



محاسبة متوسطة I

محاسبة شركات الأشخاص

تأليف

الدكتور

محمد جلال صالح
أستاذ المحاسبة والمراجعة

الدكتور

يحيى محمد أبو طالب
أستاذ المحاسبة المالية

الدكتور

صلاح حسن

الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة والمراجعة

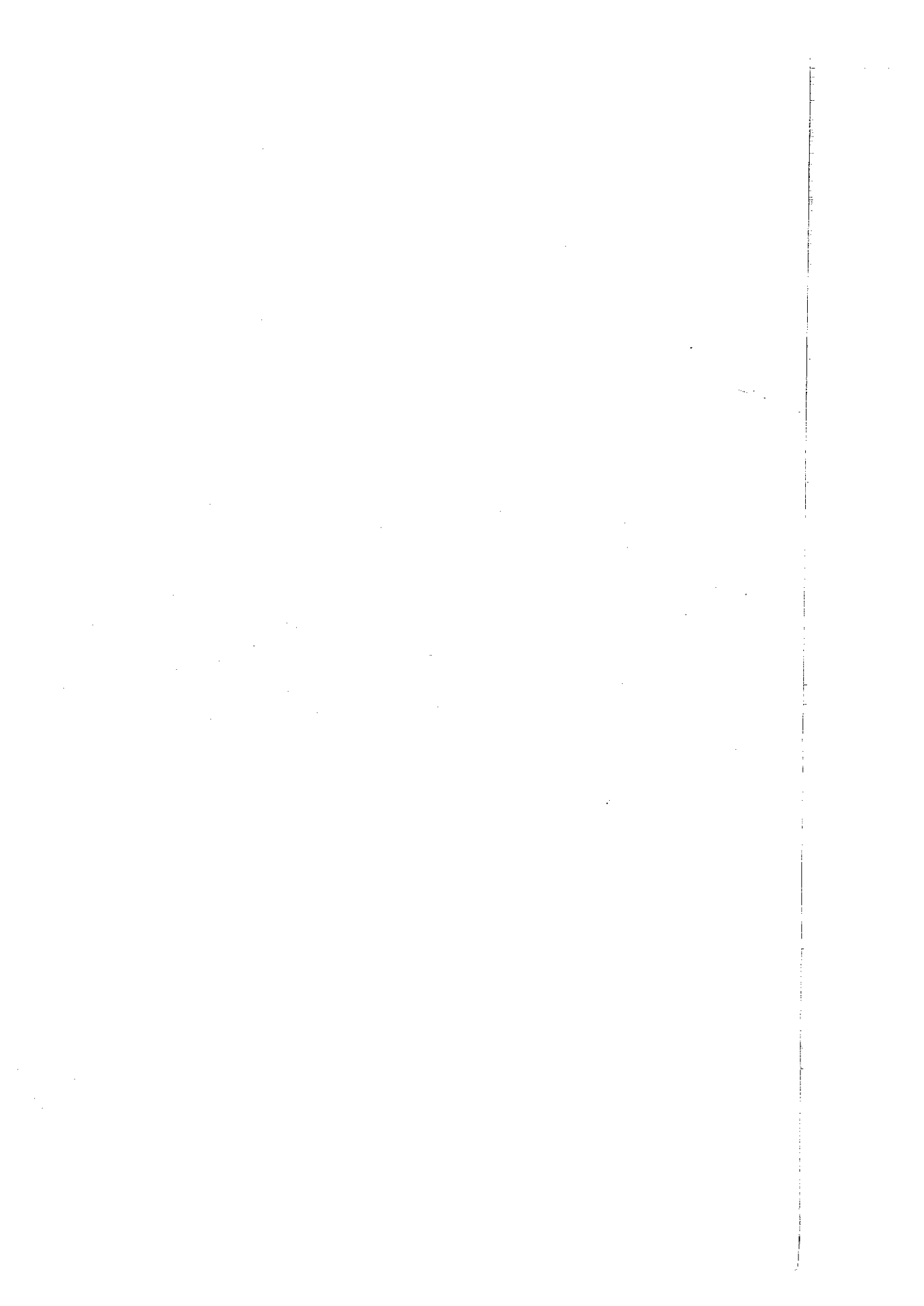
مراجعة

الدكتور

زكريا فريد عبد الفتاح

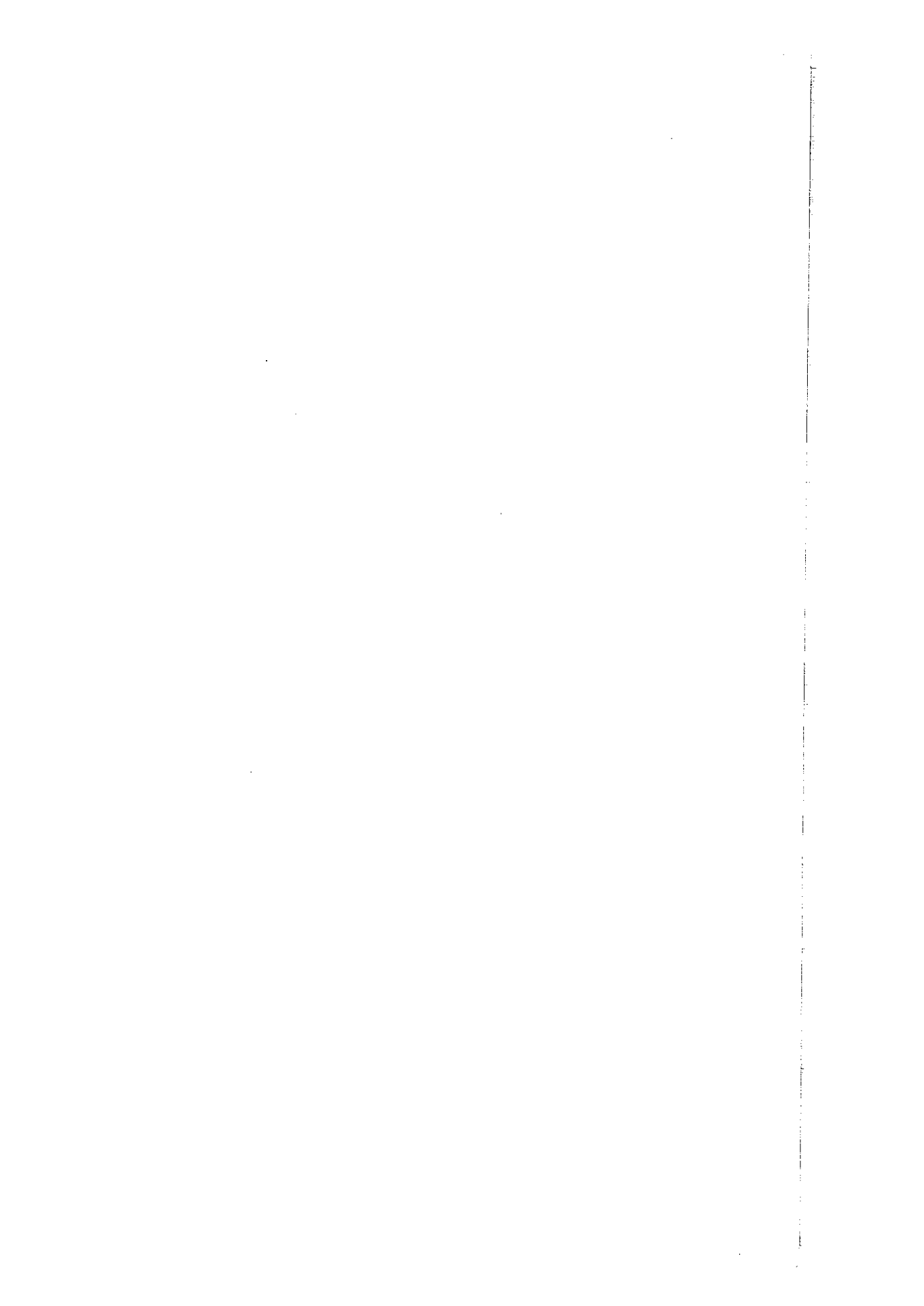
أستاذ المحاسبة المالية





إهداء

إلى النفس المطمئنة
أينما كانت
وكيفما كانت



تقديم

تؤدى المحاسبة بشكل عام ومحاسبة الشركات على وجه الخصوص دوراً حيوياً فى الحياة الاقتصادية للمجتمع، ويتعاطم حالياً دور القطاع الخاص فى إصلاح المسار الاقتصادى تمشياً مع التوجهات الحديثة للدولة.

وانطلاقاً من مبدأ الاستمرارية باعتباره أحد المبادئ المتعارف عليها بين المحاسبين، فإن الشركة تتكون لتستمر دون أن يمنع ذلك من الوقفات الافتراضية فى نهاية كل فترة محاسبية بغرض إعداد الحسابات الختامية وقائمة المركز المالى.

وغالباً ما يستجد من الظروف ما يؤدى إلى تعديل بنود عقد الشركة سواء ما يتعلق منها بتعديل رأس المال وحقوق الشركاء أو بتعديل أشخاص الشركاء أو بكليهما.

