؤوس أموال

الشركاء ، ويمكن إثبات ما سبق وكما يأتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

مج	ج	ب	أ	
1,600,000	200,000	500,000	900,000	رؤوس الأموال قبل التخفيض
(400,000)	----	(100,000)	(300,000)	المبلغ المستثمر زيادة
1,200,000	200,000	400,000	600,000	رؤوس الأموال بعد التخفيض
12/12	12/2	12/4	12/6	نسب رؤوس الأموال
	6/1	6/2	6/3	
	1	2	3	

وفيما يأتي كشف تفصيلي لكيفية توزيع النقد خلال مدة التصفية :

300,000 الرصيد في 2011/1/1

520,000 متحصلات بيع الأصول (4/1 – 1/1)

820,000 الرصيد

(20,000) مصاريف التصفية

(600,000) الدائنون

200,000 المجموع

(150,000) سداد جزء من استثمار الشريك أ الاضافي

(30,000) سداد جزء من حصة الشريك أ ($5/3 \times 50,000$)

(20,000) سداد جزء من حصة الشريك ب ($5/2 \times 50,000$)

-0- الرصيد

1,065,000 متحصلات بيع الأصول (8/1 – 4/1)

(25,000) مصاريف التصفية

1,040,000 الرصيد

(120,000) سداد المتبقي من استثمار الشريك أ الاضافي

920,000 الرصيد

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

(80,000) سداد المتبقي من الاستثمار الاضافي للشريك ب

840,000 الرصيد يقسم بين الشركاء أ ب ج بنسبة 1:2:3

(420,000) الشريك أ

(280,000) الشريك ب

(140,000) الشريك ج

-0- الرصيد

672,000 متحصلات بيع الأصول (8/1 – 12/1)

(12,000) مصاريف التصفية

660,000 الرصيد يقسم بين الشركاء أ ب ج بنسبة 1:2:3

(330,000) الشريك أ

(220,000) الشريك ب

(110,000) الشريك ج

-0-

ولا تختلف القيود المحاسبية في هذا المثال عن القيود التي تم إثباتها عند مناقشة التصفية السريعة وكذلك الحال بالنسبة للحسابات ذات الصلة عدا ما يتصل باستخدام طريقة ثالثة أحياناً تسمى طريقة التصفية بدلاً من الطريقة المباشرة أو طريقة أ. خ التصفية وذلك لأن المعلومات المتاحة في المثال تتعلق بالمتحصلات النقدية من عملية بيع الأصول دون الإشارة إلى الأرباح أو الخسائر الناجمة عنها ، هذا وتستوجب طريقة التصفية غلق حسابات الأصول (عدا حساب النقد) في حساب التصفية وكذلك غلق حسابات المطلوبات في حساب التصفية كخطوة أولى ، ومن ثم يتم توسط حساب التصفية عند إثبات قيود تحصيل النقد الناتج عن بيع الأصول وقيود سداد النقد الناتج عن سداد المطلوبات ، وأخيراً يتم ترصيد حساب التصفية وغلq الرصيد في حسابات رؤوس أموال الشركاء تمهيداً لسداد حقوقهم في الشركة ووفقاً لما يأتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حل المثال السابق باستخدام طريقة حساب التصفية :

أولاً : غلق حسابات الأصول (عدا النقد) في حساب التصفية :

1,900,000 حـ/ التصفية

1,900,000 حـ/ الأصول الأخرى

ثانياً : غلق حسابات المطلوبات في حساب التصفية :

600,000 حـ/ الدائنون

600,000 حـ/ التصفية

ثالثاً : إجراءات التصفية بحسب تسلسلها التاريخي :

بيع أصول أخرى للفترة 1/1-4/1 وسداد مصارف التصفية والدائنون وجزء من حقوق الشركين أ ب :

520,000 حـ/ النقدية

520,000 حـ/ التصفية

20,000 حـ/ التصفية

20,000 حـ/ النقدية

600,000 حـ/ التصفية

600,000 حـ/ النقدية

180,000 حـ/ رأس مال أ

20,000 حـ/ رأس مال ب

200,000 حـ/ النقدية

بيع أصول أخرى للفترة 4/1 – 8/1 وسداد مصارف التصفية والدائنون وجزء من حقوق الشركين أ ب :

1,065,000 حـ/ النقدية

1,065,000 حـ/ التصفية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

25,000 حـ/ التصفية

25,000 حـ/ النقدية

120,000 حـ/ رأس مال أ

80,000 حـ/ رأس مال ب

200,000 حـ/ النقدية

420,000 حـ/ رأس مال أ

280,000 حـ/ رأس مال ب

140,000 حـ/ رأس مال ج

840,000 حـ/ النقدية

بيع أصول أخرى للفترة 8/1-12/1 وسداد مصارف التصفية والدائنون وجزء من حقوق
الشركاء أ ب ج :

672,000 حـ/النقدية

672,000 حـ/ التصفية

12,000 حـ/ التصفية

12,000 حـ/ النقدية

330,000 حـ/ رأس مال أ

220,000 حـ/ رأس مال ب

110,000 حـ/ رأس مال ج

660,000 حـ/ النقدية

رابعاً : غلق رصيد حساب التصفية في حسابات رؤوس أموال الشركاء :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

300,000 ح/ التصفية

150,000 ح/ رأس مال أ

100,000 ح/ رأس مال ب

50,000 ح/ رأس مال ج

خامسا : تصوير الحسابات ذات الصلة :

حساب النقدية

20,000 التصفية	300,000 الرصيد
600,000 دائنون	520,000 أصول أخرى
200,000 مذكورين	1,065,000 أصول أخرى
25,000 التصفية	672,000 أصول أخرى
200,000 مذكورين	
840,000 مذكورين	
12,000 التصفية	
660,000 مذكورين	
<u>2,557,000</u>	<u>2,557,000</u>

حساب التصفية

600,000 دائنون	1,900,000 أصول أخرى
520,000 النقدية	20,000 النقدية
1,065,000 النقدية	600,000 النقدية
672,000 النقدية	25,000 النقدية
	12,000 النقدية
	300,000 رصيد
<u>2,857,000</u>	<u>2,857,000</u>
<u>300,000</u> رصيد	<u>300,000</u> مذكورين
<u>300,000</u>	<u>300,000</u>

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حساب رأس مال أ

رصيد 900,000	النقدية 180,000
التصفية 150,000	النقدية 120,000
	النقدية 420,000
	النقدية 330,000
<u>1,050,000</u>	<u>1,050,000</u>

حساب رأس مال ب

رصيد 500,000	النقدية 80,000
التصفية 100,000	النقدية 20,000
	النقدية 280,000
	النقدية 220,000
<u>600,000</u>	<u>600,000</u>

حساب رأس مال ج

رصيد 200,000	النقدية 140,000
التصفية 50,000	النقدية 110,000
<u>250,000</u>	<u>250,000</u>

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

أسئلة وتمارين الفصل الأول

أولاً : الأسئلة

السؤال الأول : أجب عن كل مما يأتي بشكل وافي ومختصر

1. عرف الشركة وبيّن الأركان الأساسية التي تستند إليها ؟
2. وضح المقصود بالعبرة الآتية " تقوم الشركات التضامنية على الإعتبارات الشخصية وليس الإعتبارات المالية " .
3. ما هي الخصائص التي تتميز بها الشركات التضامنية ؟.
4. ما هي أشكال رأس المال في الشركات التضامنية ؟.
5. ما هي الإعتبارات الاساسية التي يجب مراعاتها عند اختيار خطة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء ؟.
6. ما الفرق بين فائدة رأس مال الشريك وفائدة قرض الشريك من حيث مفهوم كلاً منهما والمعالجات المحاسبية ذات الصلة ؟ .
7. ما الفرق بين راتب الشريك ومكافأة الشريك من حيث الإحتساب والتأثير في إعداد جدول ت أ.خ بين الشركاء
8. هناك نوعين من الأنضمام في الشركات التضامنية ، وضحهما مبينا تأثير كلاً منهما في رأس مال الشركة الاجمالي .
9. ما هي أسباب إنسحاب الشريك من الشركة التضامنية ؟ وكيف يتم تحديد حصة الشريك المنسحب ؟
10. عند أية نقطة من التصفية التدريجية تكون أرصدة حسابات رؤوس أموال الشركاء كنسب متفقة مع نسب ت أ . خ فيما بينهم ؟ وما أهمية هذه العلاقة بخصوص توزيع النقدية على الشركاء فيما بعد ؟ وضح .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

السؤال الثاني : هل توافق أم لا توافق على العبارات الآتية ؟ مع ذكر السبب :

1. تعد الشركة التضامنية من شركات الأموال القائمة على الإعتبار المالي ، بمعنى أن تأسيس وإستمرار الشركة مرهون بإستمرار تدفق الأموال إليها .
2. تكون مسؤولية الشركاء مسؤولية محدودة عن ديون الشركة التضامنية لا تتجاوز حصص الشركاء في رأس المال .
3. يتم إخضاع خبرة ومعرفة الشريك صاحب العمل إلى التقييم ومن ثم إثبات قيد بحصة الشريك في رأس مال الشركة التضامنية .
4. يتم معالجة مبلغ الزيادة فيما يقدمه الشريك من نقدية مقارنةً بما محدد للشريك من حصة في رأس مال الشركة التضامنية على أنه شهرة محل .
5. يتم إختيار خطة توزيع الأرباح أو الخسائر بين الشركاء في الشركات التضامنية وفقاً لإعتبرات شخصية .
6. عندما يتفق الشركاء في الشركة التضامنية على إحتساب مكافأة لأحدهم ، فإن الأمر يتطلب إحتجاز مبلغ المكافأة بغض النظر عن نتيجة نشاط الشركة وشروط إستلام المكافأة .
7. تعد فائدة قرض الشريك أحد أشكال التوزيع العادل للربح (الخسارة) بين الشركاء بينما تعد فائدة رأس مال الشريك مصروفاً يغلّق في ملخص دخل الفترة .
8. عندما يقل المبلغ النقدي المستثمر من الشريك المنضم عن الحصة المحددة للشريك في رأس المال بعد الأنضمام فإن الفرق يعد مكافأة للشركاء القدامى أو زيادة في الأقيام العادلة لأصول الشركة أو شهرة محل للشركة .
9. يؤدي إنتقال الملكية من شريك إلى شريك آخر (أو إلى الغير) في الشركة التضامنية إلى توقف أعمال الشركة وتجديد عقد تأسيسها .
10. لا يحق للدائنين في الشركة التضامنية الرجوع إلى الأموال الشخصية للشركاء عند عدم كفاية رؤوس أموالهم لإستيعاب خسائر الشركة وسداد الديون المترتبة عليها .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

السؤال الثالث: اختر العبارات الصحيحة لكل مما يأتي :

1. تقسم الشركات إلى نوعين شركات أشخاص وشركات أموال إستناداً إلى :
أ. الإعتبار الشخصي أو المالي الذي تقوم الشركة على أساسه .
ب. عدد الأشخاص المشاركين في تكوين رأس المال .
ت. حجم رأس المال المطلوب للبدء بالنشاط .
ث. كل ما ذكر في أعلاه .

2. تعد الشركات التضامنية من شركات الأشخاص وهي لا تتسم بالآتي :
أ. محدودية عدد الشركاء فيها .

- ب. انتقال الملكية من شريك إلى شريك آخر أو إلى الغير يستوجب تغيير عقد التأسيس .
ت. المسؤولية المحدودة للشركاء عن ديون الشركة عند إعسارها .
ث. تخضع إجراءات تأسيسها وتنظيم أعمالها إلى أحكام قانون الشركات .

3. يتم تخصيص حساب لرأس مال كل شريك بشكل منفصل عن باقي الشركاء في الشركة التضامنية بسبب :

- أ. الإعتبارات الشخصية
ب. الإعتبارات المالية
ت. توفير معلومات أكثر وضوحاً
ث. محدودية عدد الشركاء

4. يتم إثبات حصة شريك العمل في رأس مال الشركة التضامنية بالقيود الآتي :
أ. حساب الأصول النقدية مدين وحساب رأس مال الشريك دائن .
ب. حساب الأصول العينية مدين وحساب رأس مال الشريك دائن .
ت. حساب صافي الأصول مدين وحساب رأس مال الشريك دائن .
ث. لا يتم تسجيل حصة لشريك العمل في رأس المال .

5. يتم تقييم الأصول غير النقدية التي يقدمها الشركاء عند تأسيس الشركة التضامنية بما يعادل :

- أ. القيمة الدفترية
ب. الكلفة التاريخية
ت. القيمة العادلة
ث. لا يحق للشركاء تقديم أصول غير نقدية

6. أتفق كل من أ ب ج على تكوين شركة تضامنية تكون حصة الشريك ب فيها 600,000 دينار فإذا علمت أن نسب رأس المال تبلغ 5 : 3 : 2 لكل من أ ب ج على التوالي ، عليه يعادل مبلغ رأس المال الكلي :

- أ. 2,000,000 دينار .
ب. 200,000 دينار .
ت. 1,800,000 دينار .
ث. ليس كل ما ذكر في أعلاه .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

7. عندما لا تتعهد الشركة التضامنية بسداد الدائنون الذي يظهر في ميزانية المحل التجاري الذي يقدمه أحد الشركاء كحصة في رأس مال الشركة الكلي فإن قيد تعديل يكون :

- أ. حساب رأس المال في الجانب المدين وحساب الدائنون في الجانب الدائن .
- ب. حساب الدائنون في الجانب المدين وحساب رأس المال في الجانب الدائن .
- ت. لا يتم تسجيل قيد محاسبي لتعديل رأس المال مقابل عدم تعهد الشركة بسداد الدائنون .
- ث. لا يتم القبول في الأصل بتقديم ميزانية محل تجاري مقابل الحصة في رأس المال .

8. عند إعادة تقييم حساب المدينون الظاهر في ميزانية محل تجاري بسبب وجود شك بتحصيل جزء من الديون التي يحق للشركة التضامنية إستلامها في المستقبل مقابل قبول صاحب المحل التجاري كشريك في الشركة التضامنية فإن القيد المحاسبي في حال عدم كفاية رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها لإستيعاب مبلغ التخفيض يكون :

- أ. حساب رأس المال مدين وحساب المدينون دائن .
- ب. حساب مخصص الديون المشكوك فيها مدين وحساب المدينون دائن .
- ت. حسابي مخصص الديون المشكوك فيها ورأس المال مدين وحساب المدينون دائن
- ث. ليس أيًا مما ذكر في أعلاه .

9. أنفق (أرشد ، بشار ، جلال) على تأسيس شركة تضامنية برأس مال كلي (50,000,000) دينار ، يقنسم (أرشد و جلال) رأس المال بنسبة (3:2) على التوالي في حين يشارك بشار بخبرته في مجال العمل .كما تم الاتفاق على تسديد أو دفع النقدية للشريك اذا زادت أو انخفضت القيمة العادلة لما يشارك به عن حصته المحددة في رأس المال ، فإذا علمت بأن الشريك جلال قدم أصول عينية مقابل حصته في رأس المال وقد بلغت القيمة الدفترية للأصول 19,000,000 دينار ، في حين بلغت قيمتها العادلة 22,000,000 دينار عليه فإن القيد اللازم لأثبات حصة جلال هو :

22,000,000 / الأصول	19,000,000 / الأصول
22,000,000 / رأس مال الشريك جلال	19,000,000 / رأس مال الشريك جلال
ليس أيًا مما سبق	22,000,000 / الأصول 8,000,000 / النقدية
	30,000,000 / رأس مال الشريك جلال

10. تضمنت قائمة الميزانية لمحل أحمد التجاري مدينون برصيد (1,300,000) دينار مقابل مخصص للديون المشكوك فيها وبرصيد (300,000) دينار ، ويرغب أحمد في تقديم ميزانية محله التجاري مقابل حصته في رأس مال الشركة التضامنية المكونة من مثني

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

وأحمد وليث ، وقد وافق الشركاء على ذلك شرط أن يتم تخفيض رصيد المدينون بمقدار (100,000) دينار ، عليه فأن قيد التعديل اللازم في سجلات المحاسبات التجارية هو :

100,000 د/ مخصص ديون مشكوك فيها 100,000 د/ مدينون	300,000 د/ مخصص ديون مشكوك فيها 300,000 د/ رأس المال
300,000 د/ مخصص ديون مشكوك فيها 100,000 د/ مدينون 200,000 د/ رأس المال	100,000 د/ مخصص ديون مشكوك فيها 100,000 د/ رأس المال

11. إحدى الفقرات الآتية لا تمثل عامل مؤثر عند إختيار خطة توزيع أ.خ بين الشركاء :

أ. عدد الشركاء
 ب. حجم رأس المال
 ت. مهام إدارة الشركة
 ث. الأعمال الإضافية التي يقدمها الشركاء إلى الشركة .

12. يتم إختيار خطة توزيع الأرباح أو الخسائر بين الشركاء في الشركات التضامنية وفقاً لإعتبارات منها:

أ. حجم رأس المال المستثمر من كل شريك .
 ب. سياسة الكلفة والمنفعة .
 ت. العلاقات الشخصية بين الشركاء .
 ث. ليس كل ما ذكر في أعلاه .

13. يقسم الشركاء أ، ب، ج الأرباح والخسائر بنسبة 4 : 2 : 4 وكانت حصة الشريك ب من أرباح السنة الحالية مساوية إلى 40,000 دينار عليه فأن صافي الربح الكلي يساوي :

أ. 80,000 دينار
 ب. 200,000 دينار
 ت. 160,000 دينار
 ث. 2,000 دينار

14. تتضمن خطة توزيع أ.خ لإحدى الشركات التضامنية بأن يقوم الشريك مثنى بمهام إدارة الشركة على أن يحتسب له راتب شهري 150,000 دينار ، فإذا علمت بأن الشريك مثنى إستلم مهام الإدارة في 3/1 من السنة الحالية ، وأن الشركة حققت صافي خسارة في 12/31 من السنة، عليه فأن الراتب الذي يحتجز في جدول ت أ.خ في نهاية السنة :

أ. 1,800,000 دينار
 ب. 1,500,000 دينار
 ت. 300,000 دينار
 ث. لا يحتجز الراتب بسبب تحقيق صافي خسارة

15. يتم إحتساب فائدة على المسحوبات الشخصية للشركاء في الشركة التضامنية بسبب :

أ. إختلاف مبالغ المسحوبات
 ب. إختلاف متوسط تواريخ السحب
 ت. تعويض الفرصة الضائعة على الشركة
 ث. كل ما سبق ذكره

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

16. عند إنضمام شريك جديد إلى الشركة التضامنية لا يتم الإعراف بالفرق بين المبلغ النقدي المستثمر من الشريك الجديد والذي يقل عن مقدار حصته في رأس المال بعد الأنضمام على أنه:

أ. إنخفاض في القيمة العادلة لبعض أصول الشركة مقارنة بقيمتها الدفترية .

ب. مكافأة للشريك الجديد .

ت. شهرة محل للشريك الجديد.

ث. ليس كل ما ذكر في أعلاه.

17. يقسم الشركاء (أ ، ب ، ج) الأرباح والخسائر بنسبة (2 : 3 : 4) على التوالي قبل أنضمام " د " إلى الشركة ليحصل على 5/1 الأرباح والخسائر بعد الأنضمام ، عليه تصبح نسب ت . أ. خ . الجديدة بعد الأنضمام :

أ. (2 : 3 : 4 : 9)

ب. (8 : 12 : 16 : 5)

ث. ليس أي مما ذكر في أعلاه

ت. (8 : 12 : 16 : 9)

18. حققت الشركة التضامنية المكونة من (س ص ع) بتاريخ 2023/12/31 صافي ربح مقداره (6,000,000) دينار ، وتضمنت خطة توزيع أ. خ ما يأتي : 5% نسبة الفائدة على رأس مال الشركاء (س ص ع) والبالغ (2,000,000 ، 6,000,000 ، 12,000,000) على التوالي ، وراتب شهري للشريك ص مقداره (250,000) دينار ، أستلم منه راتب ثلاثة أشهر خلال السنة و4% نسبة مكافأة للشريك ع من صافي الربح بعد الفائدة على رأس المال والراتب ، على أن يتم توزيع المتبقي بالتساوي ، عليه :

أ. يظهر راتب الشريك ص في جدول ت . أ. خ بمبلغ :

دينار 2,250,000	دينار 3,000,000
ليس أي مما سبق	دينار 750,000

ب. تظهر مكافأة الشريك ع في جدول ت . أ. خ بمبلغ :

دينار 80,000	دينار 240,000
لا تحتجز مكافأة للشريك ع	دينار 216,000

ت. يظهر حق للشريك س في حقل المجموع لجدول ت . أ. خ بمبلغ :

دينار 2,000,000	دينار 1,966,667
ليس أي مما سبق	دينار 740,000

19. تم منح " ج " الشريك في إحدى الشركات التضامنية مكافأة بنسبة 4% من صافي الربح بعد الفائدة على رأس المال والراتب كجزء من خطة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء ، هذا وقد توفرت لديك المعلومات الآتية :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

صافي الربح مجموع الفائدة على رأس مال الشركاء راتب الشريك " ب "

2,000,000 دينار 1,000,000 دينار 1,200,000 دينار

عليه فأن مبلغ مكافأة الشريك " ج " ستكون :

أ . 8,000 دينار ب. 4,000 دينار ت. صفر ث. ليس أيّاً مما سبق

20. بلغت أرصدة رؤوس أموال الشركاء (سليم ، صادق ، عمار) في إحدى الشركات التضامنية (4,000,000 : 5,000,000 ، 1,800,000 دينار) على التوالي ، كما يقتسم الشركاء أعلاه أ . خ . بنسبة (4 : 2 : 1) على التوالي . وقد تم تصفية الشركة تدريجياً ، عليه فأن حصة الشريك صادق من النقدية المتاحة والبالغة 4,100,000 دينار بعد سداد مصاريف التصفية وكافة الالتزامات سوف تعادل :

أ . 3,000,000 دينار ب. 1,500,000 دينار ت. 3,100,000 دينار ث. ليس أيّاً مما ذكر

21. إذا أغفل محاسب شركة تضامنية إحتساب وتسجيل فائدة المسحوبات الشخصية لأحد الشركاء فأن :

أ. رصيد صافي الدخل الخاضع للتوزيع يظهر بأقل مما يجب ويؤثر في صحة ت . أ . خ .

ب. عملية توزيع أ . خ تكون خاطئة وتؤثر في حصة الشريك ذو العلاقة فقط .

ت. عملية توزيع أ . خ لا تتأثر .

ث. ليس أيّاً مما ذكر .

22. (ل ، م ، ن) شركاء في شركة تضامنية يفتسمون رأس المال بنسبة (1 : 3 : 2) على التوالي وقد كان رأس مال الشركة يعادل 15,000,000 دينار عندما وافق الشركاء على أنضمام " ك " كشريك رابع ليحصل على 4/1 رأس المال بعد الانضمام عن طريق دفع مبلغ نقدي يعادل 4,000,000 دينار إلى الشركاء خارج الشركة ، وبذلك يكون رأس مال الشريك " ك " في الشركة التضامنية :

أ . 4,000,000 دينار ب. 3,750,000 دينار

ت. 4,750,000 دينار ث. ليس أيّاً مما ذكر

23. بتاريخ 2023/1/2 تأسست الشركة التضامنية من (س ، ص ، ع) برأس مال كلي قدره (6,600,000 دينار) مقسم فيما بينهم بنسبة (2:3:5) على التوالي ، كما يفتسم الشركاء (س ، ص ، ع) الأرباح والخسائر بنسبة (2:1:4) على التوالي . وبتاريخ 2023/4/1 قرر الشريك (ص) الانسحاب من الشركة لأسباب صحية ، و قد وافق الشركاء على الانسحاب ، فإذا علمت ما يأتي :

- أصبح رأس المال الكلي للشركة (بعد تعديل أقيام صافي أصولها لتعكس قيمتها العادلة في تاريخ الانسحاب) 7,300,000 دينار .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

- بلغ رصيد حساب جاري الشريك (س) مدين بمبلغ 20,000 دينار ، بينما يبلغ رصيد جاري الشريك (ع) دائن بمبلغ 45,000 دينار .
- بلغ رصيد حساب الأرباح المحتجزة كما في 2020/12/31 : 1,900,000 دينار ، كما قدرت أرباح الفترة من 2021/1/1 لغاية 2021/4/1 : 200,000 دينار .
- يستلم الشريك ص مبلغ نقدي يعادل حصته في صافي أصول الشركة بعد الأخذ بالملاحظات الواردة في الفقرات 1 2 3 أعلاه.

عليه ، فأن :

- رأس مال الشريك (ع) قبل الانسحاب يبلغ :

أ. 1,505,000 دينار	ب. 1,460,000 دينار
ت. 1,320,000 دينار	ث. 2,105,000 دينار

- رصيد رأس مال الشريك (س) بعد انسحاب الشريك (ص) يبلغ :

أ. 3,650,000 دينار	ب. 4,830,000 دينار
ت. 3,630,000 دينار	ث. 3,300,000 دينار

- عند انسحاب الشريك (ص) ، أستلم حصته نقداً ، عليه قيد الانسحاب سيكون كالآتي :

أ. 1,980,000 د/ رأس مال الشريك ص	ب. 1,980,000 د/ رأس مال الشريك ص
1,980,000 د / النقدية	340,000 د/ رأس مال الشريك س
	170,000 د/ رأس مال الشريك ع
	2,490,000 د/ النقدية

ب. 2,490,000 د/ رأس مال الشريك ص

ث. ليس أيّاً مما سبق

2,490,000 د/ النقدية

24. أدناه الأرصدة الظاهرة في ورقة عمل المصفي عند تصفية إحدى الشركات التضامنية وبعد بيع كافة أصولها : (المبالغ بالآف الدنانير)

البيان	النقدية	الأصول الأخرى	الالتزامات	رأس مال أ	رأس مال ب	رأس مال ج
الأرصدة	2,000	0	3,000	150	(950)	(200)
نسب أ. ب. ج				1	2	3
الحالة المالية الشخصية				موسر	موسر	معسر

عليه فأن مسؤولية تعزيز النقدية لسداد الالتزامات سيقع على :

- أ. الشريك " ب " فقط
- ب. الشريكان " أ و ب "
- ت. الشريكان " ب و ج "
- ث. " ج " فقط

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ثانياً : التمارين

ت1 : في 2023 /9/1 أتفق كل من (أحمد وحمزة ومصطفى) على تكوين شركة تضامنية برأس مال قدرة 12,000,000 دينار على أن تكون حصة كل من (أحمد و حمزة) في رأس المال الكلي (1:2) على التوالي ، أما بالنسبة للشريك مصطفى فإنه يشارك بخبرته في مجال العمل كما أتفق الشركاء على أن يسدد حمزة حصته في رأس المال نقداً ، في حين يقدم أحمد صافي أصول محله التجاري بعد تعديل بعض فقراتها وقد أظهرت قائمة الميزانية لمحل أحمد التجاري الأرصدة الآتية قبل وبعد إعادة التقييم : (المبالغ بالدينار)

الأرصدة	القيمة الدفترية	القيمة العادلة
النقدية	600,000	600,000
البضاعة	1,300,000	1,450,000
المدينون	1,350,000	1,250,000
الأجهزة (بالصافي)	3,500,000	4,800,000
الدائنون	1,900,000	1,700,000
رأس المال	؟	؟

المطلوب :

1. إثبات قيود التعديل في سجلات محلات أحمد التجارية وقيد الغلق بعد التعديل .
2. تحديد حصة الشريك إحمد في رأس مال الشركة التضامنية وإثبات القيد المحاسبي اللازم .
3. تحديد حصة الشريك حمزة في رأس مال الشركة التضامنية وإثبات القيد المحاسبي اللازم.
4. هل هناك حصة للشريك مصطفى في رأس مال الشركة التضامنية ؟ لماذا ؟ .
5. تصوير قائمة الميزانية الأفتتاحية للشركة التضامنية .

ت2 : في 2023/3/1 أتفق كل من (أحمد وأسيد) على تكوين شركة تضامنية يسدد أسيد حصته في رأس مالها نقداً ، في حين يقدم أحمد صافي أصول محله التجاري بعد التعديل لتصبح نسبته في رأس المال الكلي مساوية إلى 80% ، وقد أظهرت قائمة ميزانية محل أحمد التجاري الأرصدة الآتية قبل وبعد إعادة التقييم : (المبالغ بالدينار)

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الفرق بالزيادة (النقصان)	القيمة العادلة	القيمة الدفترية	الأرصدة
0	700,000	700,000	النقدية
1,030,000	3,830,000	2,800,000	البضاعة
(180,000)	1,250,000	1,430,000	المدينون
(2,800,000)	10,700,000	13,500,000	الأجهزة (بالكلفة)
0	(2,280,000)	(2,280,000)	الدائنون
3,800,000	0	(3,800,000)	مخصص إندثار متراكم (الأجهزة)
1,850,000	14,200,000	؟	رأس المال

المطلوب : مع توضيح عمليات الإحتساب

1. إحتساب رصيد رأس المال في سجلات أحمد التجارية قبل التعديل بأقصر الطرق .
2. إثبات قيود التعديل في سجلات محل أحمد التجاري وتصوير حساب رأس المال بعد التعديل
3. إثبات حصة الشريك إحمد في رأس مال الشركة التضامنية .
4. إثبات حصة الشريك أسيد في رأس مال الشركة التضامنية .
5. إعداد قائمة الميزانية الأفتتاحية للشركة التضامنية .

ت3 : في بداية سنة 2023 أتفق عبدالله صاحب محلات عبدالله التجارية مع لؤي على تكوين شركة تضامنية برأس مال يبلغ 12,800,000 دينار يوزع بينهما بنسبة 55%، 45% على التوالي ، فإذا علمت ما يأتي بخصوص ما سبق : (المبالغ بالدنانير)

1. أظهرت ميزانية محلات عبدالله التجارية الأرصدة الآتية في تاريخ الأتفاق : المدينون 4,315,000 ، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها 375,000 ، البضاعة 3,000,000 ، الأثاث 750,000 ، الآلات ومعدات (بالصافي) 1,125,000 ، الدائنون 990,000 ، أوراق الدفع 115,000 ، وقد تم الأتفاق على شطب ديون معدومة بمبلغ 945,000 وتخفيض قيمة البضاعة بمبلغ 375,000 بسبب التلف وكذلك إظهار الآلات والمعدات بقيمتها العادلة التي بلغت 925,000 دينار .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

2. يقدم لوي العقار الذي يمتلكه مقابل حصته في رأس المال ، علماً بأن القيمة العادلة للأرض والمبنى تعادل 2,950,000 ، 3,200,000 دينار على التوالي .
3. يدفع أو يستلم الشريكين الفرق بين حصتهما المحددة في رأس المال وبين ما قدماه من رأس مال إلى الشركة نقداً .

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لما جاء في أعلاه في سجلات الشركة التضامنية .
2. تصوير قائمة الميزانية الأفتتاحية للشركة .

4 : الآتي أرصدة ميزانية محل التاجر أمجد كما في 2023/10/1 : (المبالغ بالدينار) :
25,500,000 عقار ، 14,500,000 الآلات ، 5,000,000 بضاعة ، 4,200,000 مدينون ،
11,000,000 أثاث ، 6,000,000 دائنون ، 24,000,000 آ . د ، وقد أتفق أمجد مع باسم
ومناضل على تكوين شركة تضامنية بالشروط الآتية :

1. تكون حصة الشريك مناضل مساوية إلى خمس رأس المال ويقوم بسدادها نقداً .
2. يقدم الشريك باسم حصته في رأسمال الشركة على شكل عمل .
3. تنتقل أرصدة حسابات محل التاجر أمجد إلى الشركة بعد تعديل الأصول والمطلوبات كما في أدناه :

- إعادة تقييم الآلات لتساوي قيمتها العادلة البالغة 16,000,000 دينار.
- شطب ديون معدومة بما يعادل 6/1 من رصيد المدينين .
- لا تتعهد الشركة التضامنية بسداد أوراق الدفع .

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية في سجلات التاجر أمجد وسجلات الشركة التضامنية .
2. تصوير الميزانية الأفتتاحية للشركة التضامنية .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت5 : حققت شركة (أ،ب،ج) التضامنية في نهاية سنة 2023 صافي ربح قدره 18,600,000 دينار . المطلوب :

توزيع الربح بين الشركاء بموجب الخطط الآتية وبشكل مستقل من خلال إعداد جدول توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء وإجراء قيود التوزيع المناسبة .

الخطة 1 : توزيع صافي الربح بين الشركاء بالتساوي .

الخطة 2 : توزيع صافي الربح بين الشركاء بحسب نسب رؤوس الأموال آخر المدة التي بلغت 40 مليون ، 20 مليون ، 15 مليون لكل من أ،ب، ج على التوالي .

الخطة 3 : يتم احتساب فائدة على رؤوس أموال الشركاء آخر المدة (بحسب الخطة 2) بنسبة 7% وتوزيع المتبقي بين الشركاء بالتساوي .

الخطة 4 : يتم احتساب فائدة على رؤوس أموال الشركاء آخر المدة (بحسب الخطة 2) بنسبة 10% وكذلك يتم احتساب راتب سنوي للشريك ب بمبلغ 2,000,000 دينار يستلم من الشريك في نهاية السنة ومن ثم توزيع المتبقي بين الشركاء بالتساوي .

الخطة 5 : يتم احتساب مكافأة للشريك ج بنسبة 5% من صافي الربح وكذلك فائدة سنوية على رؤوس أموال الشركاء آخر المدة (بحسب الخطة 2) وبنسبة 10% وراتب شهري للشريك ب بمبلغ 105,000 دينار يستلم كل ربع سنة ومن ثم توزيع المتبقي بين الشركاء بالتساوي .

ت6 : في 2023/1/2 أنفق كل من (ليث وياسر) على تكوين شركة تضامنية تكون حصة ياسر في رأس مالها مساوية إلى 100% ، في حين يتولى ليث إدارة الشركة مقابل راتب شهري يعادل 500,000 دينار ، وقد أتفق الشريكان بأن يقدم ياسر صافي أصول محله التجاري بعد التعديل ، وقد أظهرت قائمة الميزانية لمحل ياسر التجاري الأرصدة الآتية قبل وبعد إعادة تقييم بعض مفرداتها (المبالغ بالدينار):

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

القيمة العادلة	القيمة الدفترية	الأرصدة
5,250,000	5,250,000	النقدية
9,712,000	7,725,000	البضاعة
3,937,000	4,687,000	المدينون
27,750,000	27,750,000	الأجهزة (بالصافي)
5,850,000	5,850,000	الدائنون
----	600,000	مخصص الديون المشكوك في تحصيلها
	?	رأس المال

المطلوب :

1. إثبات حصة الشريك ياسر في رأس مال الشركة التضامنية (لا حاجة لإثبات قيود التعديل).
2. إعداد جدول ت.أ.خ بين الشريكين ليث وياسر وإثبات قيد التوزيع إذا علمت أن الشركة حققت في نهاية السنة المالية 2023 صافي ربح يعادل 9 مليون دينار ، وأن خطة التوزيع تضمنت الفقرات الآتية :

- أ. إحتجاز فائدة سنوية بنسبة 12% على رأس مال الشريك ياسر .
- ب. إحتجاز راتب الشريك ليث ، علماً بأن الشريك ليث لم يستلم راتبه خلال السنة .
- ت. توزيع المتبقي بين الشريكين ليث وياسر بالتساوي .

ت7 : في 2023/3/1 أنفق كل من (علي ، يوسف ، عمر) على تكوين شركة تضامنية تعادل حصة كل من علي ويوسف في رأس مالها 4 : 2 على التوالي ، في حين يشارك عمر بالخبرة في مجال العمل ، وقد أنفق الشركاء فيما بينهم على أن يسدد يوسف حصته في رأس المال نقداً ويقدم علي ميزانية محله التجاري التي أظهرت الأرصدة الآتية بعد إعادة التقييم :

المبالغ (بالدينار)	الأرصدة
2,210,000 دينار	النقدية
3,400,000	المدينون
5,500,000	البضاعة
16,000,000	الأثاث (بالصافي)
5,000,000	القروض
(?)	رأس المال

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

وفي 2023/12/31 حققت الشركة صافي ربح قدرة 7,500,000 دينار وكانت خطة توزيع الأرباح والخسائر تتطلب احتساب الآتي :

1. فائدة على رأس مال الشريكين علي ويوسف بنسبة 10% .
2. راتب للشريك علي يعادل 175,000 دينار شهرياً يستلم نهاية السنة دفعة واحدة .
3. مكافأة للشريك عمر بنسبة 5% من صافي الربح بعد فائدة رأس المال والراتب .
4. توزيع المتبقي بين الشركاء بالتساوي .

المطلوب :

1. احتساب رأس مال الشريكين علي ويوسف في تاريخ التأسيس (لا حاجة لإثبات القيود المحاسبية) .
2. إعداد جدول توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء .
3. إثبات قيد التوزيع اللازم .

ت8 : ينص عقد شركة (س، ص) التضامنية على دفع رواتب سنوية لكل منهما بمقدار 4,500,000 دينار ، 6,000,000 دينار على التوالي ، وكذلك فائدة بنسبة 5% على رأس المال البالغ 15,000,000 دينار ، 20,000,000 دينار لكل من (س ، ص) ومكافأة للشريك س بنسبة 7% من صافي الربح بعد إستبعاد الفائدة والراتب على التوالي على أن يوزع المتبقي بينهما بالتساوي .

المطلوب : إعداد جدول توزيع الأرباح والخسائر للسنة المالية المنتهية في 2023/12/31 بين الشريكين س،ص وإثبات قيد التوزيع المناسب لكل حالة من الحالات الآتية وبشكل مستقل :
(علماً بأن الشريكين س ، ص لم يستلما أية رواتب خلال السنة)

1. بلغ صافي الربح للسنة المذكورة 18,000,000 دينار .
2. بلغ صافي الربح للسنة المذكورة 7,500,000 دينار .
3. بلغ صافي خسارة للسنة المذكورة 3,000,000 دينار .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت9 : (أ ، ب) شريكان متضامنان في شركة رأسمالها 30 مليون دينار موزع بينهما بنسبة (3 : 2) على التوالي ، وينص عقد الشركة على احتساب فائدة رأس المال بنسبة 9% سنويا ، ويقوم (ب) بإدارة الشركة ويمنح مقابل ذلك راتب سنويا يبلغ 2,000,000 دينار استلم منه 1,200,000 دينار خلال السنة الحالية على أن يوزع المتبقي من الربح (الخسارة) بين الشركاء بالتساوي ، فإذا علمت بأن صافي الربح المتحقق للسنة الحالية يبلغ 7,200,000 دينار وأن أرصدة الحسابات الجارية للشركاء كانت مدينة بمبلغ 300,000 دينار للشريك أ ، 500,000 دينار للشريك ب .

المطلوب :

1. توزيع صافي الربح بين الشريكين وإثبات قيد التوزيع اللازم .
2. تصوير الحسابات الجارية للشركاء بعد توزيع صافي الربح.

ت10 : عادل وأحمد شريكان متضامنان يقتسمان أ.خ بالتساوي بعد احتساب مكافئة بنسبة 15% للشريك عادل من صافي الربح بعد المكافئة وفائدة رأس المال ، علما بأن نسبة فائدة رأس المال تعادل 9% على أرصدة رؤوس أموالهما التي بلغت 30,750,000 ، 50,250,000 لكل من عادل وأحمد على التوالي ، وفي 2023/ 12/31 استلم الشريكان مبلغ 4,900,000 دينار لكلٍ منهما عن حصصهما في أرباح السنة علماً بأن المحاسب كان قد أغفل احتساب المكافئة وفائدة رأس المال عند توزيعه للحصص في أعلاه.

المطلوب :

1. إعداد جدول توزيع أ.خ بين الشريكين بالشكل الصحيح .
2. إثبات قيد التصحيح المناسب .

ت11 : (س،ص،ع) شركاء في شركة تضامنية يقتسمون أ.خ إستناداً إلى حصصهم في رأس مال الشركة البالغ 64,000,000 دينار ، وقد تولى الشريك (ع) إدارة الشركة خلال السنة المالية 2023 مقابل راتب سنوي يبلغ 6,500,000 دينار ، وفي 12/31 من السنة المالية

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

2023 ، قدم المحاسب كشف إلى الشركاء الثلاثة بالمبالغ الآتية عن حصصهم من الأرباح وبما يعادل 8,000,000 دينار، 4,800,000 دينار ، 3,200,000 دينار لكل من (س،ص،ع) على التوالي دون أن يأخذ بنظر الإعتبار راتب الشريك (ع).

المطلوب :

1. كم تبلغ نسب رؤوس أموال الشركاء في رأس مال الشركة الإجمالي .
2. هل تعتقد أن توزيع الربح بحسب الكشف الذي قدمه المحاسب كان عادلاً .
3. أعد احتساب نصيب الشركاء في الأرباح بشكله الصحيح .
4. سجل قيد التصحيح المناسب .

ت12 : ينص عقد تأسيس إحدى الشركات التضامنية التي تتكون من (أ،ب،ج) بخصوص توزيع أ.خ بينهم على ما يأتي :

1. فائدة على رأس المال بنسبة 9% سنويا علما بأن رؤوس أموال الشريكين (أ، ب) كانت 36 مليون دينار ، 24 مليون دينار على التوالي وقد كان الشريك ج قد قدم حصته في رأس المال على شكل عمل .
2. فائدة على مسحوبات الشركاء وبنسبة 10% سنويا .
3. يتقاضى الشريك (ب) راتباً شهريا قدره 300,000 دينار نظير إدارته للشركة وكان يسحب منه 100,000 دينار شهريا .
4. مكافئة للشريك (ج) بنسبة 20% سنويا من صافي الربح بعد احتساب فائدة رأس المال وراتب الشريك (ب) .
5. يوزع المتبقي بين الشركاء بالتساوي .

المطلوب : حضر جدولاً لتوزيع الأرباح بين الشركاء وسجل القيد المحاسبي المناسب إذا علمت بأن :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

1. بلغ صافي الربح المتحقق للسنة المالية 2023 : 20,500,000 دينار .
2. بلغت مسحوبات الشريكين (أ ، ب) خلال السنة كانت 9 مليون دينار ، 11 مليون دينار وأن متوسط تواريخ السحب كان 6 أشهر ، 5 أشهر على التوالي .
3. لم يستلم الشريك ب راتب الشهر الأخير من السنة .
4. أغفل المحاسب إحتساب وتسجيل فائدة مسحوبات الشركاء .

ت13 : قام كل من (س) ، (ص) بتأسيس شركة تضامنية في بداية سنة 2023 قدم فيها الشريك (س) رأس مال قدره 25 مليون دينار على أن يشارك الشريك (ص) بخبرته وإدارته للشركة إدارة كاملة ، وقد أتفق الشريكان على الآتي بشأن توزيع الأرباح (الخسائر) بينهما :

1. تحسب فائدة سنوية 8% على أرصدة حسابات رؤوس الأموال أول المدة .
2. يحصل (ص) على راتب سنوي قدره 1,250,000 دينار .
3. يحصل (ص) على مكافأة قدرها 20% من صافي الربح .
4. يوزع المتبقي بين الشريكين بالتساوي .

وفيما يأتي ملخص لقائمة دخل الشركة عن الفترة المنتهية في 2023/12/31 :

المبالغ بالدينار	التفاصيل
96,450,000	الإيرادات
(49,700,000)	المصاريف (بضمنها فائدة رأس مال س وراتب ص)
46,750.000	صافي الربح

المطلوب :

1. هل تؤيد المحاسب في عدّ فائدة رأس المال والراتب من عناصر المصاريف ؟
 2. إحسب صافي الربح المعدّل (بعد استبعاد الفائدة على رأس المال والراتب) .
 3. إحسب مبلغ المكافأة على أساس صافي الربح المعدّل؟
1. حضر جدول ت.أ.خ بين الشريكين س ، ص ، وسجل قيد (قيود) التوزيع اللازم (بافتراض أن الشريك ص لم يستلم راتبه لغاية 2023/12/31)

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت14 : فيما يأتي جدول غير متكامل لتوزيع ما يعادل 80% من صافي الربح المتحقق للشركة التضامنية المكونة من الشركاء س ، ص ، ع ، عن الفترة المنتهية في 2023/12/31 ، حيث تم توزيع الربح بين الشركاء بالتساوي بعد احتساب فائدة بنسبة 15% على رؤوس أموال الشركاء البالغة 5 مليون ، 7 مليون ، 4 مليون دينار لكل من س ، ص ، ع على التوالي ، وكذلك احتجاز راتب للشريك ع يعادل 90,000 دينار شهرياً ومكافأة للشريك ص بنسبة 8% من صافي الربح بعد تنزيل الفائدة على رأس المال والراتب ، فإذا علمت الآتي :

1. تتبع الشركة سياسة للتوزيع تتطلب احتجاز جزء من الأرباح وتوزيع الجزء الآخر بين الشركاء بموجب الخطة المشار إليها في أعلاه .
2. أستلم الشريك ع مهام إدارة الشركة في 2023/5/1 وكان ع قد أستلم 25% من الراتب المخصص له خلال المدة .

المطلوب : (مع توضيح عمليات الإحتساب)

1. ما هي برأيك أسباب احتجاز جزء من صافي الربح المتحقق للشركة ؟
2. إحسب صافي الربح الكلي (100%) المتحقق للشركة في نهاية سنة 2019 وسجل قيد الغلق الخاص به .
3. أكمل ما يقابل علامات الإستفهام في الجدول أدناه .

المجموع	الشريك ع	الشريك ص	الشريك س	التفاصيل
؟	؟	؟	؟	فائدة رأس المال
؟	؟	-----	-----	راتب الشريك ع
؟	-----	؟	-----	مكافأة الشريك ص
؟	؟	؟	؟	المتبقي بالتساوي
6,000,000	؟	؟	؟	المجموع

4. ثبت قيد التوزيع المناسب .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت15 : حققت شركة (أيسر ، باقر ، جليل) التضامنية صافي دخل في نهاية السنة المالية 2023 قدره 3,500,000 دينار ، وفي أدناه جدول توزيع الأرباح والخسائر كما أعده محاسب الشركة التضامنية متضمناً معلومات أخرى تفيد في تنفيذ خطة التوزيع :

جدول ت.أ . خ (المبالغ بالآف الدنانير)

المعلومات الأخرى	المجموع	جليل	باقر	أيسر	البيان
فائدة رأس المال تبلغ 5%	600	200	—	400	فائدة رأس المال
راتب الشريك باقر السنوي 1,100 د. أستلم منه 400 د. خلال السنة	700	—	700	—	راتب الشريك باقر
يوزع المتبقي بالتساوي	2,100	734	733	733	المتبقي بالتساوي
	3,500	934	1,433	1,133	المجموع

المطلوب : مع توضيح عمليات الإحتساب

1. بين الخطأ الذي وقع به محاسب الشركة عند إعداد جدول ت.أ.خ .
2. صحح جدول ت.أ. خ أعلاه في ضوء إجابتك على الفقرة (1) .
3. إثبات قيود التوزيع اللازمة ، على فرض أن محاسب الشركة لم يثبتها .

ت16 : (أ.ب.ج) شركاء في شركة تضامنية كانت حصصهم في رأس المال والأرباح والخسائر كما في 2023/2/1 كما يأتي :

الشريك الحصة في رأس المال نسب توزيع أ.خ

أ	4,100,000 دينار	4
ب	5,200,000 دينار	3
ج	1,100,000 دينار	2

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

وفي ذلك التاريخ أنفق الشركاء على انضمام (د) كشريك رابع بعد أن يشتري (د) ربع رأس المال ويكون له ثلث الأرباح والخسائر مقابل مبلغ نقدي يدفعه (د) إلى الشركاء (أ.ب.ج) خارج الشركة :

المطلوب :

1. إثبات قيد إنضمام (د) إلى الشركة وإستخراج النسب الجديدة للأرباح والخسائر بعد الأنضمام ، إذا علمت أن المبلغ الذي سيدفعه (د) خارج الشركة بلغ :

- 2,600,000 دينار .
- 3,500,000 دينار .
- 2,200,000 دينار .

2. كم هو المبلغ النقدي الذي سوف يستلم من الشركاء (أ.ب.ج) خارج الشركة في ظل البدائل الثلاثة في الفقرة 1 أعلاه ؟ (وضح طريقة الاحتساب) .

ت17 : في تاريخ 2023/4/1 اظهرت ميزانية الشركة التضامنية التي تتكون من الشركاء أيوب ومثنى وليث الأرصدة الأتية قبل وبعد إعادة تقييم بعض مفرداتها بمناسبة انضمام علي إلى الشركة : (المبالغ بالدينار)

الأرصدة	القيمة الدفترية	القيمة العادلة
النقدية	1,500,000	1,500,000
المدينون	4,200,000	3,700,000
البضاعة	5,100,000	4,500,000
الأثاث والأجهزة والمعدات (بالصافي)	9,900,000	13,000,000
القروض	4,700,000	4,700,000
رأس المال الكلي	؟	؟

فإذا علمت أن الشركاء أيوب ومثنى وليث يقتسمون رأس المال والأرباح والخسائر بنسبة 5:3:7 على التوالي ، وقد وافقوا على إنضمام علي إلى الشركة ليشتري خمس رأس مال الشركة التضامنية على وفق معلومات القيمة العادلة لصافي الأصول ويحصل على ثلث الأرباح

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

والخسائر لقاء مبلغ 4,000,000 دينار يدفع إلى الشركاء خارج الشركة وعدّ الأمر صفقة شخصية فيما بينهم .

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية الخاصة بإعادة تقييم الأصول في أعلاه على وفق القيمة العادلة.
2. تحديد حصة الشريك علي وكذلك حصص الشركاء أيوب ومثنى وليث في رأس مال الشركة التضامنية بعد الانضمام (نظم إجابتك في جدول) .
3. إثبات قيد إنضمام علي إلى الشركة .
4. تحديد نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بعد الانضمام .

ت18 : بلغت رؤوس أموال الشركاء زيد وأحمد وإبراهيم في بداية السنة المالية 2023 : 5 مليون دينار ، 11 مليون دينار ، 4 مليون دينار لكل من زيد وأحمد وإبراهيم على التوالي عندما وافقوا على إنضمام عمر إلى الشركة ، علماً أن الشركاء يقسمون الأرباح والخسائر بالتساوي .

المطلوب : إثبات قيود الانضمام اللازمة وإحتساب نسب توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام في ظل الحالات الثلاث الآتية وبشكل مستقل :

الحالة 1 : يستثمر الشريك عمر مبلغ 5 مليون دينار ويحصل على 20% من رأس المال بعد الانضمام وتلث الأرباح والخسائر .

الحالة 2 : يستثمر الشريك عمر مبلغ 5 مليون دينار ويحصل على 17% من رأس المال بعد الانضمام وتلث الأرباح والخسائر .

الحالة 3 : يستثمر الشريك عمر مبلغ 5 مليون دينار ويحصل على 25% من رأس المال بعد الانضمام وتلث الأرباح والخسائر .

ت19 : فيما يأتي ميزانية الشركة التضامنية المكونة من (أ.ب.ج) الذين يقسمون أ . خ بنسبة (6 : 3 : 1) على التوالي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الميزانية كما في 2023/1/2

<u>المطلوبات + حق الملكية</u>	<u>الأصول</u>
1,000,000 داننون	850,000 نقدية
2,320,000 رأس مال (أ)	4,150,000 أصول أخرى
1,260,000 رأس مال (ب)	
420,000 رأس مال (ج)	
<u>5,000,000</u>	<u>5,000,000</u>

فإذا علمت بأن أصول ومطلوبات الشركة تظهر في الميزانية أعلاه بقيمتها العادلة وأن الشركة ترغب في انضمام (د) بحصة مقدارها 20% من رأس المال بعد الانضمام وكذلك أ . خ دون إثبات الشهرة أو المكافأة .

المطلوب :

1. ما هو المبلغ النقدي الذي يجب أن يستثمره (د) في الشركة .
2. إثبات قيد انضمام (د) إلى الشركة وفقاً لما جاء في أعلاه .
3. إثبات قيد انضمام (د) إلى الشركة إذا استثمر (د) مبلغ 1,100,000 دينار (استخدام طريقة المكافأة) .
4. بالرجوع إلى الفقرة 3 من المطلوب ، المطلوب إثبات قيد انضمام (د) إلى الشركة باستخدام طريقة شهرة المحل .
5. بالرجوع إلى الفقرة 3 من المطلوب ، المطلوب إثبات قيد انضمام (د) إلى الشركة إذا بلغت حصة الشريك (د) ما يعادل 25% من رأس المال بعد الانضمام .
6. إعداد جدول بنسب أ . خ بعد الانضمام .