ومن ناحية أخرى، فهما طال أجل الشركة فمصيورها إلى الإنقضاء، الأمر الذى تتجلى معه أهمية التصفية.

وتأسيساً على ذلك، يتناول هذا المؤلف محاسبة شركات الأشخاص من خلال الأبواب التالية:

الباب الأول : تكوين الشركة والحسابات والقوائم الختامية
الباب الثانى : تعديل بنود عقد الشركة
الباب الثالث : تصفية الشركة

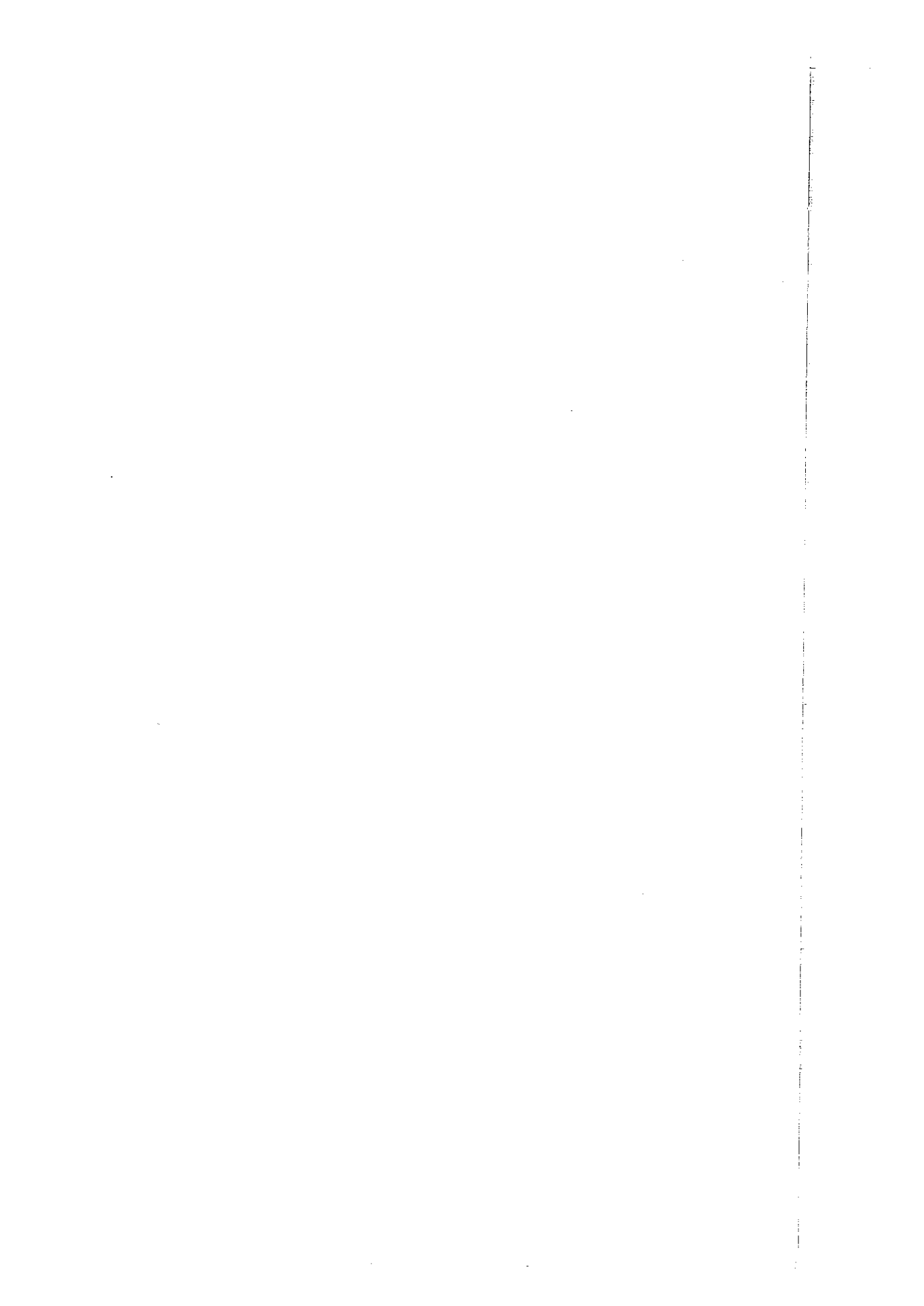
كل الأمل من المولى عز وجل أن تتحقق الفائدة المرجوة من هذا المؤلف المتواضع سواء لأبنائنا الدارسين أو لأعزائنا المهتمين بالمحاسبة فى الشركات.

والله أرفق ...

أ. د. محمد جلال صالح

أ. د. يحيى محمد أبو طالب

د. صلاح حسن



تمهيد:

يتم تعريف الشركة بأنها عقد يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم فى مشروع مالى بتقديم حصة من مال أو عمل واقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة. وينبغى أن يتأسس العقد - والذى هو شريعة المتعاقدين - على الأركان العامة التى ألزم بها القانون ليكون صحيحاً، من حيث توافر الرضا والأهلية والمحل والسبب بالإضافة إلى المساهمة فى رأس المال واقتسام الربح والخسارة وأن يكون العقد المبرم مكتوباً ومشهوراً.

١- الرضا والأهلية:

يكون العقد صحيحاً إذا رضى به كل شريك رضاء خالياً من العيوب القانونية كالتدليس أو الأكره أو الاستغلال. ولا يجوز أن يكون شريكاً كل من لم تكتمل لديه الأهلية سواء فى ذلك القاصر أو المحجور عليه لفسه أو عته أو جنون.

٢- المحل والسبب:

يشترط لصحة العقد أن يكون الغرض من تكوين الشركة غرضاً مشروعاً أى غير مخالف للنظام العام أو للأداب، فضلاً عن توافر نية المشاركة التى تفرق بين الشريك والمقرض.

٣- المساهمة فى رأس المال:

يجب أن يقدم كل شريك حصة فى رأس المال، إما نقداً أو عيناً أو عملاً وتتبقى فكرة الشركة إذا لم يقدم كل شريك حصته بأى شكل من الأشكال السابقة. ويلاحظ أنه إذا لم يوضح العقد مقدار حصة كل شريك فيفترض تساوى حصص الشركاء فى رأس مال الشركة.

٤- اقتسام الربح والخسارة:

يجب أن يقسم الشركاء الربح أو الخسارة حسب نسبة التوزيع المنصوص عليها فى عقد الشركة، وإذا نص العقد على نسبة الربح فقط تسرى أيضاً على الخسائر والعكس

صحيح، ولا يجوز الاتفاق على تحصين أحد الشركاء من الخسائر أو حرمانه من الربح. ويلاحظ أنه لم يبين في العقد نصيب كل واحد من الشركاء في الأرباح والخسائر، كان نصيب كل منهم في ذلك بنسبة حصته في رأس المال. ويتم - في هذه الحالة - تحديد نصيب الشريك بعمله في الربح والخسارة تبعاً لما تقيده الشركة من هذا العمل، وهي مسألة تقدرها المحكمة المختصة عند نظر الخلاف بالاستعانة بأهل الخبرة.

٥- كتابة العقد وأشماره:

يلزم القانون بأن يكون عقد الشركة مكتوباً وإلا كان باطلاً، كما يحتم إشهار ملخص العقد في خلال ١٥ يوماً من تاريخ التوقيع على العقد، وتسرى نفس الأحكام على ما يدخل على العقد من تعديلات. وفيما يلي أهم البنود التي يتضمنها عقد الشركة:

- أسماء الشركاء وجنسية كل منهم وعنوانه.
- رأس مال الشركة وحصص كل شريك وكيفية سدادها.
- اسم الشركة وعنوانها.
- الغرض من الشركة ومدتها.
- كيفية تحديد حقوق الشريك المنفصل وكيفية تسويتها.
- السنة المالية للشركة وتحديد موعد الحسابات الختامية.
- الاستمرار أو التصفية في حالة وفاة أحد الشركاء.

كما يتم إشهار ملخص عقد الشركة بالاجراء المثلث الذي نص عليه القانون، وفقاً

لما يلي:

- ايداع ملخص عقد الشركة في قلم كتاب المحكمة الابتدائية المختصة.
- اعلان ملخص عقد الشركة في لوحة الاعلانات القضائية بالمحكمة لمدة ٣ شهور.
- نشر ملخص عقد الشركة في احدى الصحف المعدة لنشر الإعلانات القضائية في مركز الشركة أو في صحيفتين في مدينة أخرى.

تبويب شركات الأشخاص:

يعتمد هذا النوع من الشركات على الثقة المتبادلة بين أشخاص الشركاء كما يتأسس على العلاقات الشخصية فيما بينهم، ثم يأتي في مرتبة تالية الاهتمام بحصص الشركاء في رأس المال، وذلك عكس الحالة في شركات الأموال.

ويمكن التمييز بين أنواع ثلاثة من شركات الأشخاص:

١- شركات التضامن:

وهي الشركات التي يكون جميع الشركاء فيها متضامنين، وكل شريك مسئول عن نفسه وعن باقي الشركاء، وفيما يتعدى حصته في رأس المال إلى أمواله الخاصة، كما أن لكل منهم الحق في إدارة الشركة.

٢- شركة التوصية البسيطة:

وهي الشركات التي تتكون من فريقين من الشركاء، يضم الفريق الأول شريكاً أو أكثر متضامناً حيث المسؤولية المطلقة كما في شركات التضامن، ويضم الفريق الثاني شريكاً أو أكثر موصياً، حيث المسؤولية المحدودة، فكل شريك موصى مسئول عن نفسه فقط وفي حدود حصته في رأس المال، ومن ثم فليس من حقه إدارة الشركة. ويلاحظ انطباق جميع المعالجات المحاسبية الخاصة بشركات التضامن على شركات التوصية البسيطة باستثناء حالة زيادة نصيب الشريك الموصى في خسارة التصفية عن حصته في رأس المال إذ تحمل هذه الزيادة على باقي الشركاء المتضامنين.

٣- شركة الحاصة:

وهي الشركات المستترة التي لا يعلم بوجودها الغير، وتعدم فيها الشخصية الاعتبارية، فلا يوجد أسم للشركة ولا عنوان لها، ولكن مخاطرة معينة وبانتهاها تنتهي الشركة.

ويقتصر المؤلف الحالي على المعالجات المحاسبية الخاصة بشركات التضامن وشركات التوصية البسيطة من حيث التكوين والحسابات الجارية للشركاء، والحسابات

الختامية وقائمة المركز المالي للشركة، ومن حيث تعديل بنود عقد الشركة والذي يشمل تعديل رأس المال وحقوق الشركاء، وكذا تعديل أشخاص الشركاء بالانضمام والانفصال. وأخيراً انقضاء الشركة بالتصفية سواء السريعة أو التدريجية.

ك ك ك

الباب الأول

تكوين الشركة والحسابات والقوائم الختامية

الفصل الأول : تكوين الشركة.

الفصل الثاني : الحسابات الجارية للشركاء.

الفصل الثالث : الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي.

Vertical line of text or markings on the right edge of the page.

الفصل الأول تكوين الشركة

أولاً : تكوين شركة التضامن:

تولد الشخصية الاعتبارية بمجرد الانتهاء من الإجراءات القانونية لتكوين الشركة، وسداد كل شريك لحصته في رأس المال حسب المنصوص عليه في عقد الشركة، وقد يتم السداد بأحدى الصور التالية أو بمزيج منها:

١- السداد النقدي. ٢- السداد العيني.

٣- السداد بالتنازل عن ملكية منشأة فردية.

وغالبا ما يرتبط بالتكوين مشكلتين، تتعلق أولهما بكيفية تصوير حساب رأس المال، ونحن نتفق مع وجهة النظر المنادية بتطبيق نظرية الشخصية الاعتبارية لأنها في رأينا الأكثر اتساقاً مع مجريات الأمور والأكثر تعبيراً عن الكيان المستقل للشركة ومن ثم يتم تصوير حساب واحد لرأس المال وتصبح خاتمة المجموع هي الأساس في القيود، (بعكس الوضع في حالة الحسابات الجارية التي تمثل أشخاص الشركاء كل على حدة، ويصبح من الخطأ حينئذ إضافة خاتمة للمجموع).

وترتبط المشكلة الثانية بتوسيط حساب حصة الشريك بين المبلغ المطلوب سداده وفقاً لعقد الشركة وبين المبلغ المسدد فعلاً بحيث يمثل الفرق إن وجد مقدار المبلغ المطلوب من الشريك ولم يسدد بعد، ونحن نرى توسيط حساب حصص الشركاء استناداً إلى أن عملية الإثبات إنما تعتمد على واقعة السداد الفعلي وبما يستقيم مع دقة إفصاح قائمة المركز المالي عن القيمة الحقيقية لرأس مال الشركة.

المبحث الأول

السداد النقدي

ويتأتى ذلك بتقديم الشريك لحصته إما في شكل نقدية أو بشيك لصالح الشركة، ويتم الإثبات بجعل حساب الصندوق أو النقدية أو الخزينة أو البنك بحسب الأحوال طرفاً مديناً وحساب رأس المال طرفاً دائناً.

المبحث الثاني

السداد العيني

ويتأتى ذلك بتقديم الشريك لأصول مختلفة قد تكون منقولة كالسيارات أو الأثاث أو البضاعة أو الأوراق المالية أو أوراق القبض، وقد تكون عقارات مثل المباني أو الأراضي ومن الطبيعي أن يتم تحديد القيم الحقيقية لهذه الأصول بمعرفة المختصين، كما يتم الإثبات بجعل حساب الأصول طرفاً مديناً وحساب رأس المال طرفاً دائناً.

مثال (١):

اتفق (أ، ب) على تكوين شركة تضامن بأسم (أ وشريكه) برأس مال قدره مليون جنيه. وتم الاتفاق على أن تكون حصة (أ) ٦٠٠٠٠٠٠ جنيه وحصة (ب) ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه وفي ٢٠١٢/١٠/١ تم توقيع عقد الشركة ونص فيه على أن يكون سداد حصص رأس المال على النحو التالي:

١- يقيم (أ) ما يمتلكه من آلات قدرت قيمتها بمبلغ ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه وسيارات قيمتها ١٠٠٠٠٠٠ جنيه وبضاعة قيمتها ١٦٠٠٠٠٠ جنيه (متضمنة بضاعة أمانة للغير بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه).

٢- يقيم (ب) ما يمتلكه من عقار قدرت قيمته بمبلغ ٣٥٠٠٠٠٠ جنيه وسيارات قيمتها ٦٠٠٠٠٠ جنيه.

٣- يقوم كل شريك بدفع ما يستحق عليه أو قبض ما يستحق له بشيك وذلك لتسوية حصته في رأس المال طبقاً للعقد.

فإذا علمت أنه تم تنفيذ الاتفاق في تاريخه. فالمطلوب:

أولاً: إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشركة.

ثانياً: تصوير حـ / رأس المال.

ثالثاً: إعداد الميزانية الإفتتاحية للشركة في ٢٠١٢/١٠/١.

الحل

أولاً : قيود اليومية:

التاريخ	المستند	الاستناد	صفحة	بيان	له	منه
١٠/٨				من مذكورين ح/ الآلات ح/ السيارات ح/ البضاعة إلى ح/ رأس المال صحة الشريك (أ) (الأصول التي قدمها (أ) سداداً لجزء من حصته في رأس المال)	٥٥٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠ ١٠٠٠٠٠ ١٥٠٠٠٠
				من ح/ البنك إلى ح/ رأس المال حصة الشريك (أ) (سداد الشريك (أ) لباقي حصته في رأس المال)	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
				من مذكورين ح/ العقار ح/ السيارات إلى مذكورين ح/ رأس المال حصة الشريك (ب) ح/ البنك (الأصول التي قدمها الشريك (ب) سداداً لحصته في رأس المال ورد الزيادة إليه بشيك رقم)	٤٠٠٠٠٠ ١٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠ ٦٠٠٠٠

ويلاحظ أن النقص في حصة الشريك (أ) وقدرها ٥٠٠٠٠٠ قد تم تسديدها نقداً وبالتالي أثبتت في قيد مستقل. وكان يمكن إدراجها ضمن القيد الأول مباشرة.

كما يلاحظ أن الزيادة في حصة الشريك (ب) وقدرها ١٠٠٠٠٠ قد تم ردها إليه مباشرة بدون إثباتها في حساب رأس المال حتى لا يقيد لحساب رأس المال بأكثر من الحصة المتفق عليها.

منه ثانياً : ح/ رأس المال له

بيان	(ب)	(أ)	المجموع	بيان	(ب)	(أ)	المجموع
من مذكورين		٥٥٠٠٠٠	٥٥٠٠٠٠	رصيد مرحل	٤٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠
من ح/ البنك		٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠				
من مذكورين	٤٠٠٠٠٠		٤٠٠٠٠٠				
	٤٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠				
رصيد منقول	٤٠٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠٠				

ثالثاً : الميزانية الافتتاحية

أصول في ٢٠١٢/٣/١ خصوم

بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
خصوم ثابتة		١٠٠٠٠٠٠	أصول ثابتة		٨١٠٠٠٠
رأس المال			عقار	٣٥٠٠٠٠	
حصة الشريك (أ)	٦٠٠٠٠٠		آلات	٣٠٠٠٠٠	
حصة الشريك (ب)	٤٠٠٠٠٠		سيارات	١٦٠٠٠٠٠	
			أصول متداولة		١٩٠٠٠٠
			بضاعة	١٥٠٠٠٠	
			بنك	٤٠٠٠٠	
		١٠٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠٠

المبحث الثالث

السداد بالتنازل عن ملكية منشأة فردية

ويتأتى ذلك بأن يتنازل الشريك الذى كان يعمل فى الأصل تاجراً عن ميزانية محله بما يمتلكه من أصول مختلفة وبما عليه من إلتزامات متنوعة. وقد يحدث أن تتكون الشركة من شريكين أو أكثر، وكل منهم لديه منشأته الفردية حيث يتنازل كل شريك عن ميزانية محله بأصولها وخصومها للشركة. ومن الطبيعي أن تخضع قيم الأصول والخصوم لعملية إعادة التقدير وصولاً إلى القيم الحقيقية لها فى سبيل تحديد القيمة الفعلية لحصة الشريك فى رأس المال.