ت 20 : في 2023/7/1 وافق الشريكان (أحمد وإبراهيم) اللذان يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة (3:7) على التوالي ، وافقا على انضمام أيمن الى شركتهما التضامنية عن طريق استثماره مبلغ نقدي قدره (24,000,000) دينار ليحصل على 3/1 رأس المال بعد الانضمام

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ونفس النسبة من الأرباح والخسائر ، وكانت قائمة المركز المالي لشركة (أحمد وإبراهيم) التضامنية كما في تاريخ الانضمام كآآتي : (المبالغ بالآف الدينير)

قائمة المركز المالي لشركة (أحمد وإبراهيم) التضامنية
كما في 2023/7/1

الأصول	المطلوبات وحقوق الملكية
نقدية في الصندوق 18,000	دائنون 6,000
مدينون 2,400	جاري الشريك إبراهيم 3,600
بضاعة 6,600	رأس مال أحمد 71,430
جاري الشريك أحمد 1,920	رأس مال إبراهيم 26,460
أصول ثابتة ملموسة 81,000	أرباح محتجزة 2,430
المجموع 109,920	المجموع 109,920

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لأنضمام أيمن إلى الشركة .
2. إستخراج النسب الجديدة لتوزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بعد الانضمام .

ت21 : فيما يأتي قائمة المركز المالي للشركة التضامنية المكونة من الشريكين أنمار وبهجت كما في 2023/1/2 وقبل موافقتهم على إنضمام جلال إلى الشركة :

قائمة المركز المالي لشركة (أنمار و بهجت) التضامنية
كما في 2023/1/2

الأصول	الالتزامات وحقوق الملكية
أصول متداولة 1.000,000	التزامات متداولة 1,000,000
أصول غير متداولة 12,000,000	رأس مال أنمار 8,000,000
	رأس مال بهجت 4,000,000
المجموع 13,000,000	المجموع 13,000,000

وفي ذلك التاريخ وافق أنمار وبهجت على إنضمام جلال إلى الشركة عن طريق إستثمار مبلغ نقدي مقداره (2,000,000) دينار ليحصل على 20% من رأس مال الشركة بعد الانضمام وثالث الأرباح والخسائر، كما أتفق الشركاء على خطة توزيع الأرباح والخسائر الخاصة بالشركة الجديدة (بعد الانضمام) ووفقاً لما يأتي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

1. إحتساب فائدة على رؤوس أموال الشركاء بنسبة 6% .
2. إحتساب مكافأة إلى الشريك بهجت بنسبة 15% من صافي الربح بعد فائدة رأس المال عن الخدمات الإضافية التي يؤديها للشركة .
3. يوزع المتبقي بين الشركاء حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر الجديدة (بعد الانضمام) .
4. بلغ صافي الدخل المتحقق للشركة التضامنية في نهاية السنة المالية 2023 (1,500,000) دينار .

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية لأنضمام جلال إلى الشركة بإستخدام طريقة المكافأة ، إذا علمت بأن الشريكين أنمار وبهجت يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة 6:4 على التوالي .
2. إستخراج نسب توزيع الأرباح والخسائر الجديدة بعد الانضمام .
3. إعداد جدول توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء وإثبات قيد التوزيع المناسب

ت22 : فيما يأتي القيود المحاسبية التي تم تنظيمها في سجلات إحدى الشركات التضامنية المكونة من الشركاء (أ ، ب ، ج) بعد انضمام الشريك (د) إلى الشركة وحصوله على 3/1 رأس المال بعد الانضمام و 3/1 أ . خ .

1. 4,500,000 د/ شهرة المحل

1,350,000 د/ رأسمال (أ) ($4,500,000 \times 30\%$)

900,000 د/ رأسمال (ب) ($4,500,000 \times 20\%$)

2,250,000 د/ رأسمال (ج) ($4,500,000 \times 50\%$)

إثبات شهرة محل كلية للشركة بسبب انضمام د إليها

2. 12,000,000 د/ البنك

12,000,000 د/ رأسمال (د)

إثبات حصة الشريك (د) في الشركة بعد استثمار مبلغ 12,000,000 دينار في الشركة علماً بأن الشركاء (أ ، ب ، ج) يقتسمون أ . خ بالتساوي فيما بينهم .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المطلوب : مع توضيح طريقة الإحتساب :

1. تحديد رؤوس أموال الشركاء (أ، ب، ج) قبل انضمام الشريك (د) وبعد إنضمامه .
2. لو تم إختيار بديل المكافأة بدلا من بديل شهرة المحل ما هو التغير الذي سيطرأ على القيد أعلاه (ثبت القيد " القيود " التي تراه مناسبا) .
3. أيهما أفضل للشركاء أ.ب.ج بديل المكافأة أم بديل الشهرة إذا ما تم إطفاء الشهرة بعد سنة من تاريخ الأنضمام ؟ .

ت23 : الآتي أرصدة قائمة الميزانية لشركة أحمد وأيوب التضامنية قبل وبعد إنضمام أسيد إلى الشركة (المبالغ بالآف الدنانير) :

أسماء الحسابات	أرصدة الحسابات قبل انضمام " أسيد "	أرصدة الحسابات بعد انضمام " أسيد "	مقدار التغير بالزيادة أو (النقصان)	القيد (القيود المحاسبية)
النقدية	5,000	5,500	?	
أصول أخرى	40,000	80,500	?	
شهرة المحل	-0-	10,000	?	
المجموع	45,000	96,000		
المطلوبات	15,000	36,000	?	
رأس مال (أحمد)	?	?	?	
رأس مال (أيوب)	?	?	?	
رأس مال (أسيد)	-0-	30,000	?	
المجموع	?	?	?	

فإذا علمت بأن الشريكين أحمد وأيوب يقتسمان رأس المال بنسبة 3: 2 على التوالي وقد وافقا على إنضمام الشريك أسيد مقابل إستثمار صافي أصول ميزانية محله التجاري الذي يتمتع بشهرة تجارية طيبة .

المطلوب : مع توضيح عمليات الإحتساب

1. حدد المبالغ التي تقابل علامات الإستفهام في الجدول أعلاه .
2. ما هي الطريقة التي تم استخدامها لإثبات انضمام الشريك (أسيد) : المكافأة أم شهرة المحل ؟ ولماذا ؟

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

3. كم تبلغ نسب رؤوس أموال الشركاء أحمد وأيوب وأسيد بعد الانضمام ؟
4. سجل القيد (القيود) اللازم (اللازمة) لأنضمام الشريك أسيد إلى الشركة (في الحقل الأخير من الجدول أعلاه).

ت24 : إليك أرصدة الحسابات في دفتر أستاذ إحدى الشركات التضامنية وذلك قبل انضمام شريك جديد إلى الشركة ومجموعة من الحالات المستقلة التي تبين أرصدة الحسابات بعد إنضمام ذلك الشريك مباشرة : (المبالغ بالآف الدينير)

الأرصدة بعد انضمام " ج "					أرصدة الحسابات قبل انضمام " ج "	الحسابات
5	4	3	2	1		
30 000	10 000	20 000	10 000	10 000	10 000	النقدية
80 000	170 000	80 000	80 000	130 000	80 000	أصول أخرى
20 000	30 000	10 000	10 000	10 000	10 000	شهرة المحل
30 000	80 000	30 000	30 000	30 000	30 000	المطلوبات
40 000	35 000	30 000	35 000	42 500	35 000	رأس مال (أ)
40 000	35 000	30 000	----	42 500	35 000	رأس مال (ب)
20 000	60 000	20 000	35 000	35 000	----	رأس مال (ج)

المطلوب : لكل حالة من الحالات المستقلة المذكورة في أعلاه عليك الإجابة على الأسئلة الآتية مع بيان العمليات الحسابية المؤيدة لها :

1. أي طريقة من الطرق المتعارف عليها قد تم استخدامها لإثبات انضمام الشريك (ج) المكافأة أم الشهرة أم ليس أيهما ؟ .
2. كم هو المبلغ الذي استثمره (ج) في الشركة .
3. ما هي نسبة ملكية (ج) في الشركة الجديدة .
4. إثبات قيود اليومية اللازمة للانضمام في كل حالة .

ت25 : أحمد ومثنى وخالد شركاء في شركة تضامنية يقتسمون رأس المال و أ . خ بنسبة (2 : 1 : 1) على التوالي ونظراً لظروف خاصة قرر الشريك أحمد الانسحاب من الشركة ،

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

فإذا علمت بأن حقوق الشريك أحمد في الشركة قبل الانسحاب مباشرةً بلغت 21,000,000 دينار بالقيمة الدفترية في حين أن الشركاء أتفقوا فيما بينهم على سداد ما يعادل 27,000,000 دينار إلى الشريك أحمد لقاء عملية الانسحاب .

المطلوب : إثبات قيد (قيود) إنسحاب الشريك أحمد في ظل الحالات الآتية وبشكل مستقل :

1. يدفع كل من مثنى وخالد مبلغ 13,500,000 دينار من أموالهما الخاصة مقابل إنسحاب الشريك أحمد من الشركة .

2. يتم دفع حقوق الشريك أحمد من أموال الشركة ومعالجة الفرق مكافأة له .

3. يتم دفع حقوق الشريك أحمد من أموال الشركة ومعالجة الفرق شهرة محل كلية للشركة .

ت26 : في 2023/4/1 اظهرت ميزانية الشركة التضامنية للشركاء أ ، ب ، ج الأرصدة الآتية قبل وبعد إعادة تقييم بعض مفرداتها بمناسبة إنسحاب ج من الشركة (المبالغ بالدينار) :

الأرصدة	القيمة الدفترية (قبل إعادة التقييم)	القيمة العادلة (بعد إعادة التقييم)
النقدية	9,000,000	9,000,000
البضاعة	6,000,000	6,900,000
الأثاث والأجهزة والمعدات (الصافي)	15,000,000	18,600,000
القروض	7,500,000	7,500,000
رأس المال الكلي	22,500,000	27,000,000

هذا ويقتسم الشركاء أعلاه رأس المال والأرباح والخسائر بنسبة 3:2:5 لكل من أ ، ب ، ج

على التوالي . **المطلوب :** (مع توضيح طريقة الاحتساب)

1. تحديد حصة ج في تاريخ الانسحاب على وفق معلومات القيمة الدفترية لصافي الأصول .

2. إثبات قيود التعديل اللازمة على وفق التغيير في معلومات القيمة العادلة والقيمة الدفترية لصافي الأصول .

3. تصوير حساب رأسمال الشريك ج نتيجةً لإثبات قيود التعديل في الفقرة 2 أعلاه .

4. إثبات قيد الانسحاب إذا أتفق الشركاء فيما بينهم على سداد مبلغ 9,000,000 دينار إلى

الشريك ج من أموال الشركة وباستخدام طريقة المكافأة .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت27 : كانت أرصدة رؤوس أموال الشركاء (أ.ب.ج) 5,000,000 ، 15,000,000 ، 10,000,000 دينار على التوالي ، ونسب توزيع الأرباح والخسائر (1 : 5 : 4) على التوالي عندما وافق الشركاء على إنسحاب الشريك (ج) من الشركة مقابل حصوله على جزء من المعدات ومبلغاً من المال يدفع له عند الأنسحاب ، فإذا علمت بأن القيمة العادلة للمعدات المذكورة تبلغ 5,000,000 دينار وقيمتها الدفترية 1,000,000 دينار بموجب السجلات .

المطلوب :

1. تحديد مقدار مبلغ النقد الذي سيستلمه الشريك ج عند الأنسحاب .
2. إثبات القيود اللازمة للأنسحاب .

ت28 : فيما يلي ميزانية إحدى الشركات التضامنية بعد إنسحاب أحد شركاءها وهو (ب) :

الميزانية كما في 2023/1/2

3,700,000 قروض قصيرة الأجل	2,240,000 البنك
2,100,000 رأس مال (أ)	2,180,000 أصول متداولة
4,200,000 رأس مال (ج)	4,220,000 أصول ثابتة
	1,360,000 شهرة محل
<u>10,000,000</u>	<u>10,000,000</u>

فإذا علمت ما يأتي بشأن عملية الأنسحاب :

1. تم إثبات الزيادة في الأقيام العادلة للأصول الثابتة مقارنة بأقيامها الدفترية والبالغة 680,000 دينار .
2. تم إعادة تقييم الأصول المتداولة بأقل من قيمتها بمبلغ 820,000 دينار .
3. تم احتساب شهرة محل كلية بما يعادل 900,000 دينار سجلت بحصة الشريك المنسحب .
4. تم سداد 3/1 حصة الشريك المنسحب نقداً والباقي قرض يستحق بعد مرور ثلاثة أشهر من تاريخ الأنسحاب .
5. يفتسم الشركاء رأس المال وأ،خ بنسبة 20% ، 40% ، 40% لكل من (أ، ب، ج) على التوالي .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المطلوب :

1. إعداد قائمة الميزانية قبل انسحاب الشريك (ب) مع توضيح طريقة الإحتساب .
2. إثبات قيود الأنسحاب اللازمة .

ت29 : في 2023/3/1 اظهرت ميزانية الشركة التضامنية التي تتكون من الشركاء إبراهيم ومحمد وأسامة الأرصدة الآتية قبل وبعد إعادة تقييم بعض مفرداتها بمناسبة انسحاب أسامة من الشركة (المبالغ بالدينار) :

الأرصدة	القيمة الدفترية (قبل إعادة التقييم)	القيمة العادلة (بعد إعادة التقييم)
النقدية	6.000,000	6,000,000
البضاعة	4,000,000	4,600,000
الأثاث والأجهزة والمعدات (الصافي)	10,000,000	12,400,000
القروض	5,000,000	5,000,000
رأس المال الكلي	15,000,000	18,000,000

هذا ويقتسم الشركاء أعلاه رأس المال والأرباح والخسائر بنسبة 5:2:3 لكل من إبراهيم ومحمد وأسامة على التوالي . **المطلوب :** (مع توضيح طريقة الإحتساب)

1. تحديد حصة الشريك أسامة في تاريخ الأنسحاب بناءً على معلومات القيمة الدفترية لصافي الأصول .
2. إثبات قيود التعديل اللازمة بناءً على معلومات القيمة العادلة والقيمة الدفترية لصافي الأصول .
3. تصوير حساب رأسمال الشريك أسامة نتيجةً لإثبات قيود التعديل في الفقرة 2 في أعلاه .
4. إثبات قيد الأنسحاب إذا أتفق الشركاء فيما بينهم على سداد مبلغ 6,000,000 دينار إلى الشريك أسامة من أموال الشركة وباستخدام طريقة المكافأة .
5. إثبات قيد الأنسحاب إذا أتفق الشركاء فيما بينهم على سداد مبلغ 4,100,000 دينار إلى الشريك أسامة من أموال الشركة وباستخدام طريقة المكافأة .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت30 : أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامنية بلغت رؤوس أموالهم كما في 2023/1/2 :
6,000,000 دينار ، 12,000,000 دينار ، 6,000,000 دينار على التوالي وهم يقتسمون
الأرباح والخسائر بنسبة 3: 5: 2 على التوالي ، وفي 2023/3/31 قرر (أ) الانسحاب من
الشركة ، وقد أنفق الشركاء على ما يأتي بشأن عملية الانسحاب :

1. تعديل الأصول الثابتة البالغة قيمتها الدفترية 30,400,000 دينار لتعكس قيمتها العادلة
البالغة 34,000,000 دينار .

2. إحتساب حصة الشريك أ من أرباح الفترة (2023/1/2 لغاية 2023/3/31) علماً بأن
الأرباح المذكورة بلغت 3,600,000 دينار .

3. سداد جزء من حصة الشريك أ نقداً وبما يعادل 800,000 دينار وتنظيم ورقة دفع بالمتبقي
البالغ 5,900,000 دينار لقاء عملية الانسحاب .

المطلوب :

1. إثبات قيد تعديل الأصول الثابتة .
2. إثبات قيد توزيع أرباح الفترة بين الشركاء أ، ب، ج .
3. إثبات قيد إنسحاب الشريك أ في ظل بديل المكافأة .
4. تصوير حساب رأس مال الشريك أ كما في 2023/3/31 .

ت31: س ، ص ، ع شركاء في شركة تضامنية بلغت رؤوس أموالهم كما في 2023/1/2
ونسب ت.أ.خ كما يأتي : (المبالغ بالدينار)

التفاصيل	الشريك س	الشريك ص	الشريك ع
رأس المال	1,500,000	3,750,000	2,250,000
نسب رأس المال	2	5	3
نسب ت.أ.خ	4	4	2

وفي تاريخ 2018/9/1 قرر الشريك (ع) الانسحاب من الشركة على وفق الشروط الآتية :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

1. تعديل أصول الشركة الثابتة بما يعادل 1,050,000 دينار بالزيادة .
2. إضافة حصة الشريك ع من أرباح الفترة 2023/1/2 – 2023/9/1 إذا علمت أن متوسط الأرباح السنوية التقديرية بلغت 2,300,000 دينار.
3. سداد جزء من حقوق الشريك ع نقداً وبما يعادل 640,000 دينار وتنظيم ورقة دفع بالمتبقي تعادل قيمتها 2,000,000 دينار.

المطلوب :

1. إثبات قيد تعديل أصول الشركة الثابتة وقيد توزيع الأرباح التقديرية للفترة من 2023/1/2 - 2023/9/1 .
2. إحتساب رصيد رؤوس أموال الشركاء بعد التعديل .
3. إثبات قيد إنسحاب الشريك ع في ظل بديل المكافأة .
4. هل تختلف نسب رأس مال الشريكين س ، ص بعد إنسحاب الشريك ع ؟ ولماذا ؟

ت32 : فيما يأتي المعلومات الخاصة برؤوس أموال الشركاء (أمين ، بلال ، جلال) ونسب أ.خ كما في 2023/7/1 وقبل وفاة الشريك بلال مباشرة :

الشركاء	رأس المال بالدينار	نسب أ.خ
أمين	10,000,000	1
بلال	30,000,000	5
جلال	20,000,000	4

المطلوب : أجب عن الآتي مع إثبات القيود المحاسبية المناسبة وباستخدام طريقة المكافأة :

1. ماهي حصة الشريك بلال في تاريخ وفاته في ضوء ما يأتي :
أ. بلغ رصيد الأرباح المحتجزة في 2022/12/31 900,000 دينار .
ب. بلغ صافي الدخل عن الفترة من 1/2 – 2023/7/1 بلغ 5,000,000 دينار ، وتم توزيعه على وفق خطة التوزيع الآتية :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

- فائدة على رأس المال بنسبة 5% .
 - راتب الشريك بلال 200,000 دينار شهرياً .
 - يوزع المتبقي بالتساوي بين الشركاء .
2. استلم ورثة الشريك بلال مبلغ 32,000,000 دينار من أموال الشركة التضامنية عن حصته في تاريخ الوفاة .

ت33 : إليك المعلومات الآتية الخاصة بإحدى الشركات التضامنية :

الشركاء	رأس المال قبل انسحاب الشريك " ب "	نسب أ. خ. قبل انسحاب الشريك " ب "
أ	12,960,000	1
ب	18,240,000	3
ج	16,800,000	2
المجموع	48,000,000	6

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية المناسبة لأنسحاب الشريك " ب " إذا علمت ما يأتي :
أ. تم إعادة تقييم الأصول الثابتة الملموسة بقيمتها العادلة بحيث أصبح رأس مال الشركة التضامنية بعد إعادة تقييم تلك الأصول يعادل 54,000,000 دينار .
ب. تم احتساب شهرة محل كلية بقيمة 1,500,000 دينار .
ت. تم تسوية رصيد الحساب الجاري الدائن للشريك " ب " والبالغ 300,000 دينار .
ث. استلم الشريك " ب " عند الانسحاب مبلغ 22,000,000 دينار على أن يتم معالجة الفرق باستخدام طريقة المكافأة .
2. استخراج نسب ت. أ. خ الجديدة بعد انسحاب الشريك " ب " .

ت34 : أظهرت ميزانية شركة أ، ب، ج التضامنية الأرصدة الآتية قبل إتخاذ قرار بتصفيتها مباشرة نتيجة إستمرار الخلافات بين الشركاء (المبالغ بالدينار) :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

1,000,000 النقدية ، 9,000,000 الأصول الأخرى ، 4,600,000 الدائون ، 400,000
قرض الشريك ج 3,000,000 رأس مال الشريك أ ، 1,400,000 رأس مال الشريك ب ،
600,000 رأس مال ج .

هذا وقد كانت نسب توزيع أ.خ بين الشركاء 3:4:3 لكل من أ، ب ، ج على التوالي .

المطلوب : إعداد تقرير التصفية وإثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات اللازمة في ظل
الحالات الآتية وبشكل مستقل :

الحالة 1 : تم بيع الأصول الأخرى بمبلغ 10 مليون دينار نقداً وسداد الالتزامات بالكامل
وتسوية حساب قرض الشريك ج في حساب رأسماله ، فضلاً عن سداد مصاريف التصفية
وأجور المصفي البالغة 250,000 دينار نقداً .

الحالة 2 : نفس المعلومات الواردة في الحالة 1 أعلاه غير أن الأصول الأخرى بيعت بمبلغ
7.5 مليون دينار نقداً .

الحالة 3 : نفس المعلومات الواردة في الحالة 1 أعلاه غير أن الأصول الأخرى بيعت بمبلغ 5
مليون دينار نقداً وأن الشركاء أ ، ب ، ج موسرين .

الحالة 4 : نفس معلومات الحالة 3 أعلاه إلا أن الشريكين أ، ب موسرين والشريك ج معسر .

الحالة 5 : نفس معلومات الحالة 3 أعلاه إلا أن الشريك أ موسر والشريكين ب، ج معسرين .

ت35 : أظهرت قائمة الميزانية لشركة (أ ، ب ، ج) التضامنية كما في 2023/6/1 الأرصدة
الآتية قبل إتخاذ القرار بتصفيتها مباشرة نتيجة إستمرار الخلافات بين الشركاء : (المبالغ
بالدينار) :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

الموقف المالي الشخصي للشركاء	نسب رأس المال و أ.خ	الالتزامات وحقوق الملكية	الأصول
		2,625,000	النقدية 750,000
		300,000	الأصول الأخرى 6,750,000
موسر	4	2,287,500	
معسر	3	1,372,500	
معسر	3	915,000	
		7,500,000	المجموع 7,500,000

المطلوب : (مع توضيح عمليات الإحتساب)

- إعداد تقرير تصفية الشركة التضامنية إذا علمت أن المصفي تمكن من بيع الأصول دفعة واحدة وبسعر بيع 1,987,500 دينار وكذلك تم سداد مصاريف التصفية البالغة 37,500 دينار وسداد الالتزامات بالكامل مع تسوية قرض الشريك ج في حساب رأس ماله .
- إثبات القيد (القيود) المحاسبية الخاصة بتسوية أرصدة حسابات رؤوس أموال الشركاء فيما بينهم بعد الإنتهاء من إجراءات عملية التصفية .

ت36 : بدأت الشركة التضامنية المكونة من (أ ، ب) أعمالها منذ سنوات عديدة وكانت تحقق أرباحاً معقولة خلال سنوات عملها ، وقد خسرت مؤخراً قضية قانونية جوهرية ، أسفرت عن خسائر غير متوقعة في حسابات الزبائن والمخزون ، ونتيجة لذلك فقد قرر الشريكين تصفيتها وتم بيع جميع الأصول وكان المبلغ المتاح لسداد التزامات الشركة 1,800,000 دينار فقط وتبلغ هذه الالتزامات 3,300,000 دينار وكانت أرصدة حسابات رأس المال ونسب ت.أ.خ قبل بدء التصفية كما يأتي :

الشركاء	أرصدة رأس المال	نسبة ت.أ.خ
أ	2,300,000	60%
ب	1,350,000	40%

المطلوب :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

1. حساب إجمالي الخسائر التي نتجت عن تصفية الشركة .
2. توضيح كيف يجب أن تتم التسوية النهائية بين الدائنين وبين الشريكين أ،ب في ظل الحالات الآتية وبشكل مستقل :
 - أ. كلا الشريكين أ،ب موسرين .
 - ب. الشريك أ موسر بينما الشريك ب معسر .
 - ت. كلا الشريكين معسرين وتمكن المصفي من إقناع الدائنين عن التنازل عن ديونهم لصالح الشريكين أ،ب.

ت37 : تتضمن السجلات المحاسبية لشركة التضامن المكونة من (أ، ب، ج) في بداية سنة 2023 المعلومات الآتية :

مسحوبات الشريك (أ) 2,400,000 دينار ، مسحوبات الشريك (ج) 900,000 دينار
قرض الشريك (ب) 3,000,000 دينار ، رأس مال (أ) 12,300,000 دينار رأس مال
(ب) 10,050,000 دينار ، رأس مال (ج) 10,800,000 دينار.
هذا ويبلغ إجمالي الأصول 47,850,000 دينار مشتملاً على نقدية مقدارها 5,250,000 دينار
كما تبلغ التزامات الشركة 15,000,000 دينار ، وقد انتهت عملية التصفية وتسلم الشريك (ج)
8,325,000 دينار وفقاً لما أسفرت عنه عملية التصفية ويقتسم كل من (أ، ب، ج) الأرباح
والخسائر بنسبة (5 : 3 : 2) على التوالي .

المطلوب :

1. حساب إجمالي الخسائر الناتجة عن تصفية الشركة .
2. إعداد تقرير التصفية .

ت38 : فيما يأتي قائمة الميزانية لشركة (س ، ص ، ع) التضامنية في بداية سنة 2023 الذين يقتسمون أ.خ بنسبة (40% ، 40% ، 20%) على التوالي : (المبالغ بالآف الدنانير)

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المطلوبات + حق الملكية	الأصول
الدائنون 200,000	نقدية 60,000
قرض الشريك (ص) 40,000	أصول أخرى 940,000
رأس مال (س) 270,000	
رأس مال (ص) 390,000	
رأس مال (ع) 100,000	
1,000,000	1,000,000

وقد تم بيع الأصول الأخرى بمبلغ 307,000 الف دينار ودفع مبلغ 205,000 الف دينار لتصفية الالتزامات حيث كان هناك التزام غير مسجل بالدفاتر قدره 5,000 الف دينار وكان كل من (س ، ص) موسرين ولكن الالتزامات الشخصية للشريك (ع) تفوق أصوله الشخصية بمبلغ 60,000 الف دينار .

المطلوب : إعداد قائمة أو تقرير التصفية مع إثبات قيود اليومية وتصوير الحسابات اللازمة .

ت39 : (س ، ص ، ع) شركاء في شركة تضامنية يفتسمون أ.خ بالتساوي وكانت حصصهم في رأس المال عند تكوين الشركة متساوية وقد قرر الشركاء تصفية الشركة ، وبعد بيع جميع الأصول وتوزيع النقدية المتاحة للدائنين ظهرت أرصدة الحسابات كما يأتي: (المبالغ بالدينار) الدائنون 12,000,000 ، رأس مال (س) 16,000,000 (دائن) ، رأس مال (ص) 2,000,000 (دائن) ، رأس مال (ع) ؟ وقد طالب الدائنون الشريك (س) بسداد مستحقاتهم من أمواله الشخصية ولكنه اعترض على ذلك على أساس أن الشركاء يفتسمون أ.خ بالتساوي وأن رؤوس الأموال كانت متساوية ، وعلى ذلك عرض على الدائنون أن يقوم بسداد 3/1 مستحقاتهم فقط . **المطلوب :**

1. ما هو رصيد رأسمال الشريك (ع) وما هو نوع الرصيد ، ولماذا ؟
2. ما هو رأيك في موقف الشريك (س) تجاه الدائنين ؟
3. على فرض قيام الشريك (س) بسداد إجمالي المبلغ إلى الدائنين من أمواله الخاصة ، ما هي القيود اللازمة لسداد رصيد الدائنين وإكمال تصفية الشركة .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت40 : أظهرت سجلات إحدى الشركات التضامنية التي تتكون من الشركاء (س ، ص ، ع) المعلومات الآتية كما في 2023/1/2 :

رؤوس أموال الشركاء (س ، ص ، ع) كانت (2,000,000 ، 1,000,000 ، 1,500,000) دينار على التوالي . الحسابات الجارية للشركاء (س ، ع) كانت 30,000 مدين ، 50,000 دائن على التوالي . الخسائر المتراكمة 150,000 دينار ، مطلوبات الشركة (الدائنون 100,000 دينار ، قرض الشريك (ع) 50,000 دينار) ، أصول الشركة (النقدية 100,000 دينار ، الأصول الأخرى ؟) .

وفي ذلك التاريخ قرر الشركاء تصفية شركتهم وكانت معلومات التصفية كما يأتي :

1. بلغت م. التصفية 20,000 دينار .
2. تنازل الدائنون عن 20% من ديونهم .
3. في نهاية عملية التصفية استلم الشريك (س) مبلغ 1,550,000 دينار سداداً لحصته في رأسمال الشركة والحقوق والالتزامات الأخرى المترتبة عليه ، علماً بأن الشركاء (س ، ص ، ع) يقسمون أ.خ بنسبة (4 : 3 : 3) على التوالي .

المطلوب :

1. إيجاد كلفة الأصول الأخرى .
2. إيجاد القيمة البيعية للأصول الأخرى .
3. إثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات اللازمة .

ت41 : أحمد وخالد ومؤيد شركاء في شركة تضامنية يقسمون أ.خ بنسبة (40% ، 30% ، 30%) على التوالي ونظراً لتوالي الخسائر على الشركة فقد تقرر تصفيتها وفيما يأتي ميزانية الشركة بعد التصفية وقبل سداد حقوق الشركاء :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المطلوبات + حق الملكية		الأصول	
رأس مال أحمد	255,000	النقدية	510,000
رأس مال خالد	153,000		
رأس مال مؤيد	102,000		
	<u>510,000</u>		<u>510,000</u>

وقد تبين لك المعلومات الإضافية الآتية :

1. كانت الخسائر المدورة من سنوات سابقة تبلغ 30,000 دينار .
2. حركة النقدية أثناء عملية التصفية كانت :

14,000 د/ م. التصفية	20,000 الرصيد
26,000 د/ الدائنون	50,000 د/ الأثاث
510,000 الرصيد	400,000 د/ السيارات
	60,000 د/ البضاعة
	20,000 د/ أ. قبض
<u>550,000</u>	<u>550,000</u>

3. أسفرت نتائج التصفية عن ما يأتي :

- أ. بيعت الأثاث والبضاعة بربح (20% ، 10%) من سعر البيع على التوالي في حين بيعت السيارات بخسارة 10% من سعر البيع .
- ب. شهرة المحل لم تباع وكانت قيمتها تعادل 25,000 دينار .
- ت. حصل المصفي ديون الشركة مقابل تنازل 1,000 دينار .
- ث. تم سداد الدائنون بالكامل .
- ج. للشريك مؤيد قرضا على الشركة مبلغ 100,000 دينار .

المطلوب :

1. إعداد قائمة الميزانية في تاريخ التصفية .
2. إثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات اللازمة .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت42: قرر الشريكين أحمد وحسين اللذان يفتسمان أ.خ بنسبة 60% ، 40% على التوالي تصفية شركتهما بعد توالي الخسائر على الشركة في السنوات السابقة وكان رصيد حساب النقدية قبل التصفية 100,000 دينار ، ورأس مال الشريك أحمد 1,550,000 دينار ورأس مال الشريك حسين 550,000 دينار ، فإذا علمت بأن عملية التصفية أسفرت عن بيع جميع الأصول الأخرى بخسارة وأصبح رصيد النقدية المتاح لسداد الدائنين 1,250,000 دينار فقط من إجمالي رصيد الدائنين البالغ 1,650,000 دينار قبل التصفية :

المطلوب : مع توضيح عمليات الإحتساب

1. كم تبلغ كلفة الأصول الأخرى قبل التصفية ؟
2. كم يبلغ سعر بيع الأصول الأخرى ؟
3. كم تبلغ خسارة بيع الأصول الأخرى ؟
4. إثبات قيود التسوية النهائية بين الدائنين وبين الشريكين أحمد وحسين إذا علمت بأن الشريك أحمد موسر بينما الشريك حسين معسر .

ت43: قرر الشركاء مثنى وليث ومصطفى الذين يفتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 4:3:2 على التوالي تصفية شركتهم التضامنية تدريجياً، وفيما يأتي جانب من تقرير التصفية والمرحلة الأولى فقط (المبالغ بالآف الدنانير) :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

حقوق الملكية			الالتزامات	الأصول		التفاصيل
رأس مال مصطفى	رأس مال ليث	رأس مال مثنى	الدائنون وأ.د	الأصول الأخرى	النقدية	
16,000	12,000	20,000	17,000	60,000	5,000	الرصيد قبل التصفية
؟	؟	؟	---	؟	30,000	(1) تم بيع 40% من الأصول الأخرى نقداً
؟	؟	؟	17,000	؟	35,000	الرصيد
؟	؟	؟	---	---	(7,000)	(2) سداد مصاريف التصفية للمرحلة نقداً
؟	؟	؟	17,000	؟	28,000	الرصيد
؟	؟	؟	(17,000)	---	(14,450)	(3) سداد الدائنون وأ.د بعد الحصول على خصم بنسبة 15%
؟	؟	؟	صفر	؟	13,550	الرصيد
؟	؟	؟	؟	؟	؟	(4) ؟
؟	؟	؟	؟	؟	؟	الرصيد ؟

المطلوب : مع توضيح عمليات الإحتساب

1. إيجاد ما يقابل علامات الإستفهام في التقرير أعلاه .
2. كيف سيتم توزيع مبلغ 13,550 ألف دينار بين الشركاء مثنى وليث ومصطفى ؟
3. أكمل الفقرة 4 من التقرير أعلاه بعد إجابتك للفقرة 2 من المطلوب .

ت44 : أظهرت ميزانية شركة س ص ع التضامنية الأرصدة الآتية قبل إتخاذ القرار بتصفيتها مباشرة نتيجة استمرار الخلافات بين الشركاء : (المبالغ بالدينار)

الالتزامات وحقوق الملكية	الأصول
الدائنون 2,500,000	النقدية 500,000
رأس مال س (50%) 2,000,000	الأصول الأخرى 6,000,000
رأس مال ص (20%) 800,000	
رأس مال ع (30%) 1,200,000	
مجموع الالتزامات وحقوق الملكية 6,500,000	مجموع الأصول 6,500,000

فإذا علمت بأن نسب ت أ . خ بين الشركاء كانت 4:2:4 لكل من س ص ع على التوالي وأن تصفية الأصول تمت على اربع مراحل وكما يلي :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

المرحلة	مصاريف التصفية	سعر بيع الأصول الأخرى	تكلفة الأصول الأخرى المباعة
1	20,000 دينار	1,600,000 دينار	1,200,000 دينار
2	15,000	1,200,000	1,000,000
3	5,000	1,000,000	2,000,000
4	10,000	200,000	1,800,000

المطلوب :

1. إعداد خطة توزيع النقد مقدما بين الشركاء .
2. إعداد كشف توزيع النقدية بين الشركاء بناء على نتائج المراحل الأربعة للتصفية .
3. إثبات القيود المحاسبية وتصوير الحسابات اللازمة .

ت45 : تم تعيين مصفي لإنهاء شركة علي وعمر التضامنية وكان الشريكان يقتسمان أ.خ بالتساوي ، وقد تبين من السجلات المحاسبية أن هناك نقدية مقدارها 3,500,000 دينار وأصول أخرى مقدارها 11,000,000 دينار والتزامات قيمتها 2,000,000 دينار وأن رأسمال علي كان 7,100,000 دينار ورأسمال عمر 5,400,000 دينار ، وقد توقع المصفي أن تأخذ عملية التخلص من الأصول غير النقدية وقتاً طويلاً ، وقدرت مصاريف التصفية بمبلغ 1,000,000 دينار .

المطلوب : حساب مقدار النقدية التي يمكن توزيعها لكل شريك في هذا الوقت .

ت46: كانت أرصدة حسابات رأس مال كل من (س،ص،ع) شركاء في شركة تضامنية في بداية سنة 2023 هي (2,000,000 ، 2,500,000 ، 900,000) دينار على التوالي وكانوا يقتسمون أ.خ بنسبة (4 : 2 : 1) .

المطلوب : (لكل حالة بشكل مستقل)

1. إعداد برنامج توزيع النقدية الناتجة عن تصفية الشركة على مراحل .
2. ما مقدار النقدية المسددة لكافة الشركاء إذا كان (س) قد أستلم مبلغ 400,000 دينار فقط من التصفية .

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

3. ما مقدار النقدية التي يتسلمها (ع) إذا كان (س) قد استلم مبلغ 1,300,000 دينار من النقدية الناتجة عن التصفية .

4. ما مقدار خسائر الشركة من بيع الأصول ، إذا علمت بأن (ص) تسلم مبلغ 1,100,000 دينار من النقدية الناتجة فقط نتيجة التصفية (علما بأن الشركة لم تستثمر فيها أي أصول إضافية) .

ت47 : يقتسم كل من (أ ، ب ، ج) شركاء في شركة تضامنية الأرباح والخسائر بنسبة (5 : 3 : 2) على التوالي وقد قرر الشركاء تصفية الشركة عندما كانت أصولها تتكون من نقدية مقدارها 4,000,000 دينار وأصول أخرى مقدارها 21,000,000 دينار والتزاماتها وحصص رؤوس أموال شركاءها كما يلي : (المبالغ بالدينار)
الالتزامات 6,000,000 ، رأس مال (أ) 4,800,000 ، رأس مال (ب) 7,200,000 ، رأس مال (ج) 7,000,000 ، هذا وسوف يتم تصفية الشركة على فترة طويلة من الزمن ، كما سيتم توزيع النقدية المتاحة على الشركاء أول بأول وقد تم بيع أصول غير نقدية قيمتها الدفترية 12,000,000 دينار بمبلغ 9,000,000 دينار .
المطلوب : ما هو مقدار النقدية التي توزع على كل شريك بعد عملية البيع هذه .

ت48 : (س ، ص) شريكان في شركة تضامنية يقتسمان أ . خ بنسبة (60% ، 40%) على التوالي وقد قررا تصفية الشركة ، وقد تم بيع جزء من الأصول ومازالت هناك أصول لم تباع قيمتها الدفترية 4,200,000 دينار وتم سداد التزامات الشركة وبلغ مقدار النقد المتاح للتوزيع على الشركاء 2,000,000 ويظهر حساب رأسمال كل شريك رصيد قدره 4,000,000 للشريك (س) ، 2,200,000 للشريك (ص) .

المطلوب : تحديد كيفية توزيع النقد بين الشريكين س و ص.

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

ت49: (أ ، ب ، ج) شركاء في شركة تضامنية يقتسمون أ.خ بنسبة (4 : 4 : 2) لكل من (أ ، ب ، ج) على التوالي وقد قرروا تصفية الشركة حيث تم بيع جزء من الأصول وسداد جميع الالتزامات ، فإذا علمت بان القيمة الدفترية للأصول غير المباعة حتى تاريخه تبلغ 320,000 دينار وأن النقدية المتاحة للتوزيع تبلغ 160,000 دينار وأن رؤوس أموال الشركاء (أ ، ب ، ج) كانت 220,000 دينار ، 480,000 دينار ، 180,000 دينار على التوالي .

المطلوب :

1. كيف يمكن توزيع النقد المتاح في أعلاه بين الشركاء (أ ، ب ، ج) ؟ وضح الأساس المستخدم ؟
2. لو أن الأصول المتبقية بيعت بربح 20% من القيمة الدفترية ، كيف يتم توزيع المبلغ المتاح للتوزيع (أن هذه الفقرة مكملة للفقرة 1 أعلاه) .

ت50: فيما يأتي قائمة الميزانية لشركة أ،ب،ج التضامنية في تاريخ إتخاذ قرار بتصفيتها كما في 2023/4/1 (المبالغ بالدينار)

نسب أ.خ	نسب رأس المال	الالتزامات وحقوق الملكية	الأصول
---	---	الدائنون 200,000	النقدية 280,000
---	---	قرض الشريك ج 120,000	الأصول الأخرى 3,640,000
20%	42%	رأس مال الشريك أ 1,500,000	
30%	33%	رأس مال الشريك ب 1,200,000	
50%	25%	رأس مال الشريك ج 900,000	
100%	100%	المجموع 3,920,000	المجموع 3,920,000

وفما يأتي معلومات عن إجراءات المرحلة الأولى من تصفية الشركة التي سوف تتم بصورة تدريجية :

الفصل الأول / المحاسبة عن الشركات التضامنية

1. تم بيع 10% من أصول الشركة الأخرى بربح يعادل 20% من الكلفة .
 2. تم دفع مصاريف التصفية البالغة 16,000 دينار نقداً .
 3. تم سداد الدائون نقداً بعد حصول المصفي على خصم 8% من ديونهم .
- المطلوب :** (مع توضيح عمليات الإحتساب)
1. إعداد خطة توزيع النقد مقدماً بين الشركاء .
 2. إعداد كشف توزيع النقد للمرحلة الأولى من التصفية .

الفصل الثاني

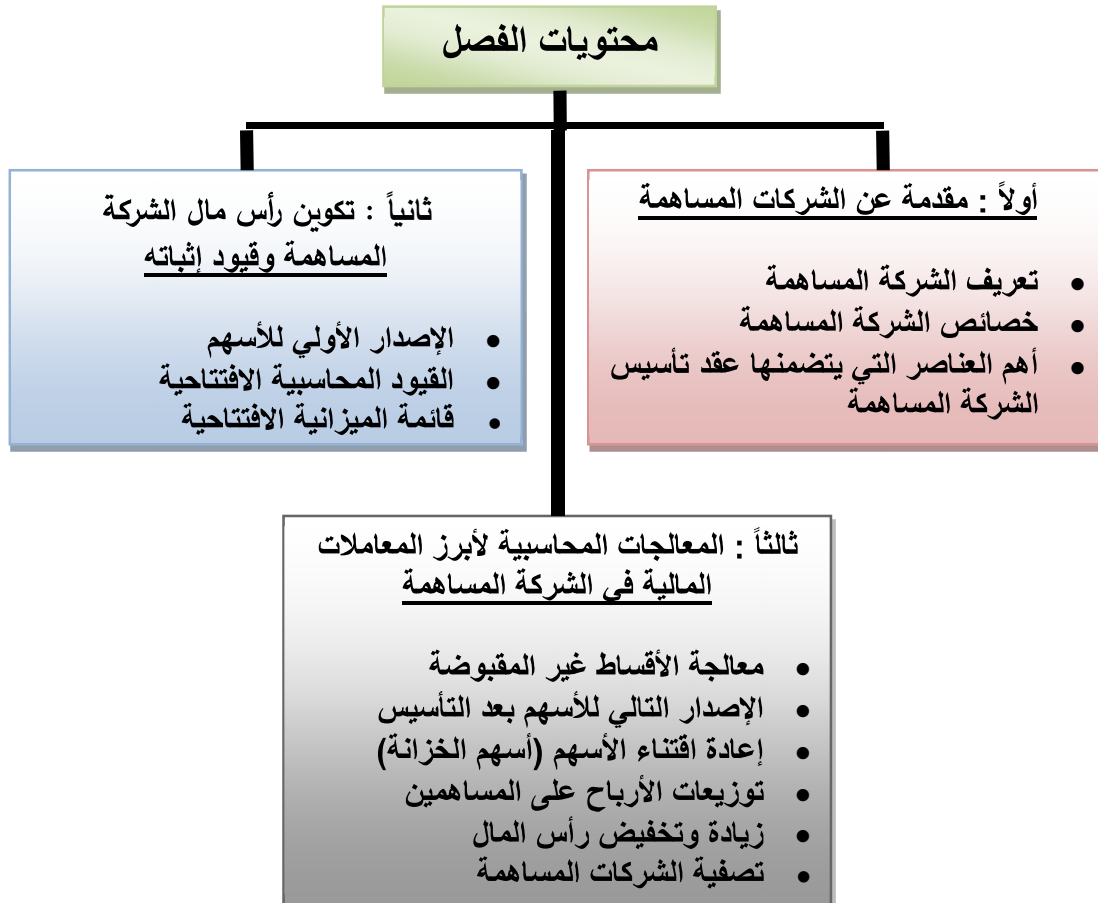
المحاسبة عن الشركات المساهمة
Accounting for Corporation

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الأهداف التعليمية : بعد قراءتك لهذا الفصل ستكون قادراً على فهم الآتي :

1. تعريف الشركة المساهمة ووصف أهم خصائصها.
2. تحديد بعض العناصر المهمة في عقد تأسيس الشركة المساهمة .
3. إصدار أسهم رأس مال الشركة المساهمة وقيود إثباته .
4. المعالجات المحاسبية للأقساط غير المقبوضة من المساهمين .
5. المعالجة المحاسبية لإعادة اقتناء الأسهم من المساهمين (أسهم الخزانة) .
6. أنواع توزيعات الأرباح على المساهمين والمعالجات المحاسبية ذات الصلة .
7. طرق زيادة وتخفيض رأس المال والمعالجات المحاسبية ذات الصلة .
8. إعداد تقرير تصفية الشركة المساهمة وإثبات القيود المحاسبية اللازمة .

محتويات الفصل : يتكون هذا الفصل من الفقرات الآتية :



أولاً : مقدمة عن الشركات المساهمة Introduction to Corporation

يتضح الدور الاقتصادي للشركات المساهمة في العالم عموماً بعدّها مراكز استقطاب للاستثمارات الداخلية والخارجية ، ويعود السبب في ذلك إلى ضخامة رأس مالها الذي من الممكن تجميعه من مئات أو آلاف المستثمرين (المساهمين) باختلاف مستوياتهم وإمكانياتهم المادية وجنسياتهم من خلال تقسيمه إلى أسهم قليلة القيمة وكثيرة العدد تساعد على توسيع قاعدة المستثمرين سواء كانوا أشخاصاً طبيعيين أم أشخاص اعتباريين أم حكومات ، هذا ويؤثر العدد الهائل لمالكي الشركة (المساهمين) في شكل إدارتها ، فمن الصعب إدارة الشركة من قبل جميع المساهمين كما في الشركات التضامنية ، وعليه يقوم المساهمين بتفويض عدد منهم وتشكيل مجلس لإدارة الشركة ، فضلاً عن انتداب شخص مختص ينوب عن المساهمين في الرقابة على الحسابات وتدقيقها وهو مراقب الحسابات الذي يعين وتحدد أتعابه من قبل المساهمين ويقدم نتائج عمله وتدقيقه إليهم .

وتعرف الشركة المساهمة بصورة عامة بأنها شركة يتكون رأس مالها من أسهم متساوية القيمة وقابلة للتداول ، ومسؤولية المساهمين فيها مسؤولية محدودة بقدر أسهمهم في رأس المال ويقوم بإدارتها مجلس إدارة ينتخبه المساهمون فيما بينهم وقد عرف قانون الشركات ذي الرقم (21) لسنة 1997 المعدل الشركة المساهمة المختلطة أو الخاصة بأنها : (شركة تتألف من عدد من الأشخاص لا يقل عن خمسة يكتتب فيها المساهمون بأسهمهم بإكتتاب عام ويكونون مسؤولين عن ديون الشركة بمقدار القيمة الاسمية للأسهم التي إكتتبوا بها وهي نوع من شركات الأموال التي تنقسم من حيث طبيعة الملكية إلى :

1. شركات مساهمة خاصة : وهي التي يمتلك كامل أسهمها القطاع الخاص .
2. شركات مساهمة مختلطة : وهي التي تتكون باتفاق شخص أو أكثر من القطاع العام مع شخص أو أكثر من غير هذا القطاع برأس مال مختلط لا تقل نسبة مساهمة القطاع العام فيه عن (25%) .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

ويمكن تحديد الخصائص الأساسية للشركات المساهمة بما يأتي :

1. الوجود القانوني المستقل *Separate Legal Existence* , حيث تعد الشركة المساهمة وحدة قانونية مستقلة ومتميزة عن مالكيها وتعمل تحت أسمها بدلاً من أسم مالكيها ، فهي ممكن أن تشتري وتملك وتبيع ممتلكاتها ، ومن الممكن لها أن تقترض الأموال وتدخل في عقود قانونية ملزمة وكذلك ممكن أن تقيم دعاوي على الغير وتقام ضدها دعاوي ، وتدفع ضرائب ، وتعد أعمال المالكين (المساهمين) في الشركة المساهمة غير ملزمة للشركة عكس ما كان عليه الحال في الشركات التضامنية (باستثناء بعض المالكين الذين يكونون معينين كوكلاء للشركة) .
2. المسؤولية المحدودة للمساهمين *Limited Liability of Stockholders* , تمثل الشركة المساهمة وحدة قانونية منفصلة كما سبق ذكره تقوم بتسديد مطالبات الدائنين حيث أن مسؤولية المالكين عادة ما تكون محدودة بقدر استثماراتهم في الشركة , وعليه لا يملك الدائنون حق ادعاء أو مطالبة قانونية تنسحب إلى الأصول الشخصية للمالكين ما لم يحدث احتيال من قبلهم , وحتى في حالة إفلاس الشركة فخسارة المالكين عموماً تكون محددة بقدر رأس المال المستثمر في الشركة .
3. استخدام نظام أسهم رأس المال *Capital Stock or Share System* , حيث تمثل حقوق الملكية في الشركات المساهمة عموماً على عدد كبير من الوحدات (الأسهم) التي تتسم بتساوي اقيامها وحقوق وواجبات حاملها , والتي تمثل (الا إذا كان هناك شروط ومحددات) بالمشاركة النسبية في الأرباح والخسائر والمشاركة النسبية في الإدارة وكذلك المشاركة النسبية في الأصول عند تصفية الشركة , وأخيراً المشاركة النسبية في الإصدارات الجديدة للأسهم (من نفس الصنف) , بمعنى أخر حق الأولوية الذي يهدف إلى حماية الملكية النسبية للمساهم من الانخفاض دون رغبته والذي قد يحدث أحياناً من قدرة الشركة على إصدار أسهم إضافية أو شراء شركات أخرى قائمة .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

4. التغيير في حقوق الملكية Transferable Ownership rights , يحق للمساهمين التصرف بجزء أو بكل ما يملكونه في الشركة المساهمة عن طريق بيع أسهمهم , على العكس مما موجود في الشركات التضامنية , حيث يتطلب انتقال الملكية لأحد الشركاء موافقة بقية الشركاء , فضلاً عن أن عملية انتقال الملكية في الشركات المساهمة لا تؤثر في استمرار الأنشطة التشغيلية للشركة ولا تؤثر في أصولها والتزاماتها وإجمالي حق الملكية فيها , وكذلك فإن الشركة لا تكون طرف في المشاركة في الانتقال بعد إصدار أسهم رأس المال .

5. إدارة الشركة واستمرار حياتها Corporation Management & Continuous its Life , مع أن المساهمين يملكون الشركة المساهمة قانوناً , لكن إدارتها تكون بصورة غير مباشرة من خلال مجلس إدارة منتخب لممارسة مهام رسم سياسات الشركة ومتابعة عملية تنفيذها , فضلاً عن اختيار الموظفين المناسبين للتنفيذ خلال فترة حياتها , هذا وتحدد حياة الشركة المساهمة بقدرتها على ممارسة عملها والتي قد تكون مستمرة أو محددة بعدد محدد من السنين , ومن الممكن تمديد حياة الشركة المساهمة بتجديد رخصتها فضلاً عن أن استمراريتها كونها وحدة قانونية مستقلة لا يتأثر بقرار الانسحاب أو الوفاة أو عدم أهلية المساهمين فيها .

ويتضمن عقد تأسيس الشركة المساهمة المعلومات الآتية :

- اسم الشركة المستمد من نشاطها , ويجوز إضافة أي تسمية أخرى مقبولة مع إضافة مختلطة إذا كانت مختلطة .
- هدف الشركة .
- رأس مال الشركة مقسم إلى أسهم .
- المركز الرئيس للشركة .
- عدد الأعضاء المنتخبين في مجلس إدارة الشركة .
- أسماء المؤسسين وجنسياتهم ومهنتهم ومحلات إقامتهم .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

هذا ولا تختلف إجراءات تأسيس الشركة المساهمة عن إجراءات تأسيس الشركة التضامنية بموجب قانون الشركات العراقية (21) لسنة 1997 المعدل فيما عدا بعض النقاط الآتية :

1. تصدر شهادة تأسيس الشركة المساهمة بعد إكتتاب الجمهور بأسهمها وخلال خمسة عشر يوما من تاريخ تقديم مؤسسيها المعلومات عن عمليات الإكتتاب بما في ذلك أسماء المكتتبين وعدد الأسهم التي إكتتب كل منهم بها وعناوينهم ومهنتهم وجنسياتهم والمبلغ المدفوع من قيمة الأسهم , وبإمكان مؤسسي الشركة المساهمة وقبل صدور شهادة التأسيس القيام بمسؤولياتهم الخاصة بإجراءات الحصول على إجازة مشروع الشركة وإبرام العقود اللازمة لإنشائه .

2. يكتتب المؤسسون في الشركة المساهمة المختلطة بنسبة لا تقل عن 30 % ولا تزيد عن 55% من رأس مالها الأسمي بضمنها الحد الأدنى المقرر للدولة البالغ 25% , في حين يكتتب المؤسسون في الشركة المساهمة الخاصة بنسبة لا تقل عن 20% ولا تزيد عن 51% من رأس مالها الأسمي .