مثال (٢).

فى ٢٠١٢/١٢/٣١ اتفق أحمد وشكرى على تكوين شركة تضامن بأسم (شركة شكرى وشريكه) بالشروط التالية:

- ١- رأس مال الشركة ١٥٠٠٠٠٠٠ جنيه مناصفة بين الشريكين.
- ٢- يقدم أحمد أصول وخصوم محله التجارى بعد إعادة تقديرها بواسطة خبير محاسب.
- ٣- يقوم شكرى بالتنازل عن ملكية عقارات قيمتها ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه و سداد باقى حصته بشيك لحساب الشركة فى البنك.

وكانت ميزانية محل أحمد فى ذلك التاريخ كما يلى:

الأصول:

- ٢٠٠٠٠٠ عقارات - ٨٠٠٠٠٠ أثاث - ٤٠٠٠٠٠٠ مخزون بضائع -
٣٥٠٠٠٠٠ مدينون - ١٠٠٠٠٠٠ أوراق قبض - ٦٠٠٠٠٠٠ بنك - ١٠٠٠٠٠٠ إعلان مدفوع مقدماً.

الخصوم:

٦٥٠٠٠٠ رأس المال - ٥٠٠٠٠٠ صافى الربح - ٣٠٠٠٠٠٠ دائنون -
٣٠٠٠٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها - ١٥٠٠٠٠٠ أوراق دفع - ٢٠٠٠٠٠
مصرفات مستحقة.

وقد تضمن تقرير الخبير المحاسب ما يلي:

- ١- يقدر العقار بمبلغ ٢٢٠٠٠٠٠ جنيه والأثاث بمبلغ ٨٥٠٠٠٠ جنيه.
 - ٢- تتضمن البضائع ما قيمته ٣٠٠٠٠٠ جنيه بضاعة أمانة للغير.
 - ٣- تبلغ الديون المعدومة ٢٠٠٠٠٠ جنيه وتقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ جنيه .
 - ٤- القيمة الحالية لأوراق القبض ٩٨٠٠٠٠ جنيه .
 - ٥- مصرفات البنك عن شهر ديسمبر ٢٠٠٢ وقدرها ١٠٠٠٠ جنيه لم تثبت في الدفاتر .
 - ٦- هناك فاتورة شراء بالأجل قيمتها ٢٠٠٠٠٠ جنيه بتاريخ ٢٠/١٢/٢٠١٢ لم تقيد بالدفاتر .
 - ٧- تبلغ المصرفات المستحقة في ٣١/١٢/٢٠١٢ مبلغ ٢٥٠٠٠٠ جنيه.
- وقد وافق الشريكان على تقرير الخبير المحاسب كما أتفقاً على ما يلي:
- ١- تتعهد الشركة بمطلوبات محل أحمد فيما عدا المصرفات المستحقة.
 - ٢- تنتقل للشركة جميع أصول محل أحمد بما في ذلك رصيد حساب البنك (بعد دفع المصرفات المستحقة) وفيما عدا الاعلان المقدم لكونه اعلانا تنكيريا.
 - ٣- يدفع أو يقبض الشريك أحمد عن طريق بنك الشركة ما يلزم لجعل حصته في رأس المال مطابقة للمنصوص عليه في عقد الشركة.
- فإذا علمت أن إجراءات تكوين الشركة قد تمت في ١/٣/٢٠١٣، وأن ما سبق قد تم تنفيذه بالكامل. فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشركة.

ثانياً : تصوير حساب رأس المال.

ثالثاً : إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في ٢٠١٣/٣/١.

تمهيد الحل:

يلاحظ أنه فيما يتعلق بالمنشأة الفردية التي تقدم ميزانيتها للشركة أن يتم تنفيذ الخطوات التالية:

١- إجراء التعديلات اللازمة وفقاً لتقرير الخبير المحاسب ووفقاً لاتفاق الشركاء، وتشمل هذه التعديلات:

(أ) أثبات القيم الجديدة للأصول والمطلوبات بدلا من القيم الدفترية.

(ب) استبعاد رأس المال وملحقاته (صافي الربح أو صافي الخسارة والمسحوبات).

(ج) استبعاد القيم التي لم تقبلها الشركة.

٢- استنتاج رأس المال المقدم فعلا من الشريك بعد إجراء التعديلات، وذلك وفقاً للمعادلة التالية:

رأس المال المقدم فعلا = الأصول التي انتقلت للشركة بالقيم الجديدة

(-) المطلوبات التي انتقلت للشركة بالقيم الجديدة.

٣- مقارنة رأس المال المقدم فعلا مع رأس المال المتفق عليه، فإن كان الفرق نقصاً يتم تحصيله، وإن كان زيادة يتم رده.

المطلوبات التي انتقلت للشركة الجديدة بالقيم الجديدة	(-)	الأصول التي انتقلت للشركة الجديدة بالقيم الجديدة	
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٤٠٠٠٠	عقارات	٢٢٠٠٠٠
دائنون	٣٢٠٠٠٠	أثاث	٨٥٠٠٠
أوراق نفع	١٥٠٠٠٠	مخزون بضائع	٣٧٠٠٠٠
مخصص أجيو	٢٠٠٠	مدينون	٢٢٠٠٠٠
		أوراق قبض	١٠٠٠٠٠
		بنك	٢٤٠٠٠
	<u>٥١٢٠٠٠</u>		<u>١١٣٩٠٠٠</u>

ويكون رأس المال المقدم فعلاً = ١١٣٩.٠٠٠ (-) ٥١٢.٠٠٠ = ٦٢٧.٠٠٠

ونظراً لأن الحصة المتفق عليها هي ٧٥.٠٠٠

فيكون النقص = ٧٥.٠٠٠ (-) ٦٢٧.٠٠٠ = ١٢٣.٠٠٠ =

أولاً : قيود اليومية:

التاريخ	المستند	صفحة الأستاذ	بيان	له	منه
٢/١			من مذكورين ح/ العقارات ح/ البنك إلى ح/ رأس المال حصة الشريك شكري (سداد الشريك شكري لحصته في رأس المال)	٧٥.٠٠٠	٢٥.٠٠٠ ٥٠.٠٠٠
			من مذكورين ح/ العقارات ح/ الأثاث ح/ مخزون بضائع ح/ المدينين ح/ أوراق القبض ح/ البنك إلى مذكورين ح/ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها ح/ الدائنين ح/ أوراق الدفع ح/ مخصص الأجيو ح/ رأس المال حصة الشريك أحمد (أصول وخصوم منشأة أحمد سداداً لجزء من حصته في رأس المال)	٤.٠٠٠ ٣٣.٠٠٠ ١٥.٠٠٠ ٢.٠٠٠ ٦٢٧.٠٠٠	٢٢.٠٠٠ ٨٥.٠٠٠ ٣٧.٠٠٠ ٣٣.٠٠٠ ١٠.٠٠٠ ٢٤.٠٠٠
			من ح/ البنك إلى ح/ رأس المال حصة الشريك أحمد (سداد أحمد لباقي حصته في رأس المال بشيك رقم	١٢٣.٠٠٠	١٢٣.٠٠٠

منه ثانياً : ح/ رأس المال له

بيان	أحمد	شكري	المجموع	بيان	أحمد	شكري	المجموع
من مذكورين		٧٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠	رصيد مرحل	٧٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠
من مذكورين	٦٢٧٠٠٠		٦٢٧٠٠٠				
من ح/ البنك	١٢٢٠٠٠		١٢٢٠٠٠				
	٧٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠		٧٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠
رصيد منقول	٧٥٠٠٠٠	٧٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠				

ثالثاً : الميزانية الافتتاحية

أصول في ٢٠١٢/٣/١ خصوم

بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
خصوم ثابتة			أصول ثابتة		
رأس المال			عقار	٤٧٠٠٠٠	
حصة الشريك أحمد	٧٥٠٠٠٠		اثاث	٨٥٠٠٠	٥٥٥٠٠٠
حصة الشريك شكري	٧٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠			
خصوم متداولة			أصول متداولة		
دائنون	٣٢٠٠٠٠		مخزون بضائع	٢٧٠٠٠٠	
أوراق دفع	١٥٠٠٠٠		مدينون	٣٣٠٠٠٠	
مخصص ديون مشكوك	٤٠٠٠٠		أوراق قبض	١٠٠٠٠٠	
في تحصيلها			بنك	٦٥٧٠٠٠	١٤٥٧٠٠٠
مخصص أجيو	٢٠٠٠	٥١٢٠٠٠			
		٢٠١٢٠٠٠			٢٠١٢٠٠٠

ويلاحظ على الحل:

(١) تم تعديل المصروفات المستحقة وفقاً لتقرير الخبير المحاسب، فأصبحت

٢٥٠٠٠ جنيه وطالما لم توافق الشركة على أن تتعهد بها فقد تم خصمها من

رصيد حساب البنك ليصبح (٢٥٠٠٠ - ٦٠٠٠٠) ٣٥٠٠٠ .