3. تطرح الأسهم الباقية على الجمهور خلال ثلاثون يوما من تاريخ الموافقة على تأسيس الشركة ببيان تصدره وينشره المؤسسون في النشرة الخاصة أو في صفحتين يوميا على الأقل , ويتم الإكتتاب في أحد المصارف العراقية بموجب استثمار خاصة تحمل أسم الشركة وتتضمن مجموعة من البيانات فيها طلب الإكتتاب , أسم المكتتب وعنوانه وجنسيته .

4. لا تقل مدة الإكتتاب عن ثلاثون يوما ولا تزيد عن ستون يوما , وإذا لم يبلغ الإكتتاب مع ما إكتتب به المؤسسون 75% من رأس المال وجب تمديد المدة إلى ستون يوما أخرى , وإذا لم يبلغ الإكتتاب بعد انتهاء مدة التمديد 75% من رأس المال الأسمي وجب على المسجل تخفيض رأس المال بموافقة الجهة القطاعية المختصة بحيث تصبح قيمة الأسهم المكتتب بها مساوية ل 75% من رأس المال الأسمي بعد التخفيض , وبخلاف ذلك تلغى الشركة ويتحمل المؤسسون نفقات تأسيسها بالتضامن .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

5. إذا ظهر بعد إعلان غلق الإكتتاب أنه قد جاوز عدد الأسهم المطروحة وجب توزيعها بين المكتتبين بنسبة مساهمة كل مكتتب , ويجري التوزيع إلى أقرب سهم صحيح , وفي حال بقاء أسهم غير مكتتب بها بعد تأسيس الشركة يحق للشركة بيع الأسهم في سوق الأوراق المالية أو طرح تلك الأسهم للإكتتاب العام خلال أربعة سنوات من تاريخ صدور شهادة التأسيس .

ثانيا : المعالجات المحاسبية لإصدارات الأسهم

يمثل رأس المال في الشركات المساهمة بعدّها شخصية معنوية مستقلة من وجهة نظر بعض المحاسبين الأموال المستثمرة في الشركة بغض النظر عن مصدرها حيث يشمل :

1. رأس المال المدفوع Paid in Capital , يعبر رأس المال المدفوع (القيمة الأسمية للأسهم المدفوعة) عن إجمالي المبالغ النقدية والأصول الأخرى المدفوعة إلى الشركة من قبل المساهمين فيها مقابل الحصول على أسهم رأس المال , فضلاً عن المبالغ المدفوعة بما يزيد عن القيمة الأسمية للأسهم Additional Paid in Capital .

2. رأس المال المكتسب Acquired Capital ويمثل مبالغ الاحتياطات والأرباح المحتجزة التي تم اكتسابها من خلال عمليات الشركة المربحة وتعبر عن الدخل غير القابل للتوزيع على حملة الأسهم والمتبقي بهدف إعادة استثماره في الشركة.

3. رأس المال المقترض : ويمثل الأموال المقترضة من الغير (كالقروض البنكية وقروض السندات) بهدف تشغيلها في الشركة وممارسة نشاطاتها الاعتيادية , والتي يترتب عليها التزامات تتمثل بوجود سداد المبالغ الاصلية للديون والفوائد المترتبة عليها .

هذا ويقسم رأس مال الشركة المساهمة عند اتخاذ قرار بتأسيسها إلى أجزاء تسمى بالأسهم والتي تعبر عن حصة معينة في رأس مال الشركة المساهمة وتتطلب إجراءات محددة لإصدارها مثل الحصول على ترخيص الإصدار من السلطات المختصة وعرض الأسهم من الشركة للبيع والدخول في عقود بيع الأسهم , فضلاً

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

عن استلام مبالغ بيع الأسهم وإصدارها , وقد ينشأ عن تلك الإجراءات العديد من المشاكل المحاسبية من بينها :

1. إصدار الأسهم بالقيمة الاسمية Par Value التي عادة ما تفضل الشركات أن تكون هذه القيمة منخفضة لمساعدتها في تجنب الالتزامات المحتملة المرتبطة بإصدار الأسهم بأقل من القيمة الاسمية , حيث أن إصدار الأسهم باقل من القيمة الاسمية يلزم المساهمين بسداد قيمة الخصم الذي حصلوا عليه عند الإصدار من اموالهم الشخصية اذا كانت نتائج التصفية ستلحق ضرر بمصالح الدائنين في الشركة لأن مسؤولية المساهمين عادة ما تكون محدودة بالقيمة الاسمية للأسهم التي يملكونها في الشركة , وبهدف عرض معلومات إصدار الأسهم بالقيمة الاسمية تحتفظ الشركة بحسابات لكل صنف من اصناف الأسهم وهي الأسهم العادية Ordinary Share أو الأسهم الممتازة Preferred Share (بالقيمة الاسمية) وعلاوة إصدار الأسهم . هذا وغالباً ما تتحدد القيمة الاسمية لأسهم الشركات المساهمة بدينار واحد كما هو الحال في الشركات المساهمة العراقية مما يجعل تلك القيمة ذا صبغة قانونية للمحافظة على رأس المال القانوني وحماية دائني الشركة من سحب الأموال من المساهمين , ولنفرض أنه تم الاتفاق على تأسيس شركة بغداد المساهمة الخاصة من خلال إصدار أسهم عادية , وقد بلغ عدد الأسهم المصرح بها (100,000) سهم بقيمة اسمية دينار واحد للسهم , فإذا تم إصدار 75,000 سهم من الأسهم المصرح بها بسعر إصدار 10 دينار للسهم , سوف تتمثل القيود المحاسبية للإصدار بالقيمة الاسمية بالآتي :

$$75,000 \text{ سهم} \times 10 \text{ دينار للسهم} = 750,000 \text{ دينار سعر إصدار الأسهم}$$
$$750,000 \text{ د / النقدية}$$

$$75,000 \text{ د / رأس المال (} 1 \times 75,000 \text{) بالقيمة الاسمية}$$

$$675,000 \text{ د / علاوة رأس المال (} 9 \times 75,000 \text{)}$$

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

2. إصدار الأسهم بدون قيمة إسمية No - Par Value , حيث تسمح بعض الدول بإصدار الأسهم بدون قيمة إسمية لأسباب عديدة منها تجنب الشركة المساهمة للالتزامات المحتملة الناتجة عن الإصدار بقيمة أقل من القيمة الاسمية , فضلاً عن التخفيف من الازدحام أو الجدل بشأن استخدام القيمة الاسمية أو القيمة العادلة عند الإصدار , وإذا رجعنا إلى مثالنا السابق فإن القيد المحاسبي للإصدار بدون قيمة إسمية يتمثل بالآتي :

750,000 د / النقدية

750,000 د / رأس المال (10 × 75,000)

وبهدف تلافي عيوب الإصدار بدون قيمة إسمية (مثل فرض ضرائب عالية من قبل الدولة على إصدار الأسهم واعتبار كافة المبالغ المستلمة من المساهمين لقاء عملية الإصدار رأس مال قانوني) يتم في بعض الدول تحديد قيمة كحد أدنى للأسهم المصدرة تسمى بالقيمة المحددة للسهم Stated Value .

3. إصدار الأسهم مع أوراق مالية أخرى , فقد تصدر الشركة مجموعة أو أكثر من صنف واحد من أصناف الأوراق المالية دفعة واحدة , وتكمن المشكلة المحاسبية في هذا النوع من الإصدار في كيفية توزيع المبالغ التي تم تحصيلها من عملية البيع , وهناك طريقتين يمكن الاسترشاد بهما في هذا السياق هما , الطريقة النسبية والطريقة التفاضلية , حيث يتم وفقاً للطريقة الأولى توزيع المبالغ المستلمة من عملية البيع على الأوراق المالية المصدرة حسب نسبة الجزء إلى الكل شرط توفر معلومات عن القيمة العادلة للأوراق المالية المصدرة , وبعبكسه يتم استخدام الطريقة الثانية , التي يتم في ضوئها تحديد جزء من مبالغ البيع بناء على القيمة العادلة لصنف محدد وتخصيص المتبقي للأصناف التي لا يمكن تحديد قيمتها العادلة عند الإصدار , ولتوضيح المعالجة المحاسبية لما سبق نفترض بأن شركة بغداد اصدرت 300,000 سهم عادي بقيمة اسمية 10 دينار للسهم وكانت قيمته العادلة 20 دينار , وكذلك أصدرت الشركة 100,000 سهم ممتاز بقيمة اسمية 50 للسهم وكانت قيمته العادلة 90 دينار للسهم ,

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

وذلك بمبلغ إجمالي 13,500,000 دينار , وعليه فإن القيود المحاسبية ستكون كما يأتي :

أ. في حال استخدام الطريقة التناسبية : (المبالغ بالآف الدنانير)

النسبة	المجموع	سعر السهم	عدد الأسهم	
40%	6,000 ألف	20	300 ألف	السهم العادية
60%	9,000 ألف	90	100 ألف	السهم الممتازة
				التخصيص :
		الممتازة	العادية	
		13,500 ألف	13,500 ألف	سعر الإصدار
		60%	40%	التخصيص %
		8,100 ألف دينار	5,400 ألف دينار	الإجمالي

13,500 د/ النقدية

5,000 د/ رأس المال – أسهم ممتازة (100 سهم × 50 د/سهم)

3,100 د/ علاوة إصدار الأسهم – أسهم ممتازة

3,000 د/ رأس المال – أسهم عادية (300 سهم × 10 د/سهم)

2,400 د/ علاوة إصدار الأسهم – أسهم عادية

ب. في حال استخدام الطريقة التفاضلية : (المبالغ بالآف الدنانير)

بافتراض نفس المثال السابق ولكن الأسهم الممتازة ليس لها قيمة عادلة , فإن القيد

المحاسبي سيكون وفقاً للآتي :

النسبة	المجموع	سعر السهم	عدد الأسهم	
	6,000 ألف	20	300 ألف	السهم العادية
	---	--	100 ألف	السهم الممتازة
				التخصيص :
		الممتازة	العادية	
		13,500 ألف دينار		سعر الإصدار
		(6,000) ألف	6,000	السهم العادية
		7,500 ألف دينار	---	السهم الممتازة

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

13,500 د/ النقدية

5,000 د/ رأس المال – أسهم ممتازة (100 سهم × 50 د/سهم)

2,500 د/ علاوة إصدار الأسهم – أسهم ممتازة

3,000 د/ رأس المال – أسهم عادية (300 سهم × 10 د/سهم)

3,000 د/ علاوة إصدار الأسهم – أسهم عادية

4. الإصدار غير النقدي للأسهم , أي إصدار الأسهم مقابل الحصول على ممتلكات أو خدمات ويتم في السياق استخدام القيمة العادلة للممتلكات أو الخدمات المستلمة استناداً إلى معلومات السوق لا سيما إن توفر سوق نشط لذلك , وفي حال عدم وجود السوق النشط أو صعوبة الوصول إلى القيمة العادلة يتم الاستناد إلى القيمة العادلة للأسهم المصدرة من خلال السوق المالية النشطة , أما في حال عدم القدرة على التوصل لكلا القيمتين العادلتين , يتم الاستعانة بخبراء التثمين شرط عدم المغالاة في القيمة أو تخفيضها بشكل غير موضوعي . ولنفترض الآن أن شركة بغداد قررت إصدار 100,000 سهم من الأسهم العادية بقيمة اسمية دينار واحد للسهم مقابل اكتساب أجهزة ومعدات , عندها ستكون القيود المحاسبية كما يأتي :

أ. في حال توفر معلومات عن القيمة العادلة للأجهزة والمعدات فقط وهي تعادل 600,000 دينار :

600,000 د/ الأجهزة والمعدات

100,000 د/ رأس المال (قيمة اسمية)

500,000 د/ علاوة رأس المال

ب. في حال توفر معلومات عن القيمة العادلة للأسهم المصدرة فقط وهي تعادل 5 دينار للسهم :

500,000 د/ الأجهزة والمعدات

100,000 د/ رأس المال (قيمة اسمية)

400,000 د/ علاوة رأس المال

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

5. تكاليف إصدار الأسهم , وتمثل تكاليف طباعة شهادة الأسهم والمصاريف المحاسبية والقانونية والضريبية , وقد يتم معالجة تكاليف الإصدار من خلال تحميلها على علاوة الإصدار على اعتبار انها مصاريف مباشرة مرتبطة بإصدار الأسهم وأن العملية في حد ذاتها تعد عملية تمويل وليست عملية ذات صلة بنشاطات الشركة التشغيلية , أما بالنسبة للمصاريف الأخرى التي لا ترتبط بشكل مباشر بعملية إصدار الأسهم والتي يصعب إيجاد علاقة بينها وبين مدخولات عملية الإصدار مثل اتعاب وكالات التسجيل ونقل ملكية الأسهم ومسك سجلات المساهمين , فيتم معالجتها على انها مصاريف إيرادية للفترة التي تحققت فيها .

وسيتم التركيز في هذا الفصل على المعالجات المحاسبية لتكوين رأس المال وقيود إثباته في الشركات المساهمة العراقية ووفقا لمتطلبات قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدل , والذي ينص على أن لا يقل الحد الأدنى لرأس مال الشركات المساهمة عن 2,000,000 دينار عراقي وهو يتكون كما سبق ذكره من أجزاء متساوية القيمة تسمى بالأسهم يتم الإكتتاب فيها كما يأتي :

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

2. يكتتب الجمهور بالأسهم المتبقية بعد إكتتاب المؤسسين .

3. تؤسس الشركة وتصدر شهادة تأسيسها إذا بلغت نسبة الإكتتاب من 75% - 100% حيث يعد ذلك الإكتتاب ناجحا , أما إذا بلغت نسبة الإكتتاب أقل من 75% , يعد عندها الإكتتاب فاشلاً، وأخيراً إذا بلغت نسبة الإكتتاب أكثر من 100% يعد الإكتتاب ناجحاً شرط إعادة الزيادة في الإكتتاب إلى المكتتبين .

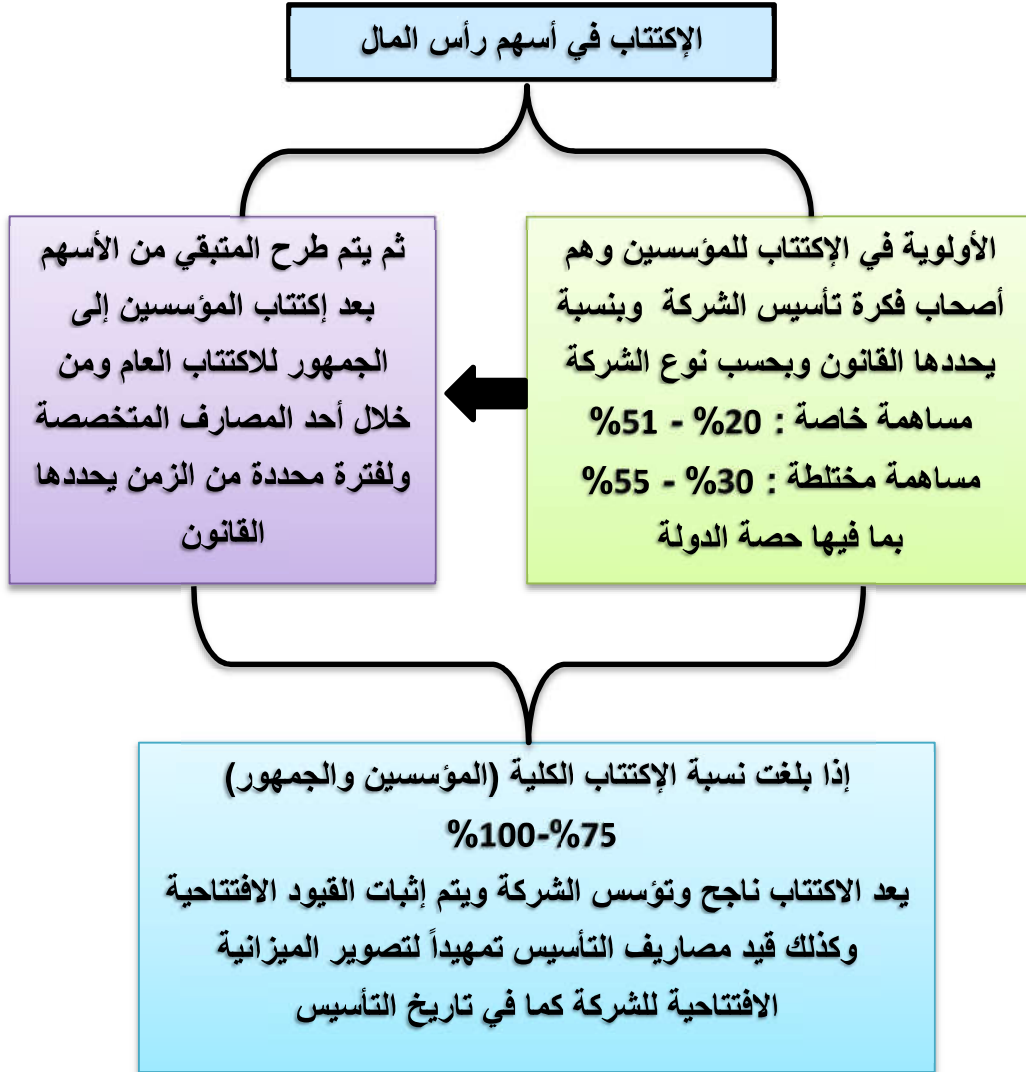
الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

4. يجوز للمساهمين في الشركة المساهمة سداد رأس المال في شكل أقساط , حيث يتم عند الإكتتاب سداد جزء من قيمة رأس المال وبما لا يقل عن 25% وتمثل الأقساط المستحقة ديناً ممتازاً واجب الأداء للشركة، وتفرض على المدين بها فائدة تأخيرية لا تقل عن 5% (خمس من المئة) ولا تزيد على 7% (سبع من المئة سنوياً)، عند التأخر عن التسديد في الموعد الذي يحدده مجلس الإدارة، ولا تصرف عنها اية أرباح , بمعنى تحتفظ الشركة بالأرباح المستحقة للمساهم بما يكفي لتسديد الأقساط المستحقة غير المسددة والفوائد المستحقة عليها لحين تسديد كامل تلك الأقساط وفوائدها التأخيرية , وبخلافه حين يحق للشركة المساهمة بيع كامل الأسهم التي إكتتب بها المساهم في حالة عجز الأخير عن سداد الأقساط في مواعيدها المحددة مسبقاً وبالمزايدة العلنية .

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

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

والمخطط الآتي يمثل خطوات وشروط الإكتتاب بالأسهم بموجب قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدل :



- مثال 1 : اتفق عدد من الاشخاص في بداية سنة 2023 على تأسيس شركة مساهمة خاصة برأس مال قدره 100 مليون دينار (100 مليون سهم بقيمة اسمية دينار واحد للسهم) وفيما يأتي تفاصيل عملية الإكتتاب بأسهم الشركة تحت التأسيس :
1. إكتتب المؤسسون بالحد الأدنى المقرر لهم بموجب قانون الشركات .
 2. تم طرح المتبقي من الأسهم على الجمهور للإكتتاب العام .
 3. تم دفع قيمة إكتتاب المؤسسين والجمهور في تاريخ الإكتتاب بالكامل .
 4. بلغت مصاريف الإكتتاب 2 500 000 دينار دفعت نقدا .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

المطلوب : إثبات قيود التأسيس اللازمة وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة كما في تاريخ الانتهاء من إجراءات التأسيس على وفق الحالات الآتية وبشكل مستقل :

الحالة الأولى : بلغت نسبة إكتتاب الجمهور 100%

الحالة الثانية : بلغت نسبة إكتتاب الجمهور 115%

الحالة الثالثة : بلغت نسبة إكتتاب الجمهور 50%

الحالة الرابعة : استثناءً من الفقرة 3 من السؤال أعلاه , تم سداد 25% من قيمة الإكتتاب في تاريخ الإكتتاب على ان يتم تسديد المتبقي بذمة المساهمين في تاريخ لاحق , وقد بلغت نسبة إكتتاب الجمهور 80% .

الحل :

الحالة الأولى : نسبة إكتتاب الجمهور 100%

(1) إكتتاب المؤسسون : يكتب المؤسسون بالحد الأدنى (نسبة 20%) بحسب متطلبات قانون الشركات العراقي :

$$100\ 000\ 000 \times 20\% = 20\ 000\ 000 \text{ عدد الأسهم المكتتب بها}$$

$$20\ 000\ 000 \times (1) \text{ دينار/ للسهم} = 20\ 000\ 000 \text{ قيمة إكتتاب المؤسسون}$$

$$20\ 000\ 000 \times 100\% = 20\ 000\ 000 \text{ قيمة ما مدفوع فعلاً}$$

$$20\ 000\ 000 \text{ حـ / البنك}$$

$$20\ 000\ 000 \text{ حـ / المؤسسون}$$

(2) إكتتاب الجمهور

عدد الأسهم المطروحة للجمهور = أسهم رأس المال الاسمي - الأسهم التي إكتتب بها

$$\text{المؤسسون} = 100\% - 20\% = 80\%$$

الأسهم المطروحة للإكتتاب العام = $100\ 000\ 000 \times 80\% = 80\ 000\ 000$ الأسهم

$$\text{التي إكتتب بها الجمهور} = 80\ 000\ 000 \times 100\% = 80\ 000\ 000$$

قيمة الأسهم التي إكتتب بها الجمهور = $80\ 000\ 000 \times (1) \text{ دينار / للسهم} = 80\ 000\ 000$

80 000 دينار

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

قيمة ما مدفوع فعلاً = 80 000 000 × 100% = 80 000 000 دينار

80 000 000 حـ / البنك

80 000 000 حـ / المكتتبون (الجمهور)

(3) م. التأسيس

2 500 000 حـ / م. التأسيس

2 500 000 حـ / النقدية

(4) احتساب نسبة الإكتتاب =

(عدد أسهم إكتتاب المؤسسون + عدد أسهم إكتتاب الجمهور) / عدد أسهم رأس المال
الأسمي

$100 \times \{ 100\,000\,000 / (80\,000\,000 + 20\,000\,000) \} =$

$100\% =$ (الإكتتاب ناجح)

وعليه يتم تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

80 000 000 حـ / الجمهور

20 000 000 حـ / المؤسسون

100 000 000 حـ / رأس المال

الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة	
الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
النقدية 97 500 000	100 000 000 رأس المال الاسمي
م. التأسيس 2 500 000	والمصدر والمدفوع
المجموع 100 000 000	المجموع 100 000 000

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحالة الثانية : نسبة إكتتاب الجمهور 115 %

(1) إكتتاب المؤسسون : نفس خطوات الحل في الحالة الأولى .

(2) إكتتاب الجمهور :

عدد الأسهم المطروحة للجمهور = أسهم رأس المال الأسمي - الأسهم التي إكتتب بها

$$\text{المؤسسون} = 100\% - 20\% = 80\%$$

الأسهم المطروحة للإكتتاب العام = $80\% \times 100\,000\,000 = 80\,000\,000$ الأسهم

التي إكتتب بها الجمهور = $115\% \times 80\,000\,000 = 92\,000\,000$ قيمة الأسهم

التي إكتتب بها الجمهور = $92\,000\,000 \times (1) \text{ دينار/ للسهم} = 92\,000\,000$

دينار

قيمة ما مدفوع فعلاً = $100\% \times 92\,000\,000 = 92\,000\,000$ دينار

92 000 000 ح / البنك

92 000 000 ح / المكتتبون (الجمهور)

(3) م. التأسيس : نفس القيد في الحال الأولى .

(4) احتساب نسبة الإكتتاب = (عدد أسهم إكتتاب المؤسسون + عدد أسهم إكتتاب

الجمهور) / عدد أسهم رأس المال الأسمي

$$= 100 \times \left\{ 100\,000\,000 / (92\,000\,000 + 20\,000\,000) \right\} =$$

$$= 112\% \text{ (الإكتتاب ناجح)}$$

(5) الزيادة في الإكتتاب = الإكتتاب الفعلي - الإكتتاب المسموح به =

$$92\,000\,000 - 80\,000\,000 = 12\,000\,000 \text{ دينار}$$

12 000 000 ح / الجمهور

12 000 000 ح / النقدية

نسبة الغرماء = الزيادة في الإكتتاب / قيمة الإكتتاب الفعلي =

$$= 13\% = 12\,000\,000 / 92\,000\,000$$

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

(6) قيد تأسيس الشركة :

وعليه يتم تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

80 000 000 حـ / الجمهور

20 000 000 حـ / المؤسسون

100 000 000 حـ / رأس المال

الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة	
الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
97 500 000 النقدية او البنك	100 000 000 رأس المال الأسمي
2 500 000 م. التأسيس	والمصدر والمدفوع
100 000 000 المجموع	100 000 000 المجموع

الحالة الثالثة : نسبة إكتتاب الجمهور = 50 %

(1) إكتتاب المؤسسون

نفس خطوات الحل للحالة الأولى الخاصة بإكتتاب المؤسسين .

(2) إكتتاب الجمهور :

عدد الأسهم المطروحة للجمهور = أسهم رأس المال الأسمي - الأسهم التي إكتتب بها

المؤسسون = 100% - 20% = 80%

الأسهم المطروحة للإكتتاب العام = 80% × 100 000 000 = 80 000 000

الأسهم التي إكتتب بها الجمهور = 50% × 80 000 000 = 40 000 000

قيمة الأسهم التي إكتتب بها الجمهور = 40 000 000 × (1) دينار / للسهم =

40 000 000 دينار

قيمة ما مدفوع فعلاً = 40 000 000 × 100% = 40 000 000 دينار

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

40 000 000 حـ / البنك

40 000 000 حـ / المكتتبون (الجمهور)

(3) م. التأسيس : نفس القيد في الحالة الأولى

(4) لغرض احتساب نسبة الإكتتاب =

(عدد أسهم إكتتاب المؤسسون + عدد أسهم إكتتاب الجمهور) / عدد أسهم رأس المال
الأسمي

$$100 \times \{ 100\,000\,000 / (40\,000\,000 + 20\,000\,000) \} =$$

$$= 60\% \text{ (الإكتتاب فاشل)}$$

وتتمثل المعالجات المحاسبية المتاحة في حال كون الإكتتاب فاشل بما يأتي :

أ (تمديد مدة الإكتتاب : على فرض تم تمديد مدة الإكتتاب وتم الإكتتاب فعلاً بـ (000

15 000) سهم اضافي من قبل الجمهور عندها يكون قيد الإكتتاب :

(5) 15 000 000 حـ / البنك

15 000 000 حـ / المكتتبون (الجمهور)

(6) احتساب نسبة الإكتتاب الجديدة =

(عدد أسهم إكتتاب المؤسسون + عدد أسهم إكتتاب الجمهور) / عدد أسهم رأس المال

الأسمي

$$100 \times \{ 100\,000\,000 / \{ (15\,000\,000 + 40\,000\,000 + 20\,000\,000) \} \} =$$

$$= 75\% \text{ (الإكتتاب ناجح)}$$

(7) قيد تأسيس الشركة بموجب الافتراض اعلاه :

55 000 000 حـ / الجمهور

20 000 000 حـ / المؤسسون

75 000 000 حـ / رأس المال

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة	
الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
72 500 000 النقدية او البنك	100 000 000 رأس المال الأسمي
2 500 000 م. التأسيس	(25 000 000) رأس المال غير المصدر
	75 000 000 رأس المال المصدر والمدفوع
75 000 000 المجموع	75 000 000 لمجموع

البديل (ب)

(5) تخفيض رأس المال الأسمي لكي تصبح نسبة الإكتتاب ما لا يقل عن 75 % وذلك بعد استحصال موافقة الجهات المعنية , وعلى فرض انه تم تمديد مدة الإكتتاب ولكنها لم تساهم في زيادة قيمة الإكتتاب وتمت الموافقة على تخفيض رأس المال الأسمي , عليه تكون الإجراءات كما يأتي :

$$60\,000\,000 \times 75\%$$

$$80\,000\,000 \text{ دينار رأس المال الأسمي بعد التخفيض} = \underbrace{X \times 100\% \times X}$$

(6) نسبة الإكتتاب الجديدة = $\{80\,000\,000 / (60\,000\,000)\} \times 100 = 75\%$ (الإكتتاب ناجح) , وعليه يتم تعديل عقد تأسيس الشركة ليشير الى رأس مال اسمي بعد التخفيض يعادل 80 000 000 دينار.

(7) تؤسس الشركة :

20 000 000 حـ / المؤسسون

40 000 000 حـ / الجمهور

60 000 000 حـ / رأس المال

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة	
الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
النقدية 57 500 000	رأس المال الأسمي 80 000 000
م. التأسيس 2 500 000	(رأس المال غير المصدر 20 000 000)
	رأس المال المصدر والمدفوع 60 000 000
المجموع 60 000 000	المجموع 60 000 000

البديل ج / الغاء فكرة تأسيس الشركة

(7) إعادة مبالغ الإكتتاب بالكامل إلى الجمهور :

40 000 000 حـ / المكتتبون

40 000 000 حـ / البنك

(8) إعادة مبالغ الإكتتاب إلى المؤسسين بعد خصم مصاريف التأسيس (التي تعد خسارة

يتحملها المؤسسين)

20 000 000 حـ / المؤسسون

17 500 000 حـ / البنك

2 500 000 حـ / م. التأسيس

الحالة الرابعة : تقسيط قيمة رأس المال عند الإكتتاب

(1) إكتتاب المؤسسون

يكتتب المؤسسون بالحد الأدنى هنا وبنسبة 20%

$20\% \times 100\,000\,000 = 20\,000\,000$ عدد الأسهم المكتتب بها

$20\,000\,000 \times (1) \text{ دينار} / \text{للسهم} = 20\,000\,000$ دينار قيمة إكتتاب المؤسسون

بما انه تم سداد 25 % من قيمة الإكتتاب في تاريخ الإكتتاب , عليه :

$25\% \times 20\,000\,000 = 5\,000\,000$ قيمة ما مدفوع فعلاً .

$20\,000\,000 - 5\,000\,000 = 15\,000\,000$ دينار قيمة الأقساط غ م

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

15 000 000 ح / أقساط غ . م

5 000 000 ح / البنك

20 000 000 ح / المؤسسون

(2) إكتتاب الجمهور

عدد الأسهم المطروحة للجمهور = أسهم رأس المال الأسمي - الأسهم التي إكتتب بها

المؤسسون = 100% - 20% = 80%

الأسهم المطروحة للإكتتاب العام = 80% × 100 000 000 = 80 000 000 الأسهم

التي إكتتب بها الجمهور = 80% × 80 000 000 = 64 000 000

قيمة الأسهم التي إكتتب بها الجمهور = 64 000 000 × (1) دينار / للسهم = 64 000 000

64 000 دينار

قيمة ما مدفوع فعلاً = 25% × 64 000 000 = 16 000 000 دينار

قيمة الأقساط غ م = 64 000 000 - 16 000 000 = 48 000 000 دينار

16 000 000 ح / البنك او النقدية

48 000 000 ح / أقساط غ . م

64 000 000 ح / المكتتبون (الجمهور)

(3) م. التأسيس

2 500 000 ح / م. التأسيس

2 500 000 ح / النقدية

(4) احتساب نسبة الإكتتاب =

(عدد أسهم إكتتاب المؤسسون + عدد أسهم إكتتاب الجمهور) ÷ عدد أسهم رأس المال

الأسمي

% 84 = 100 × { 100 000 000 / (64 000 000 + 20 000 000) } =

(الإكتتاب ناجح)

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

(5) قيد تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

64 000 000 حـ / الجمهور

20 000 000 حـ / المؤسسون

84 000 000 حـ / رأس المال

الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة	
الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
النقدية 18 500 000	رأس المال الأسمي 100 000 000
م. التأسيس 2 500 000	رأس المال غير المصدر (16 000 000)
	رأس المال المصدر 84 000 000
	أقساط غ. م (63 000 000)
	رأس المال المدفوع 21 000 000
المجموع 21 000 000	المجموع 21 000 000

مثال 2 : في بداية سنة 2023 طرح مؤسسو إحدى الشركات المساهمة المختلطة 10500 000 سهم للإكتتاب العام بعد أن إكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً علماً بأن الشركة لا تزال تحت التأسيس وإن القيمة الأسمية للسهم دينار واحد مدفوع بالكامل عند الإكتتاب وإن الجمهور إكتتبوا بنسبة 100% وبلغت مصاريف التأسيس 750 000 دينار دفعت نقداً.

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

الحل :

رأس المال الأسمي ؟

نسبة إكتتاب المؤسسون 30%

نسبة إكتتاب الجمهور 100%

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

نسبة رأس المال المطروح للجمهور = نسبة رأس المال الأسمي - نسبة إكتتاب المؤسسون = 100% - 30% = 70% نسبة رأس المال المطروح للجمهور من رأس المال الأسمي :

$$10500\ 000 \quad 70\%$$

$$\text{رأس المال الأسمي} \quad 100\%$$

$$\text{رأس المال الأسمي} = \frac{10500\ 000 \times 100\%}{70\%} = 15000\ 000 \text{ سهم}$$

1- إثبات إكتتاب المؤسسون

$$\text{أسهم إكتتاب المؤسسون} = \text{رأس المال الأسمي} \times \text{الحد الأدنى للإكتتاب}$$

$$= 15000\ 000 \times 30\% = 4500\ 000 \text{ سهم}$$

$$\text{مبلغ إكتتاب المؤسسون} = \text{عدد أسهم إكتتاب المؤسسون} \times \text{قيمة السهم}$$

$$= 1 \times 4500\ 000 = 4500\ 000 \text{ دينار}$$

$$4500\ 000 \text{ ح/ النقدية}$$

$$4500\ 000 \text{ ح/ المؤسسون}$$

2- إثبات إكتتاب الجمهور

$$\text{رأس المال المطروح للجمهور} = \text{رأس المال الأسمي} \times 70\%$$

$$= 15000\ 000 \times 70\% = 10500\ 000 \text{ سهم}$$

$$\text{رأس المال المصدر} = \text{رأس المال المطروح} \times \text{نسبة إكتتاب الجمهور}$$

$$= 10500\ 000 \times 100\% = 10500\ 000 \text{ سهم}$$

$$\text{مبلغ رأس المال المصدر} = \text{عدد أسهم إكتتاب الجمهور} \times \text{قيمة السهم}$$

$$= 1 \times 10500\ 000 = 10500\ 000 \text{ سهم}$$

$$10500\ 000 \text{ ح/ النقدية}$$

$$10500\ 000 \text{ ح/ المكتتبون}$$

3- إثبات مصاريف التأسيس

$$750\ 000 \text{ ح/ مصاريف التأسيس}$$

$$750\ 000 \text{ ح/ النقدية}$$

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

4- احتساب نسبة الإكتتاب

نسبة الإكتتاب =

عدد اسهم اكتتاب المؤسسون + عدد أسهم اكتتاب الجمهور

$$\text{عدد اسهم رأس المال الأسمى} = \frac{10500\ 000 + 4500\ 000}{15000\ 000} = 100\% \text{ الإكتتاب ناجح}$$

5- تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

4 500 000 حـ/ المؤسسون

10 500 000 حـ/ المكتتبون

15 000 000 حـ/ رأس المال

الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة	
الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
النقدية 14 250 000	رأس المال الأسمى والمصدر 15 000 000
م. التأسيس 750 000	والمدفوع
المجموع 15 000 000	المجموع 15 000 000

مثال 3 : في بداية سنة 2023 طرح مؤسسو احدى الشركات المساهمة الخاصة 000 9000 سهم للإكتتاب العام بعد أن إكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً ، علماً بأن الشركة لا تزال تحت التأسيس وإن القيمة الاسمية للسهم دينار واحد مدفوع بنسبة 40% عند الإكتتاب والباقي على اربعة أقساط متساوية، هذا وقد بلغت مصاريف التأسيس 750 000 دينار دفعت نقداً و عليه تم صدور شهادة تأسيس الشركة . المطلوب : إثبات القيود اللازمة إذا علمت أن نسبة إكتتاب الجمهور بلغت 110% من الأسهم المطروحة للإكتتاب العام وقد تم رد الزيادة في مبالغ الإكتتاب إلى المساهمين عدا ما يخص أحدهم الذي كان قد إكتتب بـ 150 000 سهم لم يتقدم لاستلام استحقاقه.

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحل :

الحد الأدنى لإكتتاب المؤسسين هو 20% لأن الشركة مساهمة خاصة , وعليه تكون

نسبة رأس المال المطروح إلى الجمهور للإكتتاب العام 80% :

9000 000 80%

رأس المال الأسمي 100%

رأس المال الأسمي = 11250 000 سهم

1- إكتتاب المؤسسون

أسهم إكتتاب المؤسسون = $11250\ 000 \times 20\% = 2250\ 000$ سهم

مبلغ إكتتاب المؤسسون = 2250 000 سهم $\times 1$ دينار / سهم = 2250 000 دينار

المبلغ المدفوع من قبل المؤسسين = $2250\ 000 \times 40\% = 900\ 000$ دينار

الأقساط غ. م من قبل المؤسسين = $2250\ 000 \times 60\% = 1350\ 000$ دينار

900 000 ح/ النقدية

1350 000 ح/ أقساط غ. م

2250 000 ح/ المؤسسون

2- إكتتاب الجمهور

أسهم إكتتاب الجمهور = 9000 000 سهم $\times 110\% = 9900\ 000$ سهم

مبلغ إكتتاب الجمهور = 9900 000 سهم $\times 1$ دينار / سهم = 9900 000 دينار

المبلغ المدفوع من قبل الجمهور = $9900\ 000 \times 40\% = 3960\ 000$ دينار

الأقساط غ. م من قبل الجمهور = $9900\ 000 - 3960\ 000 = 5940\ 000$ دينار

3960 000 ح/ النقدية

5940 000 ح/ أقساط غ. م

9900 000 ح/ المكتتبون

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

3- إثبات مصاريف التأسيس

750 000 ح/ مصاريف التأسيس

750 000 ح/ النقدية

4- الإكتتاب ناجح بحكم أن نسبة إكتتاب الجمهور أكثر من 100%

5- قيد رد الزيادة في الإكتتاب وكالاتي :

$$\text{نسبة الغرماء} = \frac{\text{مقدار الزيادة في الإكتتاب}}{\text{إكتتاب الجمهور الكلي}} = \frac{900\,000}{9\,900\,000} = 9\%$$

مقدار مبلغ الزيادة في إكتتاب المساهم = $150\,000 \times 9\% = 13\,500$ دينار

مبلغ الزيادة النقدي في إكتتاب المساهم = $13\,500 \times 40\% = 5\,400$ دينار

مقدار زيادة الأقساط غ. م في إكتتاب المساهم = $13\,500 \times 60\% = 8\,100$ دينار

900 000 ح/ المكتتبون

354 600 ح/ النقدية (360 000 – 5400)

540 000 ح/ أقساط غ. م

5 400 ح/ دائنون (باسم المساهم)

مثال 4 : بلغت نسبة الإكتتاب الكلية في أسهم إحدى الشركات المساهمة 60% من رأس المال الأسمي وهي تعادل 120,000 سهم مكتتب بها من قبل المؤسسين والجمهور وبقية أسمية 1 دينار للسهم , مدفوعة بنسبة 25% عند الإكتتاب .

المطلوب : الإجابة عن التساؤلات الآتية :

1. كم تبلغ قيمة رأس المال المكتتب به (المصدر)
2. كم يبلغ عدد وقيمة أسهم رأس مال الشركة الأسمي ؟
3. هل تعد نسبة الإكتتاب أعلاه ناجحة بناءً على متطلبات قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدل ؟ ولماذا ؟
4. ما هي الإجراءات التي تتبعها الشركة اذا كانت نسبة الإكتتاب فاشلة ؟
5. كم تبلغ نسب وقيمة الأقساط غ م بذمة المساهمين ؟

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحل :

1. قيمة رأس المال المصدر = 120,000 سهم × 1 دينار للسهم = 120,000 دينار

2. عدد أسهم رأس المال الأسمي يتم احتسابها من خلال قانون نسبة الإكتتاب وهو

نسبة الإكتتاب = أسهم رأس المال المصدر (المكتتب به)

أسهم رأس المال الأسمي

60% = 120,000 سهم/س , إذن س = $120,000 \times 60/100 = 72,000$ سهم

200,000 سهم × 1 د/للسهم = 200,000 دينار

3. لا تعد نسبة 60% ناجحة لأن قانون الشركات العراقي يلزم أن لا تقل نسبة الإكتتاب

عن 75% ولا تزيد عن 100% .

4. الإجراءات هي :

أ. تمديد مدة الإكتتاب .

ب. تخفيض رأس المال الأسمي وبموافقة الجهة القطاعية المختصة .

ت. في حال تعذر البديلين أعلاه يتم إلغاء فكرة تأسيس الشركة .

5. نسبة الأقساط غ م = 100% - نسبة الدفع

6. = 100% - 25% = 75%

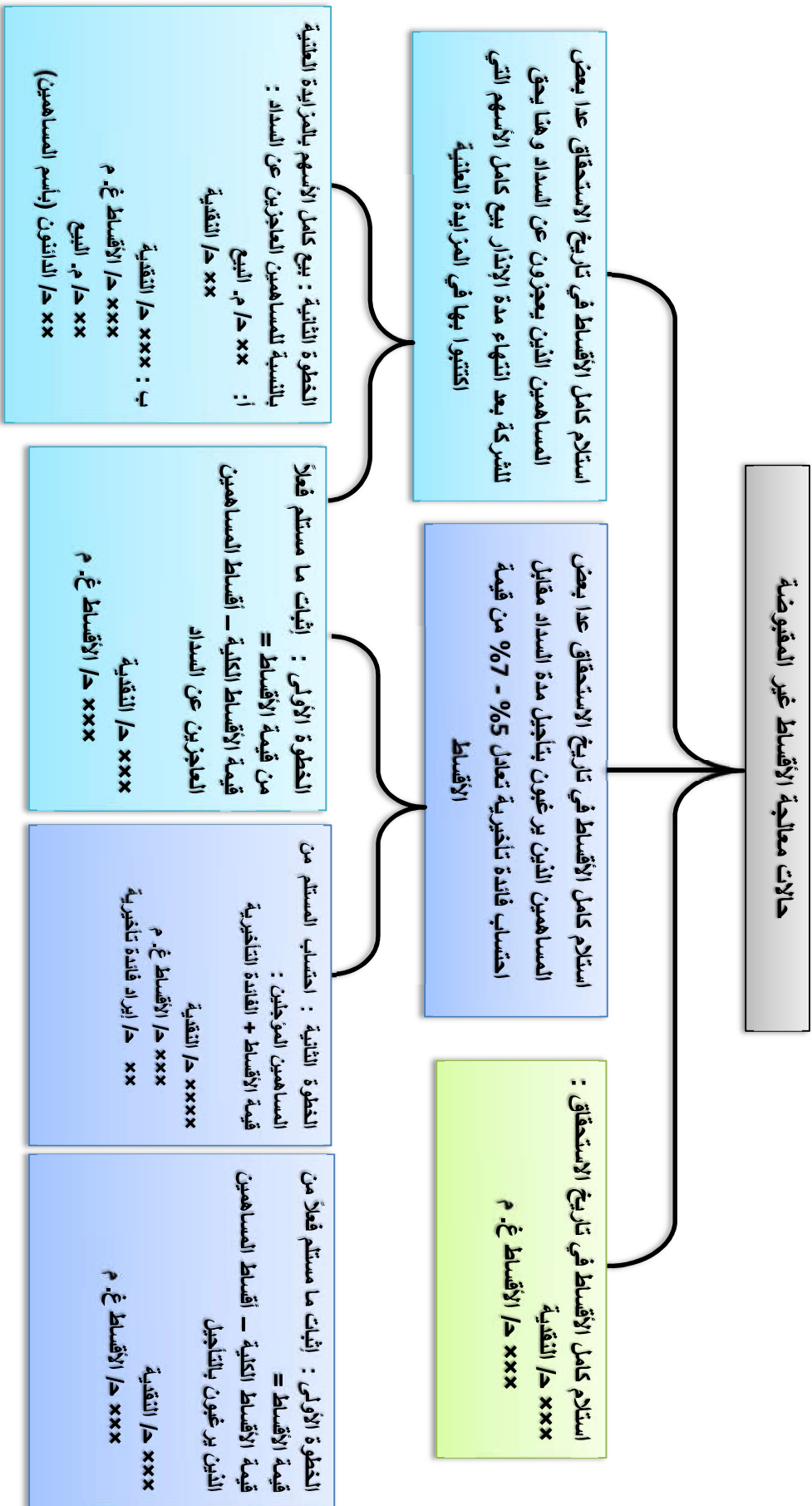
قيمة الأقساط غ م = رأس المال المصدر × نسبة الأقساط غ م

= 120,000 دينار × 75% = 90,000 دينار

وسيتم في الأمثلة الآتية توضيح المعالجة المحاسبية للأقساط غير المقبوضة بحسب

متطلبات قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدل وكذلك المعالجات البديلة

الشائعة في قوانين بلدان أخرى غير العراق ووفقاً للشكل الآتي :



المعاملات البديلة لعجز المساهمين عن استلام الأقساط غ م
خلافاً للمعاملة الاعراضية

تخفيض رأس المال بقيمة الأسهم غير المدفوعة قيمتها أي بحدود قيمة الأقساط
م . غ :

xxx د/رأس المال
xxx د / الأقساط غ. م

ويؤثر القيد أعلاه في تخفيض رأس الشركة المساهمة بحدود عدد وقيمة الأسهم غير مدفوعة القيمة فقط .

تخفيض رأس المال بقيمة الأسهم التي يمتلكها المساهم العاجز عن السداد ومصادرة ما مدفوع من قيمتها :

xxx د/رأس المال
xxx د / الأقساط غ. م

ويؤثر القيد أعلاه في تخفيض رأس الشركة المساهمة بحدود عدد وقيمة الأسهم التي أكتتب بها المساهم المذكور ، مع زيادة حقوق الملكية بنفس المبلغ في شكل احتياطات .

تخفيض رأس المال بقيمة الأسهم التي يمتلكها المساهم العاجز عن السداد وإعادة ما مدفوع من قيمتها إلى المساهم:

xxx د/رأس المال
xxx د / الأقساط غ. م

ويؤثر القيد أعلاه في تخفيض رأس الشركة المساهمة بحدود عدد وقيمة الأسهم التي أكتتب بها المساهم المذكور .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

مثال 5 : تأسست احدى الشركات المساهمة وكانت الميزانية بعد التأسيس مباشرة كما في 1/2 /2023 كما يأتي :

الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
النقدية	10 000 000 رأس المال الأسمي
البضاعة	رأس المال المصدر (75%) ؟
المباني	أقساط غ. م (35%) ؟
م. التأسيس	رأس المال المدفوع ؟
المجموع	المجموع ؟

المطلوب : مع توضيح طريقة الإحتساب

1. استخراج القيم المفقودة والمحددة بموجب علامات الإستفهام في أعلاه ؟
 2. بماذا تفسر ظهور حسابي البضاعة والمباني في جانب الأصول في الميزانية الافتتاحية للشركة ؟
 3. ما المقصود بالأقساط غير المقبوضة وما هي الإجراءات التي تتخذها الشركة في حال عدم استلامها في مواعيد الاستحقاق (طبقاً لقانون الشركات العراقي والبدائل الأخرى المتاحة للمعالجة).
 4. كم يبلغ عدد الأسهم غير المصدرة وهل يمكن للشركة إصدارها ؟ متى وكيف ؟
- الحل :

$$1. \text{ رأس المال المصدر} = \text{رأس المال الأسمي} \times \text{نسبة الإكتتاب}$$

$$= 10\,000\,000 \times 75\% = 7\,500\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{الأقساط غير المقبوضة} = \text{رأس المال المصدر} \times 35\% \text{ (نسبة الأقساط)}$$

$$= 7\,500\,000 \times 35\% = 2\,625\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{رأس المال المدفوع} = \text{رأس المال المصدر} - \text{الأقساط غ. م}$$

$$= 7\,500\,000 - 2\,625\,000 = 4\,875\,000 = \text{مجموع طرفي الميزانية}$$

$$\text{النقدية} = \text{؟} + 300\,000 + 3\,220\,000 + 980\,000 = 4\,875\,000 \text{ دينار}$$

$$\text{إذن س} = 375\,000 \text{ دينار}$$

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

2. ان ظهور حسابي البضاعة والمباني في جانب الأصول للميزانية تمثل أصول عينية مقدمة من قبل مؤسسي الشركة حيث أن قانون الشركات اتاح امكانية تقديم أصول عينية مقابل الأسهم التي يتم الإكتتاب بها شرط أن يتم تقييمها بالقيمة العادلة .

3. تمثل الأقساط غير المقبوضة حقوق ملكية للشركات المساهمة وهي غير مقبوضة في تاريخ الإكتتاب ويتم استلامها في وقت لاحق بعد تأسيس الشركة المساهمة اما الإجراءات التي تتخذها الشركة في حال عدم الاستلام فتتمثل:

أ. استلامها بالكامل دفعة واحدة .

ب. استلام جزء منها وتأجيل استلام الجزء الآخر مقابل فائدة .

ت. قد يعجز المساهمون عن تسديد ما بذمتهم من أقساط وفي هذه الحالة تعرض كافة أسهمهم التي إكتتبوا بها في المزايدة العلنية حسب قانون الشركات العراقي على ان يتحمل المساهمون الذين إكتتبوا بها فارق السعر فضلاً عن مصاريف البيع المترتبة على هذه العملية .

4. عدد الأسهم غير المصدرة يمثل الفرق بين رأس المال الأسمي وأسهم رأس المال المصدر

الأسهم غير المصدرة = 10 000 000 - 7 500 000 = 2 500 000 سهم ويحق للشركة إصدار أسهم غير مصدرة خلال اربع سنوات من تاريخ التأسيس و بقيمة يمكن أن تتجاوز القيمة الأسمية للسهم (القيمة العادلة) من خلال :

أ. بيعها في سوق العراق للأوراق المالية .

ب. طرحها للإكتتاب العام .

مثال 6 : في 2019/8/1 تأسست شركة التلال المساهمة المختلطة برأسمال قدره (150) مليون دينار (150 مليون سهم بقيمة اسمية دينار واحد للسهم) مدفوع بنسبة 70 % عند الإكتتاب والباقي يسدد بقسط واحد مرور ستة أشهر على تأسيس الشركة فاذا علمت ما يأتي :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1. إكتتب المؤسسون بنسبة 40 % من رأس المال وطرح المتبقي للإكتتاب العام لدى احد المصارف العراقية .
2. إكتتب الجمهور بنسبة 120 % من الأسهم المطروحة للإكتتاب العام .
3. بلغت نفقات التأسيس 2 000 000 دينار دفعت نقداً .
4. اعيدت الزيادة في الإكتتاب إلى المساهمين بشكل عام .
5. في 2020/2/1 أُستلمت الأقساط المستحقة على المساهمين نقداً عدا ما يخص أحدهم الذي إكتتب بمليون سهم عجز عن السداد.
6. في تاريخ 2020/3/15 وبعد انذار المساهم اعلاه تم بيع أسهمه بالمزاد العلني وبمبلغ 1.300 دينار للسهم الواحد وبلغت مصاريف البيع 150 الف دينار وقد تم تصفية حساب المساهم مع الشركة .

المطلوب :

1. إثبات القيود الافتتاحية للشركة المساهمة .
2. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لمعالجة استلام أقساط المساهمين .
3. تصوير حساب الأقساط غير المقبوضة كما في 2020/ 3/15 .

الحل :

1. إكتتاب المؤسسون بنسبة 40%
 $150\,000\,000 \times 40\% = 60\,000\,000$ سهم
 $60\,000\,000 \times (1) \text{ دينار} = 60\,000\,000$ دينار قيمة إكتتاب المؤسسون
المبلغ المدفوع من المؤسسين = $60\,000\,000 \times 70\% = 42\,000\,000$ دينار
الأقساط غ . م = $60\,000\,000 - 42\,000\,000 = 18\,000\,000$ دينار

42 000 000 ح / النقدية

18 000 000 ح / أقساط غ . م

60 000 000 ح / المؤسسون

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

2. إكتتاب الجمهور

نسبة الأسهم المطروحة للإكتتاب العام = 100% - 40% = 60%

90 000 000 سهم = 60% × 150 000 000

الأسهم التي إكتتب بها الجمهور = 120% × 90 000 000 =

108 000 000 سهم

قيمة الأسهم التي إكتتب بها الجمهور = 108 000 000 × (1) دينار

= 108 000 000 دينار

قيمة ما مدفوع فعلاً = 70% × 108 000 000 = 75 600 000 دينار

قيمة الأقساط غ م = 30% × 108 000 000 = 32 400 000 دينار

75 600 000 ح / النقدية

32 400 000 ح / أقساط غ م.

108 000 000 ح / المكتتبون (الجمهور)

3. م. التأسيس

2 000 000 ح / م. التأسيس

2 000 000 ح / النقدية

4. احتساب نسبة الإكتتاب :

112% = 100% × { 150 000 000 / 108 000 000 + 60 000 000 } =

(الإكتتاب ناجح) وتعاد تعاد الزيادة الى المكتتبين (الجمهور) .

الزيادة في الإكتتاب = 108 000 000 - 90 000 000 = 18 000 000 دينار

قيمة ما مدفوع فعلاً = 70% × 18 000 000 = 12 600 000 دينار

أقساط غ م . = 30% × 18 000 000 = 5 400 000 دينار

ويتم تسجيل القيد الآتي :

18 000 000 ح / الجمهور

12 600 000 ح / النقدية

5 400 000 ح / أقساط غ م .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

قيد تأسيس الشركة وإثبات رأس المال

90 000 000 حـ / الجمهور

60 000 000 حـ / المؤسسون

150 000 000 حـ / رأس المال

5. ما تم استلامه فعلاً من المساهمين عن الأقساط غ . م

= الأقساط الكلية - قسط المساهم العاجز عن السداد

= 45 000 000 - (1 000 000 × (1) دينار للسهم × 30%)

= 45 000 000 - 300 000 = 44 700 000 دينار

44 700 000 حـ / النقدية

44 700 000 حـ / أقساط غ . م

6. بيع أسهم المساهم أعلاه بالمزايدة العلنية

1 000 000 سهم × 1,3 دينار = 1 300 000 دينار (قيمة الأسهم المباعة)

القيود المحاسبية :

150 000 حـ / م. البيع

150 000 حـ / النقدية

1 300 000 حـ / النقدية

150 000 حـ / م. البيع

300 000 حـ / أقساط غ . م

850 000 حـ / الدائنون بأسم المساهم

مثال 7 : تأسست إحدى الشركات المساهمة في 2023/1/2 وكانت الميزانية بعد

التأسيس مباشرةً كما يأتي:

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الميزانية الافتتاحية كما في 2023/1/2

المطلوبات + حق الملكية	الأصول
22 500 000 رأس المال المصدر ويعادل	2800 000 النقدية
90% من رأس المال الأسمي	3500 000 البضاعة
(4200 000) أقساط غير مقبوضة	11 800 000 المباني
18300 000 رأس المال المدفوع	200 000 مصاريف التأسيس
18300 000 المجموع	18300 000 المجموع

هذا وتستلم الأقساط غير المقبوضة على قسطين كل ثلاثة أشهر وبنسبة 40% للقسط الأول ، 60% للقسط الثاني.

المطلوب: إثبات القيود المحاسبية للعمليات أدناه مع تصوير حساب الأقساط غ. م كما في 2023 /10/1 :

- 1- 2023/4/11 تم استلام القسط الأول من الأقساط غ. م عدا ما يخص أحد المساهمين الذي يبلغ قيمة قسطه الأول 270 000 دينار.
- 2- 2023/7/1 تم استلام القسط الثاني من الأقساط غ. م عدا ما يخص أحد المساهمين الذي كان قد إكتتب بـ 500 000 سهم.
- 3- 2023/9/1 تم انذار المساهمين بسداد مبالغ الأقساط المترتبة بذمتهم كما في أعلاه.
- 4- 2023/10/1 تقدم المساهم الأول وسدد قيمة أقساطه خلال فترة الانذار، في حين تخلف المساهم الآخر عن السداد وتم بيع أسهمه في المزايمة العلنية بسعر 0.900 دينار/للسهم وبلغت مصاريف البيع 40 000 دينار دفعت نقداً.

الحل :

في تاريخ 2023/4/1 :

القسط الأول = إجمالي الأقساط غ. م \times 40%

= 4200 000 \times 40% = 1680 000 دينار

ما مستلم من القسط الأول = 1680 000 - 270 000 = 1410 000 دينار

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1410 000 ح/ النقدية

1410 000 ح/ الأقساط غ. م

في تاريخ 2023/7/1:

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

ما مستلم من القسط الثاني = 2520 000 - [قسط المساهم 1 + قسط المساهم 2]

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

= 2520 000 - [57 000 + 405 000]

= 2058 000 دينار

*نسبة الأقساط = $\frac{4\ 200\ 000}{22\ 500\ 000} = 19\%$

2 058 000 / النقدية

2 058 000 ح/ الأقساط غ. م

في تاريخ 2023/9/1 : لا يسجل قيد محاسبي

في تاريخ 2023/10/1 :

سداد أقساط المساهم الأول

270 000 + 405 000 = 675 000 دينار

675 000 ح/ النقدية

675 000 ح/ الأقساط غ. م

إثبات مصاريف البيع :

40 000 ح/ مصاريف البيع

40 000 ح/ النقدية

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

إثبات بيع أسهم المساهم الثاني :

سعر بيع أسهم المساهم الثاني = عدد الأسهم المباعة × سعر بيع الأسهم

$$= 450\ 000 \text{ دينار} = 0.900 \times 500\ 000$$

450 000 ح/ النقدية

40 000 ح/ مصاريف البيع

57 000 ح/ الأقساط غ. م

353 000 ح/ الدائنون (باسم المساهم)

ح/ الاقسام غ. م

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

مثال 8 : بلغت نسبة الإكتتاب في إحدى الشركات المساهمة الخاصة التي لا تزال تحت التأسيس 80% ، علماً بأن عدد أسهم رأس المال المصدر بلغت 11,640 ألف سهم مدفوع بنسبة 30% عند الإكتتاب.

المطلوب : أجب عن التساؤلات الآتية :

1. كم يبلغ عدد أسهم رأس المال الأسمي مع توضيح طريقة الإحتساب؟
2. كم تبلغ قيمة رأس المال المدفوع عند الإكتتاب؟ مع توضيح طريقة الإحتساب؟
3. ما هو عدد أسهم رأس المال غير المصدرة ؟ وهل يمكن إصدارها متى وكيف؟

الحل :

$$\text{نسبة الإكتتاب} = \frac{\text{رأس المال المصدر}}{\text{رأس المال الأسمي}}$$

$$80\% = \frac{11\ 640 \text{ ألف}}{\text{رأس المال الأسمي}} \text{ إذن رأس المال الأسمي} = 14\ 550 \text{ ألف سهم}$$

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

$$1. \text{ رأس المال المدفوع} = \text{رأس المال المصدر} \times 30\%$$

$$= 11640\ 000 \times 30\% = 3492\ 000 \text{ سهم}$$

$$2. \text{ الأسهم غير المصدرة} = \text{رأس المال الأسمي} \times 20\%$$

$$= 14550\ 000 \times 20\% = 2910\ 000 \text{ سهم}$$

ويمكن إصدار الأسهم غير المصدرة خلال 4 سنوات من تأريخ التأسيس من خلال طرحها للإكتتاب العام أو بيعها في سوق الأوراق المالية ويحق للشركة أيضاً إصدار تلك الأسهم بسعر يزيد على القيمة الاسمية حيث يمثل الفرق بين سعر الإصدار والقيمة الاسمية علاوة إصدار الأسهم والتي تظهر ضمن فقرة حقوق الملكية في قائمة الميزانية.

مثال 9 : الآتي القيد المحاسبي المثبت في سجلات إحدى الشركات المساهمة بسبب عجز أحد مساهميها عن سداد قيمة أقساطه في تاريخ الاستحقاق (المعالجة حسب متطلبات قانون الشركات العراقي) :

280 000 ح/ النقدية

227 500 ح/ اقسام غ. م

35 000 ح/ مصاريف البيع

17 500 ح/ الدائنون (اسم المساهم)

قيد إثبات بيع عدد من الأسهم في المزايدة العلنية وبسعر 0.800 د/ للسهم نقداً

المطلوب : مع توضيح طريقة الإحتساب

1. ما هو إجمالي عدد الأسهم التي تم بيعها في المزايدة العلنية ؟ .

2. ما هي نسبة الأقساط غ. م إلى رأس المال المصدر ؟ .

3. ما هي نسبة رأس المال المدفوع إلى رأس المال المصدر ؟ .

4. ما هي المعالجات المحاسبية البديلة في حالة عجز المساهم عن السداد خلافاً

للمعالجة العراقية ؟

الحل :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1. إجمالي عدد الأسهم التي تم بيعها في المزايمة العلنية

إجمالي سعر بيع الأسهم = عدد الأسهم × سعر بيع السهم الواحد

$$280\ 000 = 0.800 \times \text{س} = 350\ 000 \text{ سهم}$$

$$2. \text{نسبة الأقساط غ.م} = \frac{\text{الأقساط غ.م}}{\text{رأس المال المصدر}} = \frac{227\ 500}{350\ 000} \times 65\%$$

إذن نسبة الدفع = 100% - نسبة الأقساط غ.م

$$= 100\% - 65\% = 35\%$$

3. المعالجات البديلة لعجز المساهم عن سداد قيمة أقساطه خلافاً للمعالجة العراقية:

أ- إلغاء الأسهم المكتتب بها من قبل المساهم الذي عجز عن السداد مع إعادة المبالغ المدفوعة من قبله :

350 000 ح/ رأس المال

227 500 ح/ الأقساط غ.م

122 500 ح/ البنك

ب- إلغاء الأسهم المكتتب بها من قبل المساهم الذي عجز عن السداد مع مصادرة المبالغ المدفوعة من قبله :

350 000 ح/ رأس المال

227 500 ح/ الأقساط غ.م

122 500 ح/ الاحتياطيات

ج- تخفيض رأس المال بما يعادل قيمة الأقساط غ.م*

227 500 ح/ رأس المال

227 500 ح/ الأقساط غ.م

* مع ملاحظة إن المساهم مستمر في الشركة ويمتلك فقط 122 500 سهم

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

مثال 10 : فيما يأتي القيد المحاسبي الذي سجله محاسب شركة الأمل المساهمة عن إثبات استلام الأقساط من المساهمين في تاريخ 2023/3/29 وبعد مرور 6 أشهر على تأسيس الشركة : (المبالغ بالآف الدينانير)

2,000 من د/ النقدية

2,000 إلى د / الأقساط غ م

فإذا علمت الآتي :

1. بلغت قيمة رأس المال المصدر (المكتتب به) في تاريخ التأسيس 5,000 ألف دينار
2. بلغت نسبة رأس المال المدفوع في تاريخ الإكتتاب 60% .
3. في تاريخ استحقاق الأقساط المترتبة بذمة المساهمين تخلف مساهم عن سداد ما بذمته من أقساط علما أن قيمة الأسهم التي إكتتب بها المساهم تبلغ 150 ألف دينار.

المطلوب :

1. كم تبلغ قيمة رأس المال المدفوع عند الإكتتاب بأسهم الشركة ؟
2. كم تبلغ نسبة الأقساط غ م ؟
3. هل توافق على القيد المحاسبي الذي سجله المحاسبي في أعلاه ؟ ولماذا؟
4. اذا كان القيد المحاسبي أعلاه غير صحيح , سجل قيد التصحيح اللازم بحسب الطريقة التي تراها مناسبة (الطريقة المختصرة أو المطولة لتصحيح الأخطاء) .
5. ما هي الإجراءات التي يجب أن تتبعها الشركة بشأن تخلف المساهم أعلاه عن سداد ما بذمته من أقساط ؟ وضح بالشرح دون الحاجة لإثبات القيود المحاسبية .

الحل :

1. رأس المال المدفوع = $5,000 \times 60\% = 3,000$ ألف دينار
2. نسبة الأقساط غ م = $5,000 / 2,000 = 40\%$ أو $100\% - 60\% = 40\%$

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

3. لا أوافق على القيد أعلاه لأن هناك مساهم لم يتقدم لسداد قيمة أقساطه , ومحاسب الشركة أخطأ عندما سجل قيد الاستلام بكامل مبلغ الأقساط البالغ 2,000 ألف دينار.

4. ما مستلم فعلاً من قيمة الأقساط = قيمة الأقساط – أقساط المساهم الذي تخلف عن السداد

$$= 2,000 - (150 \times 40\%) = 2,000 - 60 = 1,940 \text{ ألف دينار} :$$

* قيد التصحيح بالطريقة المختصرة بالفرق = 2,000 – 1,940 = 60 ألف دينار

60,000 د / الأقساط غ م

60,000 د / النقدية

**أو التصحيح بالطريقة المطولة من خلال الغاء القيد الخطأ وإعادة كتابة القيد

الصحيح :

أ. 2,000,000 د / الأقساط غ م ب. 1,940,000 د / النقدية

2,000,000 إلى د / النقدية 1,940,000 د / الأقساط غ م

5. يتم انذار المساهم لمدة زمنية محدودة بضرورة السداد فإذا طلب المساهم تأخير السداد تتم الموافقة على تمديد مدة السداد مع فرض فائدة تأخيرية على المساهم وبخلافه يتم بيع كامل الأسهم التي إكتتب بها المساهم في المزايمة العلنية بحسب متطلبات قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 المعدل .

ثالثاً : إعادة اقتناء الأسهم من قبل الشركة (أسهم الخزانة)

تقوم الشركات ولأسباب مبينة في أدناه بشراء الأسهم التي سبق وأن أصدرتها الشركة وهي بحوزة المساهمين Outstanding Shares , حيث يطلق على الأسهم التي يتم شراءها بأسهم الخزانة Treasury Stock ولأسباب منها :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1. لتوفير أسهم يتم إصدارها أو منحها للعاملين تلبيةً لشروط عقود المكافآت .
2. لإتمام عمليات الاندماج التي تتم من خلال إصدار الأسهم .
3. لخلق طلب على أسهم الشركة في السوق حيث أن هذه العملية تؤدي إلى انخفاض سعر السهم في السوق وبالتالي زيادة الطلب عليه تمهيداً لتشتت ملكية الأسهم ومقاومة تركيز الملكية في يد مساهمين محددين.

هذا ولا تعد عملية شراء الأسهم عملية مشابهة لشراء الأصول وبالتالي فإنها لا يمكن أن تعد أصول بمعناها المتعارف عليه لكنها تعد تخفيضاً لحقوق الملكية وهذا التخفيض يعد مؤقتاً حيث يتم فيما بعد معالجة أسهم الخزنة بحسب السبب الذي اشترت من أجله , ويتم شراء الأسهم أما بما يعادل قيمتها السوقية أو بكلفة أكبر من القيمة السوقية وهو ما شائع استخدامه في هذا المجال , وفيما يأتي تفاصيل المعالجة المحاسبية لأسهم الخزنة في تاريخ الشراء والتواريخ اللاحقة للشراء :

أولاً : المعالجات المحاسبية في تاريخ الشراء , حيث يتم الشراء بطريقتين كما سبق ذكره وهما طريقة القيمة الاسمية وطريقة الكلفة , وعلى فرض المعلومات الآتي عن فقرة حقوق الملكية لشركة بغداد المساهمة الخاصة كما في 2022/12/31 (المبالغ بالآف الدينارين) :

أسهم رأس المال – عادية - المصدرة والتي بحوزة المساهمين	بقيمة اسمية 1 دينار للسهم
10 000 ألف دينار	علاوة إصدار الأسهم
90 000 ألف	الأرباح المحتجزة
<u>30 000 ألف</u>	المجموع
<u>130 000 ألف دينار</u>	

وفي تاريخ 2023/1/2 اشترت شركة بغداد 1 000 ألف سهم من أسهمها العادية , والمطلوب : إثبات القود المحاسبية لشراء الأسهم في ظل الحالتين الآتيتين :

- أ. تم شراء الأسهم بالقيمة الاسمية .
- ب. تم شراء الأسهم بسعر 11 دينار للسهم .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحل :

بحسب الحالة أ فإن سعر الشراء يعادل 1 000 ألف دينار (1 000 سهم × 1 دينار)

ويتم إثبات القيد المحاسبي الآتي :

1 000 000 د / أسهم الخزانة

1 000 000 د / النقدية

وستظهر أسهم الخزانة كتخفيض من لرأس المال في حقوق الملكية في قائمة الميزانية

وكما يأتي :

أسهم رأس المال – عادية - المصدرة والتي بحوزة المساهمين

بقيمة اسمية 1 دينار للسهم 10 000 ألف دينار

يطرح أسهم الخزانة (قيمة اسمية) 1 000 ألف 9 000 ألف

علاوة إصدار الأسهم 90 000 ألف

الأرباح المحتجزة 30 000 ألف

مجموع الحقوق 129 000 ألف دينار

وعند الغاء أسهم الخزانة لاحقاً للأغراض تخفيض رأس المال مثلاً يتم إثبات القيد

الآتي :

1 000 000 د / رأس المال – قيمة اسمية

1 000 000 د / أسهم الخزانة

أما بحسب الحالة ب

فإن سعر الشراء يعادل 11 000 ألف دينار (1 000 سهم × 11 دينار) ويتم إثبات

القيد المحاسبي الآتي :

11 000 000 د / أسهم الخزانة

11 000 000 د / النقدية

وستظهر أسهم الخزانة كتخفيض من فقرة حقوق الملكية في قائمة الميزانية وكما

يأتي :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

أسهم رأس المال – عادية - المصدرة والتي بحوزة المساهمين	
بقيمة أسمية 1 دينار للسهم	10 000 ألف دينار
علاوة إصدار الأسهم	90 000 ألف
الأرباح المحتجزة	30 000 ألف
يطرح كلفة أسهم الخزانة	(11 000) ألف
مجموع حقوق الملكية	<u>119 000</u> ألف دينار

و عند إصدار أسهم الخزانة لاحقاً يتم إثبات القيود الآتية :

أ. اذا كان سعر الإصدار يعادل 15 دينار للسهم

15 000 000 د / النقدية

11 000 000 د / أسهم الخزانة

4 000 000 د / علاوة رأس المال – أسهم الخزانة

ب. اذا كان سعر الإصدار يعادل 9 دينار للسهم

9 000 000 د / النقدية

2 000 000 د / علاوة إصدار الأسهم – أسهم الخزانة*

11 000 000 د / أسهم الخزانة

*وفي حال عدم وجود علاوة للإصدار أو عدم كفايتها يتم تخفيض حساب الأرباح المحتجزة .

رابعاً : الأرباح المحتجزة وتوزيعات الأرباح على المساهمين

تمثل الأرباح المحتجزة أحد فقرات حقوق الملكية في الشركات المساهمة والتي تكونت من العمليات المربحة للشركة خلال السنوات السابقة والسنة الحالية ويتم إظهار الأرباح المحتجزة من خلال كشف خاص يسمى كشف الأرباح المحتجزة يتضمن ما يأتي :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

كشف الأرباح المحتجزة عن الفترة المنتهية في 12/31/----

×××	رصيد الأرباح المحتجزة 1/1
± ××	± أخطاء السنوات السابقة والتغير في الطرق والسياسات المحاسبية
×××	± صافي الربح (الخسارة) خلال الفترة
(×××)	- توزيعات الأرباح على المساهمين
×××	رصيد الأرباح المحتجزة في 12/31

وتمثل توزيعات الأرباح عملية تحويلية من الشركة إلى المساهمين يتم بمقتضاها تخفيض الأصول أو غيرها مقابل تخفيض الأرباح المحتجزة وعادة ما تتبع الشركة سياسة معينة في توزيع الأرباح يتم من خلالها توزيع جزء من الأرباح المحتجزة على المساهمين والاحتفاظ بالرصيد المتبقي لأسباب منها :

1. مواجهة الخسائر المحتملة أو الظروف الطارئة التي قد تتعرض لها الشركة المساهمة في المستقبل .
2. تمويل عمليات الشركة وإجراء التوسعات .
3. ضمان حقوق الدائنين وحماية مصالحهم .
4. الحفاظ على سياسة معتدلة لتوزيع الأرباح من سنة لأخرى .

هذا ويعد قرار إجراء توزيعات الأرباح على المساهمين وتحديد مقدارها من قبل الإدارة المالية في الشركة المساهمة من القرارات الصعبة , حيث أن الشركات التي تقوم بإجراء توزيعات للأرباح تصبح مقاومة فيما بعد لإلغاء تلك التوزيعات أو تخفيضها في المستقبل , وعليه يجب على الإدارة الانتباه إلى أبعد من المجالات القانونية لتوزيعات الأرباح إذ يجب عليها الانتباه أيضا إلى المجالات الاقتصادية , كما يجب الاهتمام بصفة خاصة بسيولة الشركة , إذ يتطلب الأمر أحيانا عدم إجراء التوزيعات ولا سيما التوزيعات النقدية إذا كان ذلك سيؤدي إلى بيع أصول الشركة غير المتداولة لسداد تلك التوزيعات أو بيع الأصول المتداولة التي يمكن ان تستخدم منها الشركة في سداد التزاماتها المتداولة , وبذلك على إدارة الشركة المساهمة أن تدرس الوضع المالي

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحالي والمستقبلي قبل إجراء أية توزيعات لحملة الأسهم , كما عليها الإفصاح عن سياسة التوزيع في تقريرها السنوي .

ويوزع صافي الربح بحسب متطلبات قانون الشركات العراقي 21 لسنة 1997 المعدل بعد استيفاء جميع الاستقطاعات القانونية البالغة 5% (خمس من المئة) في الأقل كاحتياطي إلزامي حتى يبلغ 50% خمسين من المئة من رأس المال المدفوع ، ويجوز بقرار من الهيئة العامة الاستمرار في الاستقطاع لحساب الاحتياطي الإلزامي بما لا يتجاوز 100% مئة من المئة من رأس المال المدفوع , ويُستخدم الاحتياطي لأغراض توسيع وتطوير أعمال الشركة، وتحسين أوضاع العاملين فيها، وكذلك الاشتراك في مشاريع لها علاقة بنشاط الشركة , فضلاً عن المساهمة في حماية البيئة وبرامج الرعاية الاجتماعية , كما يُستخدم الاحتياطي للوفاء بديون الشركة بشرط الا يتجاوز المبلغ المدفوع لتسديد ديون الشركة 50% من الاحتياطي, ويخضع اي مبلغ يتجاوز هذه النسبة الى موافقة مسجل الشركات , ثم يوزع الباقي من الربح أو جزء منه على المساهمين حسب أسهمهم في رأس مال الشركة .

وبصفة عامة تأخذ توزيعات الأرباح عدة أشكال وهي :

1. توزيعات الأرباح النقدية , حيث يتم بعد موافقة مجلس إدارة الشركة المساهمة على إجراء التوزيعات النقدية البدء بإجراءات الشركة في تحضير واعداد سجل المساهمين وتحديثه بأي عمليات نقل أو تحويل لملكية الأسهم خلال الفترة , ولهذا السبب هناك فترة زمنية بين تاريخ الإعلان عن توزيعات الأرباح النقدية وبين تاريخ التوزيع الفعلي للأرباح تمنح الفرصة لإدارة الشركة في اتمام عمليات التحويل وتنظيم صكوك التوزيعات تمهيدا لإرسالها إلى المساهمين عبر البريد . هذا ويتم معالجة التوزيعات النقدية المعلن عنها كالتزامات متداولة تظهر في قائمة الميزانية إذا لم تسدد خلال السنة التي أعلن خلالها عن إجراء تلك التوزيعات لان فترة سدادها قصيرة نسبياً , ويتم تحديدها إما بنسبة مئوية من القيمة الاسمية للأسهم أو مبلغ محدد لكل سهم , ويحصل احياناً أن تحدد الشركة تاريخاً لسداد التوزيعات

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

- النقدية على المساهمين لكنها بسبب عدم توفر النقدية الكافية للسداد تؤجل سداد تلك التوزيعات إلى تاريخ لاحق بعد أن تتحمل فائدة تأخيرية لصالح المساهمين .
2. توزيعات الأرباح العينية , التي تكون في صيغة أصول اخرى للشركة قابلة للتوزيع على المساهمين بخلاف النقدية مثل البضاعة والاستثمارات , وعند الإعلان عن توزيعات عينية على المساهمين يجب إعادة تقييم الأصول العينية بالقيمة العادلة في تاريخ الإعلان والاعتراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن ذلك , ومن ثم إتمام عملية التوزيع على المساهمين وفقاً للقيمة الجديدة لتلك الأصول .
3. توزيعات الأسهم , ويقصد بها رسملة الأرباح والاحتفاظ بها أو إعادة استثمارها في الشركة , أي إعادة تصنيف جزء من رأس المال المكتسب إلى رأس مال مدفوع ولا يتم في هذا النوع من التوزيعات توزيع أي نوع من أنواع الأصول , فضلاً عن أن كل مساهم في الشركة يبقى محتفظاً بعد التوزيع بنسبة الملكية ذاتها والقيمة الدفترية الإجمالية للسهم كما كان عليه الحال قبل التوزيع الا أن القيمة الدفترية للسهم الواحد تصبح أقل بسبب زيادة عدد الأسهم , هذا وعند إجراء مثل هذه التوزيعات تثار قضية القيمة التي سيتم اعتمادها عند الإعلان عن التوزيعات إذا كانت القيمة الاسمية أم القيمة السوقية للسهم وقد أوصت المهنة في الآونة الأخيرة اعتماد القيمة الاسمية للسهم .

والجدول الآتي يبين أنواع توزيعات الأرباح المشار إليها سابقاً :

القيد المحاسبية في تاريخ التوزيع الفعلي	القيد المحاسبية في تاريخ الإعلان عن التوزيعات	اشكال توزيعات الأرباح
XXX د/ توزيعات نقدية مستحقة XXX د/ البنك	XXX د/ أ. محتجزة XXX د/ توزيعات نقدية مستحقة	1. توزيعات الأرباح على شكل أصول : أ- توزيعات نقدية فورية ب- توزيعات نقدية آجلة
XXX د/ توزيعات نقدية مستحقة XXX د/ مصاريف فائدة تأخرية XXX د/ البنك* *(أصل الأرباح الموزعة + الفائدة التأخرية)	XXX د/ أ. محتجزة XXX د/ توزيعات نقدية مستحقة	
XXX د/ توزيعات عينية مستحقة XXX د/ أصول عينية	XXX د/ أ. محتجزة XXX د/ توزيعات عينية مستحقة (بالكافة)	ج- توزيعات أصول عينية أ- بسعر الكافة ب- بالقيمة العادلة
XXX د/ توزيعات عينية مستحقة XXX د/ أصول عينية	XXX د/ أ. محتجزة XXX د/ توزيعات عينية مستحقة (قيمة عادلة)	
XXX د/ توزيعات أسهم مستحقة XXX د/ رأس المال (قيمة إسمية)	XXX د/ أ. محتجزة XXX د/ توزيعات اسهم مستحقة	ثانياً - توزيعات في شكل أسهم (رسملة) : بالقيمة الإسمية

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

مثال 1 : بلغ عدد الأسهم المععلن عنها للتوزيع على مساهمي شركة الأمل في بداية سنة 2023 , 620,000 سهم وهي تعادل 5% من أسهم رأس المال المصدر فإذا علمت بأن إجمالي القيمة السوقية لأسهم رأس المال المصدر تعادل 21700 000 دينار.

المطلوب : مع توضيح طريقة الإحتساب

1- كم يبلغ عدد أسهم رأس المال المصدر؟ .

2- ما هي القيمة السوقية للسهم الواحد؟ .

3- ما هي القيود المحاسبية اللازمة في تاريخ الإعلان عن التوزيعات وتاريخ إصدار الأسهم.

الحل:

$$1. \text{ رأس المال المصدر} = \frac{\text{الأرباح الموزعة بشكل اسهم}}{\%5}$$

$$= \frac{620000}{\%5} = 12400\ 000 \text{ سهم}$$

$$2. \text{ القيمة السوقية للسهم الواحد} = \frac{\text{اجمالي القيمة السوقية لأسهم رأس المال المصدر}}{\text{عدد أسهم رأس المال المصدر}}$$

$$= \frac{21700\ 000}{12400\ 000} = 1.75 \text{ دينار/سهم}$$

$$3. 1085\ 000 \text{ ح/ الأرباح المحتجزة (} 620000 \text{ سهم } \times 1.75 \text{ دينار / للسهم)}$$

$$1085\ 000 \text{ ح/ توزيعات أسهم مستحقة}$$

$$1085\ 000 \text{ ح/ توزيعات أسهم مستحقة}$$

$$620\ 000 \text{ ح/ رأس المال}$$

$$465\ 000 \text{ ح/ علاوة رأس المال}$$

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

مثال 2 : فيما يأتي عدد من الحالات المستقلة ذات الصلة بالتوزيعات والأرباح المحتجزة في إحدى الشركات المساهمة التي اظهرت حقوق الملكية فيها التفاصيل الآتية :

التفاصيل	المبالغ (بالدينار)
رأس المال الاسمي (قيمة اسمية دينار واحد للسهم)	25 000 000
رأس المال المصدر والمدفوع (80% من رأس المال الاسمي)	20 000 000
الأرباح المحتجزة	12 000 000

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لكل حالة من الحالات في ادناه بشكل مستقل .
2. بيان اثر القيود المحاسبية ولكل حالة وحسب المطلوب 1 في اعلاه على فقرة حقوق الملكية .
3. احتساب القيمة الدفترية للسهم بعد كل حالة من الحالات أدناه بشكل مستقل .

الحالات :

- 1 الحالة : تم إصدار الأسهم غير المصدرة بسعر إصدار بلغ 3 د/ للسهم نقدا .
 - 2 الحالة : اعلنت الشركة ودفعت توزيعات أرباح نقدية وبواقع 0,150 دينار للسهم .
 - 3 الحالة : اعلنت الشركة واصدرت توزيعات أرباح بشكل أسهم وبنسبة 10 % من إجمالي عدد الأسهم المصدرة وبقيمة سوقية تبلغ 2,500 د / للسهم .
 - 4 الحالة : اعلنت الشركة ووزعت أرباح عينية في شكل بضاعة على المساهمين بلغت عدد وحداتها 150 وحدة قيمت بسعر السوق 65 000 دينار للوحدة علما ان كلفة الوحدة الواحدة كانت 45 000 دينار .
 - 5 الحالة : اجرت الشركة تصحيح لخطأ من السنة السابقة ترتب عليه تقييم حساب المخزون وحساب أ . محتجزة بأكثر مما يجب وبمبلغ 880 000 دينار .
- الحل : (المبالغ بالأف الدنانير)

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

التفاصيل	التقود المحاسبية	رأس المال	علاوة الإصدار	أ . محتجزة	القيمة الدفترية للاسهم
1) اسهم غير مصدرة = 20 000 - 25 000 = 5 000 سهم : 3 x 5 000 = 15 000 د.	قيد اصدار الاسهم غير المصدرة 15 000 د / النقدية 5 000 د / رأس المال 10 000 د / العلاوة	5 000	10 000	-----	القيمة الدفترية للسهم = حقوق الملكية / رأس المال المصدر { 12 000 + 10 000 + (5 000 + 20 000) } = 25 000 = 1,88 د / للسهم
2) 20 000 د / للسهم 3 000 دينار =	3 000 د / محتجزة 3 000 د / النقدية	-----	-----	3 000 انخفاض	القيمة الدفترية للسهم = حقوق الملكية / رأس المال المصدر { 9 000 + 20 000 + 20 000 } = 20 000 = 1,450 د / للسهم
3) 20 000 سهم x 2,5 = 50 000 دينار 2 000 = 10% x 20 000	5 000 د / محتجزة 2 000 د / رأس المال 3 000 د / العلاوة	2 000 زيادة	3 000 زيادة	5 000 انخفاض	القيمة الدفترية للسهم = حقوق الملكية / رأس المال المصدر { 9 000 + 3 000 + 22 000 } = 22 000 = 1,450 د / للسهم
4) (65 - 45) x 150 وحدة = 3 000 دينار مكاسب اعادة تقييم بضاعة	أ) 3 000 د / البضاعة 3 000 د / مكاسب اعادة تقييم ب) القيد بسعر السوق 6 750 + 3 000 = 9 750 د. 9 750 د / محتجزة 9 750 د / البضاعة	-----	-----	6 750 انخفاض	القيمة الدفترية للسهم = حقوق الملكية / رأس المال المصدر { 5 250 + 20 000 + 20 000 } = 20 000 سهم = 1,260 د / للسهم
5) اخطاء سنوات سابقة عن تقييم المخزون و أ . محتجزة بأكثر مما يجب	880 د / محتجزة 880 د / المخزون	-----	-----	880 انخفاض	القيمة الدفترية للسهم = حقوق الملكية / رأس المال المصدر { 11 120 + 20 000 + 20 000 } = 20 000 سهم = 1,550 د / للسهم

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

مثال 3 : اظهرت ميزانية شركة بغداد المساهمة في 2023/1/2 البيانات الآتية المتعلقة

بحقوق مساهميها : (المبالغ بالأف الدنانير)

رأس المال المصدر (20 000 سهم بقيمة اسمية 1 / للسهم) 20 000

علاوة إصدار الأسهم 5 000

أ . محتجزة :

أرباح محتجزة قابلة للتوزيع 23 000

أرباح محتجزة مخصصة لأغراض محددة 12 000

35 000

60 000

وخلال سنة 2022 تمت العمليات الآتية :

1. دفعت شركة التوزيعات النقدية التي سبق أن أعلنت عنها سنة 2022 وبواقع 1,100 دينار للسهم .

2. أعلنت الشركة بداية سنة 2023 عن توزيعات أسهم بنسبة 15 % من الأسهم المصدرة وبقيمة سوقية 3,500 د. للسهم .

3. أجرت الشركة قيد تصحيح لقيمة البضاعة التي سجلت بأكثر من قيمتها في نهاية سنة 2022 الأمر الذي أدى الى زيادة رصيد الأرباح المحتجزة أول المدة لسنة 2023 وبمبلغ 7 000 ألف د.

4. تم إصدار الأسهم التي اعلن عنها للمساهمين في الفقرة (2) أعلاه .
المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية لما جاء في اعلاه .

2. تصوير قائمة الأرباح المحتجزة عن الفترة المنتهية في 2023/12/31 إذا علمت

أن صافي الدخل للسنة المالية 2023 بلغ 4 500 ألف دينار

3. استخراج القيمة الدفترية للسهم كما في 2023/12/31 .

الحل :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

(1) رأس المال المصدر = 20 000 000 سهم

$22\ 000\ 000 = 1,100 \times 20$ دينار

قيد التوزيع كما في أدناه :

22 000 000 حـ / توزيعات أرباح نقدية مستحقة

22 000 000 حـ / النقدية

(2) $3\ 000\ 000 = 15\% \times 20\ 000\ 000$ سهم

$3\ 000\ 000 \times 3,5 = 10\ 500\ 000$ دينار

10 500 000 حـ / أ . محتجزة

10 500 000 حـ / توزيعات أسهم مستحقة

(3) 7 000 000 حـ / أ . محتجزة

7 000 000 حـ / البضاعة

(4) قيد إصدار الأسهم على وفق الفقرة (2) اعلاه

10 500 000 حـ / توزيعات أسهم مستحقة

3 000 000 حـ / رأس المال

7 500 000 حـ / علاوة رأس المال

كشف الأرباح المحتجزة كما في 31 / 12 / 2023

35 000 000 دينار	رصيد أ . محتجزة أول المدة
(7 000 000)	تطرح اخطاء سنة 2018 في احتساب البضاعة
28 000 000 دينار	رصيد أ . محتجزة بعد التعديل
4 500 000	يضاف صافي الدخل المتحقق خلال الفترة
(10 500 000)	تطرح توزيعات الأسهم
22 000 000 دينار	رصيد أ . محتجزة آخر المدة

القيمة الدفترية للسهم = إجمالي حقوق الملكية / عدد الأسهم المصدرة

$000 + (7\ 500\ 000 + 5\ 000\ 000) + (3\ 000\ 000 + 20\ 000\ 000) \}$ =

$22\ 000\ 000 / \{ (3\ 000\ 000 + 20\ 000\ 000) \} = 2,500$ د / سهم .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

مثال 4 : فيما يأتي معلومات عن فقرة حقوق الملكية لشركة المنار المساهمة كما في
2023/ 1 / 2 : (المبالغ بالدينار)

التفاصيل	المبالغ (بالدينار)
رأس المال الأسمي (قيمة اسمية دينار واحد للسهم)	45 000 000
رأس المال المصدر (مدفوع بنسبة 70 %)	35 000 000
الأقساط غ . م	؟
رأس المال المدفوع	؟
الأرباح المحتجزة	15 000 000
الاحتياطات	5 000 000

وخلال السنة المالية 2023 تمت العمليات الآتية :

1. أُستلمت الشركة الأقساط غ.م في الموعد المحدد للاستلام عدا ما يخص مساهم كان يملك (650 000) سهم عجز عن السداد وقد بيعت أسهمه في المزايمة العلنية وبمبلغ 0,900 دينار للسهم , وقد بلغت مصاريف البيع 1 % من القيمة البيعية للأسهم دفعت نقدا.
 2. تم إصدار الأسهم غير المصدرة وبسعر 1,350 دينار للسهم , وقد بلغت نسبة الإكتتاب 110% وتم إعادة الزيادة في الإكتتاب الى المساهمين .
 3. اعلنت الشركة عن توزيعات أرباح نقدية على المساهمين بواقع 0,400 دينار للسهم .
 4. قامت الشركة بسداد توزيعات الأرباح النقدية المعلن عنها.
 5. بلغ صافي الدخل المتحقق في نهاية السنة بعد الضريبة (3 000 000) دينار .
- المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للعمليات اعلاه في سجلات الشركة .
2. اعداد كشف الأرباح المحتجزة عن المدة المنتهية في 31 / 12 / 2023 .
3. عرض تفاصيل حقوق الملكية للشركة كما في 31 / 12 / 2023 .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحل :

$$\begin{aligned} & \text{الأقساط غ. م} = 35\,000\,000 \times (100\% - 70\%) \\ & = 35\,000\,000 \times 30\% = 10\,500\,000 \text{ دينار} \\ & \text{ما تم استلامه فعلاً من الأقساط غ. م} = 10\,500\,000 - (650\,000 \times 1 \times 30\%) \\ & = 10\,500\,000 - 195\,000 = 10\,305\,000 \text{ دينار} \\ & \text{10 305 000 حـ / النقدية} \\ & \text{10 305 000 حـ / أقساط غ. م} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} & 650\,000 \text{ سهم} \times 0,9 \text{ د / للسهم} = 585\,000 \text{ دينار سعر بيع الأسهم} \\ & 585\,000 \times 1\% = 5\,850 \text{ مصاريف البيع} \\ & 5\,850 \text{ حـ / م. البيع} \\ & 5\,850 \text{ حـ / النقدية} \end{aligned}$$

$$585\,000 \text{ حـ / النقدية}$$

$$195\,000 \text{ حـ / أقساط غ. م}$$

$$5\,850 \text{ حـ / م. البيع}$$

$$384\,150 \text{ حـ / دائنون باسم المساهم}$$

(2) عدد الأسهم غير المصدرة = رأس المال الاسمي - رأس المال المصدر

$$= 45\,000\,000 - 35\,000\,000 = 10\,000\,000 \text{ سهم}$$

$$14\,850\,000 = 10\,000\,000 \times 110\% \times 1350 \text{ د. / سهم}$$

$$13\,500\,000 = 10\,000\,000 \times 100\% \times 1350 \text{ د. / سهم}$$

$$1\,350\,000 \text{ الزيادة في الإكتتاب}$$

$$14\,850\,000 \text{ حـ / النقدية} \quad 1\,350\,000 \text{ حـ / الجمهور}$$

$$14\,850\,000 \text{ حـ / الجمهور} \quad 1\,350\,000 \text{ حـ / النقدية}$$

$$\text{قيد الإكتتاب الكلي} \quad \text{قيد إعادة الزيادة في الإكتتاب}$$

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

13 500 000 د / الجمهور

10 000 000 د / رأس المال

3 500 000 د / علاوة رأس المال

(3) اعلان توزيع الأرباح النقدية :

$18\,000\,000 = 0,400 \times 45\,000\,000$ دينار

18 000 000 د / أ . محتجزة

18 000 000 د / توزيعات أرباح نقدية مستحقة

(4) عند قيام الشركة بسداد التوزيعات النقدية :

18 000 000 د / توزيعات أرباح نقدية مستحقة

18 000 000 د / النقدية

5) كشف الأرباح المحتجزة عن الفترة المنتهية في 31/ 12/ 2019

15 000 000 رصيد الأرباح المحتجزة أول المدة

3 000 000 + صافي الربح المتحقق للمدة

(18 000 000) - توزيعات نقدية

-0- رصيد الأرباح المحتجزة آخر المدة

كشف حقوق الملكية كما في 2023/12/31

التفاصيل	المبالغ (بالدينار)
رأس المال الأسمي والمصدر والمدفوع	45 000 000
علاوة إصدار الأسهم	3 500 000
الأرباح المحتجزة	صفر
الاحتياطيات	5 000 000
إجمالي حقوق الملكية	53 500 000

القيمة الدفترية للسهم = إجمالي حقوق الملكية / أسهم رأس المال المصدر

$1,189 = 45\,000\,000 / 53\,500\,000$ دينار/ سهم

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

مثال 5 : فيما يأتي تفاصيل فقرة حقوق الملكية لشركة المنصور المساهمة الخاصة كما
في 2023 /1/12 :

التفاصيل	المبالغ (بالدينار)
رأس المال (42 000 000 سهم بقيمة اسمية 1 دينار للسهم)	42 000 000
علاوة رأس المال	28 000 000
الأرباح المحتجزة	16 000 000
إجمالي حقوق الملكية	86 000 000

وكان مجلس إدارة الشركة قد اعلن خلال السنة المالية 2023 عن توزيعات أرباح في شكل أسهم بنسبة 12 % من إجمالي عدد الأسهم المصدرة , وإصدارها بقيمة سوقية إجمالية بلغت 8 568 000 دينار
المطلوب :

1. تحديد أسباب توزيع الأرباح في شكل أسهم مقارنة بتوزيع الأرباح النقدية.
 2. احتساب عدد الأسهم التي تم الإعلان عن توزيعها على المساهمين .
 3. احتساب القيمة السوقية للسهم الواحد في تاريخ إجراء التوزيعات .
 4. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للإعلان عن توزيعات الأسهم وإصدارها .
 5. احتساب القيمة الدفترية للسهم بعد إثبات القيود المحاسبية في الفقرة 3 في اعلاه .
- الحل :

- 1) أسباب توزيع الأرباح في شكل أسهم مقارنة بتوزيع الأرباح النقدية :
 - أ. عجز رصيد النقدية في الشركة .
 - ب. وجود أرباح محتجزة كثيرة ويرغب , مجلس الإدارة في تحويل جزء منها الى حساب رأس المال (إعادة تصنيف فقرة حقوق الملكية).
 - ت. زيادة عدد الأسهم المتداولة في السوق المالية مما يؤدي إلى انخفاض سعر السهم ومن ثم زيادة التعامل بأسهم الشركة .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

(2) عدد الأسهم المععلن عنها = $42\,000\,000 \times 12\% = 5\,040\,000$ سهم

(3) القيمة السوقية للسهم = (القيمة السوقية الإجمالية / عدد الأسهم المصدرة المععلن

عن توزيعها) = $8\,568\,000 / 5\,040\,000 = 1,7$ دينار / سهم

(4)

قيد الإعلان :

8 568 000 حـ / أ . محتجزة

8 568 000 حـ / توزيعات أسهم مستحقة

قيد إصدار الأسهم بالقيمة العادلة :

8 568 000 حـ / توزيعات أسهم مستحقة

5 040 000 حـ / رأس المال

3 528 000 حـ / علاوة رأس المال

القيمة الدفترية للسهم = إجمالي حقوق الملكية / عدد الأسهم المصدرة

$42\,000\,000 / (16\,000\,000 + 28\,000\,000 + 42\,000\,000) =$

$= 2,40$ دينار للسهم

هذا وتجدر الإشارة إلى أن هناك نوع آخر من التوزيعات يطلق عليه بتوزيعات التصفية , فقد تستخدم الشركات رأس المال الاضافي (علاوة الإصدار) كأساس لإجراء توزيعات الأرباح (النقدية وغير النقدية) , التي قد تلجأ لها إدارة الشركة التي تكون في نيتها تصفية أعمالها وبالتالي فإن إجراء مثل تلك التوزيعات يؤمن تصفية عادلة لأصولها على مدار عدد محدد من السنوات , ومن الناحية المحاسبية لا تختلف قيود الإعلان عن توزيعات التصفية وسدادها بالمقارنة مع القيود المشار اليها سابقا عدا ما يخص توسيط حساب علاوة الإصدار بدلا من الأرباح المحتجزة عند الإعلان عن توزيعات التصفية , الأمر الذي تعد فيه مثل تلك التوزيعات عائدا على رأس المال المستثمر وليست أرباحاً .

خامساً : زيادة وتخفيض رأس المال في الشركات المساهمة

1. زيادة رأس المال

يحق للشركة المساهمة زيادة رأسمالها إذا كان مدفوعاً بالكامل ويعد قرار الزيادة معدلاً لعقد تأسيس الشركة ويتخذ للعديد من الأسباب من بينها عدم كفاية رأس المال لتمويل نشاطها أو الحاجة إلى أموال إضافية للتوسع في ذلك النشاط , هذا وينفذ قرار زيادة رأس المال بطريقتين :

أ- إصدار أسهم جديدة وطرحها للإكتتاب العام والأولوية في الإكتتاب للمساهمين الحاليين في الشركة , ويمكن إصدار الأسهم الجديدة بالقيمة الاسمية ويمكن إصدارها أيضاً بعلاوة , هذا ولا تختلف المعالجات المحاسبية لزيادة رأس المال وفقاً لهذه الطريقة عن المعالجات السابقة لتكوين رأس المال .

ب-رسمة الاحتياطات والأرباح المحتجزة في الشركة وتحويلها إلى رأس المال بعد توزيعها على المساهمين كل حسب ملكيته في أسهم الشركة , حيث يؤدي ذلك إلى زيادة رأس مال الشركة مقابل المحافظة على حقوق الملكية دون تغيير لأن الأمر كما سبق وتبين عند مناقشة توزيعات الأرباح في شكل أسهم يعد تحويل للأرباح المحتجزة أو الاحتياطات التي تعد من فقرات حقوق الملكية إلى رأس المال والعلاوة بحسب قيمة الإصدار إذا تم بالقيمة الاسمية أو القيمة السوقية , والتغيير الوحيد الذي سيجري هنا يتمثل بانخفاض القيمة الدفترية للسهم الواحد من خلال قسمة حقوق الملكية (رأس المال والعلاوة والاحتياطات والأرباح المحتجزة) على عدد أكبر من الأسهم .

2. تخفيض رأس المال

يتم اتخاذ قرار تخفيض رأس المال في الشركات المساهمة إذا كان فائضاً عن حاجتها أو إذا حققت الشركة خسائر متتالية ويعد قرار التخفيض معدلاً لعقد تأسيس الشركة ويتخذ للعديد من الأسباب من بينها , تحقيق خسائر جسيمة من الصعب تعويضها من الأرباح المستقبلية , أو إذا كان رأس المال فائضاً عن الحاجة الفعلية للشركة , كما يمكن

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

تخفيض رأس المال بسبب إعادة تقييم أصول الشركة بسبب انخفاض اقيامها في السوق, هذا وينفذ قرار تخفيض رأس المال بإحدى الطرق الآتية:

أ- إلغاء عدد من الأسهم تساوي قيمتها المبلغ المقرر تخفيضه من رأس المال وإعادة المبلغ إلى المساهمين كل حسب ملكيته في أسهم الشركة .

ب- إلغاء الأسهم غير المسددة (الأقساط غير المقبوضة من المساهمين أو إلغاء الأسهم غير المصدرة في حالة بلوغ نسبة الإكتتاب الأول أقل من 100%) .

ت- إطفاء الخسائر المتركمة في حساب رأس المال على أن يتحمل المساهمين الخسارة كلا حسب ملكيته في أسهم الشركة .

ث- إعادة شراء الأسهم من قبل الشركة المساهمة *Reacquisition of Shares* , تمهيدا لإلغائها بسبب رغبة الشركة في تخفيض رأس المال إذا كان فائضا عن حاجتها أو الاحتفاظ بها كأسهم خزانة *Treasury Shares* بهدف إعادة الإصدار أو الإلغاء مستقبلاً كما سبقت الإشارة إليها.

مثال 1 : قررت إحدى الشركات المساهمة زيادة رأس مالها البالغ 150 مليون دينار إلى 225 مليون دينار من خلال تحويل حساب الاحتياطيات البالغ رصيدها في تاريخ اتخاذ قرار الزيادة 30 مليون دينار , وإصدار أسهم بالزيادة المتبقية في رأس المال وبعلاوة إصدار 0.500 دينار للسهم الواحد , وهذا وقد بلغت القيمة الاسمية للسهم دينار واحد وأن الأسهم الإضافية تم الإكتتاب بها ودفع قيمتها بالكامل بعد سداد مصاريف الإصدار البالغة 500 000 دينار نقداً .

المطلوب : إثبات القيود المحاسبية اللازمة لما جاء في أعلاه .

الحل : (المبالغ بالآف الدنانير)

الزيادة المطلوبة في رأس المال = 225,000 - 150,000 = 75,000 ألف دينار

عدد الأسهم المطلوب إصدارها = 75,000 - 30,000 = 45,000 ألف سهم

قيمة الأسهم المصدرة = 45,000 سهم × 1.500 دينار للسهم = 67,500 ألف دينار

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

30,000 د / الاحتياطات

30,000 د / رأس المال

67,500 د / النقدية

67,500 د / المكتبين

500 د / مصاريف الإصدار

500 د / النقدية

67,500 د / المكتبين

45,000 د / رأس المال (بالقيمة الاسمية)

22,500 د / علاوة الإصدار (45 مليون سهم \times 0.500 دينار للسهم)

500 د / علاوة الإصدار

500 د / مصاريف الإصدار

مثال 2 : قررت إحدى الشركات المساهمة تخفيض رأس مالها البالغ 80 مليون دينار

وبما يعادل 20% , المطلوب : إثبات القيود المحاسبية اللازمة في ظل الآتي :

1. أن سبب تخفيض رأس المال كان لزيادته عن حاجة الشركة .

2. أن سبب تخفيض رأس المال كان لتغطية خسائر متراكمة على الشركة .

الحل :

1. 80 مليون دينار \times 20% = 16 مليون دينار مقدار التخفيض في رأس المال

16 000 000 د / رأس المال

16 000 000 د / حملة الأسهم

16 000 000 د / حملة الأسهم

16 000 000 د / النقدية

2. 16 000 000 د / رأس المال

16 000 000 د / الخسائر المتراكمة

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

سادساً : المعالجات المحاسبية لتصفية الشركات المساهمة

يتم اتخاذ قرار تصفية الشركات المساهمة للعديد من الأسباب من بينها:

1. انتهاء العمر القانوني للشركة أو انجاز المشروع الذي تأسست من أجله.

2. تحقيق خسائر متتالية تصل إلى 75% أو أكثر من رأس المال.

3. اندماج الشركة المساهمة في شركة مساهمة أو شركات مساهمة أخرى.

وأياً كانت أسباب التصفية فإن الإجراءات القانونية والمحاسبية لتصفية الشركات

المساهمة تكون مماثلة لتصفية الشركات التضامنية عدا ما يخص الآتي :

1. تكون مسؤولية المساهمين عن ديون الشركة مسؤولية محدودة بمقدار عدد وقيمة الأسهم التي يمتلكونها في الشركة.

2. يتم فتح حساب حقوق المساهمين عند تصفية الشركة المساهمة لإثبات حقوق

المساهمين المتمثلة برأس المال وعلاوة إصدار الأسهم والأرباح المحتجزة فضلاً

عن نتيجة حساب أرباح وخسائر التصفية وفي ضوء ذلك يتم توزيع النقد المتبقي

بعد انتهاء عملية التصفية على المساهمين وحسب ما يعرف بقيمة السهم عند

التصفية :

النقد المتاح للتوزيع في نهاية عملية التصفية

قيمة السهم عند التصفية =

عدد أسهم رأس المال

مثال 1 : يحق لأحد مساهمي شركة الفرات المساهمة المختلطة استلام مبلغ 000

562 دينار بعد انتهاء عملية التصفية ، هذا وكان المساهم المذكور يمتلك ما يعادل 5%

من أسهم رأس المال المصدر وأن قيمة السهم عند التصفية بلغ 2,250 د/ للسهم .

المطلوب : مع توضيح طريقة الإحتساب

1- ما هو إجمالي عدد أسهم رأس مال الشركة ؟ .