(٢) تم خصم مصاريف البنك وقدرها ١٠٠٠ جنيه من رصيد حساب البنك ليصبح

٣٤٠٠٠ (وهو الرصيد الذي تم انتقاله إلى الشركة ضمن الأصول).

(٣) تم التوصل إلى الرصيد النهائي لحساب البنك في دفاتر الشركة بتجميع المبالغ التي حصلتها الشركة (٥٠٠٠٠٠ + ٣٤٠٠٠٠ + ١٢٣٠٠٠ = ٦٥٧٠٠٠).

(٤) القيد الأخير المتعلق بسداد الشريك أحمد لقيمة النقص في حصته في رأس المال وهو (من حـ / البنك إلى حـ / رأس المال)، يتم عكسه في حالة رد قيمة الزيادة في حصته في رأس المال، ويكون القيد في هذه الحالة (من حـ / رأس المال إلى حـ / البنك).

الشهرة والاحتياطي الرأسمالي:

في حالة سداد الشريك لحصته في رأس المال بالتنازل عن ملكية منشأته الفردية، وكان رأس المال المقدم فعلاً منه يختلف عن الحصة المنققة عليها في عقد الشركة، يكون التصرف في الفرق حسب اتفاق الشركاء، وبأحد الطرق الثلاث التالية:

الطريقة الأولى: سداد النقص في الحصة الفعلية بشيك، أو رد الزيادة في الحصة الفعلية بشيك، وهو ما تم معالجته محاسبياً في المثال السابق رقم (٢).

الطريقة الثانية: استخدام الحساب الجاري للشريك، فيجعل مدينا بمقدار النقص أو دائنا بمقدار الزيادة، وذلك ما توضحه المعالجة المحاسبية في المثال التالي رقم (٣):

بافتراض أن حصة الشريك (س) المتفق عليها في عقد الشركة هي ١٠٠٠٠ جنيه، وأن ميزانية منشأته الفردية تتضمن القيم التالية بعد إعادة تقديرها:

٦٠٠٠ آلات - ٤٠٠٠ بضاعة - ٣٠٠٠ مدينون - ٢٥٠٠ دائنون -
٢٥٠٠ أوراق دفع.

ونص اتفاق الشركاء على استخدام الحساب الجاري للشريك (س) في تسوية الفرق فيكون الحل كما يلي:

من مذكورين		
ح / الآلات		٦٠٠٠
ح / البضاعة		٤٠٠٠
ح / المدينين		٢٠٠٠
ح / جارى الشريك (س)		٢٠٠٠
إلى مذكورين		
ح / الدائنين	٢٥٠٠	
ح / أوراق الدفع	٢٥٠٠	
ح / رأس المال	١٠٠٠٠	
حصة الشريك (س)		
(اصول وخصوم منشأة (س) سدادا لحصته فى رأس المال وقيد النقص على حساب جارى الشريك)		

ويكتمل الحل كالمعتاد بتصوير حـ / رأس المال، وقائمة المركز المالى
للشركة عقب التكوين.

أما إذا كانت حصة الشريك (س) المتفق عليها فى عقد الشركة هى ٧٠٠٠
جنيه (مع بقاء باقى البيانات كما هى)، فيكون الحل كما يلى:

من مذكورين		
ح / الآلات		٦٠٠٠
ح / البضاعة		٤٠٠٠
ح / المدينين		٢٠٠٠
إلى مذكورين		
ح / الدائنين	٢٥٠٠	
ح / أوراق الدفع	٢٥٠٠	
ح / رأس المال	٧٠٠٠	
حصة الشريك (س)		
ح / جارى الشريك (س)	١٠٠٠	
(اصول وخصوم منشأة (س) سدادا لحصته فى رأس المال وقيد الزيادة لحساب جارى الشريك)		

ويكتمل الحل كالمعتاد بتصوير حـ / رأس المال وقائمة المركز المالى
للشركة عقب التكوين.

الطريقة الثالثة:

أستخدام (الشهرة) فى تغطية النقص، وذلك على أعتبار أن المنشأة الفردية تتمتع بمقدرة على تحقيق أرباح غير عادية تبرر قبول الشركاء لهذا الوضع، وتوضح ذلك المعالجة المحاسبية للمثال التالى رقم (٤):

بأفتراض أن حصة الشريك (حسام) المتفق عليها فى عقد الشركة هى ١٥٠٠٠ جنيه، وأن ميزانية منشأته الفردية تتضمن القيم التالية بعد إعادة تقديرها:
٨٠٠٠ عقارات - ٦٠٠٠ مدينون - ٥٠٠٠ بضاعة - ٣٠٠٠ دائنون - ٢٠٠٠ أوراق دفع.

ولم يوضح أتفاق الشركاء كيفية معالجة النقص فى الحصة المتفق عليها (أو نص الأتفاق صراحة على معالجة النقص كشهرة)، فيكون الحل كما يلى:

من مذكورين		
ح / الشهرة		١٠٠٠
ح / العقارات		٨٠٠٠
ح / المدينين		٦٠٠٠
ح / البضاعة		٥٠٠٠
إلى مذكورين		
ح / الدائنين	٢٠٠٠	
ح / أوراق النفع	٢٠٠٠	
ح / رأس المال	١٥٠٠٠	
حصة الشريك (حسام)		
(أصول وخصوم منشأة (حسام) سدادا لحصته فى رأس المال ومعالجة النقص كشهرة)		

ويكتمل الحل كالمعتاد بتصوير حـ / رأس المال وقائمة المركز المالى للشركة عقب التكوين، وظهور الشهرة ضمن الأصول الثابتة.

وعلى العكس، يتم أستخدم (الاحتياطي الرأسمالى) فى معالجة قيمة الزيادة، على أعتبار حرص الشريك على قبول الشركاء لمنشأته الفردية والتي تعانى من ضعف المركز المالى، وتوضح ذلك المعالجة المحاسبية للمثال التالى رقم (٥).

بافتراض أن حصة الشريك (حسام) المتفق عليها في عقد الشركة هي ١٢٠٠٠ جنيه ولم يوضح اتفاق الشركاء كيفية معالجة الزيادة عن الحصة المتفق عليها (أو نص الاتفاق صراحة على معالجة الزيادة كاحتياطي رأسمالي)، (وأن باقى البيانات كما هي في المثال السابق رقم ٤)، فيكون الحل كما يلي:

من المذكورين		
حـ / العقارات		٨٠٠٠
حـ / المدينين		٦٠٠٠
حـ / البضاعة		٥٠٠٠
إلى المذكورين		
حـ / الدائنين	٣٠٠٠	
حـ / أوراق الدفع	٢٠٠٠	
حـ / رأس المال	١٢٠٠٠	
حصة الشريك (حسام)		
حـ / احتياطي رأسمالي	٢٠٠٠	
(أصول وخصوم منشأة (حسام) سداداً لحصته في رأس المال ومعالجة الزيادة كاحتياطي رأسمالي)		

ويكتمل الحل كالمعتاد بتصوير حـ / رأس المال وقائمة المركز المالى للشركة عقب التكوين، وظهور الاحتياطي الرأسمالي ضمن الخصوم الثابتة.

ثانياً: تكوين شركة التوصية البسيطة:

سبق أن ذكرنا أن شركة التوصية البسيطة هي الشركة التي تتكون من فريقين من الشركاء، يضم الفريق الأول شريكاً أو أكثر متضامناً حيث المسؤولية المطلقة كما في شركات التضامن، ويضم الفريق الثانى شريكاً أو أكثر موصياً حيث المسؤولية المحدودة للشريك الموصى عن نفسه فقط وبما لا يزيد عن حصته في رأس المال.

وتنطبق المعالجات المحاسبية الخاصة بشركات التضامن على شركات التوصية البسيطة باستثناء حالة زيادة نصيب الشريك الموصى في خسارة التصفية عن حصته في رأس المال (إذ تحمل هذه الزيادة على باقى الشركاء المتضامنين)،

ومن ثم فإن المعالجة المحاسبية لتكوين شركة التوصية البسيطة تتحد مع تفصيلات المعالجات المحاسبية السابق ذكرها لتكوين شركة التضامن من حيث صور سداد حصص رأس المال وانعكاس ذلك في القيود والحسابات والميزانية الافتتاحية، مع إضافة كلمة (الموصى) إلى جانب أسم الشريك الموصى كلما ذكر هذا الأسم، ويوضح ذلك المثال التالي:

مثال رقم (٦):

- اتفق (أ، ب، ج) على تكوين شركة توصية بسيطة بأسم (شركة أ) (وشركاه)، برأس مال قدره ٤٦٠٠٠٠٠ جنيه [٢٠٠٠٠٠٠ حصة (أ)، ٢٠٠٠٠٠٠ حصة (ب)، ٦٠٠٠٠٠ حصة (ج) الموصى] وقد نص عقد الشركة على ما يلي:
- ١- يقدم (أ) عقارات بمبلغ ١٥٠٠٠٠٠ جنيه وبضاعة بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ جنيه.
 - ٢- يقدم (ب) سيارات بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه وبضاعة بمبلغ ٨٠٠٠٠٠ جنيه والباقي نقداً في البنك لحساب الشركة.
 - ٣- يقدم (ج) حصته بشيك.