2- ما هو مبلغ النقد المتوفر بعد انتهاء التصفية ؟

3- ما هو القيد المحاسبي اللازم لإكمال عملية التصفية ؟

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحل:

$$1- \text{عدد أسهم المساهم} = \frac{\text{المبلغ المستلم من قبل المساهم}}{\text{قيمة السهم الاسمية}}$$

$$249,778 \text{ سهم} = \frac{562,000}{2.250} =$$

إذن إجمالي عدد الأسهم المصدرة = $249,778 \div 5\% = 4,995,560$ سهم

2- مبلغ النقد المتاح بعد التصفية كما يأتي :

قيمة السهم عند التصفية = النقد المتاح للمساهمين بعد التصفية / عدد الأسهم المصدرة

$$2.250 \text{ د/ سهم} = 4,995,560 / X$$

إذن مبلغ النقد المتوفر بعد انتهاء التصفية = رأس المال المصدر \times قيمة السهم عند التصفية

$$11,240,010 \text{ دينار} = 2.250 \times 4,995,560 =$$

3- القيد المحاسبي :

11,240,010 ح/ المساهمين

11,240,010 ح/ النقدية

مثال 2 : فيما يأتي قائمة الميزانية لأحدى الشركات المساهمة كما في 2023/1/ 2 عندما تم اتخاذ قرار بتصفيتها بسبب بلوغ خسائرها المتراكمة 90% من رأس المال : (المبالغ بالأف الدنانير) :

الإلتزامات وحقوق الملكية		الأصول	
الدائنون واوراق الدفع	20 000	النقدية	25 000
قروض طويلة الاجل	80 000	المدينون واوراق القبض	30 000
رأس المال (1 دينار/ للسهم)	300 000	المخزون	45 000
علاوة رأس المال	60 000	الأثاث والمعدات (بالصافي)	80 000
خسائر متراكمة (270 000)		شهرة محل	10 000
المجموع	190 000	المجموع	190 000

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

وقد اظهرت نتائج تصفية الشركة ما يأتي :

1. تم تحصيل ما يعادل 80% من قيمة المدينون وارواق القبض
2. تم بيع المخزون بخسارة بلغت 20% من القيمة الدفترية .
3. تم بيع الأثاث والمعدات بربح يعادل 25 % من القيمة الدفترية .
4. شهرة المحل لا قيمة لها , وقد بلغت مصاريف التصفية 5 000 ألف دينار .
5. تم سداد ديون الشركة بالكامل .

المطلوب : إعداد تقرير التصفية وإثبات قيد سداد حقوق المساهمين مع احتساب قيمة السهم عند التصفية .

الحل :

عمليات الإحتساب :

1. $30\ 000 \times 0,80 = 24\ 000$ ألف دينار المبلغ المتحصل من المدينين وأ. ق
 $30\ 000 - 24\ 000 = 6\ 000$ ألف دينار خسائر تحصيل الديون .
2. $45\ 000 \times 0,20 = 9\ 000$ ألف دينار خسائر بيع المخزون .
 $45\ 000 - 9\ 000 = 36\ 000$ ألف دينار سعر بيع المخزون .
3. $80\ 000 \times 0,25 = 20\ 000$ ألف دينار أرباح بيع الأثاث والمعدات .
 $80\ 000 + 20\ 000 = 100\ 000$ ألف سعر بيع الأثاث والمعدات .
4. يعد مبلغ شهرة المحل بالكامل خسارة تتحملها الشركة لأن لا قيمة بيعية لها .
5. تتحمل الشركة مصاريف التصفية والبالغة 5 000 ألف دينار .
6. يتم غلق رصيد حساب الخسائر المتراكمة في حساب المساهمون الذي سيتم استحداثه لغرض إتمام عملية التصفية , والذي سيشمل على حسابات حقوق الملكية وهي : رأس المال , وعلاوة رأس المال , وأ. المحتجزة أو الخسائر المتراكمة كما في مثالنا أعلاه وأخيراً حساب الاحتياطات إن وجدت
وفي أدناه تقرير تصفية الشركة كما في 2023/1/2 :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

حقوق المساهمين	الخسائر المتراكمة	علاوة رأس المال	رأس المال	فروض طويلة الاجل	دائون و.أ.د	شهوة محل	اثاث ومعدات	مخزون	مدينون و اوق	التفدية	التفاصيل
-----	(270 000)	60 000	300 000	80 000	20 000	10 000	80 000	45 000	30 000	25 000	الرصيد
90 000	270 000	(60 000)	(300 000)	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	(1) اغلاق حسابات حقوق الملكية
90 000	صفر	صفر	صفر	80 000	20 000	10 000	80 000	45 000	30 000	25 000	الرصيد
(6 000)	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	(30 000)	24 000	(2) تحصيل 80% من المدينون و أ.ق
84 000	صفر	صفر	صفر	80 000	20 000	10 000	80 000	45 000	صفر	49 000	الرصيد
(9 000)	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	(45 000)	-----	36 000	(3) بيع المخزون بخسارة 20% من قيمته الدفترية
75 000	صفر	صفر	صفر	80 000	20 000	10 000	80 000	صفر	صفر	85 000	الرصيد
20 000	-----	-----	-----	-----	-----	-----	(80 000)	-----	-----	100 000	(4) بيع الاثاث والمعدات ببيع 25%
95 000	صفر	صفر	صفر	80 000	20 000	10 000	صفر	صفر	صفر	185 000	الرصيد
(10 000)	-----	-----	-----	-----	-----	(10 000)	-----	-----	-----	-----	(5) اطفاء شهوة المحل و الاعتراف بخسارة
85 000	صفر	صفر	صفر	80 000	20 000	صفر	صفر	صفر	صفر	185 000	الرصيد
(5 000)	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	(5 000)	(6) سدد مصاريف التصفية
80 000	صفر	صفر	صفر	80 000	20 000	صفر	صفر	صفر	صفر	180 000	الرصيد
-----	-----	-----	-----	(80 000)	(20 000)	-----	-----	-----	-----	(100 000)	(7) سداد الائتون والفروض طويلة الاجل بالكامل
80 000	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	80 000	الرصيد
(80 000)	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	(80 000)	(8) سداد حقوق المساهمين
صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	الرصيد

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

القيود المحاسبي الخاص بالفقرة (8) :

80 000 000 حـ / حقوق المساهمين

80 000 000 حـ / النقدية

وطالما أن عدد الأسهم المصدرة = 300 000 000 سهم

إذن قيمة السهم عند التصفية = $(300\ 000\ 000 / 80\ 000\ 000)$

= 0,267 دينار/ سهم

وتجدر الإشارة إلى أنه :

1. يتم إثبات القيود المحاسبية لكل عملية مالية اثناء عملية التصفية بحسب مراحلها مع

ترحيل الأرباح والخسائر الناتجة عنها أما بشكل مباشر إلى حساب حقوق المساهمين

أو بشكل غير مباشر إلى حساب أ . خ التصفية الذي يغلق بدوره في حساب حقوق

المساهمين في نهاية عملية التصفية وقبل سداد حقوق المساهمين .

2. في حال أن المبلغ المتحصل من بيع الأصول واستلام ديون الشركة من الغير خلال

عملية التصفية لا يكفي لسداد جزء من الديون المترتبة على الشركة , فلا يحق لأصحاب

الديون مطالبة المساهمين بسداد تلك الديون من أموالهم الشخصية طالما أن أحد

خصائص الشركات المساهمة تتمثل في كون مسؤولية المساهمين مسؤولية محدودة عن

ديون الشركة .

3. إذا تم تصفية الشركة المساهمة تدريجياً , فلا يؤثر هذا الأمر في حقوق المساهمين ولا

يحتاج إلى إعداد خطة لتوزيع النقد مقدماً قبل التصفية كما هو الحال في الشركات

التضامنية لأن حقوق المساهمين في رأس المال والأرباح والخسائر متساوية وهي تستند

إلى ما يمتلكه كل مساهم من العدد الكلي للأسهم المصدرة .

أسئلة وتمارين الفصل الثاني

أولاً : الأسئلة

السؤال الأول :

1. وضح العبارة الآتية بشكل وافي ومختصر " تقوم الشركات المساهمة على الإعتبارات المالية وليس الإعتبارات الشخصية " .
2. ما هي الخصائص التي تتميز بها الشركات المساهمة ؟
3. ما المقصود بالقيمة الاسمية والقيمة العادلة للسهم وما الفرق بينهما ؟ وضح .
4. لماذا تلجأ الشركات المساهمة إلى إصدار الأسهم بدون قيمة اسمية ؟ وضح .
5. ما هي الطرق المستخدمة لتخصيص سعر إصدار مجموعة من الأوراق المالية بحزمة واحدة ؟ وضح .
6. وضح المعالجات المحاسبية لعملية إصدار الأسهم مقابل أصول عينية .
7. ما هي الإجراءات التي تتخذها الشركة المساهمة إذا تخلف أحد مساهميها أو أكثر عن سداد قيمة الأقساط غ. م ؟
8. لماذا تقوم الشركات المساهمة بإعادة شراء الأسهم من المساهمين ؟ وضح .
9. ما المقصود بالقيمة الدفترية للسهم ؟ وكيف يتم احتسابها ؟
10. عدد أشكال توزيع الأرباح في الشركات المساهمة .
11. ما هي المشاكل المحاسبية التي تصاحب عملية توزيع أرباح في شكل أصول عينية ؟ وضح .
12. ما المقصود بقيمة السهم عند التصفية وما الفرق بينهما وبين القيمة الدفترية للسهم ؟ وضح .

السؤال الثاني : هل توافق أم لا توافق على العبارات الآتية مع ذكر السبب ؟

1. يتم احتساب القيمة الدفترية للسهم من خلال قسمة النقد المتاح للتوزيع على المساهمين عند انتهاء عملية التصفية على عدد الأسهم المصدرة .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

2. تعد عملية توزيع الأرباح عملية تحويلية من الشركة المساهمة إلى المساهمين ويتم بموجبها تخفيض رصيد الأرباح المحتجزة مقابل تخفيض رصيد حساب النقدية حصراً .
3. يتم غلق إكتتاب المؤسسين والجمهور وإصدار شهادة تأسيس الشركة المساهمة شرط وصول نسبة الإكتتاب إلى ما يعادل 50%-100% .
4. تختلف إجراءات التصفية السريعة عن إجراءات التصفية التدريجية في الشركات المساهمة بسبب المسؤولية غير المحدودة للمساهمين عن ديون الشركة .
5. يتم وفقاً لأحكام قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدل بيع الأسهم غير مدفوعة القيمة في المزايمة العلنية عند عجز المساهم عن سداد قيمتها في تاريخ الاستحقاق .

السؤال الثالث : اختر العبارات الصحيحة لكل مما يأتي :

1. تقسم الشركات إلى نوعين شركات أشخاص وشركات أموال إستناداً إلى :
 - أ. الإعتبار الشخصي أو المالي الذي تقوم الشركة على أساسه .
 - ب. عدد الأشخاص المشاركين في تكوين رأس المال .
 - ت. حجم رأس المال المطلوب للبدء بالنشاط .
 - ث. كل ما ذكر في أعلاه .

2. إحدى الفقرات الآتية لا تمثل خاصية للشركة المساهمة :

- أ. تقوم على الإعتبار الشخصي والعلاقات الوثيقة الصلة بين المساهمين .
- ب. انتقال الملكية من مساهم إلى مساهم آخر لا يستوجب تغيير عقد تأسيس الشركة .
- ت. المسؤولية المحدودة للمساهمين عن ديون الشركة عند إعسارها .
- ث. تخضع إجراءات تأسيسها وتنظيم أعمالها بما فيها الجوانب المحاسبية إلى أحكام قانون الشركات .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

3. عند توزيع أرباح على المساهمين في شكل أسهم , فإن القيمة المناسبة لتقييم الأسهم هي :

- أ. القيمة الاسمية عند أول إصدار للأسهم.
- ب. القيمة الدفترية للسهم من خلال قيمة حقوق المساهمين إلى عدد الأسهم المصدرة.
- ت. القيمة السوقية للسهم عند الإعلان عن إجراء التوزيعات.
- ث. القيمة السوقية للسهم عند الإصدار الفعلي للأسهم المطلوب إصدارها .

4. إذا بلغ رأس المال المصدر لشركة مساهمة 150 مليون سهم ونسبة إكتتاب 75% فإن عدد أسهم رأس المال الاسمي والأسهم غير المصدرة تبلغ :

- أ. 200 مليون سهم , 50 مليون سهم على التوالي .
- ب. 112.5 مليون سهم , 37.5 مليون سهم على التوالي .
- ت. 150 مليون سهم كرأس مال إسمي ولا توجد أسهم غير مصدرة .
- ث. ليس كل ما ذكر في أعلاه .

5. إذا بلغت قيمة أقساط أحد المساهمين 60,000 دينار ونسبة الدفع 80% , فإن عدد الأسهم التي إكتتب بها المساهم وبقيمة اسمية دينار واحد للسهم تساوي :

- أ. 300,000 سهم .
- ب. 75,000 سهم .
- ت. 48,000 سهم .
- ث. ليس كل ما ذكر في أعلاه .

6. يحق للشركة المساهمة بحسب متطلبات قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدل في حال عجز البعض من مساهميها عن سداد قيمة أقساط رأس المال اتخاذ أحد الإجراءات الآتية :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

- أ. بيع الأسهم التي إكتتب بها المساهمون بالكامل في المزايدة العلنية .
- ب. تخفيض رأس المال بقيمة الأسهم التي إكتتب بها المساهمون وإعادة المبالغ المدفوعة إليهم.
- ت. تخفيض رأس المال بقيمة الأسهم التي إكتتب بها المساهمون ومصادرة المبالغ المدفوعة من قبلهم.
- ث. تخفيض رأس المال بما يعادل فقط قيمة الأقساط التي بذمة المساهمين لصالح الشركة .

7. عند توزيع أرباح عينية على المساهمين فإن القيمة المناسبة لتقييم الأصول العينية هي :

- أ. القيمة الدفترية للأصول العينية بموجب سجلات الشركة .
- ب. القيمة العادلة للأصول العينية عند الإعلان عن إجراء التوزيعات.
- ت. القيمة العادلة للأصول العينية عند التوزيع الفعلي .
- ث. لا يتم إجراء توزيعات أرباح في شكل أصول عينية .

8. إذا بلغت قيمة أقساط أحد المساهمين 75,000 دينار ونسبة الدفع 80% فإن قيمة ما مدفوع من الأسهم التي إكتتب بها المساهم وبقيمة أسمية دينار واحد للسهم تساوي :

- أ. 375,000 دينار.
- ب. 60,000 دينار .
- ت. 300,000 دينار .
- ث. ليس كل ما ذكر في أعلاه .

9. الآتي القيد المحاسبي المثبت في سجلات إحدى الشركات المساهمة بسبب عجز أحد مساهميها عن سداد قيمة أقساطه في تاريخ الاستحقاق (المعالجة حسب متطلبات قانون الشركات العراقي) :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

2,700,000	ح/ النقدية
1,800,000	ح/ أقساط غير مقبوضة
350,000	ح/ مصاريف البيع
550,000	ح/ الدائنون (باسم المساهم)

قيد إثبات بيع عدد من الأسهم في المزايدة العلنية وبسعر 0.900 د/للسهم نقدا , عليه :

- يبلغ إجمالي عدد الأسهم التي تم بيعها في المزايدة العلنية :

أ. 1,620,000 سهم	ب . 3,000,000 سهم
ت. 2,000,000 سهم	ث . ليس أياً مما ذكر

- تبلغ نسبة الأقساط غير المقبوضة إلى رأس المال المصدر :

أ. 90%	ب. 60%	ت. 74%	ث . صفر%
--------	--------	--------	----------

10. تبلغ قيمة الأقساط المقبوضة لشركة الهدى المساهمة 60,000,000 دينار

وهي تعادل 60% من أسهم رأس المال المصدر بقيمة اسمية 2 د/سهم , ويتم

استلام الأقساط بدفعتين وبواقع 70% , 30% على التوالي , وفي تاريخ سداد

الدفعة الأولى تقدم المساهمون وسددوا ما بذمتهم عدا المساهم زيد والذي بلغت

عدد الأسهم التي أكتتب بها 800,000 سهم , وعليه :

- يبلغ عدد أسهم رأس المال المصدر في تاريخ التأسيس :

أ. 36,000,000 سهم	ت. 18,000,000 سهم
ب. 100,000,000 سهم	ث. 50,000,000 سهم

- تبلغ قيمة الدفعة الأولى من الأقساط غير المقبوضة للمساهم زيد :

أ. 1,120,000 دينار	ب. 960,000 دينار
ب. 672,000 دينار	ث. 336,000 دينار

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

- يبلغ قيمة ما مستلم فعلاً من الدفعة الأولى من كل المساهمين عدا المساهم زيد :

أ. 40,880,000 دينار

ب. 41,328,000 دينار

ب. 41,040,000 دينار

ث. 41,664,000 دينار

- في حال عجز المساهم زيد عن سداد قيمة الدفعة الثانية من الأقساط غير المقبوضة , يحق للشركة المساهمة حسب قانون الشركات العراقي رقم 21 لسنة 1997 المعدل :

أ. تخفيض رأس مال الشركة بما يعادل قيمة الأقساط الكلية للمساهم زيد .

ب. بيع كامل الأسهم المكتتب بها من المساهم زيد في مزيدة علنية .

ت. تخفيض رأس مال الشركة بقيمة الأسهم التي أكتتب بها المساهم زيد وإعادة المبلغ المدفوع إليه .

ث. تخفيض رأس مال الشركة بقيمة الأسهم التي أكتتب بها المساهم زيد ومصادرة المبلغ المدفوع لمصلحة الشركة .

11. أعلنت شركة الأمل المساهمة عن توزيعات نقدية على المساهمين بواقع

0,300 دينار لكل سهم فإذا علمت أن أسهم رأس المال الاسمي تعادل 3,600,000

سهم وبنسبة إكتتاب 80% , عليه فإن قيد الإعلان عن التوزيعات سيكون :

أ. 1,350,000 د/ الأرباح المحتجزة

1,350,000 د/ توزيعات نقدية مستحقة

ب. 864,000 د / الأرباح المحتجزة

864,000 د/ توزيعات نقدية مستحقة

ت. 1,080,000 د/ الأرباح المحتجزة

1,080,000 د / توزيعات نقدية مستحقة

ث. لا يحق للشركة إجراء التوزيعات الا بعد إصدار أسهم رأس المال الاسمي بالكامل .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

12. يحق لأحد المساهمين في شركة الهدى المساهمة استلام مبلغ 550,000

دينار بعد الانتهاء من تصفياتها علماً بأن المساهم أعلاه يملك 2,750,000 سهم

بقيمة 2 دينار واحد للسهم وبذلك فإن قيمة السهم عند التصفية تعادل :

أ. 0.100 د/سهم ب. 0.200 د/سهم ت. 2 د/سهم ث. ليس كل ما ذكر في أعلاه

13. يتم اكمال عملية تصفية الشركة المساهمة عند عدم قدرتها على سداد الديون

أو جزء منها من خلال :

أ. إقناع الدائنين بالتنازل عن الديون .

ب. الرجوع إلى الأموال الشخصية للمساهمين .

ت. الرجوع إلى الأموال الشخصية للمؤسسين فقط .

ث. ليس أي مما سبق ذكره .

14. أظهر تقرير التصفية لإحدى الشركات المساهمة الأرصدة الآتية بعد بيع كامل

أصولها وسداد مصاريف التصفية وأجور المصفي :

التفاصيل	النقدية	الأصول الأخرى	الأجور المستحقة للعاملين	قروض حكومية	دائنون و أ.د	حقوق المساهمين
الرصيد بعد بيع الأصول الأخرى	2,500,000	صفر	200,000	700,000	600,000	1,000,000

وبناءً على ما جاء في التقرير أعلاه :

- فإن المصفي يقوم بسداد رصيد الدائنين و أ.د :

أ. مباشرة بعد بيع الأصول الأخرى .

ب. بعد سداد الأجور المستحقة للعاملين .

ت. بعد سداد القروض الحكومية .

ث. بعد سداد الأجور المستحقة للعاملين والقروض الحكومية .

- إذا علمت أن عدد الأسهم المصدرة للشركة أعلاه تبلغ 5,000,000 سهم , عليه

فإن قيمة السهم عند التصفية تعادل :

أ. 0.500 دينار للسهم ب. 0.200 دينار للسهم

ت. 0.300 دينار للسهم ث. صفر

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحالة 4 : استثناءً من الفقرة 3 من السؤال في أعلاه , تم سداد 30% من قيمة الإكتتاب في تاريخ الإكتتاب على أن يتم تسديد المتبقي بذمة المساهمين في تاريخ لاحق , وقد بلغت نسبة إكتتاب الجمهور 85% .

ت2 : في بداية سنة 2023 طرح مؤسسوا إحدى الشركات المساهمة الخاصة 90,000,000 سهم للإكتتاب العام بعد أن إكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً ، فإذا علمت بأن الشركة لا تزال تحت التأسيس وأن القيمة الاسمية للسهم دينار واحد مدفوع بنسبة 30% عند الإكتتاب والباقي على أربعة أقساط متساوية ، هذا وقد إكتتب الجمهور بنسبة 70% من الأسهم المطروحة للإكتتاب العام , وقد بلغت مصاريف التأسيس 4,500,000 دينار دفعت نقداً وعليه تم صدور شهادة تأسيس الشركة .

المطلوب : إثبات القيود اللازمة لما جاء في أعلاه وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة.

ت3 : في بداية سنة 2023 طرح مؤسسو إحدى الشركات المساهمة المختلطة 105 مليون سهم للإكتتاب العام بعد أن إكتتبوا بالحد الأدنى المقرر لهم قانوناً ، فإذا علمت أن الشركة لا تزال تحت التأسيس وأن القيمة الاسمية للسهم دينار واحد مدفوع بنسبة 30% عند الإكتتاب والباقي على قسطين متساويين ، وقد الجمهور بنسبة 105% من الأسهم المطروحة للإكتتاب العام ، وقد تم رد الزيادة في مبالغ الإكتتاب إلى المساهمين عدا ما يخص أحدهم الذي كان قد إكتتب بما يعادل 2,100,000 سهم لم يتقدم لاستلام استحقاقه ، وبلغت مصاريف التأسيس 5,000,000 دينار دفعت نقداً ، وبناءً على ما سبق تم إصدار شهادة تأسيس الشركة.

المطلوب: إثبات القيود المحاسبية وتصوير قائمة الميزانية الافتتاحية للشركة .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

ت4: في بداية سنة 2023 طرح مؤسسو شركة العراق المساهمة الخاصة (20) مليون سهم للإكتتاب العام ، وبما يعادل 80% من إجمالي أسهم الشركة التي لا تزال تحت التأسيس ، وكانت القيمة الاسمية للسهم دينار واحد مدفوع بنسبة 40% عند الإكتتاب ، و قد إكتتب الجمهور بنسبة 55% من الأسهم المطروحة للإكتتاب العام .
المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لإكتتاب المؤسسين والجمهور ومصاريف التأسيس البالغة 650,000 دينار .

2. استخراج نسبة الإكتتاب .

3. معالجة الفشل في الإكتتاب في ظل البدائل الثلاث الآتية وبشكل مستقل :

- تم تمديد مدة الإكتتاب ، حيث تم الإكتتاب بأسهم إضافية تعادل قيمتها 4 مليون دينار (4 مليون سهم بقيمة اسمية دينار واحد للسهم) دفعت نقداً .
- وافقت الجهة القطاعية على تخفيض رأس مال الشركة الأسمي .
- لم تحصل الشركة على إكتتاب إضافي خلال مدة تمديد الإكتتاب ، كما لم توافق الجهة القطاعية على تخفيض رأس مال الشركة الأسمي .

ت5: تأسست إحدى الشركات المساهمة وكانت الميزانية بعد التأسيس مباشرة كما في 2023/1/2 كما يأتي :

الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة	
الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
؟	النقدية
980,000	بضاعة
3,220,000	مباني
300 000	م. التأسيس
؟	رأس المال المدفوع
؟	المجموع

المطلوب : (مع توضيح طريقة الإحتساب)

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1. استخراج القيم المفقودة والمحددة بموجب علامات الإستفهام في أعلاه .
2. بماذا تفسر ظهور حسابي البضاعة والمباني في جانب الأصول في الميزانية الافتتاحية للشركة ؟
3. ما المقصود بالأقساط غير المقبوضة وما هي الإجراءات التي تتخذها الشركة في حالة عدم استلامها في مواعيد الاستحقاق (طبقاً لقانون الشركات العراقي والبدائل الأخرى المتاحة للمعالجة) ؟
4. كم يبلغ عدد الأسهم غير المصدرة وهل يمكن للشركة إصدارها ؟ متى وكيف ؟

ت6 : في 2022/11/1 تأسست شركة التلال المساهمة المختلطة برأسمال قدرة (150) مليون دينار (150 مليون سهم بقيمة اسمية دينار واحد للسهم) مدفوع بنسبة 70% عند الإكتتاب والباقي يسدد بقسط واحد بعد مرور ستة أشهر على تأسيس الشركة فإذا علمت ما يأتي :

1. إكتتب المؤسسون بنسبة 40% من رأس المال وطرح المتبقي للإكتتاب العام لدى أحد المصارف العراقية .
 2. إكتتب الجمهور بنسبة 120% من الأسهم المطروحة للإكتتاب العام .
 3. بلغت نفقات التأسيس 2,000,000 دينار دفعت نقداً .
 4. أعيدت الزيادة في الإكتتاب إلى المساهمين نفداً .
 5. في 2023/4/1 أُستلمت الأقساط المستحقة على المساهمين نقداً عدا ما يخص أحدهم الذي يملك مليون سهم عجز عن السداد .
 6. في تاريخ 2023/6/15 وبعد إنذار المساهم أعلاه تم بيع أسهمه بالمزاد العلني وبمبلغ 1.300 دينار للسهم الواحد وبلغت مصاريف البيع 150 الف دينار وقد تم تصفية حساب المساهم مع الشركة .
- المطلوب :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1. إثبات القيود الافتتاحية للشركة المساهمة .
2. تصوير قائمة الميزانية الافتتاحية كما في تاريخ التأسيس .
3. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لمعالجة استلام أقساط المساهمين.
4. تصوير حساب الأقساط غير المقبوضة كما في 2023/6/15 .

ت7 : تأسست إحدى الشركات المساهمة في تاريخ 2023/1/2 وكانت الميزانية بعد التأسيس مباشرةً كما يأتي :

الميزانية الافتتاحية كما في 2023/1/2	
المطلوبات + حقوق الملكية	الأصول
رأس المال الأسمي ؟	النقدية ؟
85,000,000 رأس المال المصدر (85%)	5,000,000 البضاعة
أقساط غ. م (تستلم بواقع ؟)	10,000,000 الأجهزة والمعدات
45% , 55% على التوالي)	2,000,000 مصاريف التأسيس
59,500,000 رأس المال المدفوع	
المجموع ؟	المجموع ؟

فإذا علمت الآتي :

1. في 2023/4/1 تم استلام القسط الأول من الأقساط غ. م عدا ما يخص أحد المساهمين الذي تبلغ قيمة أقساطه الكلية 550,000 دينار .
2. في 2023/7/1 تم استلام القسط الثاني من الأقساط غ. م عدا ما يخص مساهم آخر كان عدد الأسهم التي إكتتب بها 1,850,000 سهم .
3. في 2023/8/1 وبعد إنذار المساهمين ببيع الأسهم في المزايمة العلنية بسعر 0,800 دينار للسهم بعد دفع مصاريف بيع 540,000 دينار نقداً .

المطلوب :

1. إيجاد القيم المجهولة في قائمة الميزانية أعلاه (وضح طريقة الإحتساب) .
2. كم يبلغ عدد الأسهم غير المصدرة وهل يمكن للشركة إصدارها ؟ متى وكيف؟
3. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لما جاء في أعلاه .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

ت8 : تأسست إحدى الشركات المساهمة وكانت الميزانية بعد التأسيس مباشرة كما يأتي

:

الميزانية الافتتاحية كما في 2023/7/1	
الأصول	المطلوبات + حقوق الملكية
النقدية 5,700,000	رأس المال الاسمي ؟
البضاعة 1,300,000	رأس المال المصدر (80%) 80,000,000
الأجهزة والمعدات 11,000,000	أقساط غ. م (؟)
مصاريف التأسيس 2,000,000	رأس المال المدفوع ؟
المجموع 20,000,000	المجموع ؟

وفي 2023/ 9/1 تم استلام الأقساط غير المقبوضة من المساهمين عدا ما يخص الآتي

:

1. مساهم بلغت قيمة أقساطه غير المقبوضة 280,000 دينار .
 2. مساهم بلغت قيمة الأسهم التي إكتتب بها 950,000 دينار .
- وفي 2023/10/1 وبعد إنذار المساهمين في أعلاه تم بيع كامل أسهمهما في المزايدة العلنية وبسعر 0,600 د/للسهم بعد دفع مصاريف بيع بلغت 200,000 دينار نقدا .
- وفي 2023/12/1 تم إصدار الأسهم غير المصدرة بسعر إصدار 1,200 د/للسهم وبنسبة إكتتاب 100 % مدفوعة بالكامل ومصاريف الإصدار 800,000 دينار دفعت نقداً .

المطلوب :

1. إيجاد القيم المجهولة في قائمة الميزانية أعلاه (مع توضيح طريقة الإحتساب)
2. تسجيل القيود المحاسبية اللازمة لما جاء في أعلاه .
3. تصوير حساب الأقساط غير المقبوضة كما في 2023/10/1

ت9 : بلغ رصيد إجمالي الأقساط غ. م لأحدى الشركات المساهمة 50 مليون دينار

(25 مليون سهم بقيمة اسمية 2 دينار للسهم) وهي تعادل نسبة 40% من إجمالي رأس

المال المصدر ، فإذا علمت ما يأتي :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1. تسدد الأقساط غير المقبوضة من المساهمين بواقع قسطين وبنسبة 35% ، 65% على التوالي , وعند سداد القسط الأول تخلف اثنين من المساهمين إكتتب كل منهما بعدد من الأسهم بلغت 8 مليون سهم للأول ، 6 مليون سهم للثاني .
 2. بعد إنذار المساهمين أعلاه ، تقدم المساهم الثاني وسدد ما بذمته من أقساط بعد شهرين من تاريخ استحقاق الأقساط التي بذمته ، وقد بلغت الفائدة التأخيرية 3% من قيمة القسط .
 3. عند سداد القسط الثاني تخلف مساهم آخر عن السداد وقد بلغت قيمة القسط الثاني الذي بذمته 2 مليون دينار .
 4. بعد إنذار المساهمين أعلاه تم بيع أسهمهما في المزايعة العلنية (وبحسب متطلبات قانون الشركات العراقي) وبسعر 0,750 دينار للسهم وبلغت مصاريف البيع ما يعادل 1% من سعر البيع وتم سدادها نقدا .
- المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لما جاء في أعلاه .
2. تصوير حساب الأقساط غ. م .

ت10 : بلغت عدد الأسهم التي تم الإكتتاب بها من قبل المؤسسين والجمهور لإحدى الشركات المساهمة 24 مليون سهم وبنسبة إكتتاب 60% فإذا علمت بأن القيمة الاسمية للسهم دينار واحد مدفوعة بنسبة 30% .

المطلوب :

1. احتساب عدد أسهم رأس المال الاسمي .
2. احتساب قيمة الأقساط غير المقبوضة .
3. هل أن نسبة الإكتتاب أعلاه تؤهل الشركة لإثبات رأس المال وإصدار شهادة التأسيس ؟ وضح السبب .
4. ما هي المعالجات التي يمكن أن تقوم بها الشركة لرفع نسبة الإكتتاب إلى ما يعادل على الأقل 75% ؟ وضح (دون الحاجة لإثبات القيود المحاسبية) .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

ت11: الآتي القيد المحاسبي المثبت في سجلات إحدى الشركات المساهمة بسبب عجز أحد مساهميها عن سداد قيمة أقساطه في تاريخ الاستحقاق (المعالجة حسب متطلبات قانون الشركات العراقي) :

2,800,000 د/ النقدية

2,275,000 د/ أقساط غير مقبوضة

350,000 د/ مصاريف البيع

175,000 د/ الدائنون (باسم المساهم)

قيد إثبات بيع عدد من الأسهم في المزايدة العلنية وبسعر 0,800 د/ للسهم نقدا المطلوب : مع توضيح طريقة الإحتساب

1. ما هو إجمالي عدد الأسهم التي تم بيعها في المزايدة العلنية ؟ .
2. ما هي نسبة الأقساط غير المقبوضة إلى رأس المال المصدر ؟ .
3. ما هي نسبة رأس المال المدفوع إلى رأس المال المصدر ؟ .
4. بماذا تفسر ظهور حساب الدائنون في القيد المحاسبي أعلاه ؟ وضح .
5. ما هي الطرق البديلة لمعالجة الحالة أعلاه خلافا للمعالجة العراقية .

ت12: ظهرت الأرصدة الآتية في سجلات إحدى الشركات المساهمة الخاصة كما في 2023/1/2 :

التفاصيل	المبالغ (بالدينار)
رأس المال الأسمي (قيمة أسمية 3 دينار للسهم)	18,000,000
رأس المال المصدر	13,500,000
رأس المال المدفوع (60% من رأس المال المصدر)	؟

وخلال سنة 2023 تمت العمليات الآتية :

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1. أٌستلمت الشركة الأقساط غير المقبوضة من المساهمين عدا مساهم كان يملك (250,000 سهم) عجز عن السداد , وقد بيعت أسهمه في المزايمة العلنية وبسعر (0,900 دينار) للسهم وكانت مصاريف البيع قد بلغت (35,000 دينار) دفعت نقداً .
2. تم إصدار الأسهم غير المصدرة من خلال عرضها في الإكتتاب العام وبسعر (5,500 دينار) للسهم , وقد بلغت نسبة الإكتتاب 100% .
3. أعلنت الشركة عن توزيعات أرباح نقدية على المساهمين بواقع (0,800 دينار) للسهم , وبعد شهر من تاريخ الإعلان تم توزيع الأرباح المعلن عنها .

المطلوب : (مع توضيح عمليات الإحتساب)

1. احتساب قيمة الأقساط غير المقبوضة كما في 2023/1/2 .
2. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لاستلام الأقساط غ م من المساهمين ومعالجة عجز سداد المساهم في أعلاه بحسب متطلبات قانون الشركات العراقي .
3. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لإصدار الأسهم وتوزيعات الأرباح النقدية .
4. بيان المعالجات المحاسبية البديلة لعجز المساهم عن سداد قيمة أقساطه بحسب الفقرة 2 في أعلاه .

ت 13 : إليك البيانات الآتية بشأن تأسيس إحدى الشركات المساهمة المختلطة كما في 2023/1/2 :

عدد أسهم رأس المال الأسمي (قيمة أسمية دينار واحد للسهم) ؟	
عدد الأسهم الكلية التي تم الإكتتاب بها من المؤسسين والجمهور	28,000,000 سهم
نسبة إكتتاب المؤسسين (بالحد الأدنى على وفق أحكام قانون الشركات العراقي) ؟	
نسبة الإكتتاب الكلية (للمؤسسين والجمهور)	70%
نسبة ما مدفوع من رأس المال عند الإكتتاب	25%
مصاريف التأسيس	1,750,000 دينار

المطلوب : (مع توضيح عمليات الإحتساب)

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

1. إحتساب عدد أسهم رأس المال الأسمي .
2. إثبات القيود المحاسبية لكل من إكتتاب المؤسسين والجمهور ومصاريف التأسيس.
3. هل أن نسبة الإكتتاب أعلاه تؤهل الشركة لإثبات رأس المال وإصدار شهادة التأسيس ؟ وضح السبب .
4. ما هي المعالجات التي يمكن أن تقوم بها الشركة لرفع نسبة الإكتتاب إلى الحد المقبول قانوناً ؟
5. إثبات القيد المحاسبي اللازم لتكوين رأس المال وإصدار شهادة تأسيس الشركة إذا علمت بأن الجهة القطاعية المختصة وافقت على تخفيض رأس مال الشركة الأسمي

ت14 : فيما يأتي عدد من الحالات المستقلة ذات الصلة بتوزيعات الأرباح والأرباح المحتجزة في إحدى الشركات المساهمة التي أظهرت حقوق الملكية فيها التفاصيل الآتية :

التفاصيل	المبالغ (بالدينار)
رأس المال الأسمي (قيمة أسمية دينار واحد للسهم)	25,000,000
رأس المال المصدر والمدفوع (80% من رأس المال الأسمي)	20,000,000
الأرباح المحتجزة	12,000,000

المطلوب : (يمكنك تنظيم الإجابة في جدول)

1. إثبات القيود المحاسبية لكل حالة من الحالات في أدناه (وبشكل مستقل) .
 2. بيان أثر القيود المحاسبية لكل حالة وحسب المطلوب 1 في أعلاه على فقرة حقوق الملكية .
 3. احتساب القيمة الدفترية للسهم بعد كل حالة من الحالات أدناه وبشكل مستقل .
- الحالات :

- الحالة 1 : تم إصدار الأسهم غير المصدرة بسعر إصدار بلغ 3 د/ للسهم نقدا .
- الحالة 2 : أعلنت الشركة ودفعت توزيعات أرباح نقدية وبواقع 0,150 دينار للسهم .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

الحالة 3 : أعلنت الشركة وأصدرت توزيعات أرباح في شكل أسهم ونسبة 10% من إجمالي عدد الأسهم المصدرة وبقيمة سوقية 2,500 د/ للسهم .

الحالة 4 : أعلنت الشركة ووزعت أرباح عينية في شكل بضاعة على المساهمين بلغت عدد وحداتها 150 وحدة قيمت بسعر السوق البالغ 65,000 دينار للوحدة علماً أن كلفة الوحدة الواحدة كانت 45,000 دينار.

الحالة 5 : أجرت الشركة تصحيح لخطأ من السنة السابقة ترتب عليه تقييم حساب المخزون وحساب الأرباح المحتجزة بأكثر مما يجب وبمبلغ 880,000 دينار .

ت15 : أظهرت ميزانية شركة بغداد المساهمة في 2023/1/2 البيانات الآتية المتعلقة بحقوق مساهميها : (المبالغ بالأف الدنانير)

رأس المال المصدر (25,000 ألف سهم بقيمة إسمية دينار واحد للسهم) 25,000

علاوة إصدار الأسهم 15,000

الأرباح المحتجزة :

أرباح محتجزة قابلة للتوزيع 18,000

أرباح محتجزة مخصصة لأغراض محددة 12,000

30,000

إجمالي حقوق الملكية 70,000

70,000

وخلال سنة 2023 تمت العمليات الآتية :

1. دفعت الشركة التوزيعات النقدية التي سبق أن أعلنت عنها سنة 2022 وبواقع 1.250 دينار للسهم .

2. أعلنت الشركة في بداية سنة 2023 عن توزيعات أسهم بنسبة 22% من الأسهم المصدرة.

3. أجرت الشركة قيد تصحيح لقيمة البضاعة التي سجلت بأكثر من قيمتها في نهاية سنة 2022 الأمر الذي أدى إلى زيادة رصيد الأرباح المحتجزة أول المدة لسنة 2023 وبمبلغ 4,000 ألف دينار .

4. تم إصدار الأسهم التي أعلن عنها للمساهمين في الفقرة 2 أعلاه .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية لما جاء في أعلاه .
2. تصوير قائمة الأرباح المحتجزة عن الفترة المنتهية في 2023/12/31 إذا علمت بأن صافي الدخل للسنة المالية 2023 بلغ 13,500 ألف دينار .
3. استخراج القيمة الدفترية للسهم كما في 2023/12/31 .

ت16 : فيما يأتي معلومات عن حقوق الملكية لشركة المنار المساهمة كما في 2023/1/2 : (المبالغ بالآف الدينانير)

المبالغ	التفاصيل
45,000	رأس المال الأسمي (قيمة أسمية دينار واحد للسهم)
35,000	رأس المال المصدر (مدفوع بنسبة 70%)
؟	الأقساط غير المقبوضة
؟	رأس المال المدفوع
15,000	الأرباح المحتجزة
5,000	الاحتياطيات

وخلال السنة المالية 2023 تمت العمليات الآتية :

1. أُستلمت الشركة الأقساط غير المقبوضة في الموعد المحدد للاستلام عدا ما يخص مساهم كان يملك (650,000) سهم عجز عن السداد وقد بيعت أسهمه في المزايمة العلنية وبمبلغ 0.900 دينار للسهم ، وقد بلغت مصاريف البيع 1% من القيمة البيعية للأسهم دفعت نقداً .
2. تم إصدار الأسهم غير المصدرة وبسعر 1.350 دينار للسهم ، وقد بلغت نسبة الإكتتاب 115% وتم إعادة الزيادة في الإكتتاب إلى المساهمين .
3. أعلنت الشركة عن توزيعات أرباح نقدية على المساهمين بواقع 0.400 دينار للسهم .
4. قامت الشركة بسداد توزيعات الأرباح النقدية المعلن عنها .
5. بلغ صافي الدخل المتحقق في نهاية السنة بعد الضريبة (3,000,000) دينار .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للعمليات أعلاه في سجلات الشركة .
2. إعداد كشف الأرباح المحتجزة عن المدة المنتهية في 2023/12/31 .
3. عرض تفاصيل حقوق الملكية للشركة كما في 2023/12/31 .

ت17 : فيما يلي قائمة الميزانية لإحدى الشركات المساهمة كما في 2023/1/2

(المبالغ بالآف الدينير والقيمة الأسمية للسهم 5 دينار) :

الميزانية الافتتاحية كما في 2023/1/2	
المطلوبات + حقوق الملكية	الأصول
الإلتزامات المتداولة 10,000	الأصول المتداولة 12,000
رأس المال المصدر 12,000	الإستثمارات في الأسهم 6,000
علاوة رأس المال 17,000	المعدات بالصافي 30,000
الأرباح المحتجزة 9,000	
المجموع 48,000	المجموع 48,000

المطلوب : حدد التأثير المالي لكل حالة من الحالات الآتية وبشكل مستقل في كل من إجمالي الأصول ورأس المال , وعلاوة رأس المال , والأرباح المحتجزة , وحقوق الملكية :

1. أعلنت الشركة ودفعت أرباح نقدية بما يعادل 0.500 دينار للسهم .
2. أعلنت الشركة وأصدرت توزيعات أسهم بما يعادل 10% عندما كان سعر السهم في السوق يعادل 14 دينار للسهم .
3. أعلنت الشركة وأصدرت توزيعات أسهم بما يعادل 30% عندما كان سعر السهم في السوق يعادل 15 دينار للسهم .
4. أعلنت الشركة ووزعت أرباح عينية بما يعادل وحدة واحدة من منتجها مقابل اثنين من الأسهم المملوكة للمساهمين , وقد كان سعر بيع المنتج 3.500 دينار للوحدة بينما بلغت كلفة الوحدة الواحدة 2 دينار .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

ت18 : بالرجوع إلى السؤال 17 في أعلاه , المطلوب ولكل فقرة بشكل مستقل :

1. إثبات القيد (القيود) المحاسبي المناسب .
2. بيان تأثير القيد (القيود) أعلاه على تفاصيل فقرة حقوق الملكية .
3. احتساب القيمة الدفترية للسهم بعد أخذ تأثير نتائج كل حالة وبشكل مستقل .

ت19 : المطلوب : بيان التأثير المالي للعمليات المالية الواردة في الجدول أدناه على

الفقرات المحددة بنفس الجدول مع إثبات القيود المحاسبية اللازمة في سجلات شركة

العراق المساهمة الخاصة : (المبالغ بالآف الدينائر)

الفقرات والقيود المحاسبية					العمليات المالية
القيود المحاسبية	الأرباح المحتجزة	علاوة رأس المال	رأس المال	إجمالي الأصول المتداولة	
					أعلنت الشركة ودفعت توزيعات أرباح نقدية على المساهمين بمبلغ 120 ألف دينار.
					أستلمت الشركة ديون سبق إعدامها خلال السنة المالية السابقة وبمبلغ 50 ألف دينار .
					أعلنت الشركة عن توزيعات أسهم بلغت 180 ألف سهم وبنسبة 20% , وقد بلغت القيمة الاسمية والعادلة للسهم 1 دينار , 3 دينار على التوالي .
					تم بيع الأسهم غير المصدرة والبالغة 250 ألف سهم في السوق المالية بسعر 5 دينار للسهم مع أن قيمتها الاسمية كانت دينار واحد للسهم.

ت20 : بلغ عدد الأسهم المصدرة لإحدى الشركات المساهمة 3,000,000 سهم بقيمة

اسمية 10 دينار للسهم , كما بلغ رصيد الأرباح المحتجزة للشركة كما في 2023/1/2

2,400,000 دينار ورصيد علاوة رأس المال 5,000,000 دينار .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

وخلال سنة 2023 حققت الشركة صافي دخل قدره 5,800,000 دينار وأعلنت عن توزيعات نقدية بما يعادل 0.750 دينار لكل سهم في 2023/5/1 تم سدادها في 2023/6/30 كما أعلنت الشركة عن توزيعات أسهم في 2023/11/30 وبنسبة 20% تم إصدارها إلى المساهمين في 2023/12/31 .
وقد بلغت الأقيام العادلة لأسهم الشركة حسب ما تم إعلانه في سوق الأوراق المالية كما يأتي :

2023/1/2 31 دينار للسهم

2023/11/30 34 دينار للسهم

2023/12/31 32 دينار للسهم

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة لما جاء في أعلاه .
2. إعداد كشف الأرباح المحتجزة كما في 2023/12/31 .
3. بيان تفاصيل فقرة حقوق الملكية التي ستظهر في قائمة الميزانية كما في 2023/12/31 .

ت21 : فيما يأتي تفاصيل حقوق الملكية لشركة المنصور المساهمة الخاصة كما في 2023/1/2 : (المبالغ بالآف الدنانير)

المبالغ	التفاصيل
42,000	رأس المال (42,000 ألف سهم بقيمة اسمية 1 دينار للسهم)
28,000	علاوة رأس المال
16,000	الأرباح المحتجزة
86,000	المجموع

وكان مجلس إدارة الشركة قد أعلن خلال السنة المالية 2023 عن توزيعات أرباح في شكل أسهم بنسبة 12% من إجمالي عدد الأسهم المصدرة , وأصدرها بقيمة سوقية إجمالية بلغت 8,568 ألف دينار .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

المطلوب :

1. تحديد أسباب توزيع الأرباح في شكل أسهم مقارنةً بتوزيعات الأرباح النقدية .
2. احتساب عدد الأسهم التي تم الإعلان عن توزيعها على المساهمين.
3. احتساب القيمة السوقية للسهم الواحد في تاريخ إجراء التوزيعات .
4. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للإعلان عن توزيعات الأسهم وإصدارها .
5. احتساب القيمة الدفترية للسهم بعد إثبات القيود المحاسبية في الفقرة 3 أعلاه .

ت22 : تأسست شركة الرافدين المساهمة المختلطة بتاريخ 2023/1/2 بنسبة اكتتاب 80% (رأس المال الاسمي 40 مليون دينار قيمة اسمية 2 دينار للسهم الواحد) وبتاريخ 2023/12/1 تم إعادة اصدار الأسهم غير المصدرة بنسبة اكتتاب 90% وبقيمة عادلة 3.500 دينار للسهم ,وفيما يأتي معلومات مقارنة لبعض أرصدة قائمة الميزانية للشركة ويعزى الفرق بين الأرصدة إلى العمليات المالية ذات العلاقة بتوزيع الأرباح على المساهمين:

التفاصيل	الرصيد كما في 2023/1/2	الرصيد كما في 2023/1/31
النقدية	7,500,000	3,000,000
البضاعة	30,000,000	5,500,000
رأس المال	؟	45,880,000
علاوة الإصدار	؟	5,400,000

علماً أن:

1. كلفة الوحدة الواحدة من البضاعة تبلغ 2.500 دينار للوحدة والقيمة السوقية العادلة للوحدة الواحدة من البضاعة بتاريخ الإعلان عن توزيعات الأرباح العينية بلغت 3.000 دينار للوحدة.
2. القيمة السوقية للاسهم بتاريخ الإعلان عن توزيعات الأرباح كأسهم كانت تعادل 3.800 دينار للوحدة.

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

المطلوب:

1. احتساب عدد الأسهم غير المصدرة لغاية 2023/12/1 .
2. اثبات قيد اعادة إصدار الأسهم غير المصدرة بتاريخ 2023/12/1 .
3. احتساب رصيد حسابي رأس المال و علاوة الإصدار كما في 2023/1/2 .
4. اثبات القيود المحاسبية اللازمة في تاريخ الإعلان عن توزيعات الأرباح النقدية والعينية وتوزيعات الأسهم المجانية على المساهمين.

ت23 : تأسست شركة الرافدين لمساهمة الخاصة بتاريخ 2022/1/2 بنسبة اكتتاب 75% من رأس المال الاسمي البالغ 30 مليون دينار (قيمة اسمية 2 دينار للسهم الواحد) , وفي 2022/11/1 تم إصدار الأسهم المتبقية بالكامل بسعر إصدار يعادل 3.800 دينار للسهم بعد دفع مصاريف إصدار بلغت 230,000 دينار نقداً . وفيما يأتي معلومات مقارنة لبعض أرصدة حسابات الشركة , ويعزى الفرق في رصيد حساب النقدية للفترة من 2022/12/31 – 2023/2/1 إلى المعاملة المالية ذات العلاقة بتوزيع الأرباح النقدية على المساهمين والتي انجزت بتاريخ 2023/2/1 (المبالغ بالدينار) :

التفاصيل	الرصيد كما في 2022/1/2	الرصيد كما في 2022/11/1	الرصيد كما في 2022/12/31	الرصيد كما في 2023/2/1
النقدية	--	--	15,000,000	9,000,000
رأس المال المصدر	؟	؟	؟	؟
علاوة رأس المال	؟	؟	؟	؟
الأرباح المحتجزة	؟	؟	12,000,000	؟

المطلوب : (مع توضيح عمليات الاحتساب)

1. إيجاد ما يقابل علامات الاستفهام في أعلاه .
2. اثبات القيود المحاسبية اللازمة للإعلان عن توزيعات الأرباح النقدية وتوزيعها على المساهمين .
3. احتساب القيمة الدفترية للسهم كما في 2023/2/1 .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

ت24 : يحق لأحد المساهمين في شركة بغداد المساهمة الخاصة استلام مبلغ 9,500,000 دينار بعد الانتهاء من تصفيتها بسبب إنجاز الهدف الذي تأسست من أجله , علماً أن المساهم أعلاه يملك ما يعادل 10% من الأسهم المصدرة , وأن قيمة السهم عند التصفية بلغت 2.750 دينار للسهم .

المطلوب : مع توضيح طريقة الإحتساب

1. احتساب عدد الأسهم التي يمتلكها المساهم في الشركة .
2. احتساب إجمالي عدد الأسهم المصدرة .
3. احتساب المبلغ النقدي الإجمالي الذي سوف يستلم من جميع المساهمين بعد التصفية .
4. إثبات القيد المحاسبي اللازم لإتمام عملية التصفية .

ت25 : فيما يأتي قائمة الميزانية لشركة النبا المساهمة كما في 2023/12/31 عندما تم اتخاذ قرار بتصفيتها بسبب بلوغ خسائرها المتراكمة 75% من رأس المال : (المبالغ بالأف الدنانير)

الميزانية الافتتاحية كما في 2023/12/31	
المطلوبات + حقوق الملكية	الأصول
الدائنون و أ . د 20,000	النقدية 28,000
قروض طويلة الأجل 80,000	المدينون و أ . ق 30,000
رأس المال 300,000	المخزون 45,000
علاوة رأس المال 60,000	الأثاث والمعدات بالصافي 124,000
خسائر متراكمة (225,000)	شهرة محل 8,000
المجموع 235,000	المجموع 235,000

وقد أظهرت نتائج تصفية الشركة ما يأتي :

1. تم تحصيل ما يعادل 90% فقط من قيمة المدينون وأوراق القبض .
2. تم بيع المخزون بخسارة بلغت 30% من القيمة الدفترية .
3. تم بيع الأثاث والمعدات بربح يعادل 15% من القيمة الدفترية .

الفصل الثاني / المحاسبة عن الشركات المساهمة

4. شهرة المحل لا قيمة لها , وقد بلغت مصاريف التصفية 5,000 ألف دينار .
5. تم سداد ما يعادل 95% فقط من ديون الشركة .

المطلوب :

1. إعداد تقرير التصفية وإثبات القيود المحاسبية اللازمة وتصوير الحسابات المناسبة مع احتساب قيمة السهم عند التصفية .
2. بالرجوع إلى معلومات السؤال أعلاه وعلى فرض أن الأثاث والمعدات بيعت بخسارة :

- أ. 25% من القيمة الدفترية .
- ب. 80% من القيمة الدفترية .
- ت. 90% من القيمة الدفترية .

المطلوب : إعداد تقرير التصفية واحتساب قيمة السهم عند التصفية .

الفصل الثالث

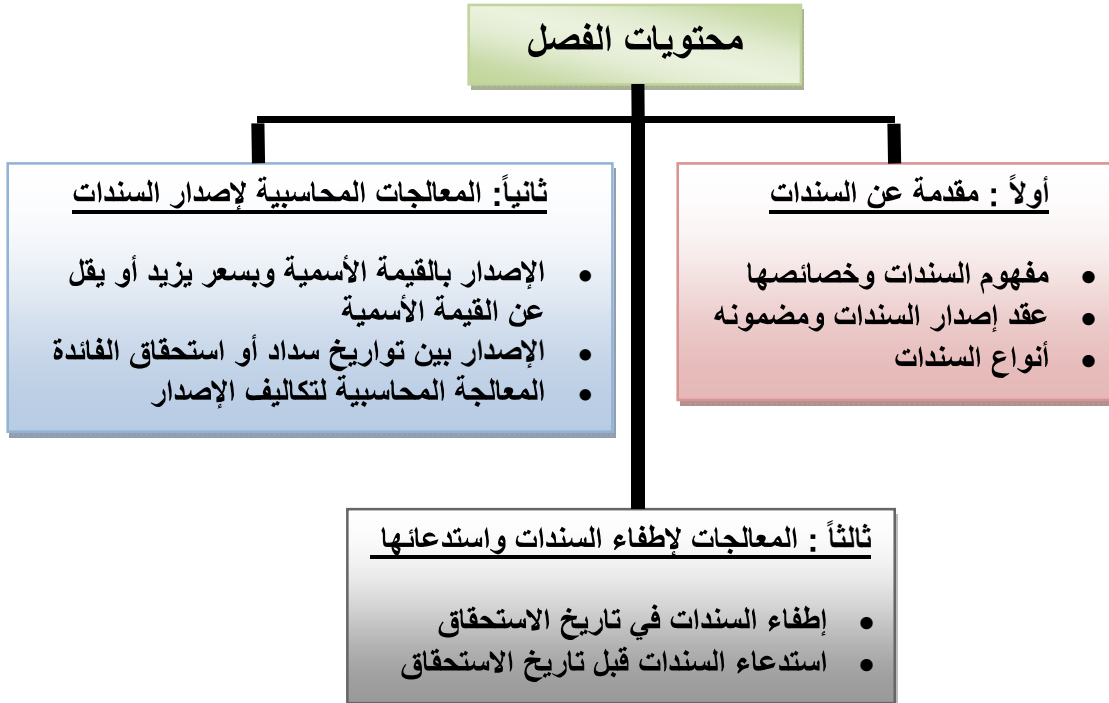
المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)
Accounting for non-current liabilities
(Bonds Payable)

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

الأهداف التعليمية : بعد قراءتك لهذا الفصل ستكون قادراً على فهم الآتي :

1. مفهوم السندات وأنواعها وأهم خصائصها.
2. المعالجات المحاسبية لإصدار السندات من وجهة نظر الشركة المصدرة :
 - إصدار السندات بالقيمة الاسمية .
 - إصدار السندات بسعر يزيد عن القيمة الاسمية (علاوة إصدار) .
 - إصدار السندات بسعر يقل عن القيمة الاسمية (خصم إصدار)
 - إصدار السندات بين تواريخ استحقاق أو دفع الفائدة .
3. المعالجات المحاسبية لتكاليف إصدار السندات .
4. المعالجة المحاسبية لإطفاء السندات في تاريخ الاستحقاق .
5. المعالجة المحاسبية لاستدعاء السندات قبل تاريخ الاستحقاق .

محتويات الفصل : يتكون هذا الفصل من الفقرات الآتية :



أولاً : مفهوم السندات وخصائصها

تعد السندات Bonds Payable من الديون طويلة الأجل التي تمثل تضحيات مستقبلية محتملة للمنافع الاقتصادية ناشئة عن التزامات حالية تتصف بكونها غير مستحقة الدفع خلال سنة مالية أو دورة تشغيلية أيهما أطول , وتمثل السندات أكثر أنواع الديون طويلة الأجل التي يتم الإبلاغ عنها في قائمة الميزانية , ويعد الغرض الاساس من إصدار السندات هو الاقتراض طويل الأجل عندما يكون رأس المال المطلوب ضخماً بدرجة لا يمكن معها لمقرض واحد أن يقدمه , وعليه يمكن ومن خلال إصدار سندات بقيمة إسمية معقولة للسند تقسيم مقدار الدين طويل الأجل إلى عدد كبير من وحدات الاستثمار ذات الأقيام الصغيرة بما يمكن أكثر من مقرض من المساهمة في القرض .

ويتم من خلال إصدار السندات حصول الشركات المصدرة على الأموال التي يصعب توفيرها من جهة واحدة , وعليه تشترك أكثر من وحدة استثمارية صغيرة في تمويل عملية إصدار السندات ولفترة طويلة نسبياً ضمن عقود خاصة تسمى عقود السندات Bonds Indenture وتنشأ السندات من عقود يطلق عليها " عقود السندات " وتمثل وعداً بسداد :

1. مبلغ من المال في تاريخ استحقاق محدد .
 2. فائدة دورية بمعدل محدد وعلى اساس القيمة الاسمية للسندات , وعادة ما تسدد الفوائد بصورة نصف سنوية رغم أن معدل الفائدة يحدد على أساس سنوي .
- ويمكن بيع إصدار كامل للسندات إلى أحد بنوك الإستثمار الذي يعمل كوكيل بيع في عملية تسوية السندات , وفي مثل هذه الإتفاقات أما أن يكتتب البنك الإستثماري في الإصدار بالكامل عن طريق ضمان مبلغ معين للشركة المصدرة ثم يتحمل البنك مخاطر بيع السندات بالسعر الذي يمكنه الحصول عليه , أو أن يقوم البنك ببيع السندات مقابل عمولة تستقطع من متحصلات البيع .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ومن أنواع السندات الشائعة الإستخدام في الممارسة العملية :

1. السندات المضمونة بعقارات أو أصول أخرى والسندات غير المضمونة .
2. سندات محددة التاريخ والسندات التي تسدد في شكل أقساط , وكذلك السندات القابلة للاستدعاء قبل تاريخ الاستحقاق .
3. سندات قابلة للتحويل إلى أوراق مالية أخرى , والسندات التي تسدد في شكل بضاعة وكذلك السندات التي تصدر بدون تحديد فائدة ولكن بخضم يمثل الفائدة التي يحصل عليها المشتري عند الإستحقاق .
4. سندات اسمية تصدر بإسم مالكها وتتطلب التنازل عنها وإصدار سند جديد عند بيعها للمالك , وسندات لحاملها يمكن تحويلها من مالك لأخر بمجرد التسليم .
5. سندات دخل لا تدرّ فائدة إلا إذا حققت الشركة المصدرة أرباح , وسندات إيراد يتم سداد الفوائد المترتبة عليها من مصادر إيراد محددة وغالبا ما تصدر تلك السندات عن جهات حكومية .

وللشركة المساهمة بحسب متطلبات قانون الشركات العراقي 21 لسنة 1997 المعدّل أن تقترض عن طريق إصدار سندات وفق أحكام هذا القانون، بدعوة موجهة إلى الجمهور ويمنح المكتتب بالقرض سندات مقابل المبالغ التي اقرضها للشركة وله الحق باستيفاء فائدة معينة تدفع له في آجال محددة وتسترد قيمتها من أموال الشركة.

وتعد هذه السندات ذات قيمة إسمية واحدة قابلة للتداول وغير قابلة للتجزئة وترقم بارقام متسلسلة لكل إصدار ويجب ان تختم بختم الشركة , هذا ولا يجوز إصدار سندات القرض قبل إستكمال الشروط الآتية:

1. أن يكون راس مال الشركة مدفوعا بالكامل.
2. أن لا يتجاوز مجموع مبلغ القرض الصادر رأس مال الشركة.
3. موافقة الهيئة العامة للشركة على الإصدار بناء على توصية مجلس الإدارة.

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

وتكون الدعوة للاكتتاب بسندات القرض بنشر بيان في النشرة وصحيفتين يوميتين يتضمن ما يلي على أن تدرج هذه البيانات في سند القرض عند الإصدار وهي:

1. اسم الشركة ورأس مالها.
2. تاريخ قرار الهيئة العامة بالموافقة على إصدار سندات القرض.
3. معلومات عن الوضع المالي للشركة وعن نتائج عملياتها، بما في ذلك إيراداتها.
4. سعر الفائدة وتواريخ إستحقاقها.
5. قيمة الإصدار ومدته والقيمة الأسمية للسندات.
6. طريقة الاكتتاب ومدته وطريقة الدفع.
7. مواعيد الوفاء بالقيمة الأسمية للسندات.
8. الغرض من قرض السندات.
9. ضمانات الوفاء بقرض السندات.
10. سندات القرض التي أصدرتها الشركة سابقا, وأية بيانات ومعلومات ضرورية.

وعلى المصرف الذي يتولى عملية الاكتتاب بسندات القرض غلقه عند انتهاء مدته أو الاكتتاب بكامل السندات المطروحة، والإعلان عن ذلك في صحيفتين يوميتين وتزويد مسجل الشركات بجميع المعلومات عن عملية الاكتتاب بما في ذلك أسماء المكتتبين بها وعدد السندات التي أكتتب بها كل منهم وعناوينهم وجنسياتهم والمبالغ المدفوعة وقيمة السندات.

وللشركة المساهمة بيع السندات التي لم يكتتب بها الجمهور بسعر تداولها في سوق قانوني للأوراق المالية، بما لا يقل عن قيمتها الأسمية, كما أن على الشركة المقترضة الوفاء بقيمة سندات القرض وفق الشروط التي وضعت عند الإصدار أو قبله ولا يجوز تأخير ميعاد الوفاء بها.

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ثانيا : المعالجات المحاسبية لإصدار السندات

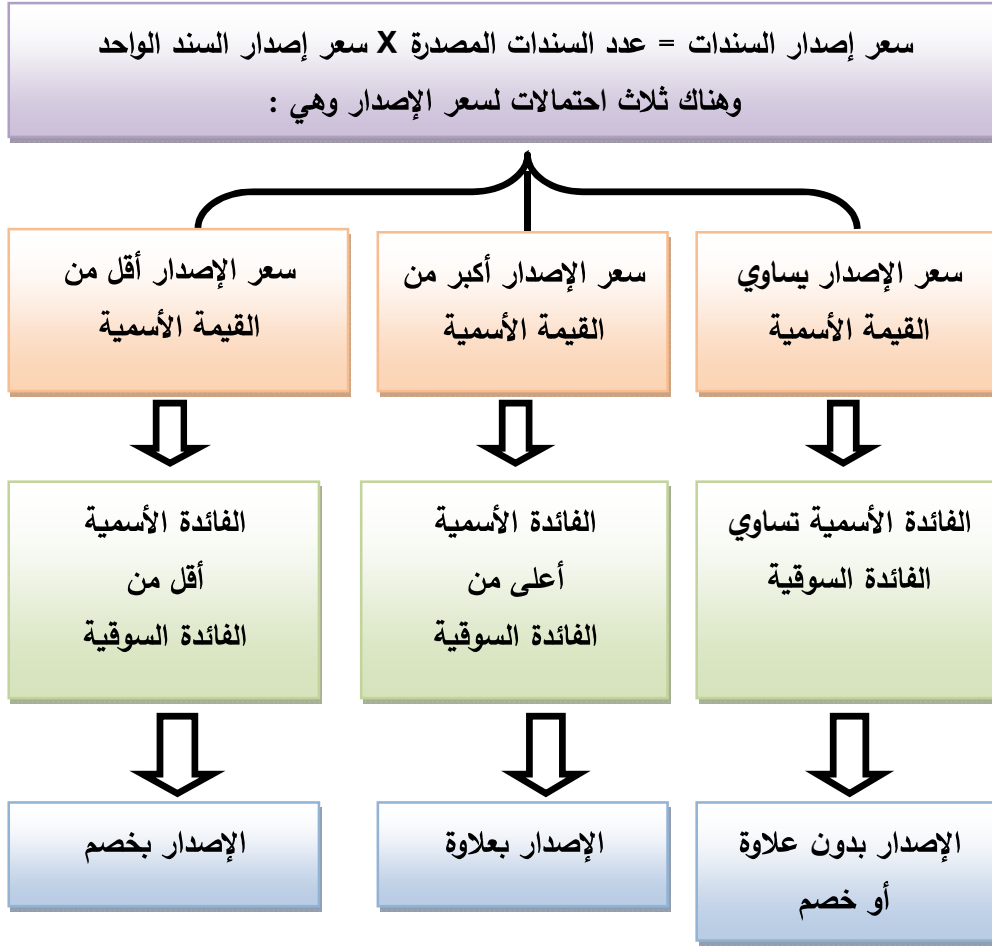
يتضمن عقد إصدار السندات كما سبق ذكره شروط محددة من بينها , أن يدفع حامل السند مبلغاً في تاريخ إطفاء السندات وعادة ما يمثل هذا المبلغ القيمة الاسمية , أي القيمة المذكورة على وجه السند كان تكون 1000 دينار، 100 دينار، 10 دينار للسند الواحد , ويفضل أن يكون تاريخ إطفاء السندات في تاريخ آخر فائدة يستحقها حامل السند , كما يدفع لحامل السند فائدة دورية في مواعيد محددة كأن تكون سنوية أو نصف سنوية وبنسبة مئوية من القيمة الاسمية للسند .

ويتحدد سعر بيع السندات المصدرة في ضوء طلب وعرض المشتريين والبائعين والمخاطر النسبية لهذه السندات , فضلاً عن أحوال السوق والاقتصاد , ويتم تقييم السند على أساس القيمة الحالية لتدفقاته النقدية المستقبلية والتي تشمل الفائدة وأصل مبلغ الدين باستخدام معدل الفائدة الذي يقدم عائد مقبول عن استثمار مماثل في درجة مخاطره .

وعليه ينشأ الاختلاف بين القيمة الاسمية للسند وبين قيمته الحالية (سعر اصداره) بسبب اختلاف اسعار الفائدة في السوق (الفائدة الفعالة) مع سعر الفائدة المسماة على وجه السند فإذا كانت فائدة السند مساوية لفائدة السوق الفعالة فإن السندات تصدر بالقيمة الاسمية , وإذا كانت فائدة السند أكبر من فائدة السوق فإن السندات تصدر بعلاوة , أما إذا كانت فائدة السند أقل من فائدة السوق فإن السندات تصدر بخصم , وطالما أن هناك علاقة بين العلاوة والخصم وبين الفائدة فإن العلاوة تعد تخفيضاً للفائدة بينما يعد الخصم إضافةً عليها .

والشكل الآتي يوضح ما سبق ذكره :

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)



والجدول الآتي يبين تأثير الاختلاف بين الفائدة الأسمية والفائدة السوقية الفعالة في سعر إصدار السندات في ظل ثلاث احتمالات متاحة :

سعر إصدار السندات	الفائدة السوقية الفعالة	الاحتمالات المتاحة	الفائدة الأسمية
الإصدار بالقيمة الأسمية	10%	تساوي	10%
الإصدار بعلاوة	8%	أعلى من	10%
الإصدار بخصم	12%	أدنى من	10%

وتعد حسابات الخصم والعلاوة حسابات مقابلة للسندات وتظهر في قائمة الميزانية ويتم إطفاءها دوريا خلال عمر السندات بطريقتين هما :

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

1. طريقة القسط الثابت , ويتم في ضوءها قسمة مبلغ الخصم أو العلاوة على عدد الأشهر الممتدة من تاريخ إصدار السندات ولغاية تاريخ استحقاقها , ومن ثم استخراج مبلغ القسط في كل تاريخ سداد أو استحقاق للفائدة والذي يكون ثابتاً من فترة لأخرى .

2. طريقة الفائدة الفعالة (طريقة القيمة الحالية) , والتي يتم في ضوءها استخراج قسط الخصم أو العلاوة من خلال مقارنة حاصل ضرب القيمة الدفترية للسندات بمعدل الفائدة الفعالة مع حاصل ضرب القيمة الأسمية للسندات بمعدل الفائدة الأسمي , وتؤمن هذه الطريقة مقابلة أفضل بين الإيرادات والمصاريف , والآتي توضيح لطريقة احتساب قسط إطفاء الخصم أو العلاوة :

$$\begin{array}{ccc} \text{مصاريف فائدة السندات} & & \text{مصاريف الفائدة النقدية} \\ \text{القيمة الدفترية للسندات} & - & \text{القيمة الأسمية للسندات} \\ \text{في بداية الفترة} & & \text{في بداية الفترة} \\ \times & & \times \\ \text{معدل الفائدة الفعالة} & & \text{معدل الفائدة الأسمي} \end{array} = \text{مبلغ الإطفاء}$$

ويوضح الجدول الآتي المعالجات المحاسبية ذات الصلة بإصدار السندات بالقيمة الأسمية وكذلك إصدار السندات بخصم أو علاوة في تاريخ إستحقاق الفائدة وبين تواريخ إستحقاقها :

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

الإصدار بخخص	الإصدار بعلاوة	الإصدار بالقيمة الأسمية	ت
<p>في تاريخ الإصدار : XXXX / النقدية XXXX د / السندات *القيمة الأسمية للسندات - خصم إصدار السندات</p> <p>في تاريخ سداد الفائدة XXXX د / السندات XXXX / مصاريف الفائدة** XXXX د / النقدية* *القيمة الأسمية x نسبة الفائدة الأسمية **القسط = مبلغ الخصم / عدد الأشهر من تاريخ إصدار السندات إلى تاريخ إطفائها بالكامل x المدة الزمنية للفائدة سنوية أو نصف سنوية ***الفائدة التقيدية + قسط اطفاء العلاوة ويتكرر القيد بحسب عدد مرات سداد الفائدة</p> <p>في تاريخ إطفاء السندات: XXXX د / السندات XXXX د / النقدية</p>	<p>في تاريخ الإصدار : XXXX / النقدية XXXX د / السندات * القيمة الأسمية للسندات + علاوة إصدار السندات</p> <p>في تاريخ سداد الفائدة XXXX د / السندات XXXX / مصاريف الفائدة** XXXX د / النقدية* *القيمة الأسمية x نسبة الفائدة الأسمية **القسط = مبلغ العلاوة / عدد الأشهر من تاريخ إصدار السندات إلى تاريخ إطفائها بالكامل x المدة الزمنية للفائدة سنوية أو نصف سنوية ***الفائدة التقيدية - قسط اطفاء العلاوة ويتكرر القيد بحسب عدد مرات سداد الفائدة</p> <p>في تاريخ إطفاء السندات: XXXX د / السندات XXXX د / النقدية</p>	<p>الإصدار في تاريخ استحقاق الفائدة : XXXX د / النقدية XXXX في تاريخ الإصدار :</p> <p>في تاريخ سداد الفائدة XXXX د / السندات XXXX / مصاريف الفائدة* XXXX د / النقدية* *القيمة الأسمية x نسبة الفائدة الأسمية ويتكرر القيد بحسب عدد مرات سداد الفائدة</p>	<p>أولاً</p> <p>1.</p> <p>2.</p> <p>3.</p>
<p>في تاريخ الإصدار : XXXX د / السندات XXXX / مصاريف الفائدة XXXX د / النقدية *القيمة الأسمية للسندات (للشركة) ويتكرر القيد بحسب عدد مرات سداد الفائدة هذا الفائدة المستحقة للشركة لأن رصيدها أصبح صفر</p> <p>في تاريخ إطفاء السندات: XXXX د / السندات XXXX د / النقدية</p>	<p>في تاريخ الإصدار : XXXX د / السندات XXXX / مصاريف الفائدة XXXX د / النقدية *القيمة الأسمية للسندات (للشركة) ويتكرر القيد بحسب عدد مرات سداد الفائدة هذا الفائدة المستحقة للشركة لأن رصيدها أصبح صفر</p> <p>في تاريخ إطفاء السندات: XXXX د / السندات XXXX د / النقدية</p>	<p>في تاريخ الإصدار : XXXX د / السندات XXXX / مصاريف الفائدة XXXX د / النقدية *القيمة الأسمية للسندات (للشركة) ويتكرر القيد بحسب عدد مرات سداد الفائدة هذا الفائدة المستحقة للشركة لأن رصيدها أصبح صفر</p> <p>في تاريخ إطفاء السندات: XXXX د / السندات XXXX د / النقدية</p>	<p>ثانياً</p> <p>1.</p> <p>2.</p> <p>3.</p>

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

وفيما يأتي أمثلة توضيحية لما سبق ذكره :

1. إصدار السندات بالقيمة الاسمية في تاريخ استحقاق الفائدة

مثال 1 : أصدرت إحدى الشركات سندات بقيمة اسمية إجمالية 2 مليون دينار , وتبلغ القيمة الاسمية للسند الواحد 100 دينار وبفائدة اسمية 10% تدفع مرتين في السنة مرة في 7/1 ومرة أخرى في 12/31 فإذا علمت بأن إصدار السندات كان في 2023/1/2 وأن عمرها خمس سنوات .

المطلوب : تسجيل القيود المحاسبية على مدى عمر السندات إذا علمت أن الإصدار تم بالقيمة الاسمية وبيان تأثيرها في كشف الدخل وقائمة الميزانية للسنة المالية 2023 .

الحل :

$$\text{عدد السندات المصدرة} = 2,000,000 / 100 = 20,000 \text{ سند}$$

$$\text{سعر الإصدار} = 20,000 \times 100 \text{ دينار} / \text{للسند} = 2,000,000 \text{ دينار}$$

القيود المحاسبية :

في تاريخ الإصدار 2023/1/2 :

$$2,000,000 \text{ د / النقدية}$$

$$2,000,000 \text{ د / السندات}$$

في تاريخ سداد القسط الأول من الفائدة 2023/7/1 :

$$2,000,000 \times 10\% = 200,000 \div 2 = 100,000 \text{ دينار الفائدة نصف السنوية}$$

$$100,000 \text{ د / مصاريف الفائدة}$$

$$100,000 \text{ د / النقدية}$$

في تاريخ سداد القسط الثاني من الفائدة 2023/12/31 :

$$2,000,000 \times 10\% = 200,000 \div 2 = 100,000 \text{ دينار الفائدة نصف السنوية}$$

$$100,000 \text{ د / مصاريف الفائدة}$$

$$100,000 \text{ د / النقدية}$$

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

وتجدر الإشارة إلى أن حساب مصاريف الفائدة السنوية البالغة 200,000 دينار تظهر سنوياً في كشف الدخل ضمن فقرة المصاريف التمويلية , في حين تظهر السندات بقيمتها الاسمية في قائمة الميزانية في جانب المطلوبات وحقوق الملكية وتحديداً في فقرة المطلوبات طويلة الأجل خلال سنوات عمر عقد السندات , والآتي قائمة الدخل الجزئية عن الفترة المنتهية في 2023/12/31 والميزانية الجزئية التي تظهر فقرة السندات كما في 2023/12/31:

الالتزامات وحقوق الملكية	كشف الدخل
<u>الالتزامات</u>	<u>المصاريف</u>
2,000,000 السندات (بالقيمة الاسمية)	200,000 مصاريف الفائدة

ويتم إجراء نفس قيود سداد لسنوات 2024 ، 2025 ، 2026

في تاريخ سداد القسط الأول من الفائدة 2027/7/1 :

$$2,000,000 \times 10\% = 200,000 \div 2 = 100,000 \text{ دينار الفائدة نصف السنوية}$$

100,000 د / مصاريف الفائدة

100,000 د / النقدية

في تاريخ سداد القسط الثاني للفائدة وإطفاء السندات 2027/12/31 :

$$2,100,000 = 100,000 + 2,000,000 \text{ دينار}$$

2,000,000 د / السندات

100,000 د / مصاريف الفائدة

2,100,000 د / النقدية

أو بالإمكان فصل قيد إثبات مصاريف الفائدة عن قيد إطفاء السندات بالقيمة الاسمية ,

أنه وفي تاريخ 2027/12/31 سيصبح رصيد حساب السندات مساوي إلى صفر .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

2. إصدار السندات بخصم أو علاوة في تاريخ استحقاق الفائدة
مثال 2 : بالرجوع إلى المثال 1 في أعلاه , وعلى فرض أن إصدار السندات تم بسعر
إصدار يعادل 97 دينار للسند , المطلوب : تسجيل القيود المحاسبية على مدى الخمس
سنوات مع بيان تأثيرها في كشف الدخل وقائمة الميزانية للسنة المالية 2023 .

الحل :

$$20,000 \text{ سند} \times 97 \text{ د/السند} = 1,940,000 \text{ دينار سعر إصدار السندات}$$
$$20,000 \text{ سند} \times 100 \text{ د/السند} = (2,000,000) \text{ القيمة الأسمية للسندات}$$
$$(60,000) \text{ دينار خصم إصدار السندات}$$

ويعكس خصم الإصدار في أعلاه إختلاف الفائدة الأسمية للسندات عن الفائدة السوقية
الفعالة , وعليه سيتم معالجة الخصم من خلال إطفاءه على مدار عمر السندات وبحسب
تواريخ سداد أو استحقاق الفائدة , وطالما أن الفائدة في مثالنا أعلاه نصف سنوية , عليه
يتم احتساب قسط إطفاء خصم الإصدار نصف سنوي أيضاً , كما سيتم زيادة رصيد
حساب السندات مباشرةً بمقدار قسط إطفاء الخصم دون إظهار حساب الخصم تماشياً مع
متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية في هذا الشأن , والتي توصي بإظهار السندات
بقيمتها الحالية في تاريخ إعداد القوائم المالية ووفقاً للآتي :

1. قيد إصدار السندات في 2023/1/2

1,940,000 حـ / النقدية

1,940,000 حـ / السندات

2. قيد سداد القسط الأول من الفائدة السنوية في 2023 /7/1

60,000 ÷ 60 شهر (5 سنوات × 12 شهر) = 1,000 دينار الخصم الشهري

1,000 × 6 شهر = 6,000 دينار

100,000 + 6,000 = 106,000 دينار

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

106,000 د/ مصاريف الفائدة

6,000 د/ السندات

100,000 د/ النقدية

3. قيد استلام القسط الثاني من الفائدة السنوية في 2023/12/31

106,000 د/ مصاريف الفائدة

6,000 د/ إصدار السندات

100,000 د/ النقدية

وسيطر تأثير القيود أعلاه في قائمة الدخل والميزانية لسنة 2023 كما يأتي :

الالتزامات وحقوق الملكية	كشف الدخل
<u>الالتزامات</u>	<u>المصاريف</u>
1,952,000 السندات (بالقيمة الحالية)	212,000 مصاريف الفائدة

ويتم إثبات نفس قيود سداد الفائدة للسنوات 2024، 2025، 2026 :

4. قيد سداد القسط الأول من الفائدة السنوية في 2027/7/1 :

106,000 د/ مصاريف الفائدة

6,000 د/ السندات

100,000 د/ النقدية

5. قيد سداد القسط الثاني من الفائدة السنوية وسداد القيمة الأسمية للسندات في

2027/12/31 :

106,000 د/ مصاريف الفائدة

6,000 د/ السندات

100,000 د/ النقدية

وسيكون رصيد حساب السندات كما في 2027/12/31 مساوياً لمبلغ 2,000,000 وبما يعادل القيمة الأسمية :

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

د/ السندات كما في 2023/12/31

2023/1/2 1,940,000 د/ النقدية	2023/12/31 رصيد 1,952,000
2023/7/1 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
2023/12/31 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
1,952,000	1,952,000

د/ السندات كما في 2024/12/31

2024/1/1 1,940,000 رصيد	2024/12/31 رصيد 1,952,000
2024/7/1 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
2024/12/31 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
1,964,000	1,964,000

د/ السندات كما في 2025/12/31

2025/1/1 1,964,000 رصيد	2025/12/31 رصيد 1,976,000
2025/7/1 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
2025/12/31 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
1,976,000	1,976,000

د/ السندات كما في 2026/12/31

2026/1/1 1,976,000 رصيد	2026/12/31 رصيد 1,988,000
2026/7/1 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
2026/12/31 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
1,988,000	1,988,000

د/ السندات كما في 2027/12/31

2027/1/1 1,988,000 رصيد	2027/12/31 رصيد 2,000,000
2027/7/1 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
2027/12/31 6,000 د/ مصاريف الفائدة	
2,000,000	2,000,000

و عليه فأن حساب السندات وقيد الإطفاء سيكون كما يأتي :
 2,000,000 د/ السندات
 2,100,000 د/ النقدية

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

مثال 3 : بالرجوع إلى المثال 1 وعلى فرض أن إصدار السندات تم بعلاوة وبسعر إصدار 102 دينار للسند , المطلوب : تسجيل القيود المحاسبية على مدى خمس سنوات وبيان تأثيرها في كشف الدخل وقائمة الميزانية عن السنة المالية 2020 .
الحل :

1. قيد إصدار السندات في 2023/1/2 :

$20,000 \times 102$ د/ للسند = 2,040,000 دينار سعر إصدار السندات

$20,000 \times 100$ د/ للسند = (2,000,000) دينار القيمة الاسمية للسندات

40,000 دينار علاوة إصدار السندات

ويعكس خصم العلاوة في أعلاه إختلاف الفائدة الاسمية للسندات عن الفائدة السوقية الفعالة , وعليه سيتم معالجة العلاوة من خلال إطفاءها على مدار عمر السندات وبحسب تواريخ سداد أو استحقاق الفائدة , وطالما أن الفائدة في مثالنا أعلاه نصف سنوية , عليه يتم احتساب قسط إطفاء علاوة الإصدار نصف سنوي أيضاً , كما سيتم تخفيض رصيد حساب السندات مباشرةً بمقدار قسط إطفاء العلاوة دون إظهار حساب العلاوة تماشياً مع متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية في هذا الشأن , والتي توصي بإظهار السندات بقيمتها الحالية في تاريخ إعداد القوائم المالية ووفقاً للآتي :

1. قيد إصدار السندات في 2023/1/2

2,040,000 د/ النقدية

2,040,000 د/ السندات

2. قيد سداد القسط الأول من الفائدة في 2023/7/1 :

$40,000 \div 60$ شهر = 666.7 دينار علاوة الشهر الواحد

$6 \times 666.7 = 4,000$ دينار قسط إطفاء العلاوة النصف سنوي

96,000 د/مصاريف الفائدة

4,000 د/السندات

100,000 د/البنك

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

3. قيد سداد القسط الثاني من الفائدة في 2023/12/31 :

96,000 ح/مصارييف الفائدة
4,000 ح/السندات
100,000 ح/البنك

وسيطهر تأثير القيود أعلاه في قائمة الدخل وقائمة الميزانية لسنة 2023 كما يأتي :

الالتزامات وحقوق الملكية	كشف الدخل
<u>الالتزامات</u>	<u>المصاريف</u>
2,032,000 السندات (بالقيمة الحالية)	192,000 مصارييف الفائدة

ويتم إثبات نفس قيود سداد للسنوات 2024، 2025، 2026 ،

4. قيد سداد القسط الأول من الفائدة السنوية 2027/7/1

96,000 ح/ مصارييف الفائدة
4,000 ح/ السندات
100,000 ح/ النقدية

5. قيد سداد القسط الثاني من الفائدة السنوية وسداد القيمة الاسمية السندات في

: 2027/12/31

96,000 ح/ مصارييف الفائدة
4,000 ح/ السندات
100,000 ح/ النقدية

وسيكون رصيد حساب السندات كما في 2027/12/31 مساوياً لمبلغ 2,000,000 وبما يعادل القيمة الاسمية :

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

د/ السندات كما في 2023/12/31

2023/1/2 / النقدية 2,040,000 د/	4,000 د/ النقدية 2023/7/1 4,000 د/ / النقدية 2023/12/31 2,032,000 رصيد 2023/12/31
2,040,000	2,040,000

د/ السندات كما في 2024/12/31

2024/1/1 رصيد 2,032,000	4,000 د/ النقدية 2024/7/1 4,000 د/ / النقدية 2024/12/31 2,024,000 رصيد 2024/12/31
2,032,000	2,032,000

د/ السندات كما في 2025/12/31

2025/1/1 رصيد 2,024,000	4,000 د/ النقدية 2025/7/1 4,000 د/ / النقدية 2025/12/31 2,016,000 رصيد 2025/12/31
2,024,000	2,024,000

د/ السندات كما في 2026/12/31

2026/1/1 رصيد 2,016,000	4,000 د/ النقدية 2026/7/1 4,000 د/ / النقدية 2026/12/31 2,008,000 رصيد 26/12/31
2,016,000	2,016,000

د/ السندات كما في 2027/12/31

2027/1/1 رصيد 2,008,000	4,000 د/ النقدية 2027/7/1 4,000 د/ / النقدية 2027/12/31 2,000,000 رصيد 2027/12/31
2,000,000	2,000,000

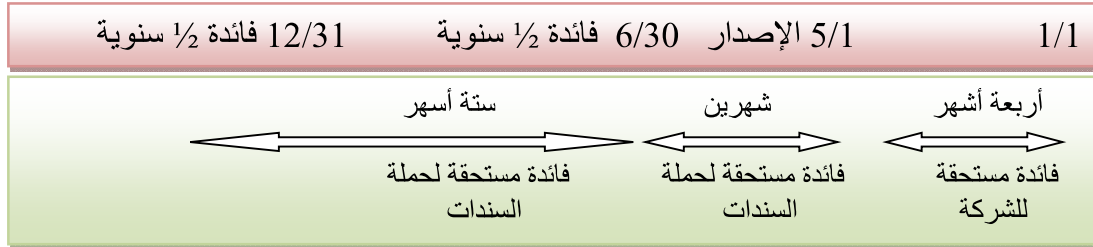
و عليه فأن حساب السندات وقيد الإطفاء سيكون كما يأتي :

2,000,000 د/ السندات
2,100,000 د/ النقدية

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

3. إصدار السندات بين تواريخ استحقاق الفائدة

عندما يتم إصدار السندات بين تواريخ استحقاق الفائدة , فإن المبلغ النقدي المستلم عند الإصدار = سعر إصدار السندات + الفائدة المستحقة للشركة , والتي تعادل مبلغ الفائدة الأسمية مضروب بالمدة الزمنية من تاريخ إصدار السندات لغاية أول موعد سداد أو استحقاق للفائدة , لأن الشركة ملزمة أن تدفع الفائدة إلى حملة السندات في الموعد المحدد بغض النظر عن تاريخ الإصدار بحسب كوبونات إصدار السندات التي بحوزة حملة السندات , وعليه فإذا حدث وأن تم الإصدار بين تواريخ سداد أو استحقاق الفائدة فإن الشركة تطلب من حملة السندات سداد الفائدة التي ليس من حقهم لكنهم سوف يستلمونها في مواعدها بالكامل بمعنى : لو تم إصدار سندات بتاريخ 5/1 من السنة بينما تاريخ سداد أو استحقاق الفائدة يكون في 6/30 , 12/31 من كل سنة , فإن سعر الإصدار سيتضمن فائد مستحقة للشركة للمدة من تاريخ الإصدار ولغاية أول تاريخ لسداد أو استحقاق الفائدة وذلك بسبب أن كوبونات الفائدة التي تمنح لحملة السندات تتضمن مبالغ نصف سنوية ثابتة وغير قابلة للتجزئة وكما يأتي :



وهذا يعني أن الشركة سوف تستلم في تاريخ الإصدار (5/1) مبلغ نقدي يعادل سعر إصدار السندات مضافاً إليه مبلغ الفائدة بما يعادل فائدة 4 أشهر على أن يكون لحملة السندات الحق في استلام فائدة بما يعادل فائدة 6 أشهر في تاريخ استحقاق أول فائدة بعد الإصدار (6/30) ليكون الاستحقاق الفعلي من الفائدة بما يعادل 2 شهر .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

مثال 4: في 2023/6/30 أصدرت إحدى الشركات 1,000 سند والمطلوب من البيانات الآتية ولكل حالة بشكل مستقل , إثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023:

الحالة	قيمة السند	الفائدة الأسمية	تاريخ استحقاق الفائدة	تاريخ استحقاق السندات	سعر الإصدار
1	100	%10	12/31، 6/30	2026/7/1	100
2	100	%10	10/31، 4/30	2027/10/31	96
3	100	%10	9/1 ، 3/1	2025/9/1	105

الحل :

الحالة 1 : الإصدار بالقيمة الأسمية في 2023/6/30

$$100,000 = 100 \times 1,000 \text{ دينار سعر إصدار السندات}$$

الفائدة المستحقة في تاريخ الإصدار (2023/12/31 - 6/30) – لا يوجد فائدة مستحقة بسبب أن تاريخ الإصدار يتوافق مع تاريخ سداد أو استحقاق الفائدة , وعليه يكون قيد إصدار السندات في 2023/6/30 كما يأتي :

$$100,000 \text{ ح/النقدية}$$

$$100,000 \text{ ح/السندات}$$

قيد سداد الفائدة في 2023/12/31 يتم إثبات قيد سداد الفائدة وكما يأتي :

$$10,000 = 10\% \times 100,000 \text{ دينار الفائدة السنوية}$$

$$5,000 = 10,000 \div 2 \text{ دينار الفائدة نصف السنوية}$$

$$5,000 \text{ ح/مصاريف الفائدة}$$

$$5,000 \text{ ح/النقدية}$$

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

الحالة 2 : الإصدار بخصم في 2023/6/30

$$96,000 = 96 \times 1,000 \text{ دينار سعر إصدار السندات}$$

$$\text{خصم إصدار السندات} = 100,000 - 96,000 = 4,000 \text{ دينار}$$

مدة الفائدة الواجب سدادها إلى حملة السندات من 2023 /6/ 30 إلى 2023/10/31 وهي تعادل 4 أشهر , وعليه فأن مبلغ الفائدة المستحقة للشركة والواجب سدادها من

$$\text{حملة السندات مع سعر الإصدار تكون لشهرين وتساوي } 6/2 \times 5,000 = 1,667 \text{ دينار}$$

وبالتالي يتم إثبات قيد الإصدار الآتي في تاريخ 2023/6/30 :

$$97,667 \text{ د/ النقدية } (96,000 + 1,667)$$

$$96,000 \text{ د/ السندات}$$

$$1,667 \text{ د/ الفائدة المستحقة}$$

المدة الزمنية من تاريخ إصدار السندات لغاية تاريخ الاستحقاق (2023/6/30 –

$$2027/10/31) = 52 \text{ شهر}$$

$$77 = 52/4,000 \text{ مبلغ الخصم الشهري , عليه يتم إثبات قيد سداد القسط الأول من}$$

الفائدة في 2023/10/31 كما يأتي :

$$1,667 \text{ د/ الفائدة المستحقة}$$

$$3,641 \text{ د/ مصاريف الفائدة } (308 + 6/4 \times 5,000)$$

$$5,000 \text{ د/ النقدية}$$

$$308 \text{ د/ السندات } (4 \times 77)$$

كما يتم إثبات قيد استحقاق الفائدة في 2023/12/31 :

$$1,821 \text{ د/ مصاريف الفائدة } (154 + 6/2 \times 5,000)$$

$$154 \text{ د/ السندات } (2 \times 77)$$

$$1,667 \text{ د/ مصاريف الفائدة المستحقة}$$

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

الحالة 3 : الإصدار بعلاوة في 2023/6/30

$$105,000 = 105 \times 1,000 \text{ دينار سعر إصدار السندات}$$

$$\text{علاوة الإصدار} = 100,000 - 105,000 = 5,000 \text{ دينار}$$

مدة الفائدة الواجب سدادها لحملة السندات من 2023/6/30 إلى 2023/9/1 تعادل 2 اشهر ,

وعليه فإن مبلغ الفائدة المستحقة للشركة تكون لمدة 4 أشهر وهي تعادل 3,333 دينار

(5,000 × 6/4) , وبالتالي يتم إثبات قيد الإصدار الآتي :

$$108,333 \text{ ح/ النقدية } (105,000 + 3,333)$$

$$3,333 \text{ ح/ الفائدة المستحقة}$$

$$105,000 \text{ ح/ السندات}$$

في 2023/9/1 يتم إثبات قيد سداد الفائدة وكما يأتي :

الفترة الزمنية من تاريخ إصدار السندات لغاية تاريخ الاستحقاق (2023/6/30 –

$$2025/9/1) = 26 \text{ شهر}$$

$$192 = 26 / 5,000 \text{ دينار مبلغ العلاوة الشهري}$$

$$384 \text{ ح/ السندات}$$

$$3,333 \text{ ح/ الفائدة المستحقة}$$

$$1,283 \text{ ح/ مصاريف الفائدة } (5,000 \times 6/2 - 384)$$

$$5,000 \text{ ح/ النقدية}$$

في 2023/12/31 يتم إثبات قيد استحقاق الفائدة وكما يأتي :

$$3,333 = 6/4 \times 5,000 \text{ دينار مبلغ الفائدة النقدية}$$

$$\text{العلاوة} = 4 \times 192 = 768 , \text{ عليه فإن مصاريف الفائدة} = 3,333 - 768 = 2,565$$

$$2,565 \text{ ح/ مصاريف الفائدة}$$

$$768 \text{ ح/ السندات}$$

$$3,333 \text{ ح/ مصاريف الفائدة المستحقة}$$

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

مثال 5 : في 2023/1/2 أصدرت شركة الأمل المساهمة الخاصة سندات بسعر إصدار يعادل 92,278,000 دينار , علماً أن القيمة الأسمية للسندات المصدرة تعادل 100,000,000 دينار وبفائدة أسمية 8% تستحق في 7/1 و 1/1 من كل سنة من سنوات عمر السندات التي تستحق في 2028/1/1 .

المطلوب : (باستخدام طريقة الفائدة الفعالة البالغة 10%) اثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023 , 2024 .

الحل : (المبالغ بالآف الدنانير)

سعر إصدار السندات – القيمة الأسمية للسندات

$92,278 - 100,000 = 7,722$ دينار خصم إصدار السندات ويتم إطفاءه بطريقة الفائدة الفعالة , عليه يتم أولاً إعداد جدول إطفاء خصم الإصدار خلال سنوات عمر السندات وكما يأتي :

التاريخ	الفائدة النقدية	مصاريف الفائدة	مبلغ إطفاء الخصم	القيمة الدفترية للسندات
2023/1/2				92,278
2023/7/1	*4,000	**4,614	***614	***92,892
2024/1/1	4,000	4,645	645	93,537
2024/7/1	4,000	4,677	677	94,214
2025/1/1	4,000	4,711	711	94,925
2025/7/1	4,000	4,746	746	95,671
2026/1/1	4,000	4,783	783	96,454
2026/7/1	4,000	4,823	823	97,277
2027/1/1	4,000	4,864	864	98,141
2027/7/1	4,000	4,907	907	99,048
2028/1/1	4,000	4,952	952	100,000
	40,000	47,722	7,722	

$$*100,000 \times 8\% = 8,000 \text{ دينار} \div 2 = 4,000 \text{ دينار الفائدة النقدية نصف السنوية}$$

$$**92,278 \times 10\% = 9,227 \text{ دينار} \div 2 = 4,614 \text{ دينار مصاريف الفائدة نصف السنوية}$$

$$***4,000 - 4,614 = 614 \text{ دينار قسط إطفاء خصم الإصدار نصف السنوي}$$

$$****القيمة الدفترية للسندات = 92,278 + 614 = 92,892 \text{ دينار}$$

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ثانياً : إثبات القيود المحاسبية :
أ. السنة المالية 2023 :

قيد الإصدار في 2023/1/2 :
92,278 د/ النقدية
92,278 د/ السندات

قيد سداد القسط الأول من الفائدة في 2023/7/1
4,614 د/ مصاريف الفائدة
614 د/ السندات
4,000 د/ النقدية

قيد استحقاق القسط الثاني من الفائدة في 2023/12/31
4,645 د/ مصاريف الفائدة
645 د/ السندات
4,000 د/ فائدة مستحقة

ب. السنة المالية 2024 :

ت. قيد سداد الفائدة المستحقة في 2024/1/1
4,000 د/ فائدة مستحقة
4,000 د/ البنك

قيد سداد القسط الأول من الفائدة في 2024/7/1
4,677 د/ مصاريف الفائدة
677 د/ السندات
4,000 د/ النقدية

قيد استحقاق القسط الثاني من الفائدة في 2024/12/31
4,711 د/ مصاريف الفائدة
711 د/ السندات
4,000 د/ فائدة مستحقة

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

مثال 6 : بالرجوع إلى مثال 5 في أعلاه وعلى فرض أن سعر إصدار السندات بلغ 108,530,000 دينار .

المطلوب : (باستخدام طريقة الفائدة الفعالة البالغة 6%) اثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023 , 2024 .

الحل : (المبالغ بالآف الدينانير)

سعر إصدار السندات – القيمة الأسمية للسندات
 $108,530 - 100,000 = 8,530$ دينار علاوة إصدار السندات ويتم إطفاءها بطريقة الفائدة الفعالة , عليه يتم أولاً إعداد جدول إطفاء خصم الإصدار خلال سنوات عمر السندات وكما يأتي :

التاريخ	الفائدة النقدية	مصاريف الفائدة	مبلغ إطفاء العلاوة	القيمة الدفترية للسندات
2023/1/2				108,530
2023/7/1	*4,000	**3,256	*** 744	****107,786
2024/1/1	4,000	3,234	766	107,020
2024/7/1	4,000	3,211	789	106,231
2025/1/1	4,000	3,187	813	105,418
2025/7/1	4,000	3,162	838	104,580
2026/1/1	4,000	3,137	863	103,717
2026/7/1	4,000	3,112	888	102,829
2027/1/1	4,000	3,085	915	101,914
2027/7/1	4,000	3,057	943	100,971
2028/1/1	4,000	3,029	971	100,000
	40,000	31,470	8,530	

* $100,000 \times 8\% = 8,000$ دينار $8,000 \div 2 = 4,000$ دينار الفائدة النقدية نصف السنوية
 ** $108,530 \times 6\% = 6,512$ دينار $6,512 \div 2 = 3,256$ دينار مصاريف الفائدة نصف السنوية
 *** $4,000 - 3,256 = 744$ دينار قسط إطفاء علاوة الإصدار نصف السنوي
 **** $107,786 = 108,530 - 744 = 107,786$ دينار القيمة الدفترية للسندات

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ثانياً : إثبات القيود المحاسبية :
أ. السنة المالية 2023 :

قيد الإصدار في 2023/1/2 :
108,530 د/ النقدية
108,530 د/ السندات

قيد سداد القسط الأول من الفائدة في 2023/7/1
3,256 د/ مصاريف الفائدة
744 د/ السندات
4,000 د/ النقدية

قيد استحقاق القسط الثاني من الفائدة في 2023/12/31
3,234 د/ مصاريف الفائدة
766 د/ السندات
4,000 د/ فائدة مستحقة

ب. السنة المالية 2024 :

قيد سداد الفائدة المستحقة في 2024/1/1
4,000 د/ فائدة مستحقة
4,000 د/ البنك

قيد سداد القسط الأول من الفائدة في 2024/7/1
3,211 د/ مصاريف الفائدة
789 د/ السندات
4,000 د/ النقدية

قيد استحقاق القسط الثاني من الفائدة في 2024/12/31
3,187 د/ مصاريف الفائدة
813 د/ السندات
4,000 د/ فائدة مستحقة

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ثالثاً : المعالجات المحاسبية لتكاليف إصدار السندات

تتطلب عملية إصدار السندات تحمل تكاليف التصميم والطباعة والتكاليف المحاسبية والقانونية والعمولات , فضلا عن تكاليف الترويج لبيع السندات وغيرها , وهناك معالجتين مقترحة لهذا النوع من التكاليف هما :

1. يتم اثبات التكاليف في حسابات مستقلة عن حسابات السندات وتحت أسم أعباء مؤجلة يتم إطفاءها على مدار حياة السندات , وتنسجم هذه المعالجة مع متطلبات المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً , وهي الطريقة المعتمدة في الممارسة العملية .

2. تعد تكاليف الإصدار أما مصاريف أو تخفيض للمبالغ المحصلة من إصدار السندات , لأنها من وجهة نظر مؤيدي هذه الطريقة لا تقدم أية منافع مستقبلية محتملة تقضي رسملتها كما في الطريقة الأولى , فهي في حقيقة الأمر تخفض المتحصلات الناتجة عن السندات المصدرة ومن ثم تزيد من معدل الفائدة الفعالة وبالتالي يمكن المحاسبة عنها بنفس طريقة المحاسبة عن خصم الإصدار غير المستنفذ .

مثال 7 : باعت إحدى الشركات سندات قيمتها الاسمية 20 مليون دينار مدتها عشر سنوات وذلك مقابل مبلغ 20,795,000 دينار في 2023/1/2 (وهو نفس تاريخ استحقاق الفائدة) , وقد بلغت تكاليف إصدار السندات 245,000 دينار .

المطلوب : إثبات قيد إصدار السندات في 2023/1/2 وقيد تسوية تكاليف إصدار السندات في 2023/12/31 .

الحل :

في 2020/1/2 : علاوة إصدار السندات = 20,795,000 – 20,000,000

= 795,000 دينار

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

المبالغ المتحصلة من بيع السندات = 20,795,000 - 245,000 = 20,550,000 دينار
20,550,000 ح/النقدية
245,000 ح/تكاليف إصدار السندات
20,795,000 ح/السندات

2023/12/31

24,500 = 10 ÷ 245,000 دينار قسط إطفاء تكاليف الإصدار
24,500 ح/ مصاريف إصدار السندات
24,500 ح/ تكاليف إصدار السندات

رابعاً : المعالجات المحاسبية لاستدعاء السندات وتسويتها

عندما يتم تسوية السندات في تاريخ الاستحقاق , فان الأمر لا يتطلب الإعراف بأية مكاسب أو خسائر بسبب إطفاء حسابات الخصم أو العلاوة بالكامل, فضلا عن تساوي القيمة الدفترية للسندات مع القيمة الأسمية لتلك السندات , وكذلك تساوي القيمة الأسمية للسندات مع قيمتها السوقية , أما في حالة استدعاء السندات قبل تاريخ الاستحقاق فإن الأمر في هذه الحالة يتطلب الإعراف بالمكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية الاستدعاء والتي تنشأ من الفرق بين سعر الاستدعاء وبين القيمة الدفترية للسندات في تاريخ الاستدعاء وبشكل آخر فإن مكاسب أو خسائر الاستدعاء يمكن احتسابها وفق الآتي :

سعر استدعاء السندات	عدد السندات المستعادة ×	سعر السند الواحد	××××
صافي القيمة الدفترية للسندات :	القيمة الأسمية للسندات المستعادة		×××
	+ (-) الخصم (العلاوة) غير المستنفذ		×××
	- تكاليف الإصدار غير المستنفذة		(×××) ×××
مكاسب (خسائر) الإستدعاء			×××

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

مثال 8 : في تاريخ 2023/1/2 أصدرت إحدى الشركات سندات تعادل قيمتها الأسمية 1,500,000 دينار (15,000 سند بقيمة أسمية 100 دينار للسند) بفائدة 10% تسدد في 12/31 من كل سنة وبسعر 97 دينار للسند تسدد في 2032/12/31 , وبلغت التكاليف القانونية والتكاليف الأخرى المترتبة على الإصدار مبلغ 24,000 دينار وهي تستنفذ على اساس القسط الثابت, وفي 2028/1/1 تم استدعاء ما يعادل 10,000 سند من السندات بسعر استدعاء 101 دينار للسند بهدف اطفائها .