فإذا علمت أنه قد تم تنفيذ الأتفاق المذكور في ٢٠١٢/٧/١ .

فالمطلوب:

- أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشركة.
- ثانياً : تصوير حـ / رأس المال.
- ثالثاً : إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في ٢٠١٢/٧/١ .

الحل:

أولاً : قيود اليومية:

التاريخ	السند	صفحة الأستاذ	بيان	له	منه
٧/٨			من مذكورين حـ / العقارات حـ / البضاعة إلى حـ / رأس المال صحة الشريك (أ) (سداد الشريك (أ) لحصته في رأس المال)	٢٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠ ٥٠٠٠٠
			من مذكورين حـ / السيارات حـ / البضاعة حـ / البنك إلى حـ / رأس المال حصة الشريك (ب) (سداد الشريك (ب) لحصته في رأس المال)	٢٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠ ٨٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠
			من حـ / البنك إلى حـ / رأس المال حصة الشريك (ج) الموصى (سداد الشريك (ج) الموصى لحصته في رأس المال)	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠

له

ثانياً : ح/ رأس المال

منه

بيان	ح/ الوصى	ب	أ	المجموع	بيان	ح/ الوصى	ب	أ	المجموع
من منكوزين			٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد	٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٤٦٠٠٠٠
من منكوزين		٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	مرحل				
من ح/ البنك	٦٠٠٠٠			٦٠٠٠٠					
	٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٤٦٠٠٠٠		٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٤٦٠٠٠٠
رصيد منقول	٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٤٦٠٠٠٠					

ثالثاً : الميزانية الافتتاحية

خصوم

في ٢٠١٢/٧/١

أصول

بيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى	بيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى
خصوم ثابتة			أصول ثابتة		
رأس المال			عقارات	١٥٠٠٠٠	
حصة الشريك (أ)	٢٠٠٠٠٠		سيارات	١٠٠٠٠٠	
حصة الشريك (ب)	٢٠٠٠٠٠				٢٥٠٠٠٠
حصة الشريك (ج)	٦٠٠٠٠٠				
الموصى		٤٦٠٠٠٠	أصول متداولة		
			بضاعة	١٢٠٠٠٠	
			بنك	٨٠٠٠٠	٢١٠٠٠٠
		٤٦٠٠٠٠			٤٦٠٠٠٠

الفصل الثانى

الحسابات الجارية للشركاء

ينص القانون على عدم المساس برأس مال الشركة زيادة أو نقصانا (مثل زيادته بالأرباح أو انقصاه بالخسائر) الا بتعديل عقد الشركة، والحكمة فى ذلك أن رأس المال يمثل الضمان المعلن للدائنين فى تعاملهم مع الشركة. ومن ناحية أخرى، توجد العديد من المعاملات سواء بين الشركاء والشركة بشخصيتها المستقلة، أو بين الشركاء وبعضهم، الأمر الذى يتطلب اثبات نتائج هذه المعاملات أما للشريك، أو عليه. فالحساب الجارى للشريك هو الذى يمثله فى دفاتر الشركة، فيجعل دائنا بما له ومدينا بما عليه. ويبدأ الحساب الجارى لكل شريك بالرصيد القديم المنقول من العام السابق، كما ينتهى بالرصيد الجديد للعام الحالى، وهو الذى يظهر فى قائمة المركز المالى فى نهاية الفترة المحاسبية. والأصل أنه يتم تصوير حساب جارى لكل شريك على حدة، إلا أنه وللتسهيل يمكن تصوير حساب جارى واحد لجميع الشركاء مزوداً بخانة لكل منهم وبدون خانة للمجموع.

وتشمل معاملات الشريك والتي تؤثر على حسابه الجارى ما يلى:

- ١- مكافأة الشريك المدير.
- ٢- مسحوبات الشركاء.
- ٣- الفائدة على مسحوبات الشركاء.
- ٤- الفائدة على حصص رأس المال.
- ٥- الفائدة على قرض الشريك.
- ٦- التأمين على حياة الشركاء.
- ٧- الاحتياطي العام.
- ٨- المعاملات الأخرى وتشمل:

- (أ) حصة كل شريك في الربح أو الخسارة الموزعة.
- (ب) نصيب كل شريك في أرباح أو خسارة إعادة التقدير.
- (ج) نصيب كل شريك في نتيجة تسوية الشهرة (في بعض الحالات).
- (د) نصيب كل شريك في نتيجة تسوية الاحتياطي العام (في بعض الحالات).
- (هـ) نصيب كل شريك في نتيجة تسوية بوليصة التأمين (في بعض الحالات).
- وتم تخصيص مبحث مستقل لكل من المعاملات الست الأولى، أما المعاملات الأخرى فيتم تناولها بالشرح اللازم من خلال الباب الثاني لالتصاقها بموضوع تعديل عقد الشركة.

المبحث الأول

مكافأة الشريك المدير

يتفق الشركاء في عقد الشركة على اختيار شريك أو أكثر لتولى الإدارة وتحديد قيمة المكافأة، ونظرا لأن مكافأة الإدارة لا تتأسس على عقد عمل مع الشركة، فهي بمثابة توزيع للربح، ويمكن الاستغناء عنها في مقابل تعويض الشريك المدير بزيادة حصته في الرح الموزع رجوعا إلى عقد الشركة، ومن ثم فالمكان الطبيعي والملائم لاقفال مكافأة الإدارة هو حساب توزيع الأرباح والخسائر يستوى في ذلك تسميتها مكافأة أو مرتب.

وقد تتحدد مكافأة الشريك المدير برقم ثابت سنوي، أو شهري، وقد ينص عقد الشركة على أن الشريك المدير له الحق في سحبها على دفعات. وإذا نص العقد على قيمة المكافأة الشهرية تتحول إلى مكافأة سنوية عند معالجتها محاسبيا. وقد تتحدد المكافأة بنسبة معينة من الربح قبل خصم المكافأة أو من الربح بعد خصم المكافأة.

وقد تكون مكافأة الإدارة غير مشروطة أى غير معلقة على أى شرط فهى تستحق للشريك بمجرد قيامه بالإدارة. وقد تكون المكافأة مشروطة أو معلقة على تحقيق شرط معين كتحقيق قدر معين من الأرباح، فإن تحقق الشرط استحققت المكافأة، أى تحولت من مشروطة إلى غير مشروطة أما إذا لم يتحقق الشرط فلا تستحق المكافأة، وقد تجتمعا معاً.

المعاملات المحاسبية:

١- الدفعات التى يتم سحبها من المكافأة غير المشروطة أثناء العام:

×× من حـ / مكافأة الشريك المدير (×)
×× إلى حـ / البنك

ويبتكس هذا القيد، وتكراره أثناء السنة، برصيد مدين لحساب المكافأة ضمن الأرصدة المدينة فى ميزان المراجعة.

معنى ذلك أن أى رصيد للمكافأة فى ميزان المراجعة يمثل ما تم صرفه منها أثناء السنة للشريك المدير وتم قيدها فعلاً عند الصرف.

٢- التسويات اللازمة فى نهاية السنة:

(أ) بمقدار المكافأة كلها (غير المشروطة والمشروطة التى تحقق شرطها):

×× من حـ / توزيع الأرباح والخسائر
×× إلى حـ / مكافأة الشريك المدير (×)

(ب) بمقدار الباقي من المكافأة إن وجد:

[أى : المكافأة كلها - الرصيد الذى يمثل ما سحبه منها]

×× من حـ / مكافأة الشريك المدير (×)
×× إلى حـ / جارى الشريك (×)

مثال (٧):

أ ، ب ، ج شركاء فى شركة تضامن رأس مالها مليون جنيه. ينص عقد الشركة على أن يتولى الشريك (ج) إدارة الشركة نظير مرتب شهري قدره ١٠٠٠٠ جنيه بالإضافة إلى ١٥% من صافى ربح الشركة بشرط أن يبلغ هذا الربح الصافى ٣٠% من رأس المال.

فإذا علمت أنه فى نهاية السنة ظهرت الأرصدة التالية فى ميزان المراجعة:

١١٠٠٠٠ مكافأة الشريك المدير (ج).

٤٠٠٠٠٠ صافى الربح (رصيد حـ / الأرباح والخسائر). بنسبة ٤٠% من

رأس مال الشركة.

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات وإقفال مكافأة الإدارة.