المطلوب : (مع توضيح عمليات الاحتساب)

1. اثبات قيد إصدار السندات في 2023/1/2 .
2. اثبات قيود سداد الفائدة خلال السنوات 2023 - 2027 .
3. اثبات قيد استدعاء السندات في 2028/1/1 .
4. إثبات قيود سداد الفائدة خلال السنوات 2028 - 2032
5. قيد إطفاء

الحل :

(1) القيمة الأسمية للسندات (15,000 سند × 100د/سند) 1,500,000 دينار
القيمة الحالية للسندات المصدرة (15,000 سند × 97د/سند) (1,455,000)
خصم إصدار السندات 45,000 دينار

في تاريخ 2023/1/2 :

1,431,000 ح/النقدية

24,000 ح/تكاليف الإصدار

1,455,000 ح/السندات

(2) قيد سداد الفائدة في نهاية السنوات 2023 - 2028

قسط إطفاء الخصم السنوي = 45,000 / 10 = 4,500 دينار

قسط إطفاء تكاليف الإصدار سنوياً = 24,000 / 10 = 2,400 دينار

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

مصاريف الفائدة النقدية = $1,500,000 \times 10\% = 150,000$ دينار

154,500 حـ/ مصاريف الفائدة
2,400 حـ/ مصاريف إصدار السندات
2,400 حـ/ تكاليف إصدار السندات
4,500 حـ/ السندات
150,000 حـ/ النقدية

ويكرر القيد أعلاه للسنوات من 2023-2027 بافتراض استخدام طريقة القسط الثابت في إطفاء خصم الإصدار , والآتي حسابات السندات وخصم الإصدار وتكاليف الإصدار للفترة من 2023/1/2 لغاية 2027/12/31 :

حـ/ السندات كما في 2027/12/31

2023/1/2 النقدية حـ/ 1,455,000	1,477,500 رصيد 2027/12/31
2023/12/31 مذكورين حـ/ 4,500	
2024/12/31 مذكورين حـ/ 4,500	
2025/12/31 مذكورين حـ/ 4,500	
2026/12/31 مذكورين حـ/ 4,500	
2027/12/31 مذكورين حـ/ 4,500	
1,477,500	1,477,500

حـ/ تكاليف إصدار السندات كما في 2027/12/31

2023/12/31 مذكورين حـ/ 2,400	24,000 حـ/ السندات
2023/12/31 مذكورين حـ/ 2,400	12,000 رصيد 2027/12/31
2023/12/31 مذكورين حـ/ 2,400	
2023/12/31 مذكورين حـ/ 2,400	
2023/12/31 مذكورين حـ/ 2,400	
24,000	24,000

(3) في تاريخ 2028/1/1

رصيد تكاليف الإصدار غير المستنفذة: $24,000 - (5 \times 2,400) = 12,000$ دينار

القيمة الدفترية للسندات = $1,477,500$

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

نسبة السندات التي تم استدعاءها = $3/2 (15,000 \div 100,00)$

985,000 ح/السندات $(3/2 \times 1,477,500)$

33,000 ح/خسائر استدعاء السندات *

8,000 ح/تكاليف الإصدار $(3/2 \times 12,000)$

1,010,000 ح/النقدية

* سعر استدعاء السندات (10,000 سند \times 101 د/سند) 1,010,000 دينار

صافي القيمة الدفترية للسندات

القيمة الدفترية للسندات $\times 3/2$ 985,000

تكاليف الإصدار غير المستنفذة (8,000) (977,000)

33,000

خسائر استدعاء السندات

القيمة الدفترية للسندات المتبقية (5,000 سند) $3/1 \times 1,477,500 = 492,500$ دينار

رصيد تكاليف الإصدار $1,2000 - 8,000 = 4,000$ دينار

(4) قيد سداد الفائدة في 2028/12/31 :

قسط إطفاء الخصم السنوي = $3/1 \times 22,500 = 5 \div 1,500$ دينار

قسط إطفاء تكاليف الإصدار سنوياً = $4,000 \div 5 = 800$ دينار

مصاريف الفائدة النقدية = $5,000 \times 10\% = 50,000$ دينار

51,500 ح/ مصاريف الفائدة (1,500 + 50,000)

800 ح/ مصاريف إصدار السندات

800 ح/تكاليف إصدار السندات

1,500 ح/ السندات

50,000 ح/النقدية

ويكرر القيد أعلاه للسنوات من 2032-2029 , والآتي حسابي السندات وتكاليف

إصدار السندات كما في 2032/12/31 :

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

د/ السندات كما في 2027/12/31

2028/1/1 /رصيد 492,500 د/	2032/12/31 /رصيد 500,000
2028/12/31 /مذكورين 1,500 د/	
2029/12/31 /مذكورين 1,500 د/	
2030/12/31 /مذكورين 1,500 د/	
2031/12/31 /مذكورين 1,500 د/	
2032/12/31 /مذكورين 1,500 د/	
500,000	500,000

د/ تكاليف إصدار السندات كما في 2027/12/31

2028/12/31 /مذكورين 800 د/	4,000 د/ السندات
2029/12/31 /مذكورين 800 د/	
2030/12/31 /مذكورين 800 د/	
2031/12/31 /مذكورين 800 د/	
2032/12/31 /مذكورين 800 د/	
4,000	4,000

(5) 500,000 د/ السندات
500,000 د/ النقدية
وعليه , فإن رصيد حساب السندات في 2032/12/31 أصبح صفر

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

أسئلة وتمارين الفصل الثالث

أولاً : الأسئلة

السؤال الأول: أجب عما يأتي بشكل وافي ومختصر

1. عرف السندات وبيّن أسباب إصدارها من قبل الشركات .
2. حدد الفرق بين السندات والأسهم مبيناً حقوق حاملي كلاً منهما .
3. ما لفرق بين معدل الفائدة الأسمي ومعدل الفائدة الفعال؟
4. ما هو المقصود بالقيمة الأسمية للسندات وهل تختلف عن سعر إصدار السندات ؟
5. ما هو تأثير الفرق بين الفائدة الأسمية والفائدة الفعالة في سعر إصدار السندات ؟
6. بيّن طرق إطفاء خصم أو علاوة إصدار السندات وأفضلية أيها منها .
7. ما تأثير إصدار السندات بين تواريخ استحقاق الفائدة في مقدار النقد المستلم عند الإصدار ؟ وضح .
8. كيف تتم المحاسبة عن تكاليف إصدار السندات ؟ وضح .
9. بين طريقة عرض تكاليف إصدار السندات في قائمة الميزانية .
10. حدّد الكيفية التي يتم في ضوءها احتساب خسائر أو مكاسب استدعاء السندات قبل تاريخ الاستحقاق .

السؤال الثاني : هل توافق أم لا توافق على العبارات الآتية مع ذكر السبب ؟

1. عادةً ما تقوم الشركات المصدرة للسندات بجعل مواعيد دفع أو استحقاق الفائدة نصف سنوية مع أن معدل الفائدة الأسمي أو الفعال يعبر عنه عادةً بمعدل سنوي .
2. إذا كان معدل الفائدة السوقي (الفعال) أكبر من معدل الفائدة الأسمي , فإن السندات سيتم إصدارها بعلاوة .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

3. يسمى معدل الفائدة المكتوب ضمن شروط عقد السندات معدل الفائدة السوقي أو المعدل الفعال .
4. معدل الفائدة الأسمي هو ذات المعدل الموجود في كوبونات السندات .
5. إذا تم بيع السندات التي تحمل قيمة أسمية 100,000,000 دينار بما يعادل 102 دينار للسند الواحد , فإن المبلغ النقدي المستلم من جراء عملية الإصدار يعادل 100,200,000 دينار .
6. عندما يتم إصدار السندات بخصم , فإن حساب السندات سيظهر دائماً بالمبلغ المستلم لقاء عملية الإصدار في قيد الإصدار .
7. في أي نقطة زمنية خلال عمر السندات , فإن رصيد حساب السندات يكون مساوياً للقيمة الدفترية للسندات .
8. يتضمن قيد إثبات إطفاء الخصم جانب مدين لحساب السندات .
9. يؤدي قسط إطفاء العلاوة إلى زيادة مصاريف الفائدة , بينما يؤدي قسط إطفاء الخصم إلى تخفيض تلك المصاريف .
10. أن المبلغ النقدي المدفوع من الشركة مقابل الفائدة المستحقة لحملة السندات يكون عادةً أكبر من مصاريف الفائدة باستخدام طريقة الفائدة الفعالة .

السؤال الثالث : اختر العبارات الصحيحة لكل مما يأتي :

1. تمثل السندات المصدرة (بغض النظر عن الفوائد الدورية المترتبة عليها) :
 - أ. حقوق للشركة المصدرة تستلم في تاريخ الاستحقاق بقيمتها الأسمية .
 - ب. التزامات على الشركة المصدرة تسدد في تاريخ الاستحقاق بقيمتها الأسمية .
 - ت. حقوق لحاملي السندات تستلم عند الاستحقاق بقيمتها الحالية .
 - ث. ليس أياً مما جاء في أعلاه .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

2. واحدة من الفقرات الآتية تمثل خاصية للسندات مقارنةً بالأسهم :
- أ. للسندات تاريخ استحقاق محدد مقارنةً بالأسهم التي ليس لها تاريخ استحقاق.
 - ب. تتطلب السندات من الشركة سداد أرباح لحملتها دورياً .
 - ت. لحملة الأسهم الأولوية في سداد حقوقهم قبل حقوق حملة السندات عند التصفية .
 - ث. ليس للسندات القابلية للتداول في السوق المالية بعدها ديون وليست حقوق ملكية .
3. عندما يتم إصدار السندات بخصم فإنه يؤدي إلى :
- أ. زيادة القيمة الاسمية للسندات مقارنةً بسعر الإصدار .
 - ب. سعر إصدار السندات أكبر من قيمتها الاسمية .
 - ت. القيمة الاسمية للسندات تساوي سعر إصدارها
 - ث. لا يتم عادةً إصدار السندات بخصم .
4. عندما تقرر الشركة إصدار سندات بعلاوة , فهذا يعني أن :
- أ. أن الفائدة السوقية الفعالة أكبر من الفائدة الاسمية للسندات .
 - ب. أن الفائدة الاسمية للسندات أكبر من الفائدة السوقية الفعالة .
 - ت. أن الفائدة الاسمية للسندات تساوي الفائدة السوقية الفعالة .
 - ث. ليس هناك علاقة بين الفائدة السوقية الفعالة والفائدة الاسمية .
5. أصدرت إحدى الشركات سندات بسعر إصدار يعادل 10,670,000 دينار فإذا علمت بأن سعر إصدار السند الواحد يعادل 97 دينار , في حين أن قيمته الاسمية تعادل 100 دينار للسند , عليه فإن عدد السندات المصدرة تساوي :
- أ. 106,700 سند .
 - ب. 110,000 سند .
 - ت. 100,000 سند
 - ث. ليس أيّاً مما جاء في أعلاه .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

6. قررت إحدى الشركات إصدار سندات بقيمة أسمية تعادل 200,000 دينار تستحق بعد 10 سنوات من تاريخ الإصدار , فإذا تم إصدار السندات بخصم , فهذا يعني أن :
- أ. أن الفائدة السوقية الفعالة أكبر من الفائدة الأسمية للسندات .
 - ب. أن الفائدة الأسمية للسندات أكبر من الفائدة السوقية الفعالة .
 - ت. أن الفائدة الأسمية للسندات تساوي الفائدة السوقية الفعالة .
 - ث. ليس هناك علاقة بين الفائدة السوقية الفعالة والفائدة الأسمية .
7. في ظل طريقة الفائدة الفعالة لإطفاء خصم أو علاوة إصدار السندات فأن مصاريف الفائدة الدورية تكون مساوية إلى :
- أ. حاصل ضرب القيمة الأسمية للسندات في معدل الفائدة الأسمية .
 - ب. حاصل ضرب القيمة الأسمية للسندات في معدل الفائدة السوقية .
 - ت. حاصل ضرب القيمة الدفترية للسندات بداية المدة في معدل الفائدة الأسمية .
 - ث. حاصل ضرب القيمة الدفترية للسندات بداية المدة في معدل الفائدة السوقية .
8. إذا تم إصدار السندات بين تواريخ استحقاق الفائدة , فأن قيد الإصدار في سجلات الشركة المصدرة يتضمن حساب :
- أ. مدين للفائدة المستحقة .
 - ب. دائن للفائدة المستحقة .
 - ت. دائن للفائدة غير المكتسبة .
 - ث. لا يظهر في القيد أي حساب للفائدة .
9. عندما تكون تواريخ سداد الفائدة في 5/1 , 11/1 من السنة المالية لسندات تم إصدارها في 6/1 , فأن المبلغ النقدي المستلم في تاريخ الإصدار :

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

- أ. سيتم تخفيضه بالفائدة المستحقة من 6/1 – 11/1 .
- ب. سيتم تخفيضه بالفائدة المستحقة من 5/1 – 6/1 .
- ت. سيتم زيادته بالفائدة المستحقة من 6/1 – 11/1 .
- ث. سيتم زيادته بالفائدة المستحقة من 5/1 – 6/1 .
10. يتم معالجة تكاليف الطبع والتكاليف القانونية المرتبطة بإصدار السندات على أنها:
- أ. مصاريف يتم اطفاءها بالكامل عند تحققها .
- ب. تظهر كتخفيض من القيمة الاسمية للسندات .
- ت. تظهر كتخفيض من المبلغ النقدي المستلم ويتم اطفاءها على مدار عمر السندات .
- ث. لا يتم التعامل معها كمصاريف الا في تاريخ استدعاء أو استحقاق السندات .
11. يعامل قسط إطفاء علاوة إصدار السندات على أنه :
- أ. تخفيض لرصيد حساب السندات بالقيمة الاسمية .
- ب. زيادة على رصيد حساب مصاريف الفائدة الدورية .
- ت. زيادة للقيمة الدفترية للسندات .
- ث. زيادة للمدفوعات النقدية لحملة الأسهم .
12. يحق للشركة استدعاء السندات قبل تاريخ الاستحقاق , ويتم الاعتراف بمكاسب أو خسائر الاستدعاء لسندات سبق أن تم إصدارها بخصم من خلال :
- أ. مقارنة سعر استدعاء السندات مع قيمتها الاسمية .
- ب. مقارنة سعر استدعاء مع القيمة الاسمية بعد طرح الخصم غير المستنفذ .
- ت. مقارنة سعر استدعاء مع القيمة الاسمية بعد إضافة الخصم غير المستنفذ .
- ث. لا يحق للشركات استدعاء السندات التي سبق إصدارها قبل تاريخ الاستحقاق .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

13. أصدرت شركة بغداد سندات بقيمة أسمية 20 مليون دينار وبفائدة أسمية 9% وذلك في 2023/3/1 بسعر إصدار 97 دينار للسند مع الفائدة المستحقة , علماً بأن القيمة الأسمية للسند 100 دينار وأن تواريخ سداد الفائدة في 6/30-12/31 من كل سنة , عليه فإن المبلغ النقدي المستلم في تاريخ الإصدار يساوي :

أ. 19,400,000 دينار .
ت. 20,000,000 دينار .
ب. 19,700,000 دينار .
ث. 19,100,000 دينار .

14. أصدرت شركة النيل المساهمة سندات بقيمة أسمية 6 مليون دينار (60,000 سند بقيمة أسمية 100 دينار للسند) بسعر إصدار 98 دينار للسند , وفائدة أسمية 8% وذلك في 2022/12/31 علماً بأن تواريخ سداد الفائدة في 6/30 و 12/31 من كل سنة فإذا علمت أن السندات تستحق في 12/31 /2026 , عليه فإن مصاريف الفائدة التي ستظهر في القيد المحاسبي في 2023/6/30 تساوي :

أ. 480,000 دينار .
ت. 470,400 دينار .
ب. 495,000 دينار .
ث. 465,000 دينار .

15. أصدرت شركة بغداد المساهمة سندات بقيمة أسمية 2 مليون دينار (20,000 سند بقيمة أسمية 100 دينار للسند) بسعر إصدار 103 دينار للسند , وفائدة أسمية 8% وذلك في 2022/12/31 علماً بأن تواريخ سداد الفائدة في 6/30 و 12/31 من كل سنة , فإذا علمت أن السندات تستحق في 12/31 /2025 , عليه فإن رصيد حساب السندات سيظهر في قائمة الميزانية للسنة المالية 2023 بمبلغ :

أ. 2,060,000 دينار .
ت. 2,040,000 دينار .
ب. 2,000,000 دينار .
ث. 2,080,000 دينار .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

16. في 2023/1/2 أصدرت إحدى الشركات المساهمة ما يعادل 1,000,000 دينار من سندات التي تحمل فائدة أسمية 10% بمبلغ 885,296 دينار للحصول على فائدة فعالة تعادل 12% , وتستحق الفائدة في 1/1 , 7/1 من كل سنة , ما هو المبلغ الذي يجب أن تبلغ عنه الشركة كمصاريف للفائدة للفترة المنتهية في 2023/6/30 ؟

- أ. 44,266 دينار .
ب. 53,118 دينار .
ت. 50,000 دينار .
ث. 60,000 دينار .

17. في 2023/7/1 أصدرت إحدى الشركات المساهمة سندات تحمل فائدة أسمية تعادل 9% وقيمة أسمية 5,000,000 دينار بمبلغ 4,695,000 دينار للحصول على فائدة 10% , هذا وتستحق الفائدة في 6/30 من كل سنة وان السندات تستحق في 2029/7/1 , وعليه فأن القيمة الدفترية للسندات في 2025/6/30 وباستخدام طريقة الفائدة الفعالة في إطفاء خصم الإصدار ستكون مساوية إلى :

- أ. 4,735,950 دينار .
ب. 4,756,000 دينار .
ت. 4,745,000 دينار .
ث. 4,785,000 دينار .

18. ظهر رصيد حساب السندات لإحدى الشركات المساهمة في قائمة الميزانية في 1/1 2023 بمبلغ 5,680,000 دينار وبقيمة أسمية 6,000,000 دينار وفي ذلك التاريخ تم استدعاء ما يعادل 3,000,000 دينار من السندات المذكورة بالقيمة الأسمية مع علاوة تعادل 70,000 دينار , وعليه فأن خسارة الاستدعاء التي ستظهر في قائمة الدخل في 2023/12/31 تعادل :

- أ. صفر .
ب. 160,000 دينار .
ت. 70,000 دينار .
ث. 230,000 دينار .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

19. تمتلك إحدى الشركات المساهمة في تاريخ 2023/6/30 سندات بقيمة اسمية 3,000,000 دينار تحمل فائدة اسمية تعادل 8% ولمدة 15 سنة وهي تستحق في 2032/6/30 , وتستحق الفائدة في 6/30 , 12/31 من كل سنة , ويبلغ رصيد الخصم غير المستنفذ لتاريخه 135,000 دينار , وقد قامت الشركة في تاريخ 2023/6/30 باستدعاء السندات بالكامل بسعر 94 دينار للسند , وعليه فإن القيمة الدفترية التي يجب الاعتماد عليها لاحتساب مكاسب أو خسائر الاستدعاء تعادل :

أ. 3,000,000 دينار .
ب. 2,865,000 دينار .
ت. 2,955,000 دينار .
ث. 2,820,000 دينار .

20. بالرجوع إلى نفس الفقرة أعلاه تبلغ :

- أ. خسارة الاستدعاء 45,000 دينار .
ب. مكاسب الاستدعاء 45,000 دينار .
ت. خسائر الاستدعاء 180,000 دينار .
ث. مكاسب الاستدعاء تبلغ 180,000 دينار .

ثالثاً : التمارين

- ت1 : في تاريخ 2023/1/2 أصدرت إحدى الشركات المساهمة 1,000 سند بقيمة اسمية 100 دينار للسند الواحد ولمدة 5 سنوات وبفائدة اسمية 7% تستلم في 12/31 سنوياً .
المطلوب : في ضوء المعلومات الآتية ولكل حالة بشكل مستقل:
1. إثبات قيد إصدار السندات .
 2. إثبات قيد سداد الفائدة في 2023/12/31 .
 3. بيان تأثير القيود أعلاه في كشف الدخل وقائمة الميزانية لسنة 2023 .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

الحالة	معدل الفائدة السائد في السوق	القيمة الحالية لدينار واحد بعد 5 سنوات	القيمة الحالية لدفعات لمدة 5 سنوات
1	7%	0.71299	4.10019
2	8%	0.6808	3.9927
3	6%	0.7473	4.2124

ت2 : فيما يأتي المعلومات ذات الصلة بإصدار سندات شركة العراق المساهمة الخاصة:

1. في 2023/1/2 أصدرت الشركة سندات بقيمة 3,000,000 دينار بفائدة 9% تستلم كل ستة أشهر في 7/1 , 1/1 , ولمدة عشر سنوات , وتم الإصدار بالقيمة الاسمية .

2. في 2023/6/1 أصدرت الشركة سندات بقيمة 2,000,000 دينار بفائدة 12% تستلم مرتين 7/1 , 1/1 , ولمدة عشر سنوات , وتم الإصدار بالقيمة الاسمية مضافا إليها الفائدة المستحقة .

المطلوب : لكل من الحالتين أعلاه وبشكل مستقل , حضر قيود اليومية اللازمة لإثبات :

1. إصدار السندات .

2. دفع الفائدة في 2023/7/1 .

3. استحقاق الفائدة في 2023/12/31 .

ت3 : في تاريخ 2023/1/2 أصدرت شركة الفرات المساهمة الخاصة سندات بقيمة 8,000,000 دينار وبفائدة 10% تستلم مرتين 7/1 , 1/1 , ولمدة عشرين سنة , وقد تم الإصدار بسعر 102 دينار للسند في حين تبلغ القيمة الاسمية للسند 100 دينار , وتستخدم الشركة طريقة القسط الثابت في إطفاء خصم أو علاوة الإصدار .

المطلوب : حضر القيود المحاسبية لإثبات ما يأتي :

1. إصدار السندات في 2023 /1/2 .
2. سداد الفائدة في 2023/7/1 .
3. استحقاق الفائدة في 2023/12/31 .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ت4 : البيانات الآتية تخص إصدار سندات من شركة بغداد للمشروبات الغازية المساهمة الخاصة :

1. في 2023/3/1 أصدرت الشركة 3,000 سند من سندات التي تحمل فائدة أسمية 10% تدفع في 7/1 , 12/31 من كل سنة .
2. تستحق السندات المصدرة بعد مرور خمس سنوات من تاريخ الإصدار .
3. تبلغ القيمة الأسمية للسند الواحد 100 دينار , بينما يبلغ سعر إصدار السند الواحد 105 دينار .

المطلوب : (مع توضيح عمليات الاحتساب)

1. احتساب القيمة الأسمية للسندات المصدرة .
2. احتساب المبلغ النقدي المستلم من عملية إصدار السندات .
3. احتساب علاوة أو خصم إصدار السندات (إن وجدت) .
4. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023 .
5. تصوير كشف الدخل الجزئي وقائمة الميزانية الجزئية للسنة المالية 2023 .

ت5 : في 2023/4/1 أصدرت شركة دجلة لإنتاج اللحوم والدواجن المساهمة الخاصة 5,000 سند من سندات التي تحمل فائدة أسمية 10% تدفع في 12/31 من كل سنة بسعر إصدار يعادل 5,750,000 دينار (عدا الفائدة المستحقة) ولمدة خمس سنوات , علماً بأن القيمة الأسمية للسند الواحد تبلغ 1,000 دينار .

المطلوب : (مع توضيح عمليات الاحتساب)

1. احتساب سعر إصدار السند الواحد .
2. ما هو تفسيرك للفرق بين القيمة الأسمية للسند وسعر إصداره ؟ وضح .
3. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023 .
4. تصوير كشف الدخل الجزئي وقائمة الميزانية الجزئية للسنة المالية 2023 .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ت6 : في 2023/3/1 أصدرت شركة دجلة المساهمة سندات تحمل فائدة 12% وقيمة أسمية 800,000 دينار بسعر 860,651 دينار , ويبلغ معدل الفائدة الفعالة 10% , فإذا علمت أن الفائدة تستلم في 12/31 من كل سنة , وأن السندات تستحق في 2026/3/1 , وتستخدم الشركة طريقة القسط الثابت في إطفاء قسط العلاوة .

المطلوب :

1. اثبات القيد المحاسبي لإصدار السندات في تاريخ الإصدار .
2. اثبات القيد المحاسبي لاستلام الفائدة وقسط إطفاء العلاوة في 2023/12/31 .
3. اثبات القيد المحاسبي لاستلام الفائدة وقسط إطفاء العلاوة في 2024/12/31 .

ت7 : في 2023/5/1 أصدرت إحدى الشركات المساهمة الخاصة سندات تستحق بعد مرور خمس سنوات من تاريخ الإصدار وفيما يأتي المعلومات ذات الصلة بالسندات المصدرة :

عدد السندات المصدرة	1,500 سند
القيمة الأسمية للسند الواحد	1,000 دينار / سند
الفائدة الأسمية للسندات (تدفع في 7/1 , 12/31 من كل سنة)	8%
الفائدة السوقية الفعالة للسندات	10%
سعر إصدار السند الواحد	980 دينار / سند

المطلوب :

1. احتساب الفرق بين القيمة الأسمية وسعر إصدار السندات .
2. ما هو تفسيرك للفرق بين القيمة الأسمية وسعر إصدار السندات ؟ وضح .
3. احتساب المبلغ النقدي المترتب على عملية إصدار السندات .
4. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023 .
5. تصوير كشف الدخل الجزئي للسنة المالية المنتهية في 2023/12/31 وقائمة الميزانية الجزئية كما في 2023/12/31 .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ت8: بالرجوع إلى ت7 في أعلاه وعلى افتراض أن الفائدة السوقية الفعالة بلغت 6% وسعر اصدار السندات بلغ 1,100 دينار للسند .

المطلوب :

1. بيان تأثير الفرق بين الفائدة الأسمية والفائدة الفعالة في تحديد سعر إصدار السندات .
2. احتساب المبلغ النقدي المترتب على عملية إصدار السندات .
3. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023 .
4. تصوير كشف الدخل الجزئي للسنة المالية المنتهية في 2023/12/31 وقائمة الميزانية الجزئية كما في 2023/12/31 .

ت9: في 2023/1/2 أصدرت شركة العراق لصناعة الكارتون المساهمة الخاصة 300 سند من سنداتها التي تحمل فائدة أسمية 10% تدفع في 7/1 , 12/31 من كل سنة, هذا وتستحق السندات في 2025/12/31 , وأن القيمة الأسمية للسند الواحد بلغت 1,000 دينار .

المطلوب (مع توضيح عمليات الاحتساب) ولكل حالة مما يأتي بشكل مستقل :

1. إثبات القيود المحاسبية للسنة المالية 2023 .
2. تصوير كشف الدخل الجزئي وقائمة الميزانية الجزئية للسنة المالية 2023 .

الحالات :

1. بلغ سعر إصدار السندات 283,250 دينار .
2. بلغ سعر إصدار السندات 350,500 دينار .

ت10: بالرجوع إلى ت9 في أعلاه

المطلوب : لكل من الحالتين أعلاه وبشكل مستقل , حضر قيود اليومية اللازمة لإثبات ما يأتي : (نظم اجابتك في جدول)

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

1. قيد سداد الفائدة المستحقة في 1/1 من سنة 2024 , 2025 , 2026 .
2. قيد سداد الفائدة في 7/1 من سنة 2024 , 2025 .
3. قيد استحقاق الفائدة في 12/31 من سنة 2024 , 2025 .
4. إثبات قيد إطفاء السندات في 2025/12/31 .
5. تصوير حساب السندات كما في 2025/12/31 .

ت11: في 2023/1/2 أصدرت شركة الفرات المساهمة سندات بقيمة 3,000,000 دينار وبفائدة 10% تستلم في 1/1 من كل سنة , ولمدة خمس سنوات , وبسعر إصدار 2,783,724 دينار , وتستخدم الشركة طريقة الفائدة الفعالة والبالغة 12% في إطفاء خصم أو علاوة الإصدار .

المطلوب : حضّر القيود المحاسبية لإثبات ما يأتي :

1. إصدار السندات في 2023 /1/2 .
2. استحقاق الفائدة في 2023/12/31 .
3. سداد الفائدة في 2024/1/1 .
4. تصوير كشف الدخل الجزئي عن الفترة المنتهية في 2023/12/31 .
5. تصوير قائمة الميزانية الجزئية كما في 2023/12/31 .

ت12: بالرجوع إلى ت 11 في أعلاه .

المطلوب :

1. إثبات القيود المحاسبية للسنوات 2024 - 2029 .
2. إثبات قيد إطفاء السندات في 2028/12/31 .

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

ت13 : في 2023/10/1 أصدرت شركة دجلة لإنتاج اللحوم والدواجن المساهمة الخاصة 5,000 سند من سنداتها التي تحمل فائدة أسمية 10% تدفع في 12/31 من كل سنة بسعر إصدار يعادل 5,250,000 دينار (عدا الفائدة المستحقة) , ولمدة خمس سنوات , علماً بأن القيمة الأسمية للسند الواحد تبلغ 1,000 دينار .

المطلوب : (مع توضيح عمليات الاحتساب)

1. احتساب سعر إصدار السند الواحد .
2. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023 .
3. تصوير كشف الدخل الجزئي وقائمة الميزانية الجزئية للسنة المالية 2023 .
4. إثبات قيد استدعاء 40% من السندات المصدرة في أعلاه بتاريخ 2024/4/1 وبسعر استدعاء يعادل 920 دينار للسند الواحد (عدا الفائدة المستحقة) .

ت14 : في 2023/1/2 أصدرت شركة التلال للمواد الغذائية المساهمة الخاصة 500 سند من سنداتها التي تحمل فائدة أسمية 10% تدفع في 7/1 , 12/31 من كل سنة بسعر إصدار يعادل 4,800,000 دينار, وأن تاريخ استحقاق السندات 2024/12/31 , وأن القيمة الأسمية للسند الواحد بلغت 10,000 دينار .

المطلوب (مع توضيح عمليات الاحتساب)

1. إثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنة المالية 2023 .
2. تصوير كشف الدخل الجزئي وقائمة الميزانية الجزئية للسنة المالية 2023 .
3. إثبات قيد استدعاء 30% من السندات المصدرة في أعلاه بتاريخ 2023/5/1 وبسعر استدعاء يعادل 7,800 دينار للسند الواحد (عدا الفائدة المستحقة) .

ت15 : في 2023/1/2 قررت احدى الشركات المساهمة المختلطة إصدار 500,000 سند بقيمة أسمية 100 دينار للسند ولمدة 4 سنوات وبفائدة 10% سنويا تدفع مرتين 7/1 و 12/31 هذا وقد كان الإصدار لمرحلتين وكالاتي :

الفصل الثالث / المحاسبة عن الإلتزامات غير المتداولة (السندات)

1. تم في 2023/1/2 إصدار 80% من السندات بسعر 96 دينار للسند الواحد .
 2. تم في 2023/11/1 تم إصدار بقية السندات بسعر إصدار 101 للسند الواحد .
كما تم استدعاء السندات الآتية :
 1. وفي 2025/3/1 تم استدعاء ما يعادل 25% من سندات الإصدار الأول في أعلاه بسعر 102 دينار للسند الواحد شاملاً للفائدة المستحقة .
 2. كذلك تم في تاريخ 2026/5/1 استدعاء السندات المتبقية بسعر 100 دينار للسند الواحد شاملاً للفائدة المستحقة .
- المطلوب : إثبات القيود المحاسبية اللازمة للسنوات المالية 2023-2026 .

المصادر

أولاً : المصادر باللغة العربية

1. قانون الشركات العراقي (21) لسنة 1997 المعدل .
2. أبو نزار ، محمد ، حميدات، جمعة (2016) "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية"، دار وائل للنشر ، الطبعة الثالثة ، عمان – الأردن.
3. الحضري ، عمر يوسف عمر (2019) ، IFRS 2020 معايير المحاسبة الدولية – ملخص شامل باللغة العربية .
4. المشهداني ، بشرى نجم عبدالله ، الجنابي ، عامر محمد سلمان ، التميمي ، عباس حميد يحيى ، (2014) "المحاسبة المالية المتقدمة – مفاهيم نظرية وتطبيقات عملية" – الطبعة الثانية ، مكتبة الجزيرة للطباعة والنشر ، العراق – بغداد .

ثانياً : المصادر باللغة الأجنبية

1. Beams, Floyd A. , Joseph H. Anthony, Bruce Bettinghaus , Kenneth A. Smith (2012) “Advanced Accounting”. Pearson Education, Inc., 8th ed.
2. Donald E. , Kieso , Weygandt , Jerry J. & Warfield , Terry D. , (2020) “ Intermediate Accounting – IFRS Third Edition “ , John Wiley & Sons Inc.
3. Jeter, Debra C. & Chaney, Paul K. (2018) “Advanced Accounting “ , 6th, John Wiley & Sons Inc.
4. Joe B. Hoyle, Thomas F. Schaefer, Timothy S. Douppnik (2011) “ Advanced Accounting“, McGraw-Hill/Irwin, a business unit of The McGraw-Hill Companies, Inc.
5. Larsen, E. John, “Modern Advanced Accounting “, McGraw Hill Inc., 10th ed., 2006.

6. Picker, Ruth, Leo, Ken, Loftus, Janice, Wise, Victoria Clark, Kerry, Alfredson, Keith (2013) "International Financial Reporting Standards" 3rd ed, John Wiley & Sons Inc. Australia, Ltd.
7. Spiceland, J. David, Sepe, James F. & Tomassini, Lawrence A., (2007) "Intermediate Accounting", McGraw Hill Inc.
8. Sweeting, Leo Hoggett (2012) "Company Accounting", 9th Edition, John Wiley & Sons Inc. Australia, Ltd.
9. Walter T. Harrison Jr., Charles T. Horngren C., William Thomas, Themin Suwady (2014) "Financial Accounting – International Financial Reporting Standards, Ninth edition, Pearson Education Limited.
10. International Accounting Standards Board (IASB) , IFRS 3 "Business Combinations".
11. International Accounting Standards Board (IASB) , IFRS 10 "Consolidated Financial Statements".
12. International Accounting Standards Board (IASB) , IFRS 8 "Operating Segments".
13. International Accounting Standards Board (IASB) , IFRS 15 "Revenue from Contracts with Customers".
14. International Accounting Standards Board (IASB) , IAS 34 "Interim Financial Reporting".

الفهرست

أ	ملخص قانون الشركات (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004.....
أ	الباب الأول: أحكام رئيسة.....
أ	الفصل الأول: أهداف القانون وأسس ونطاق سريانه.....
أ	المادة -1.....
أ	المادة -2.....
أ	المادة -3.....
ب	الفصل الثاني: أمور عامة عن الشركة.....
ب	الفرع الأول: عقد الشركة والتزامات الملاك المشتركة.....
ب	المادة -4.....
ب	المادة -5.....
ب	الفرع الثاني : أنواع الشركات.....
ب	المادة -6.....
ت	المادة -7.....
ت	المادة -8.....
ت	المادة -9.....
ت	المادة -10.....
ت	المادة -11.....
ث	الفصل الثالث: العضوية في الشركة.....
ث	المادة -12.....
ث	الباب الثاني: تأسيس الشركة.....
ث	الفصل الأول: مستلزمات التأسيس.....
ث	المادة -13.....
ث	المادة -14.....
ث	المادة -15.....
ج	المادة -16.....
ج	الفصل الثاني: إجراءات التأسيس.....
ج	المادة -17 :
ج	المادة -18.....
ج	المادة -19.....
ح	المادة -21.....
ح	المادة -22.....

ملحق 1: ملخص قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004

- المادة -23-.....ح
- المادة -24-.....ح
- المادة -25-.....ح
- الباب الثالث: أموال الشركة.....خ
- الفصل الأول: رأس المال.....خ
- المادة -26-.....خ
- المادة -27-.....خ
- المادة -28-.....خ
- الفصل الثاني: تقسيم رأس المال.....خ
- الفرع الأول: تقسيم رأس المال في الشركة المساهمة والمحدودة.....خ
- المادة -29-.....خ
- المادة -30-.....د
- المادة -31-.....د
- المادة -32-.....د
- المادة -33-.....د
- الفرع الثاني : تقسيم رأس المال في الشركة التضامنية والمشروع الفردي.....د
- المادة -34-.....د
- المادة -35-.....د
- المادة -36-.....د
- المادة -37-.....د
- الفصل الثالث: الاكتتاب العام برأس المال.....ذ
- المادة -38-.....ذ
- المادة -39-.....ذ
- المادة -40-.....ذ
- المادة -41-.....ر
- المادة -42-.....ر
- المادة -43-.....ر
- المادة -44- :.....ر
- المادة -45-.....ز
- المادة -46-.....ز
- المادة -47-.....ز

ملحق 1: ملخص قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004

- الفصل الرابع : تسديد رأس المال ز
- المادة -48- ز
- المادة -49- س
- المادة -50- س
- المادة -51- س
- المادة -53- س
- الفصل الخامس: زيادة رأس المال وتخفيضه ش
- الفرع الأول : زيادة رأس المال ش
- المادة -54- ش
- المادة -55- ش
- المادة -56- ص
- المادة -57- ص
- الفرع الثاني: تخفيض رأس المال ص
- المادة -58- ص
- المادة -59- ض
- المادة -60- ض
- المادة -61- ض
- المادة -62- ض
- المادة -63- ض
- الفصل السادس: التصرف بالأسهم والحصص ط
- الفرع الأول: انتقال الملكية ط
- المادة -64- ط
- المادة -65- ط
- المادة -66- ط
- المادة -67- ظ
- المادة -68- ظ
- المادة -69- ظ
- المادة -70- ظ
- الفرع الثاني : رهن وحجز الأسهم والحصص ع
- المادة -71- ع
- المادة -72- ع

ملحق 1: ملخص قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004

ع	الفصل السابع: الأرباح والخسائر
ع	المادة -73-
ع	المادة -74-
ع	المادة -75-
ع	المادة -76-
ع	الفصل الثامن: سندات القرض
ع	المادة -77-
ع	المادة -78-
ع	المادة -79-
ع	المادة -80- :
ع	المادة -81-
ف	المادة -82-
ف	المادة -83-
ف	المادة -84-
ف	تحول الشركة وتصفيته
ف	المادة -153-
ف	المادة -154-
ف	المادة -155-
ق	المادة -156-
ق	المادة -157-
ق	المادة -158-
ق	المادة -159-
ق	المادة -160-
ق	المادة -161-
ق	المادة -162-
ق	المادة -163-
ق	المادة -164-
ك	المادة -165-
ك	المادة -166-
ك	المادة -167-
ك	المادة -168-
ك	المادة -169-

ملحق 1: ملخص قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004

المادة -170.....	ك
المادة -171.....	ك
المادة -172.....	ك
المادة -173.....	ك
المادة -174.....	ك
المادة -175.....	ل
المادة -176.....	ل
المادة -177.....	ل
المادة -178.....	ل
المادة -179.....	ل
المادة -180.....	ل

ملخص قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004

عنوان التشريع: قانون الشركات رقم 21 لسنة 1997 المعدل لسنة 2004

التصنيف: قانون عراقي

المحتوى 1

رقم التشريع: 64

سنة التشريع: 2004

تاريخ التشريع: 01-01-2004

الباب الأول: أحكام رئيسية

الفصل الأول: أهداف القانون وأساسه ونطاق سريانه

المادة -1- يهدف هذا القانون إلى:

- 1- تنظيم الشركات.
- 2- حماية الدائنين من الاحتيال.
- 3- حماية حاملي الاسهم من تضارب المصالح ومن سوء تصرف مسؤولي الشركة ومالكي أغلبية الاسهم فيها، والمسيطرين على شؤونها فعلياً.
- 4- تعزيز توفير المعلومات الكاملة للملاك المتعلقة بقرارات تؤثر على استثماراتهم وشركتهم.

المادة -2- تُعلق

المادة -3-

تُعدل المادة 3 من القانون ويُقرأ النص المعدل على النحو الآتي : “يسرى هذا القانون على الشركات المختلطة والشركات الخاصة وجميع المستثمرين، وتنطبق نصوصه على البنوك ما دامت لا تتعارض مع الأوامر الصادرة عن سلطة الائتلاف المؤقتة، بما في ذلك على سبيل المثال لا الحصر، الأمر رقم 40 الذي تم بموجبه إصدار قانون البنوك؛ والأمر رقم 18 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة الذي يحدد الاجراءات التي تضمن استقلالية البنك المركزي العراقي، واللوائح التنظيمية الصادرة بموجب تلك الأوامر الصادرة عن سلطة الائتلاف المؤقتة. يُطبق هذا القانون على صفقات الأسهم وشركات الاستثمار المالي وشركات التأمين وإعادة التأمين بقدر عدم تعارضه مع التشريعات المطبقة على تلك الصفقات والكيانات أو مع اختصاص سلطات الدولة المعنية بتلك القطاعات. تستند قرارات مسجل الشركات (“المسجل” فيما بعد) إلى هذا القانون، ولا تُتخذ على أساس الخطط الاقتصادية أو سياسة التنمية. وبصفة عامة، لن تمنع القرارات المتخذة من قبل المسجل طرفاً ثالثاً من مطالبة المسؤولين عن خرق هذا القانون بدفع تعويض عن ما تعرض له من ضرر نتيجة خرقهم لهذا القانون.

الفصل الثاني: أمور عامة عن الشركة

الفرع الأول: عقد الشركة والتزامات الملاك المشتركة

المادة -4-

أولاً: الشركة عقد يلتزم به شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع اقتصادي بتقديم حصة من مال أو من عمل لاقتسام ما ينشأ عنه من ربح أو خسارة.

ثانياً: استثناء من أحكام البند (أولاً) من هذه المادة:

1- يجوز أن تتكون الشركة من شخص طبيعي واحد وفق أحكام هذا القانون ويُشار لمثل هذه الشركة في ما بعد بـ (المشروع الفردي).

2- يجوز تأسيس شركة محدودة المسؤولية من قبل مالك واحد وفقاً لنصوص هذا القانون.

ثالثاً: لا يجوز لمالكي رأس المال في شركة ما ممارسة سلطاتهم في الشركة للتصويت أو لممارسة أي سلطات أخرى تؤدي لقيام الشركة بأعمال أو تؤدي لموافقتها على أعمال من شأنها:

1- إلحاق الأذى أو الضرر بالشركة لتحقيق مصلحتهم أو مصلحة المتعاونين معهم على حساب ملاك الشركة الآخرين، أو

2- تعريض حقوق الدائنين للخطر نتيجة سحب رأس مال الشركة أو نقل أصولها عندما يكون إعسار الشركة وشيك الوقوع، أو عندما يحظر القانون ذلك.

المادة -5-

تكتسب الشركة الشخصية المعنوية وفق أحكام هذا القانون.

الفرع الثاني : أنواع الشركات

المادة -6-

أولاً: الشركة المساهمة المختلطة أو الخاصة، شركة تتألف من عدد من الأشخاص لا يقل عن خمسة يكتتب فيها المساهمون بأسهم في اكتتاب عام ويكونون مسؤولين عن ديون الشركة بمقدار القيمة الاسمية للأسهم التي اكتتبوا بها.

ثانياً: لا يزيد عدد الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين في الشركة المختلطة أو الشركة المحدودة الخاصة عن 25 خمسة وعشرون شخصاً، ويساهم هؤلاء في أسهم الشركة ويتحملون مسؤولية ديونها بالقيمة الاسمية للأسهم التي ساهموا بها.

ثالثاً: لا يقل عدد الأشخاص الطبيعيين الذين يكونون شركة تضامنية، عن شخصين ولا يزيد عددهم على خمسة وعشرين شخصاً، يكون لكل منهم حصة في رأس مال الشركة، ويتحملون على وجه التضامن مسؤولية شخصية وغير محدودة عن جميع التزامات الشركة.

رابعاً: المشروع الفردي، شركة تتألف من شخص طبيعي واحد يكون مالكاً للحصة الواحدة فيها ومسؤولاً مسؤولية شخصية وغير محدودة عن جميع التزامات الشركة.

المادة -7-

أولاً: تتكون الشركة المختلطة باتفاق شخص واحد أو أكثر من قطاع الدولة مع شخص واحد أو أكثر من غير القطاع المذكور، وبرأس مال مختلط لا تقل مساهمة قطاع الدولة فيه مبدئياً عن (25%) خمس وعشرين في المئة. ويجوز كذلك لشخصين أو أكثر من القطاع المختلط تكوين شركة مختلطة، وتعتبر الشركة المختلطة التي تنخفض مساهمة قطاع الدولة فيها إلى أقل من (25%) خمس وعشرين في المئة شركة خاصة وتعامل على هذا الأساس، كما هو مأذون به في المادة 8 -الفقرة ثانياً- البند 2.

ثانياً: تكون الشركة المختلطة مساهمة أو محدودة.

المادة -8-

أولاً: تتكون الشركة الخاصة باتفاق بين شخصين أو أكثر من غير قطاع الدولة، برأس مال خاص. ثانياً: استثناء من حكم البند (أولاً) من هذه المادة يجوز:

- 1- يتكون المشروع الفردي من شخص طبيعي واحد أو من شركة محدودة المسؤولية يملكها شخص طبيعي أو معنوي واحد.
- 2- مساهمة قطاع الدولة في الشركة الخاصة المساهمة أو المحدودة بنسبة تقل عن (25%) خمس وعشرين من المئة من رأس المال، وتستثنى من هذه النسبة شركات التأمين وإعادة التأمين الحكومية ودائرة العمل والضمان الاجتماعي وأية جهة استثمارية أخرى يقرر مجلس الوزراء إضافتها إلى هذه الفقرة.

ثالثاً: تكون الشركة الخاصة مساهمة أو محدودة أو تضامنية أو مشروعاً فردياً أو شركة بسيطة.

المادة -9-

أولاً: شركة الاستثمار المالي هي شركة منظمة في العراق، نشاطها الرئيسي فيه هو توجيه المدخرات نحو الاستثمار في الأوراق المالية العراقية، بما في ذلك، الأسهم والسندات وحوالات الخزينة والودائع الثابتة.

ثانياً: تعتبر شركة الاستثمار من المؤسسات المالية الوسيطة لأغراض قانون البنك المركزي العراقي المرقم بـ (64) لسنة 1976، ويعتبر البنك الجهة القطاعية المختصة بنشاطها ويمارس سلطة الأشراف والرقابة عليها، وفق نظام يصدر لهذا الغرض خلال مدة (180) مئة وثمانين يوماً من تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية.

المادة -10-

أولاً- تُعلق

ثانياً- يجب على الشركات التي تمارس أيّاً من النشاطات الآتية أن تكون شركات مساهمة:

- 1- التأمين وإعادة التأمين
- 2- الاستثمار المالي.

المادة -11-

كل مشروع اقتصادي غير مشمول بأحكام المادة (10) من هذا القانون، يمكن أن يأخذ شكل شركة من الشركات المنصوص عليها في هذا القانون.

الفصل الثالث: العضوية في الشركة

المادة -12-

أولاً: للشخص الطبيعي أو المعنوي، أجنبياً كان أم عراقياً حق اكتساب العضوية في الشركات المنصوص عليها في هذا القانون كمؤسس لها أو حامل أسهم أو شريك فيها، ما لم يكن ممنوعاً من مثل هذه العضوية بموجب القانون أو نتيجة قرار صادر عن محكمة مختصة أو جهة حكومية مخولة.
ثانياً: تعلق.
ثالثاً: تعلق.

الباب الثاني: تأسيس الشركة

الفصل الأول: مستلزمات التأسيس

المادة – 13-

يُعد المؤسسون عقداً للشركة موقع من قبلهم أو من قبل ممثليهم القانونيين، يجب أن يتضمن العقد كحد أدنى:
أولاً: اسم الشركة ونوعها. يضاف إلى اسم الشركة كلمة "مختلط" إذا كانت شركة من القطاع المختلط، ويضاف لاسمها كذلك أي عناصر أخرى مقبولة.
ثانياً: المقر الرئيسي للشركة على أن يكون في العراق.
ثالثاً: الغرض الذي أسست الشركة من أجله والطبيعة العامة للعمل الذي ستؤديه.
رابعاً: تعلق.
سادساً: كيفية توزيع الأرباح والخسائر في الشركات التضامنية.
سابعاً: عدد الأعضاء المنتخبين في مجلس إدارة الشركة المساهمة الخاصة.
ثامناً: أسماء المؤسسين وجنسياتهم ومهنتهم ومحلات إقامتهم الدائمة وعدد أسهم كل منهم أو مقدار حصته.

المادة -14-

يتولى مؤسس شركة محدودة المسؤولية، عندما لا يكون للشركة مؤسسين آخرين، أو مؤسس المشروع الفردي إعداد بيان يقوم مقام عقد الشركة وتسري عليه الأحكام التي تُطبق على العقد حيثما وردت في هذا القانون.

المادة -15-

يكتتب مؤسسو الشركة في رأس مال الشركة طبقاً للمبالغ التي وافقوا على المساهمة بها.

المادة -16-

أولاً: يودع مؤسسو الشركة رأس مال الشركة المحدد في المادة 28، الفقرة "أولاً" من هذا القانون لدى أحد المصارف المخولة بالعمل في العراق أو لدى عدد منها. ويجوز ان يشتمل رأس مال الشركة على حصص عينية وفق ما تنص عليه المادة (29) من هذا القانون.

ثانياً: تعلق.

ثالثاً:

- 1- ينتخب مؤسسو الشركة المساهمة الذين يجب أن لا يزيد عددهم على (100) مئة مؤسس لجنة من بينهم تسمى (لجنة المؤسسين) تتألف من عدد لا يقل عن ثلاثة ولا يزيد على سبعة أعضاء تتولى القيام بالمهام والأعمال الآتية:
 - أ- التعاقد مع الجهات ذات الاختصاص والخبرة لإعداد دراسة الجدوى الاقتصادية والفنية للأعمال التي ستمارسها الشركة.
 - ب- متابعة الإجراءات الخاصة بتأسيس الشركة وتقديم عقد التأسيس ووثيقة الاكتتاب إلى مسجل الشركات الذي يعرف في ما بعد بـ (المسجل)، مثبت فيهما أسماء وتواقيع وعناوين وجنسيات المؤسسين والمستلزمات الأخرى.
 - ت- القيام بعمليات الصرف حتى اكتمال إجراءات تأسيس الشركة.
 - ث- فتح حساب مشترك باسم اللجنة لدى أحد المصارف المخولة بالعمل في العراق أو لدى عدد منها.
 - ج- مسك سجلات تدرج فيها القرارات التي اتخذتها وسائر الأعمال والمهام التي أنجزتها.
 - ح- الحصول على اجازة للمشروع، ان كان هذا لازماً، وإبرام العقود اللازمة لإنشائه بعد صدور قرار الموافقة على تأسيسه.
 - خ- إعداد تقرير المؤسسين وتحديد مصاريف التأسيس ودعوة الهيئة العامة للاجتماع.
- 2- تنتهي مهام لجنة المؤسسين بعد انتخاب مجلس الإدارة.
- 3- يكون أعضاء لجنة المؤسسين مسؤولين على وجه التضامن تجاه المؤسسين.

الفصل الثاني: إجراءات التأسيس

المادة -17- : يقدم طلب التأسيس إلى المسجل، ويرفق به:

أولاً: عقد الشركة.

ثانياً: وثيقة اكتتاب مؤسسي الشركة المساهمة موقعة منهم.

ثالثاً: شهادة من المصرف أو من المصارف تثبت ان رأس المال المطلوب في المادة 28 قد أودع.

رابعاً: دراسة الجدوى الاقتصادية والفنية في الشركة المساهمة.

المادة -18- تعلق.

المادة -19-

يوافق المسجل على طلب تأسيس الشركة ما لم يجد ان الطلب مخالف لنص محدد ورد في هذا القانون، ويعلن المسجل موافقته على الطلب أو رفضه له خلال عشرة أيام من تاريخ تسلمه الطلب. فيما عدا الشركات المساهمة، تصدر شهادة تأسيس الشركة عند صدور قرار الموافقة على تأسيسها، وتكون دليلاً يثبت تأسيسها. وإذا رفض المسجل طلب تأسيس الشركة، يُصدر قراراً خطياً يوضح فيه أسباب رفضه الطلب. وفي حالة طلب بتأسيس شركة مساهمة، يصدر المسجل إخطاراً خطياً بقراره الموافق على طلب التأسيس أو رفضه في تاريخ اتخاذه (أو اتخاذها) لهذا القرار. لن تصدر شهادة بتأسيس الشركة بدون دفع الرسوم.

المادة -21-

أولاً:

- 1- ينشر المسجل قرار الموافقة على تأسيس الشركة في النشرة الخاصة التي تُنشر بموجب أحكام المادة 606 من هذا القانون، ويشار لها فيما بعد بـ "النشرة".
- 2- في حالة الشركة المساهمة شهادة تأسيس تصدر بعد الاكتتاب العام للأسهم، وخلال (15) خمسة عشر يوماً من تاريخ تقديم المؤسسين المعلومات المبينة في المادة 46 من هذا القانون. ثانياً. تعلق.

المادة -22-

تكتسب الشركة الشخصية المعنوية من تاريخ صدور شهادة تأسيسها، وتعتبر هذه الشهادة اثباتاً على شخصيتها المعنوية.

المادة -23-

تكون الشركة المؤسسة في العراق وفق أحكام هذا القانون عراقية.

المادة -24-

إذا رفض المسجل طلب تأسيس الشركة وجب عليه بيان سبب الرفض مكتوباً ويجب عليه أن يذكر في هذا البيان النصوص القانونية التي انتهكت والوقائع المتعلقة بكل انتهاك. ولطالب تأسيس الشركة حق الاعتراض على قرار المسجل بالرفض أمام وزير التجارة خلال (30) ثلاثين يوماً من يوم التبليغ. وعلى وزير التجارة البت في هذا الاعتراض خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ تقديمه، فإذا رفض الوزير طلب مؤسس الشركة يحق لمقدم طلب تأسيس الشركة الطعن في قرار الوزير أمام محكمة مختصة خلال (30) ثلاثين يوماً.

المادة -25-

للمؤسسين تقديم طلب جديد لتأسيس الشركة متى ما زال سبب رفض. أولاً: لا يقل الحد الأدنى لرأس مال الشركات المساهمة عن مليوني (2,000,000) دينار. ولا يقل الحد الأدنى لرأس المال في الشركة المحدودة عن مليون (1,000,000) دينار، ولا يقل الحد الأدنى لرأس مال بقية الشركات عن خمسمائة ألف (500,000) دينار. ثانياً: لا تتجاوز مسؤولية الشركة المساهمة 300% ثلاثمائة بالمئة من رأس المال الكلي والحقوق الفائضة.

الباب الثالث: أموال الشركة

الفصل الأول: رأس المال

المادة -26-

يحدد رأس مال الشركة بالدينار العراقي.

المادة -27-

يخصص رأس مال الشركة لممارسة نشاطها المحدد في عقدها ووفاء التزاماتها ولا يجوز التصرف به خلاف ذلك.

المادة -28-

أولاً: لا يقل الحد الأدنى لرأس مال الشركات المساهمة عن مليوني (2000000) دينار. ولا يقل الحد الأدنى لرأس مال شركة محدودة المسؤولية عن مليون (1000000) دينار، ولا يقل الحد الأدنى لرأس مال بقية الشركات عن خمسمائة ألف (500000) دينار.
ثانياً: لا يجوز أن تتجاوز التزامات الشركة المساهمة 300% ثلاثمائة بالمئة من إجمالي رأس مالها وحقوق الملكية الأخرى الخاصة بها.

الفصل الثاني: تقسيم رأس المال

الفرع الأول: تقسيم رأس المال في الشركة المساهمة والمحدودة

المادة -29-

أولاً: يقسم رأس المال في الشركة المساهمة والمحدودة إلى أسهم اسمية نقدية متساوية القيمة وغير قابلة للتجزئة.

ثانياً: يجوز لرأس مال أحد الشركات المساهمة وأحد الشركات محدودة المسؤولية أن يتكون من أسهم تعرض مقابل ممتلكات ملموسة أو غير ملموسة يساهم بها أحد مؤسسي الشركة أو عدد منهم.

1- في حالة الشركة المساهمة تتولى لجنة يوافق على خبرتها وموضوعيتها المسجل تقييم الممتلكات التي تشكل حصصاً عينية، وتتكون هذه اللجنة من خبراء في القانون، وفي المحاسبة وفي مجال عمل الشركة.

2- في حالة أحد الشركات المساهمة المختلطة، تقدم اللجنة المنصوص عليها في الفقرة (1) من هذا البند تقريرها إلى المسجل خلال (60) ستين يوماً من تاريخ تشكيلها، ويرفع المسجل تقريره إلى ديوان الرقابة المالية للمصادقة عليه خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ ورود تقرير اللجنة إليه، وفي حالة عدم المصادقة على التقرير، يعيد المسجل التقرير إلى اللجنة للنظر فيه مجدداً.

3- في حالة الشركات المساهمة الخاصة يوافق جميع المؤسسين على قيمة حصص الممتلكات العينية وفقاً لتقييمها بالأسلوب المنصوص عليه في الفقرة الفرعية 1 من هذه الفقرة. يجب أن يذكر عقد الشركة المساهمة أو عقد الشركة محدودة المسؤولية نوع الممتلكات العينية وقيمتها المحددة التي وافق عليها باقي المؤسسين، كما يجب أن يذكر العقد اسم مؤسس الشركة الذي عرض الحصة ونسبة مساهمته في رأس المال المتمثلة في هذه الحصة. ويكون المؤسس الذي يقدم الحصة العينية مسؤولاً أمام أي شخص عن قيمة الموجودات التي تم قبولها والموافقة عليها. وإذا ثبت ان القيمة التي ووفق عليها أقل من القيمة الحقيقية للملك، يكون على المؤسس الذي قدم الحصة العينية دفع الفرق نقداً إلى الشركة. وقد يطلب من المساهمين الآخرين المشاركة في دفع الفرق.

ملحق 1: ملخص قانون الشركات رقم (21) لسنة 1997 المعدل لسنة 2004

4- في الشركة المساهمة يعرض تقرير اللجنة في الاجتماع التأسيسي للهيئة العامة على أن يودع المؤسسون التقرير المذكور لدى الجهة التي يجري الاكتتاب فيها لتمكين المكتتبين من الاطلاع عليه وفي حالة وجود زيادة في التقييم وجب أن يؤدي مقدم الحصة العينية الفرق نقداً ويسأل بقية المؤسسين بالتضامن عن أداء هذا الفرق.

المادة -30-

تكون القيمة الاسمية للسهم الواحد ديناراً واحداً. ولا يجوز اصدار سهم بقيمة أقل أو أعلى من ما ذكر باستثناء ما تنص عليه المواد من 54 إلى 56.

المادة -31- تعلق.

المادة -32-

أولاً. تعلق.
ثانياً. تعلق.
ثالثاً. لا يجوز لشركة الاستثمار أن تستثمر أكثر من (5%) خمس من المئة من رأس مالها في أسهم أي شركة واحدة، ولا يجوز لها أن تمتلك في شركة واحدة أكثر من (10%) عشر من المئة من رأس مال تلك الشركة مع مراعاة النسبة السابقة، وعلى أن لا تقل نسبة السيولة النقدية في أي وقت لديها عن (10%) عشر من المئة من رأس مالها المدفوع.

المادة -33-

لا يسأل المساهم عن ديون الشركة إلا بمقدار القيمة الاسمية للأسهم التي يملكها.

الفرع الثاني : تقسيم رأس المال في الشركة التضامنية والمشروع الفردي

المادة -34-

يقسم رأس المال في الشركة التضامنية إلى حصص بين الشركاء بموجب عقد الشركة، ويتكون في المشروع الفردي من حصة واحدة.

المادة -35-

يسأل كل ذي حصة في الشركة التضامنية والمشروع الفردي، مسؤولية شخصية وغير محدودة عن ديون الشركة، وتكون مسؤوليته تضامنية في الشركة التضامنية.

المادة -36-

إذا اعسرت الشركة أعتبر كل شريك فيها معسراً.

المادة -37-

أولاً: لدائني الشركة التضامنية مقاضاتها أو مقاضاة أي شريك كان عضواً فيها وقت نشوء الالتزام، ويكون الشركاء ملزمين بالإيفاء على وجه التضامن ولا يجوز التنفيذ على أموال الشريك قبل إنذار الشركة.

ثانياً: لدائني المشروع الفردي مقاضاة مالك المشروع أو مالك الحصة فيه، وتعتبر أمواله (أو أموالها) ضماناً لديون المشروع، ويسمح لهم حجز أمواله دون إنذار المشروع وفقاً للإجراءات القانونية المعمول بها والمطبقة.

الفصل الثالث: الاكتتاب العام برأس المال

المادة -38-

يكون الاكتتاب العام برأس المال في الشركة المساهمة فقط.

المادة -39-

أولاً: يكتب المؤسسون في الشركة المساهمة المختلطة بنسبة لا تقل عن (30%) ثلاثين من المئة ولا تزيد على (55%) خمس وخمسين من المئة من رأس مالها الاسمي بضمنها الحد الأدنى المقرر للقطاع الدولة البالغ (25%) خمس وعشرون من المئة.

ثانياً: عند تأسيس شركة مساهمة خاصة، يساهم مؤسسو الشركة بما لا يقل عن (20%) عشرين بالمائة من رأسمالها الاسمي.

ثالثاً: تطرح الأسهم الباقية للاكتتاب على الجمهور خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ الموافقة على تأسيس الشركة، وذلك بواسطة بيان يصدره المؤسسون وينشرونه في النشرة وفي صحيفتين يوميتين على الأقل، وذلك بعد موافقة المسجل. وتصدر موافقة المسجل خلال تلك الفترة الزمنية ما لم يجد المسجل ان أوراق التسجيل تظلل المستثمرين. وفي حالة رفض المسجل طلب طرح الأسهم للاكتتاب، يحيل الموضوع الذي يقع في مجال اختصاصه إلى سلطة الدولة ذات الاختصاص في أسواق الاسهم والأوراق المالية. ويتضمن البيان ما يأتي :

- 1- نص عقد الشركة.
- 2- عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب وقيمة السهم والمبلغ الواجب دفعه عن كل سهم.
- 3- الحدين الأدنى والأعلى لعدد الأسهم التي يجوز الاكتتاب بها.
- 4- مكان الاكتتاب ومدته.
- 5- نفقات تأسيس الشركة.
- 6- العقود والاتفاقات التي التزم بها المؤسسون لمصلحة الشركة.
- 7- أية معلومات أخرى يضيفها المؤسسون.
- 8- تقرير اللجنة المشكلة بموجب البند (ثانياً) من المادة (29) من هذا القانون، عند وجود حصة عينية.

رابعاً: لا يكتب مؤسسو الشركة في أسهمها أثناء فترة عرض الأسهم على الاكتتاب العام، إلا بعد انتهاء مدة ثلاثين يوماً من بداية الاكتتاب أو خلال فترة تمديد الاكتتاب المنصوص عليها في المادة 42 من هذا القانون.

المادة -40-

المؤسسون مسؤولون مسؤولية تضامنية عن أي ضرر يلحق أي مكتب إذا نتج عن خطأ أو نقص في بيان الاكتتاب.

المادة -41-

أولاً: يتم الاكتتاب في أحد المصارف العراقية المخول لممارسة العمليات المصرفية في العراق بموجب استمارة مطبوعة تحمل اسم الشركة وتتضمن ما يأتي:

- 1- طلب الاكتتاب بعدد معين من الأسهم.
- 2- قبول المكتتب لعقد الشركة.
- 3- اسم المكتتب وعنوانه ومهنته وجنسيته.
- 4- أي معلومات أخرى قد يرغب المؤسسون في إضافتها.

ثانياً: تسلم استمارة الاكتتاب التي يكون المكتتب أو من يمثله قانوناً قد وقع عليها إلى الطرف الذي يتولى تنفيذ معاملات الاكتتاب، ويُسدد المبلغ الواجب دفعه لقاء وصل.

ثالثاً: يعطى المكتتب نسخة من عقد الشركة ونسخة من دراسة الجدوى الاقتصادية والفنية الخاصة بها، وذلك بموجب نص المادة 47، الفقرة "ثالثاً" من هذا القانون.

المادة -42-

لا تقل مدة الاكتتاب عن (30) ثلاثين يوماً ولا تزيد على ستين يوماً، وإذا انتهت مدة الاكتتاب بدون أن يبلغ الاكتتاب في أسهم الشركة (75%) خمس وسبعين في المئة من رأس المال الاسمي، بما في ذلك أسهم المؤسسين، يُسمح بتمديد مدة الاكتتاب لفترة أخرى لا تزيد على (60) ستين يوماً، على أن يعيد المؤسسون نشر بيان الاكتتاب مع إعلان التمديد.

المادة -43-

أولاً: إذا انتهت مدة تمديد الاكتتاب بدون أن تصل قيمة الاكتتاب في أسهم الشركة 75% خمسة وسبعون بالمائة من رأس المال الاسمي، يتوجب على المؤسسين تخفيض رأس مال الشركة بحيث تعادل قيمة الاكتتاب في أسهمها 75% خمسة وسبعون بالمائة من قيمة رأس المال بعد تخفيضه، ما لم يقرر المؤسسون الرجوع عن تأسيس الشركة. ويخطر المؤسسون المسجل بقرارهم هذا.

ثانياً: في حالة الرجوع عن تأسيس الشركة وفقاً لإحكام الفقر (أولاً) من هذه المادة، يبلغ المؤسسون البنك بقرارهم ويحملون بالتضامن النفقات التي صرفت على تأسيسها. ويرد المصرف الذي تولى إدارة عملية الاكتتاب إلى جميع المكتتبين المبالغ التي تسلمها منهم بالكامل بعد إشعاره بقرار المؤسسين خلال فترة زمنية لا تتجاوز ثلاثين يوماً.

المادة -44- :

أولاً: يكون المصرف مسؤولاً عن صحة الاكتتاب الذي يجري فيه وعليه القيام بما يأتي:

- 1- غلقه عند انتهاء مدته والإعلان عن ذلك في صحيفتين يوميتين وتبليغ لجنة المؤسسين.
- 2- إعادة المبالغ الفائضة إلى المكتتبين بعد خمسة عشر يوماً من إجراء التوزيع للأسهم بين المكتتبين وفق البند (ثانياً) من هذه المادة.

ثانياً: إذا تبين بعد انتهاء مدة الاكتتاب وإغلاقه أن الاكتتاب في أسهم الشركة قد تجاوز عدد الأسهم المطروحة، يتوجب توزيع الأسهم بين المكتتبين بنسبة مساهمة كل منهم.

المادة -45-

أولاً: يحق للمسجل وللسلطة المختصة في الدولة بأسواق الأسهم والأوراق المالية الطعن في صحة الاكتتاب أمام المحكمة المختصة في حالة المساس بالحقوق المشروعة لأي شخص نتيجة مخالفة قواعد الاكتتاب، ولأي منهما أن يطلب من المحكمة إبطال الاكتتاب خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ إغلاق الاكتتاب، ويجب على المحكمة أن تنظر في مثل هذه الحالات على وجه السرعة. ويكون قرار هذه المحكمة قابلاً للتمييز لدى محكمة النقض، ويكون قرار محكمة النقض قراراً نهائياً. ثانياً: إذا قررت المحكمة بطلان الاكتتاب لمخالفته القانون وجب على المؤسسين القيام بإجراءاته مجدداً.

المادة -46-

على المؤسسين، خلال (30) ثلاثين يوماً من انتهاء مدة الاعتراض على الاكتتاب أو رده تزويد المسجل بجميع المعلومات عن عملية الاكتتاب بما في ذلك أسماء المكتتبين وعدد الأسهم التي أكتتب كل منهم بها وعناوينهم ومهنتهم وجنسياتهم والمبالغ المدفوعة عن قيمة الأسهم.

المادة -47-

أولاً: يجوز لمجلس إدارة الشركة، بعد تأسيس الشركة، في حالة عدم الاكتتاب ببعض أسهمها، أن يسلك أحد طريقتين بعد مرور (6) ستة أشهر على صدور شهادة تأسيسها:
1- بيع تلك الاسهم في سوق قانوني للأسواق المالية: أو
2- طرح تلك الاسهم إلى الاكتتاب العام وفق إجراءات الاكتتاب التأسيسي.
ثانياً: إذا لم تُباع الاسهم في السوق أو بالاكتتاب العام، يُخفض رأس المال الاسمي للشركة بمقدار قيمة الاسهم غير المباعة. وتكون الشركة وأعضاء مجلس إدارتها وموظفيها ووكلائها مسؤولون عن البيانات المضللة أو التي تغفل ذكر معلومات مادية عن المبيعات أو الاكتتاب.

الفصل الرابع : تسديد رأس المال

المادة -48-

أولاً: يتطلب الاكتتاب في أسهم أحد الشركات المساهمة تسديد قيمة الاسهم الصادرة بالكامل. تسري أحكام هذه المادة على الأسهم التي لم تُسدد قيمتها، وتلك التي لم تُسدد قيمتها ويبيت في أمرها بموجب القانون السابق.
ثالثاً: تكون الأقساط المستحقة ديناً ممتازاً واجب الأداء للشركة، وتفرض على المدين بها فائدة تأخيرية لا تقل عن (5%) خمس من المئة ولا تزيد على (7%) سبع من المئة سنوياً، عند التأخر عن التسديد في الموعد الذي يحدده مجلس الإدارة، ولا تصرف عنها أية أرباح.
رابعاً: تحتفظ الشركة بالأرباح المستحقة للمساهم بما يكفي لتسديد الأقساط المستحقة غير المسددة والفوائد المستحقة عليها لحين تسديد كامل تلك الأقساط وفوائدها التأخيرية.

المادة -49-

إذا لم يتم المساهم بتسديد القسط المستحق عن قيمة أسهمه في الموعد المحدد دون عذر مشروع وجب على مجلس الإدارة اتخاذ إجراءات بيع تلك الأسهم على النحو الآتي:

أولاً: توجه الشركة إعلاناً إلى المساهم تنشره في صحيفتين يوميتين وفي النشرة وفي سوق قانوني للأوراق المالية، تطالبه فيه بتسديد القسط المستحق عليه خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ آخر نشر، ويذكر فيه عدد الأسهم التي يملكها ومقدار القسط الواجب التسديد عنها وتاريخ استحقاقه.

ثانياً: إذا لم يسدد المساهم القسط المطالب به خلال المهلة المذكورة أعلاه، تعرض الشركة أسهمه للبيع عن طريق المزايعة العلنية في سوق قانوني للأوراق المالية.

ثالثاً: تعلن الشركة في النشرة وفي صحيفة يومية وفي سوق قانوني للأوراق المالية عن البيع وموعده ومكانه وعدد الأسهم المطروحة للمزايدة على أن لا تقل المدة عن (15) خمسة عشر يوماً بين تاريخ آخر إعلان وتاريخ البيع.

رابعاً: لمالك الأسهم المعلن عن بيعها تسديد المبلغ المدين به إلى ما قبل يوم واحد من موعد البدء بالمزايدة، وعندئذ يعلن عن إلغاء البيع ويتحمل مالك الأسهم جميع النفقات التي صرفتها الشركة على إجراءات البيع.

خامساً: تباع الأسهم بأعلى سعر تبلغه في المزايعة، ويستوفى منها دين الشركة من أقساط وفوائد ونفقات ويرد الباقي إلى المساهم. أما إذا لم يف الثمن الذي بيعت الأسهم به بالدين، فإن الشركة ترجع بالباقي منه على المساهم.

سادساً: تعتبر قيود الشركة الخاصة بالبيع صحيحة ما لم يثبت العكس.

المادة -50-

يعطى المكتتب بأسهم الشركة المساهمة، بعد تسديده الأقساط المستحقة وإبرازه الوصولات المثبتة لذلك، شهادة مؤقتة برقم متسلسل وموقعة من شخص مخول من الشركة، تتضمن اسم المساهم وعدد أسهمه وما سدد من قيمتها وما بقي من أقساط ومواعيد استحقاقها ويؤشر فيها كل ما يسدد من هذه الأقساط.

المادة -51-

يتلقى كل مساهم في شركة محدودة المسؤولية وكل مكتتب في شركة مساهمة يكون قد سد قيمة أسهمه بالكامل شهادة دائمة تتضمن البيانات المذكورة في الشهادة المؤقتة وإفادة بأن قيمة الأسهم قد سددت. وينبغي عندئذ إلغاء أي شهادة مؤقتة. و

للمساهم تسديد قسط أو أكثر من قيمة أسهمه قبل موعد الاستحقاق، وتعتبر عندئذ في حكم المستحقة، ولو لم تكن الأقساط ذاتها قد سددت من المساهمين الآخرين. ولا تدفع أرباح عن الأقساط المدفوعة قبل استحقاقها.

المادة -53-

في الشركات المحدودة والتضامنية والمشروع الفردي يجب أن يكون رأس المال مدفوعاً قبل صدور شهادة التأسيس.

الفصل الخامس: زيادة رأس المال وتخفيضه

الفرع الأول : زيادة رأس المال

المادة -54-

أولاً: للشركة زيادة رأسمالها إذا كان مدفوعاً بكامله.
ثانياً: يجب أن تكون زيادة رأس المال في الشركات المساهمة وفي الشركات محدودة المسؤولية وفقاً لقرار تتخذه الجمعية العمومية للشركة بتعديل عقد الشركة وإصدار أسهم جديدة.
ثالثاً: تعلق.

رابعاً: يوافق المسجل على طلب قانوني بزيادة رأس مال الشركة خلال (15) خمسة عشر يوماً من تقديم الطلب. ويُعتبر المسجل موافقاً على الزيادة ويصدر إخطاراً بذلك، ما لم يرفض المسجل الطلب بموجب إخطار خطي يبين فيه الأسباب القانونية والموجبة لقراره.

المادة -55-

للهيئة العامة في الشركة المساهمة والمحدودة تغطية زيادة رأس المال بإحدى الطرق الآتية:
أولاً: إصدار أسهم جديدة، تسدد أقيامها نقداً.
ثانياً: تحويل أموال من الفائض المتراكم أو من علاوات الإصدار (الاحتياط الأساسي) إلى أسهم توزع على المساهمين بنسبة مساهمة كل منهم في رأس المال.
ثالثاً: احتجاز جزء من أرباح الشركة كاحتياطي لتوسيع وتطوير المشروع بدلاً من توزيعه أرباحاً، بعد استثماره فعلاً في الغرض المحتجز من أجله وإضافة هذا الاحتياطي إلى رأس المال وإصدار أسهم جديدة بما يعادل هذا الاحتياطي يوزع على المساهمين بنسبة مساهمة كل منهم برأس المال.
رابعاً: في حالة عرض الاسهم للبيع في السوق مقابل الحصول على قيمتها نقداً، يجب أن يحدد قرار طرح الأسهم للبيع عدد الاسهم التي ستصدر وسعر عرضها للبيع أو سبل تحديد هذا السعر. ويجوز عرض الاسهم للبيع بقيمة تساوي قيمتها الإسمية أو تتجاوزها، وفقاً لقرار الجمعية العمومية، كما يجوز تسعير تلك الأسهم بناء على أداء الشركة وعلى أسعارها في سوق قانوني للأوراق المالية، إذا كان ذلك أمر وارداً. وتُسجل العوائد التي تعكس الفرق بين سعر الإصدار والسعر الاسمي للأسهم كعلاوة إصدار، وتُسجل في حساب احتياطي علاوة الإصدار بعد طرح جميع تكاليف الإصدار. ولا يجوز توزيع هذا الاحتياطي كأرباح. تقدم الشركة المساهمة إلى المسجل قراراً من جمعيتها العمومية بزيادة رأس مالها معزراً بدراسة اقتصادية تبرر هذه الزيادة وأوجه استخدامها وأي بيانات ضرورية أخرى. وتقدم هذه الدراسة إلى المشترين، مع عدم الإخلال بالمسؤولية المنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة 47 من هذا القانون، ما لم يجد المسجل أنها مضللة. أما إذا رأى المسجل أن الدراسة تتضمن معلومات مادية مضللة، فإنه يحيل الأمر الذي يقع في دائرة اختصاصه إلى السلطة المختصة في الدولة بسوق الاسهم والأوراق المالية.

المادة -56-

أولاً: يجب طرح الاسهم الجديدة في الشركة المساهمة للاكتتاب العام خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ إخطار الشركة بموافقة المسجل على زيادة رأس المال. ويبقى الاكتتاب في أسهم الشركة مفتوحاً لمدة لا تقل عن (30) ثلاثين يوماً ولا تزيد عن (60) ستين يوماً، ويجوز تمديد هذه المدة لمدة مماثلة بشرط تسديد قيمة الاسهم الكاملة أثناء مدة الاكتتاب. وتتحقق الزيادة في رأس المال بقدر عدد الاسهم المكتتب بها والمدفوعة قيمتها عند إغلاق الاكتتاب. وفيما عدا ذلك، تُطبق أحكام الاكتتاب الاصلية على الاسهم الجديدة، بما في ذلك أحكام المادتين (44) و(47) من هذا القانون، وذلك بالقدر الذي لا يتعارض مع طبيعة زيادة رأس مال الشركة.

ثانياً: في الشركة المحدودة، يجب تسديد قيمة الأسهم الجديدة خلال ثلاثين يوماً من صدور قرار الهيئة العامة بزيادة رأس المال، وتتحقق الزيادة بقدر الأسهم المسددة قيمتها عند انتهاء المدة.

ثالثاً: لكل مساهم حق الافضلية في شراء الاسهم بسعر الاكتتاب بعدد يتناسب مع عدد الاسهم التي يملكها، ويُمنح المساهمون مهلة لممارسة هذا الحق أمدها 15 خمسة عشر يوماً من تاريخ توجيه الدعوة للمساهمين بشراء الأسهم. ويجب أن تذكر الدعوة تاريخ بدء فترة الاكتتاب ونهايته والقيمة الاسمية للأسهم. وفي حالة انتهاء المدة المنصوص عليها في الفقرة "أولاً" من هذه المادة وبقاء بعض الأسهم مطروحة للاكتتاب، يجوز لمجلس الادارة طرح الاسهم للبيع في سوق قانوني للأوراق المالية وفق الصيغة التي يراها مناسبة.

رابعاً: في حالة زيادة رأس مال أحد البنوك عن طريق بيع أسهم فيه مقابل قيمتها نقداً، يجوز للشركة أن تصدر أسهماً من دون اكتتاب عام وبدون عرض الاسهم على المساهمين الموجودين، أو اللجوء لأي من السبيلين، بشرط استيفاء الشروط الآتية: -

- 1- موافقة أغلبية أصحاب الاسهم المكتتب بها التي تكون أقساطها مدفوعة:
- 2- موافقة البنك المركزي العراقي، على ضوء كافة ظروف البيع، على ان البيع كان بقيمة عادلة وأنه كان منصفاً لحاملي الاسهم الذين لم يُدعوا للمشاركة بناء على مصلحة الشركة عموماً.

المادة -57-

في الشركة التضامنية والمشروع الفردي، تكون زيادة رأس المال بقرار من الهيئة العامة معدلاً للعقد على أن تسدد الزيادة خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ صدور القرار.

الفرع الثاني: تخفيض رأس المال

المادة -58-

يجوز للشركة تخفيض رأس مالها إذا زاد عن حاجتها، أو إذا لحقتها خسارة. ولا يخضع تخفيض رأس المال الذي يتم بناء على ترتيب ما لتحقيق صاف إضافي في رأس المال عن طريق استثمارات اضافية للمتطلبات المنصوص عليها في المادة 59، الفقرة "ثالثاً" وفي المواد من 60 إلى 63. (صاف اضافي)

المادة -59-

أولاً: في الشركة المساهمة والمحدودة، يتم تخفيض رأس المال بإلغاء أسهم فيها تساوي قيمتها المبلغ المراد تخفيضه من رأس المال، ويكون الإلغاء بنسبة مساهمة كل عضو في الشركة إلى أقرب سهم صحيح.

ثانياً: يتخذ قرار تخفيض رأس المال من الهيئة العامة للشركة ويبين فيه سبب التخفيض.
ثالثاً: بعد اتخاذ قرار التخفيض، تتخذ الإجراءات الآتية:

- 1- يرفع رئيس مجلس الإدارة في الشركة المساهمة والمدير المفوض في الشركة المحدودة قرار التخفيض إلى المسجل ويرفق به جدولاً مصدقاً من مراقب الحسابات يبين ديون الشركة وأسماء الدائنين وعناوينهم، وكذلك دراسة اقتصادية وفنية بمسوغات التخفيض.
- 2- تعلق.
- 3- إذا استنتج المسجل ان تخفيض رأس مال الشركة كان قانوني، ينشر إعلان التخفيض في النشرة وفي صحيفتين يوميتين، ويتيح لكل دائن أو مطالب بحق على الشركة حق الاعتراض لديه على قرار تخفيض رأس مال الشركة خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ نشر الإعلان.

المادة -60-

أولاً: إذا وقع اعتراض خلال المهلة القانونية من دائن للشركة أو مدع بحق عليها، وجب على المسجل السعي لتسوية هذه الاعتراضات رضائياً وبالطريقة التي يراها مناسبة، وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ انتهاء مدة الاعتراض.

ثانياً: إذا لم يتوصل المسجل إلى تسوية الاعتراضات وجب عليه إحالتها مع جميع المستندات والمعاملات المتعلقة بها إلى المحكمة المختصة خلال (15) خمسة عشر يوماً من تاريخ انتهاء مدة التسوية الرضائية، ويعتبر النظر في الاعتراضات من الأمور المستعجلة.

المادة -61-

أولاً: إذا توصلت المحكمة إلى تسوية الاعتراضات أو إذا اقتنعت بكفاية الضمانات المقدمة من الشركة، تصدر قرارها بتأييد قرار التخفيض أما إذا لم يتم التوصل إلى تسوية الاعتراضات ولم تكن ضمانات الشركة كافية، تقرر المحكمة إلغاء التخفيض أو تقرر تخفيضاً جزئياً لا يضر حقوق المعترضين، ويكون قرارها باتاً.

ثانياً: على الشركة، أيّاً كان قرار المحكمة، إيداع صورة منه لدى المسجل خلال (15) خمسة عشر يوماً من تاريخ صدوره.

المادة -62-

إذا لم يقع اعتراض على قرار التخفيض أو وقع وسوي أمام المسجل أو المحكمة يعتبر عقد الشركة معدلاً بحكم القانون، وترسل نسخة من التعديل إلى المسجل لتسجيله ونشره في النشرة وفي صحيفة يومية.

المادة -63-

لا يُخفض رأس مال الشركة التضامنية والمشروع الفردي إلا بقرار من الجمعية العمومية بتعديل العقد.

الفصل السادس: التصرف بالأسهم والحصص

الفرع الأول: انتقال الملكية

المادة -64-

للمساهمين في الشركة المساهمة نقل ملكية أسهمه إلى مساهم آخر أو إلى الغير مع مراعاة ما يأتي:
أولاً: لا يجوز لمؤسسي الشركات المساهمة نقل ملكية أسهمهم لغيرهم إلا في الحالات الآتية:

- 1- مرور سنة واحدة على الأقل من تاريخ تأسيس الشركة
 - 2- توزيع أرباح لا تقل عن (5%) خمسة بالمائة من رأس المال الاسمي المدفوع.
- ثانياً. تعلق.
- ثالثاً: لا يجوز للمساهم من القطاع الخاص نقل ملكية أسهمه:
- 1- إذا كانت مرهونة أو محجوزة أو محبوسة بقرار قضائي.
 - 2- إذا كانت شهادتها مفقودة ولم يعط بدلها.
 - 3- إذا كان للشركة دين على الأسهم المراد نقل ملكيتها.
 - 4- إذا كان من تنقل إليه ملكية الأسهم ممنوعاً من تملك أسهم الشركات بموجب قانون أو قرار صادر من جهة مختصة.

المادة -65-

في الشركة المحدودة، يرجح المساهمون فيها على غيرهم في شراء أسهمها فإذا رغب أحد المساهمين في بيع أسهمه وجب أتباع ما يأتي:

أولاً: على البائع إبلاغ المساهمين الآخرين، بواسطة المدير المفوض، برغبته في بيع أسهمه على أن يذكر عددها ورقم شهادتها والمبلغ الذي يطلبه أو عرض عليه من الغير ثمناً للسهم الواحد مؤيداً من طالب الشراء.

ثانياً: إذا انقضى (30) ثلاثون يوماً على تبليغ المساهمين ولم يتقدم أحد منهم للشراء، فإن البائع يكون حراً في بيع أسهمه للغير بالثمن الذي يزيد على ما عرض عليه من المساهمين. فإن باع للغير أو بأقل منه اعتبر البيع باطلاً.

ثالثاً: إذا رغب أكثر من مساهم في شراء الأسهم بنفس السعر، يُقسم عدد الأسهم فيما بينهم بنسبة مساهمة كل منهم إلى أقرب سهم صحيح.

المادة -66-

أولاً: يتم بيع الأسهم في الشركة المساهمة والمحدودة في مجلس مؤلف من البائع والمشتري أو من يمثلها قانوناً، ومندوب عن الشركة يعينه المدير المفوض، وينظم عقد يذكر فيه أسماء البائع والمشتري وعنوانهما ورقم شهادة الأسهم وتاريخ البيع والثمن وقرار البائع بقيضه وتعهد المشتري بقبول عقد الشركة، ويسجل عقد البيع في سجل انتقال الأسهم الخاص بالشركة مع توقيع المتعاقدين ومندوب الشركة، ويعتبر باطلاً كل بيع يقع خارج المجلس أو لا يسجل في سجل الشركة.

ثانياً: تنتقل ملكية الأسهم في الشركات المساهمة المدرجة في سوق قانوني للأوراق المالية وفق قانونه والتعليمات الصادرة بموجبه.

المادة -67-

إذا توفي مساهم عراقي في شركة مساهمة أو شركة محدودة المسؤولية تنتقل ملكية الاسهم إلى ورثته (أو ورثتها) بحسب أنصبتهم المحددة في الشريعة. أما إذا كان المساهم مواطن لدولة أخرى، فتنقل ملكية الاسهم إلى ورثته بموجب القانون المرعي في تلك الدولة. وفي كل من الحالتين تُراعى الامور الآتية :
أولاً: إذا كان الوارث ممنوعاً من تملك أسهم الشركات أو آلت إليه أسهم تزيد على الحد الأعلى المسموح به قانوناً، وجب عليه القيام بإجراءات نقل ملكيتها خلال (90) تسعين يوماً من تاريخ صيرورتها قابلة للانتقال. فأن تخلف عن ذلك وجب على مجلس إدارة الشركة المساهمة والمدير المفوض في الشركة المحدودة الإعلان عن بيعها بطريق المزايمة العلنية.

ثانياً: إذا أدى توزيع الأسهم على الورثة إلى زيادة عدد أعضاء الشركة محدودة المسؤولية عن الحد الأعلى المقرر في القانون، تُعتبر الأسهم ملكية مشتركة بين الورثة بحسب أنصبتهم المحددة في الشريعة، ويعتبرون بمثابة شخص واحد. وفي هذه الحالة يتولى أحد الورثة تمثيل باقي الورثة أمام الشركة، ويُطلب من الورثة أن يختاروا من يمثلهم خلال (60) ستين يوماً من تاريخ تسجيل انتقال ملكية الأسهم في سجل الشركة.

المادة -68-

أي انتقال في ملكية الأسهم عن غير طريق البيع يجب تسجيله في سجل انتقال الأسهم الخاص بالشركة استناداً إلى حكم بات صادر عن محكمة مختصة.

المادة -69-

أولاً: في الشركة التضامنية للشريك نقل ملكية حصته أو جزء منها إلى شريك آخر ولا يجوز نقلها إلى الغير إلا بموافقة الهيئة العامة بالإجماع. وفي كل الأحوال يتم ذلك عن طريق تعديل عقد الشركة.
ثانياً: في المشروع الفردي لمالك الحصة فيه نقل ملكيتها إلى الغير عن طريق تعديل بيان الشركة، وإذا كان نقلها لأكثر من شخص أو كان النقل منصباً على جزء منها، فأن ذلك لا يتم إلا عن طريق تحويل الشركة إلى أي نوع آخر من الشركات المنصوص عليها في هذا القانون.

المادة -70-

أولاً: إذا توفي الشريك في الشركة التضامنية تستمر الشركة مع ورثته، أما إذا عارض الوارث، أو من يمثله قانوناً أن كان قاصراً، أو سائر الشركاء الآخرين أو حال دون ذلك مانع قانوني، فأن الشركة تستمر بين الشركاء الباقين ولا يكون للوارث إلا نصيب مورثه في أموال الشركة ويقدر هذا النصيب بحسب قيمته يوم الوفاة ويدفع إليه نقداً. ولا يكون له نصيب في ما يستجد بعد ذلك من حقوق للشركة إلا بقدر ما تكون تلك الحقوق ناتجة عن عمليات سابقة على الوفاة، وفي كل الأحوال يجب تعديل عقد الشركة بما يتفق ووضعها الجديد أو تحويلها إلى مشروع فردي إذا لم يبق غير شريك واحد.

ثانياً: إذا توفي مالك الحصة في المشروع الفردي وكان له أكثر من وارث يرغب في المشاركة فيها ولم يكن هناك مانع قانوني، وجب تحويله إلى أي نوع آخر من الشركات المنصوص عليها في هذا القانون.
ثالثاً: إذا أعسر الشريك أو حجز عليه في الشركة التضامنية استمرت الشركة بين الشركاء الباقين وصفت حصة الشريك المعسر أو المحجوز عليه. ويقدر نصيبه بحسب قيمته يوم صدور الحكم بإعساره أو الحجز عليه. ولا يكون له نصيب في ما يستجد بعد ذلك من حقوق للشركة إلا بقدر ما تكون تلك الحقوق ناتجة عن عمليات سابقة على الإعسار أو الحجز. وفي كل الأحوال يجب تعديل عقد الشركة بما يتفق ووضعها الجديد أو تحويلها إلى مشروع فردي إذا لم يبق غير شريك واحد.

الفرع الثاني : رهن وحجز الأسهم والحصص

المادة -71-

أولاً: يجوز رهن الأسهم المملوكة للقطاع الخاص في الشركة المساهمة والمحدودة على أن يؤشر عقد الرهن في سجل خاص لدى الشركة. ولا ترفع إشارة الرهن إلا بعد تسجيل موافقة المرتهن على فكه أو تنفيذاً لحكم بات صادر عن محكمة مختصة.
ثانياً: لا يجوز رهن الحصص في الشركة التضامنية والمشروع الفردي والشركة البسيطة.

المادة -72-

أولاً: يجوز حجز الأسهم المملوكة للقطاع الخاص في الشركة المساهمة والمحدودة تأميناً واستيفاء لدين على مالها على أن يؤشر قرار الحجز الصادر عن جهة مختصة في سجل خاص لدى الشركة، ولا ترفع إشارة الحجز إلا بقرار من جهة مختصة.
ثانياً: لا يجوز حجز الحصص في الشركة التضامنية والمشروع الفردي والشركة البسيطة إلا لدين ممتاز، ويجوز حجز أرباحها المتحققة.

الفصل السابع: الأرباح والخسائر

المادة -73-

يوزع الربح الصافي للشركة بعد استيفاء جميع الاستقطاعات القانونية على الوجه الآتي:
أولاً: (5%) خمس من المئة في الأقل كاحتياطي إلزامي حتى يبلغ (50%) خمسين من المئة من رأس المال المدفوع، ويجوز بقرار من الهيئة العامة الاستمرار في الاستقطاع لحساب الاحتياطي الإلزامي بما لا يتجاوز (100%) مئة من المئة من رأس المال المدفوع.
ثانياً: يوزع الباقي من الربح أو جزء منه على الأعضاء حسب أسهمهم أو حصصهم حسب الأحوال.

المادة -74-

أولاً: يُستخدم الاحتياطي لأغراض توسيع وتطوير أعمال الشركة، ومن أجل تحسين أوضاع العاملين فيها، ومن أجل الاشتراك في مشاريع لها علاقة بنشاط الشركة، ومن أجل المساهمة في حماية البيئة وبرامج الرعاية الاجتماعية. لا توزع الأرباح من الاحتياطي.
ثانياً: يُستخدم الاحتياطي للوفاء بديون الشركة، بشرط ألا يتجاوز المبلغ المدفوع لتسديد ديون الشركة 50% من الاحتياطي. ويخضع أي مبلغ يتجاوز هذه النسبة إلى موافقة المسجل.

المادة -75-

توزع الخسائر في الشركة التضامنية بالنسب المنصوص عليها في عقدها والمماثلة لنسب توزيع الأرباح فيها.

المادة -76-

أولاً: إذا بلغت خسائر الشركة ما يعادل أو يتجاوز (50%) خمسين بالمئة من رأس مالها، وجب عليها اشعار المسجل بذلك خلال (60) ستين يوماً من تاريخ ثبوت هذه الخسائر في ميزانيتها العمومية.
ثانياً: إذا بلغت خسارة الشركة ما يعادل أو يتجاوز (75%) خمسة وسبعون بالمئة من رأس مالها وجب عليها اتخاذ أحد الاجراءين الآتيين:
1- تخفيض أو زيادة رأس مال الشركة.
2- التوصية بتصفية الشركة.

الفصل الثامن: سندات القرض

المادة -77-

للشركة المساهمة أن تقترض بطريق إصدار سندات اسمية وفق أحكام هذا القانون، بدعوة موجهة إلى الجمهور ويمنح المكتتب بالقرض سندات مقابل المبالغ التي أقرضها للشركة وله الحق باستيفاء فائدة معينة تدفع له في آجال محددة وتسترد قيمتها من أموال الشركة. وتعتبر هذه السندات ذات قيمة اسمية واحدة قابلة للتداول وغير قابلة للتجزئة وترقم بأرقام متسلسلة لكل إصدار ويجب أن تختم بختم الشركة.

المادة -78-

لا يجوز إصدار سندات القرض قبل استكمال الشروط الآتية:
أولاً: أن يكون رأس مال الشركة مدفوعاً بكامله.
ثانياً: أن لا يتجاوز مجموع مبلغ القرض الصادر رأس مال الشركة.
ثالثاً: موافقة الهيئة العامة للشركة على إصدارها بناء على توصية مجلس الإدارة.

المادة -79-

تقدم الشركة إلى المسجل القرار الذي اتخذته الجمعية العمومية بخصوص إصدار سندات القرض، ويكون هذا القرار معزراً بدراسة اقتصادية يُذكر فيها أسباب إصدار سندات القرض ومجالات استخدام الأموال المتاحة بموجبه، وأي بيانات ضرورية أخرى. وتُقدم هذه الدراسة للمشتريين، شرط عدم الإخلال بالمسؤولية المنصوص عليها في الفقرة الثانية من المادة 47 من هذا القانون، ما لم يستنتج المسجل انها مضللة. وفي هذه الحالة يحيل المسجل الأمر إلى السلطة المختصة في الدولة بأسواق الاسهم والأوراق المالية.

المادة -80- :

تكون الدعوة للاكتتاب بسندات القرض بنشر بيان في النشرة وصحيفتين يوميتين يتضمن ما يأتي وتدرج هذه البيانات في سند القرض عند الإصدار وهي:
أولاً: أسم الشركة ورأس مالها.
ثانياً: تاريخ قرار الهيئة العامة بالموافقة على إصدار سندات القرض.
ثالثاً: معلومات عن الوضع المالي للشركة وعن نتائج عملياتها، بما في ذلك إيراداتها.
رابعاً: سعر الفائدة وتواريخ استحقاقها.
خامساً: قيمة الإصدار ومدته والقيمة الاسمية للسندات.
سادساً: طريقة الاكتتاب ومدته وطريقة الدفع.
سابعاً: مواعيد الوفاء بالقيمة الاسمية للسند.
ثامناً: الغرض من القرض.
تاسعاً: ضمانات الوفاء،
عاشراً: سندات القرض التي أصدرتها الشركة سابقاً.
حادي عشر: أية بيانات ومعلومات ضرورية.

المادة -81-

على المصرف الذي يتولى عملية الاكتتاب بسندات القرض غلقه عند انتهاء مدته أو الاكتتاب بكامل السندات المطروحة، والإعلان عن ذلك في صحيفتين يوميتين وتزويد المسجل فوراً بجميع المعلومات عن عملية الاكتتاب بما في ذلك أسماء المكتتبين بها وعذر السندات التي اكتتب بها كل منهم وعناوينهم ومنهم جنسياتهم والمبالغ المدفوعة وقيمة السندات.

المادة -82-

أولاً: لكل مكتب بسندات القرض الطعن أمام المحكمة المختصة في صحة عمليات الاكتتاب وأثبت ذلك وطلب إلغاء الدفعة إذا لم تراعى الشركة الإجراءات الخاصة بإصدار السندات أو الاكتتاب بها أو الدعوة إليها خلال (7) سبعة أيام من تاريخ الغلق. وللحكمة الفصل في الطعن على وجه الاستعجال ويكون قرارها قابلاً للتمييز لدى محكمة الاستئناف بصفقتها التمييزية، ولا يخضع قرارها للطعن بطريق تصحيح القرار التمييزي.

ثانياً: إذا حكم بإلغاء الاكتتاب لسندات القرض وجب على المصرف حال علمه بالإلغاء إعادة المبالغ المسددة من المكتتبين إليهم كاملة خلال مدة لا تزيد على (30) ثلاثين يوماً.

المادة -83-

للشركة بيع السندات التي لم يكتتب بها الجمهور بسعر تداولها في سوق قانوني للأوراق المالية، بما لا يقل عن قيمتها الاسمية.

المادة -84-

على الشركة المقترضة الوفاء بقيمة سندات القرض وفق الشروط التي وضعت عند الإصدار أو قبله ولا يجوز تأخير ميعاد الوفاء بها.

تحول الشركة وتصفيتها

المادة -153-

يجوز تحول الشركة من نوع إلى نوع آخر من الأنواع التي نص عليها هذا القانون مع مراعاة الاستثناءات الآتية:

أولاً- لا يجوز تحول الشركة المساهمة إلى محدودة أو تضامنية أو إلى مشروع فردي ولا الشركة المحدودة إلى تضامنية.

ثانياً- لا يجوز تحول الشركة المحدودة أو التضامنية إلى مشروع فردي إلا في حالة نقصان عدد أعضائها إلى عضو واحد.

ثالثاً - لا يجوز تحول الشركة المساهمة أو المحدودة أو التضامنية أو المشروع الفردي إلى شركة بسيطة.

المادة -154-

أولاً- تقوم الشركة بإعداد دراسة اقتصادية وفنية تتضمن أهداف ومسوغات التحول، وتقديمها إلى الهيئة العامة.

ثانياً- يكون التحول بقرار تصدره الهيئة العامة للشركة، ويرفق مع تعديل لعقدها بما يتفق والوضع الجديد لها، ويرسل القرار مع الدراسة والعقد المعدل إلى المسجل خلال عشرة أيام من تاريخ صدوره.

ثالثاً - يكون التحول إلى الشركة مساهمة، بدخول أعضاء جدد وإصدار أسهم جديدة تطرح إلى الاكتتاب العام، وتطبق أحكام الاكتتاب الأصلية على الأسهم الجديدة بما في ذلك أحكام المادتين (44) و(47) من هذا القانون.

المادة -155-

إذا قرر المسجل، خلال (15) خمسة عشر يوم من استلامه لقرار تحول الشركة والعقد المعدل أنهما متماشيان مع القانون، يصادق على قرار التحول والعقد المعدل بدون تأخير، ويبلغ الشركة بذلك. وعلى الشركة نشر الأذن بقرار التحول في النشرة وفي إحدى الصحف اليومية.

ثانياً. تعلق.

ثالثاً. تعلق.

المادة -156-

يعتبر التحول نافذاً من تاريخ آخر نشر لقرار التحول والعقد المعدل.

المادة -157-

في حالة تحول الشركة التضامنية أو المشروع الفردي إلى شركة مساهمة أو محدودة تبقى مسؤولية أعضائها عن التزاماتها المتحققة عليها قبل تحولها، مسؤولية شخصية غير محدودة، وتكون المسؤولية تضامنية أيضاً بالنسبة إلى أعضاء الشركة التضامنية.

المادة -158-

أولاً:

1- إذا قررت الجمعية العمومية للشركة تصفية الشركة أو إذا تحقق أي سبب من الاسباب المنصوص عليها في الفقرات (أولاً) و(ثانياً) و(ثالثاً) و(خامساً) من المادة (147) من هذا القانون، وأوصت الجمعية العمومية بتصفية الشركة، يتوجب على الشركة تعيين مصف واحد أو أكثر وتحديد اختصاصاته وأجره، كما يتوجب على الشركة إرسال القرار أو التوصية إلى المسجل.

2- يعتبر المصفي وكيلًا عن الشركة في حدود الاختصاصات الممنوحة له خلال مدة التصفية. ثانياً. تعلق.

المادة -159-

يكون قرار تصفية الشركة أو التوصية بتصفيتها مسبباً. ويرسل القرار وأسبابه إلى المسجل خلال (14) أربعة عشر يوماً من تبني القرار، وللمسجل حق طلب معلومات إضافية أو المداولة مع الجمعية العمومية للشركة بغية التحقق من أسباب التصفية.

المادة -160-

إذا تحقق المسجل من أن أسباب تصفية الشركة لم تنطوي على الغش أو على عمل غير قانوني، يصدر قرار الشركة بالتصفية ويعين المصفي خلال 10 أيام من ثبوت أسباب التصفية، ويبلغ المسجل الشركة تلك المعلومات، وتتولى الشركة عندئذ نشر هذه المعلومات في النشرة وفي صحيفة يومية واحدة.

المادة -161- تعلق.

المادة -162- تعلق

المادة -163-

تتوقف الشركة فور تبلغها بقرار التصفية، عن احداث أي تغيير في عضويتها وعن ترتيب أي التزام جديد، ويستمر نشاطها بالقدر اللازم لإيفاء التزاماتها وفق ما تقتضيه أعمال التصفية.

المادة -164-

أولاً – تحتفظ الشركة بشخصيتها المعنوية مدة التصفية على أن يذكر انها تحت التصفية حيثما ورد اسمها. ثانياً – تبقى الهيئة العامة للشركة قائمة خلال مدة التصفية، ويعتبر مجلس ادارتها – ان وجد – منحلًا، وتنتهي مهمة المدير المفوض من تاريخ التبليغ بقرار التصفية.

المادة -165-

لا يترتب على التصفية إبراء مؤسسي الشركة أو أعضائها أو مسؤولي ادارتها من أية مسؤولية تحققت عليهم خلال ممارستهم نشاطهم في الشركة.

المادة -166-

لكل ذي مصلحة الطعن أمام المحكمة المختصة في صحة أي التزام مالي رتبته الشركة على نفسها خلال الأشهر الستة السابقة على صدور قرار التصفية.

المادة -167-

إذا لم تقم الهيئة العامة للشركة بتعيين المصفي خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ تبليغها بقرار التصفية، أو إذا كان قرار التصفية صادراً عن مسجل وفق البند (ثانياً) من المادة (158) من هذا القانون، وجب على المسجل تعيين المصفي وتحديد اختصاصاته وأجوره التي تتحملها الشركة.

المادة -168-

يضع المصفي، فور تعيينه، يده على الموجودات الشركة بما فيها سجلاتها ووثائقها وأوراقها ويتولى جردها ويعد تقريراً شاملاً عن حالة الشركة بما في ذلك الديون والحقوق التي لها أو عليها ويرسل نسخة منه إلى المسجل.

المادة -169- تعلق.

المادة -170-

يدعو المصفي خلال (10) عشرة أيام من تعيينه دائني الشركة وكل مدع بحق عليها باعلان ينشر في صحيفتين يوميتين للاجتماع به في زمان ومكان معينين لتسوية الديون والحقوق التي على الشركة، دون إخلال بحق كل ذي مصلحة في مراجعة الطرق القانونية الأخرى.

المادة -171-

على المصفي رفع تقرير إلى المسجل عن سير أعمال التصفية كل (3) ثلاثة أشهر في الأقل، وللمسجل دعوته للتداول في أي أمر يخص الاجراءات القانونية للتصفية.

المادة -172-

إذا وجدت الجهة التي عينت المصفي انه مقصر في أعماله، كان لها عزله وتعيين مصف بدله. وكذلك لها تعيين مصف اضافي أو أكثر في أية مرحلة من مراحل التصفية إذا وجدت ان اعمال التصفية تقتضي ذلك، على أن ينشر قرار العزل أو التعيين في النشرة وفي صحيفة يومية.

المادة -173-

على المصفي دعوة الهيئة العامة للشركة للاجتماع خلال الشهرين الأولين من كل سنة مالية ومناقشة وتصديق ميزانية الحسابات والتقرير السنوي عن سير أعمال التصفية وتعيين مراقب حسابات للسنة الجديدة وله دعوته أيضاً، في أي وقت، إذا اقتضت ذلك ضرورات التصفية.

المادة -174-

يسدد المصفي ديون الشركة وفق الترتيب الآتي بعد حسم نفقات التصفية:
أولاً – المبالغ المستحقة للعاملين في الشركة.
ثانياً – المبالغ المستحقة للدولة.
ثالثاً – المبالغ المستحقة الأخرى حسب ترتيب امتيازها وفق القوانين.

المادة -175-

أولاً – يعتبر تقديم طلب التصفية وقرار التصفية بمثابة طلب اشهار اعسار المدين في كل ما يتعلق بالمحافظة على حقوق الدائنين.

ثانياً – يكون باطلاً كل تحويل أو تنازل أو أي تصرف آخر يقع على أموال الشركة موضوع التصفية إذا كان في ذلك تفضيل لبعض الدائنين على البعض بطريق التدليس.

ثالثاً – تكون باطلة جميع عقود الرهن أو التي ترتب امتيازاً على أموال الشركة أو موجوداتها، والمنعقدة خلال الثلاثة أشهر السابقة لابتداء التصفية، ما لم يثبت ان الشركة مؤسره بعد انتهاء التصفية ولا يسري الحكم ببطلان تلك العقوبة، إلا على ما زاد على مبلغ ما دفع للشركة مقابل تلك العقود وقت انشائها أو بعده مع فوائدها القانونية.

رابعاً – لا يعتبر أي حجز يقع على أموال الشركة بعد البدء في إجراءات تصفيته صالحاً ما لم يكن قد تم بموجب قرار من المحكمة المختصة، وذلك فيما عدا الحجز الذي ينفذ لصالح دوائر الدولة أو قطاع الدولة أو لصالح العاملين من أجل دفع أجورهم.

المادة -176-

يعد المصفي، عند انتهاء أعمال التصفية، تقريراً ختامياً وحسابات ختامية يرفق بها تقرير مراقب الحسابات ويدعو الهيئة العامة لمناقشتها والتصديق عليها ويرسل نسخة من محضر الاجتماع مع قراراته إلى المسجل ويرفق به التقرير الختامي والحسابات الختامية وتقرير مراقب الحسابات.

المادة -177-

أولاً- على المسجل أن يصدر قراره بشطب اسم الشركة من سجلاته وينشر القرار بالنشرة وصحيفة يومية خلال عشرة أيام من تاريخ صدوره في إحدى الحالتين الاتيتين:

- 1- إذا وجد ان التصفية تمت على وفق القانون.
 - 2- إذا استغرقت اجراءات التصفية مدة تزيد على (5) خمس سنوات من تاريخ صدور قراره بالتصفية وثبت للمسجل تعذر استكمال اجراءات التصفية.
- ثانياً – تعتبر الشخصية المعنوية للشركة منتهية من تاريخ صدور قرار شطب اسمها.

المادة -178-

أولاً: يوزع المصفي متبقي أموال الشركة على أعضائها بحسب أسهمهم أو حصصهم خلال (30) ثلاثين يوماً من تاريخ تبلغه بقرار شطب اسم الشركة، على انه يجوز له تسديد جزء من هذه الأموال إلى الاعضاء خلال مرحلة التصفية بالقدر الذي لا يخل بالتزامات الشركة.

ثانياً: يتطابق توزيع أموال الشركة على المستثمرين الأجانب فيها ممن تنص عليه الفقرة 2 في القسم 12 من الأمر رقم 39 الصادر عن سلطة الائتلاف المؤقتة.

المادة -179-

لا يجوز المطالبة بدين أو حق على الشركة فور صدور قرار شطب اسمها، فإذا ظهر دائن لم يستوف حقه ولم يكن المصفي على علم بذلك الحق، جاز للدائن مطالبة أعضاء الشركة بما آل إليهم كل حسب أسهمه أو حصته، خلال ثلاث سنوات من تاريخ الشطب ويسقط حقه في المطالبة بعد ذلك.

المادة -180-

يحفظ المصفي بسجلات الشركة مدة (5) خمس سنوات من تاريخ شطب اسمها.