الحل:

قيود اليومية

التاريخ	السند	الأستاذ	بيان	له	منه
١٢/٢١			من حـ / مكافأة الشريك المدير (ج) إلى حـ / جارى (ج) (باقى المكافأة المستحقة للشريك المدير (ج))	٧٠٠٠	٧٠٠٠٠
			من حـ / توزيع الأرباح والخسائر إلى حـ / مكافأة الشريك المدير (ج) (إقفال مكافأة الشريك المدير (ج))	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠

وذلك على إعتبار أن:

١- المكافأة كلها = المكافأة غير المشروطة ١٢٠٠٠٠٠ جنيه (١٠٠٠٠٠ × ١٢

شهر) بالإضافة إلى المكافأة المشروطة التى تحقق شرطها ٦٠٠٠٠٠

(٤٠٠٠٠٠ × $\frac{١٥}{١٠٠}$) وتظهر مكافأة الإدارة بذلك بمبلغ ١٨٠٠٠٠٠ جنيه في
حـ / التوزيع (جانبا منه).

٢- الباقي للشريك المدير من المكافأة = المكافأة كلها - الرصيد الذي سحبه
أثناء السنة.

$$١١٠٠٠٠ - ١٨٠٠٠٠ = ٧٠٠٠٠$$

وهي التي تظهر في الحساب الجاري للشريك المدير (جانبا له).

المبحث الثاني

مسحوبات الشركاء

يتعين أصلاً على الشركاء عدم السحب أثناء السنة، ولكن غالباً ما تكون الشركة هي المصدر الوحيد للدخل أمام الشركاء، مما يجبرهم على السحب أثناء السنة على أمل ما قد يتحقق لهم من أرباح، فإذا لم تتحقق هذه الأرباح كان من المحتم عليهم توريد ما قد سحبوه أو تعديل عقد الشركة وتخفيض رأس المال، ومن هنا كانت الحكمة في ضرورة النص صراحة في العقد على الحد الأقصى لمسحوبات كل شريك.

وقد تتمثل مسحوبات الشركاء في نقدية أو بضاعة يتم الاتفاق على تقييمها بسعر التكلفة أو بسعر البيع.

المعالجات المحاسبية:

١- إثبات عملية السحب أثناء السنة:

×× من حـ / مسحوبات الشريك (×)

×× إلى حـ / البنك (نقدية)

أو إلى حـ / المشتريات (بضاعة بسعر التكلفة)

أو إلى حـ / المبيعات (بضاعة بسعر البيع)

وينعكس ذلك برصيد مدين للمسحوبات في ميزان المراجعة في نهاية السنة.

٢- إقبال الرصيد المدين لمسحوبات كل شريك في نهاية السنة:

من منكورين

×× حـ / جارى الشريك (×)

×× حـ / جارى الشريك (×)

إلى منكورين

×× حـ / مسحوبات الشريك (×)

×× حـ / مسحوبات الشريك (×)

وتظهر بذلك مسحوبات كل شريك في الجانب المدين من حسابه الجارى.

المبحث الثالث

الفائدة على مسحوبات الشركاء

تعتبر الفائدة على المسحوبات بمثابة تعويض للشركة عن حرمانها من جزء من النقدية أو البضاعة التي سحبها الشركاء، وتحسب بالمعدل المنصوص عليه في عقد الشركة وعن المدة من تاريخ السحب إلى تاريخ إعداد الحسابات الختامية، فإذا كان السحب أول الشهر يحسب الشهر، أما إذا كان السحب آخر الشهر فلا يحسب الشهر، بينما إذا كان السحب خلال الشهر فيتم حساب المدة بالأيام.

ويلاحظ أنه إذا تمت المسحوبات بطريقة الدفعات المنتظمة أول كل شهر يكون متوسط المدة $\frac{1}{6}$ شهر، أما إذا كانت الدفعة آخر كل شهر يكون متوسط المدة $\frac{5}{6}$ شهر بينما يكون متوسط المدة $\frac{1}{2}$ شهور إذا كانت الدفعة المنتظمة في منتصف كل شهر.

المعالجات المحاسبية:

١- إثبات فائدة مسحوبات كل شريك على حسابه الجارى:

من مذكورين

حـ / جارى الشريك (x) ×

حـ / جارى الشريك (x) ×

إلى حـ / الفائدة على المسحوبات ××

الشريك (x) ×

الشريك (x) ×

٢- إقفال فائدة المسحوبات فى حساب توزيع الأرباح والخسائر:

من حـ / الفائدة على المسحوبات ×

الشريك (x) ×

الشريك (x) ×

إلى حـ / توزيع الأرباح والخسائر ××

مثال (٨):

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن، ينص العقد على أن تحسب فائدة على مسحوبات الشركاء بمعدل ١٠% سنوياً مع مراعاة تواريخ السحب، وقد بلغت مسحوبات الشريك (أ) ١٠٠٠٠٠ جنيه بمتوسط تاريخ سحب ٧/١ ومسحوبات الشريك (جـ) ٩٠٠٠٠ جنيه بتاريخ سحب ٩/٣٠ بينما تمت مسحوبات الشريك (ب) على دفعات منتظمة بواقع ١٠٠٠٠ جنيه في منتصف كل شهر. فإذا علمت أن السنة المالية للشركة تنتهي في ١٢/٣١ من كل عام فالمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة.

الحل: أولاً : قيود اليومية :

التاريخ	المستند	الأستاذ	صفحة	بيان	له	منه
١٢/٣١				من المذكورين ح / جارى الشريك (أ) ح / جارى الشريك (ب) ح / جارى الشريك (جـ) إلى المذكورين ح / مسحوبات الشريك (أ) ح / مسحوبات الشريك (ب) ح / مسحوبات الشريك (جـ) (إقفال مسحوبات الشركاء)	١٠٠٠٠ ١٢٠٠٠ ٩٠٠٠ ١٠٠٠٠ ١٢٠٠٠ ٩٠٠٠	١٠٠٠٠ ١٢٠٠٠ ٩٠٠٠
				من المذكورين ح / جارى الشريك (أ) ح / جارى الشريك (ب) ح / جارى الشريك (جـ) إلى ح / الفائدة على المسحوبات ٥٠٠ الشريك (أ) ٦٠٠ الشريك (ب) ٢٢٥ الشريك (جـ) (إثبات الفائدة على المسحوبات الشركاء)	١٣٢٥	٥٠٠ ٦٠٠ ٢٢٥
١٢/٣١				من ح / الفائدة على المسحوبات ٥٠٠ الشريك (أ) ٦٠٠ الشريك (ب) ٢٢٥ الشريك (جـ) إلى ح / توزيع الأرباح والخسائر (إقفال الفائدة على مسحوبات الشركاء)	١٣٢٥	١٣٢٥

ويلاحظ على الحل:

(١) تم حساب الفائدة على مسحوبات الشريك (أ) كما يلي:

$$٥٠٠ \text{ جنيه} = \frac{٦}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٠٠٠٠$$

(٢) تم حساب الفائدة على مسحوبات الشريك (ب) كما يلي:

$$٦٠٠ \text{ جنيه} = \frac{٦}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٢٠٠٠$$

(٣) تم حساب الفائدة على مسحوبات الشريك (ج) كما يلي:

$$٢٢٥ \text{ جنيه} = \frac{٣}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ٩٠٠٠$$

المبحث الرابع

الفائدة على رأس المال

ترجع الحكمة في حساب الفائدة على رأس المال إلى حتمية التفرقة بين الربح كعائد على رأس المال والربح كعائد للمخاطرة.

الربح كعائد على رأس المال:

وهو في الحقيقة الفوائد التي يمكن الحصول عليها من إيداع رأس المال لدى أحد البنوك، وذلك طبقاً لمعدل الفائدة السائد. إذ يمكن لكل شريك أن يودع حصته في رأس المال لدى البنك والحصول على فوائد وذلك كاجراء بديل لاستثماره في الشركة.

الربح كعائد للمخاطرة:

وهو الربح الذي يتحقق من ممارسة النشاط التجاري، والمخاطرة هنا تعنى احتمال الخسارة جنباً إلى جنب مع احتمال الربح. وكلما زادت درجة المخاطرة كلما زادت حصة الربح.

وفي نهاية الفترة المالية تتحقق أرباح الشركة، هذه الأرباح تمثل كلا النوعين من العائد، عائد رأس المال وعائد المخاطرة، وينبغي التفرقة بينهما. ويتأتى ذلك بحساب الفائدة على رأس المال.

ومن ناحية أخرى، يحقق حساب فائدة رأس المال عدالة توزيع الأرباح بين الشركاء، نتيجة لاختلاف نسبة حصص رأس المال عن نسبة توزيع الأرباح والخسائر، فضلاً عن اختلاف حصص رأس المال ذاتها، فمن يساهم بحصة أكبر يحصل على فائدة أكبر.

كما يلاحظ أن الفائدة على رأس المال لا تنتقص من الأرباح الصافية ولا تضيف إليها، ولكنها تحقق عدالة توزيعها بين الشركاء عن طريق انقطاع جزء من الأرباح الصافية وإعادة توزيعه على الشركاء حسب نسبة حصصهم في رأس المال وليس حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر.

كما يلاحظ أن المدة تحسب من أول العام إلى آخره ما لم يحدث تعديل لرأس المال خلال العام.

ويجب أن ينص عقد الشركة على معدل الفائدة على رأس المال.

التكليف المحاسبي لفائدة رأس المال:

١- الفوائد التحيلية:

يعنى ذلك أن الفوائد على رأس المال عبء تحميلي على الأرباح، يجب حسابها بالمعدل المتفق عليه بصرف النظر عن نتيجة النشاط، فيتم حسابها حتى لو حققت الشركة أرباحاً صافية تقل عن الفائدة، وأيضاً حتى لو حققت الشركة خسارة.

٢- الفوائد التخصيصة:

يعنى ذلك أن الفوائد على رأس المال هي تخصيص لجزء من الأرباح الصافية للشركاء حسب حصصهم في رأس المال، فإن لم تتحقق هذه الأرباح الصافية فلا محل لحساب الفائدة.

وعلى ذلك لا تحسب فائدة رأس المال في حالة الخسارة، وتحسب فقط في حدود الأرباح المحققة وذلك بتخفيض معدل الفوائد إلى الحد الذي تسمح به الأرباح. ويجب أن ينص عقد الشركة على كون الفوائد على رأس المال تحميلية أو تخصيصية. وإذا كان العقد خالياً من هذا النص، فنحن نرى أن تكون الفوائد تحميلية.

المعالجات المحاسبية:

١- إثبات الفائدة على رأس المال لحساب جارى الشركاء:

xx من حـ / فائدة رأس المال

x الشريك (x)

x الشريك (x)

إلى منكورين

x حـ / جارى الشريك (x)

x حـ / جارى الشريك (x)

٢- إقفال الفائدة على رأس المال في حساب توزيع الأرباح والخسائر:

xx من حـ / توزيع الأرباح والخسائر

xx إلى حـ / فائدة رأس المال

x الشريك (x)

x الشريك (x)

مثال (١/٩):

أ ، ب ، جـ شركاء في شركة تضامن ينص عقد الشركة على ما يلي:

١- رأس مال الشركة ٦٠٠٠٠٠٠ جنيهه (حصة أ ٢٠٠٠٠٠٠ ، حصة ب ١٠٠٠٠٠٠ ، وحصة جـ ٣٠٠٠٠٠٠) .

٢- نسبة توزيع الأرباح والخسائر ١ : ٢ : ٣ .

٣- تحسب فائدة على رأس المال بمعدل ١٥% سنوياً .

فإذا علمت أن صافى الربح بلغ ٨٤٠٠٠ جنييه.

فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة.

ثانياً : بيان تأثير ما سبق على كل من حساب توزيع الأرباح والخسائر

وحساب جارى الشركاء.

(وذلك فى حالة إعتبار الفوائد تحميلية ثم فى حالة إعتبارها تخصيصية).

الحل: (اعتبار الفوائد على رأس المال تحميلية).

أولاً : قيود اليومية:

التاريخ	المستند	الصفحة الأستاذ	بيان	له	منه
١٣/٣١			من حـ / فائدة رأس المال ٣٠٠٠٠ الشريك (أ) ١٥٠٠٠ الشريك (ب) ٤٥٠٠٠ الشريك (ج) إلى المذكورين حـ / جارى الشريك (أ) حـ / جارى الشريك (ب) حـ / جارى الشريك (ج) (إثبات فائدة رأس المال)	٣٠٠٠٠ ١٥٠٠٠ ٤٥٠٠٠	٩٠٠٠٠
١٣/٣١			من حـ / توزيع الأرباح والخسائر إلى حـ / فائدة رأس المال ٣٠٠٠٠ الشريك (أ) ١٥٠٠٠ الشريك (ب) ٤٥٠٠٠ الشريك (ج) (إفضال فائدة رأس المال)	٩٠٠٠٠	٩٠٠٠٠

فائدة رأس المال:

$$(أ) = \frac{15}{100} \times 20000 = 3000 \text{ جنيه}$$

$$(ب) = \frac{15}{100} \times 10000 = 15000 \text{ جنيه}$$

$$(ج) = \frac{15}{100} \times 30000 = 45000 \text{ جنيه}$$

ثالثاً: حـ / توزيع الأرباح والخسائر

له

عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/.....

منه

بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
من حـ / الأرباح والخسائر (صافي الربح)		٨٤٠٠٠	إلى حـ / فائدة رأس المال		٩٠٠٠٠
			الشريك (أ)	٣٠٠٠٠	
			الشريك (ب)	١٥٠٠٠	
			الشريك (ج)	٤٥٠٠٠	

له

حـ / جاري الشركاء

منه

بيان	حـ	ب	أ	بيان	حـ	ب	أ
من حـ / فائدة رأس المال	٤٥٠٠٠	١٥٠٠٠	٣٠٠٠٠				

(إعتبار الفوائد على رأس المال تخصيصية)

أولاً : قيود اليومية:

التاريخ	المستند	صفحة الأستاذ	بيان	له	منه
١٢/٣١			من حـ / فائدة رأس المال ٢٨٠٠٠ الشريك (أ) ١٤٠٠٠ الشريك (ب) ٤٢٠٠٠ الشريك (ج) إلى مذكورين حـ / جارى الشريك (أ) ٢٨٠٠٠ حـ / جارى الشريك (ب) ١٤٠٠٠ حـ / جارى الشريك (ج) ٤٢٠٠٠ (إثبات فائدة رأس المال)		٨٤٠٠٠
			من حـ / توزيع الأرباح والخسائر إلى حـ / فائدة رأس المال ٢٨٠٠٠ الشريك (أ) ١٤٠٠٠ الشريك (ب) ٤٢٠٠٠ الشريك (ج) (إقفال فائدة رأس المال)	٨٤٠٠٠	٨٤٠٠٠

ويلاحظ هنا، أنه تم تخفيض معدل الفائدة على رأس المال من ١٥% سنوياً

إلى ١٤% سنوياً بحيث لا تتجاوز قيمتها مقدار صافى الربح.

$$\text{معدل الفائدة الجديد} = \frac{١٠٠ \times ٨٤٠٠٠}{٦٠٠٠٠٠} = ١٤\%$$

فائدة رأس المال:

$$(أ) = \frac{١٤}{١٠٠} \times ٢٠٠٠٠٠ = ٢٨٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$(ب) = \frac{١٤}{١٠٠} \times ١٠٠٠٠٠ = ١٤٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$(ج) = \frac{١٤}{١٠٠} \times ٣٠٠٠٠٠ = ٤٢٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ثالثاً : ح / توزيع الأرباح والخسائر

منه عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/..... له

بيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي	بيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي
من ح/ الأرباح والخسائر (صافي الربح)	٨٤٠٠٠		إلى ح/ فائدة رأس المال	٨٤٠٠٠	
			الشريك (أ)		٢٨٠٠٠
			الشريك (ب)		١٤٠٠٠
			الشريك (ج)		٤٢٠٠٠

منه ح / جاری الشركاء له

بيان	أ	ب	ج	بيان	أ	ب	ج
من ح/ فائدة رأس المال	٢٨٠٠٠	١٤٠٠٠	٤٢٠٠٠				

الفائدة على رأس المال في حالة تعديله خلال السنة:

مثال (٩/ب):

وليد ومحمد وجلال شركاء في شركة توصية بسيطة حيث محمد هو الشريك الموصى. وينص عقد الشركة على ما يلي:

١- تحسب فائدة على رأس المال بمعدل ١٢% سنوياً .

٢- توزيع الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ٢ : ٣ على التوالي.

وقد ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر الشركة في ٢٠١٢/١٢/٣١ (والمبالغ

بالجنيهات).

١٠٠٠٠٠٠ رأس المال (٣٠٠٠٠٠٠ حصة وليد، ٢٠٠٠٠٠٠ حصة محمد،

٥٠٠٠٠٠ حصة جلال) - ٩٢٠٠٠٠ ح / أ.خ (دائن).

فإذا علمت أن الشريك جلال كان قد أضاف مبلغ ١٠٠٠٠٠٠ إلى حصته في رأس المال بتاريخ ٢٠١٢/١٠/١ .
فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات وإقفال الفائدة على رأس المال.
ثانياً : بيان تأثير ذلك على كل من حساب توزيع الأرباح والخسائر والحسابات الجارية للشركاء.

الحل:

أولاً : قيود اليومية:

منه	له	بيان	الأستاذ	صفحة	المستند	التاريخ
١١١٠٠٠		من ح/ فائدة رأس المال ٣٦٠٠٠ الشريك وليد ٢٤٠٠٠ الشريك محمد (الموصى) ٥١٠٠٠ الشريك جلال إلى مذكورين ح/ جارى الشريك وليد ح/ جارى الشريك محمد (الموصى) ح/ جارى الشريك جلال (إثبات فائدة رأس المال)				١٢/٣١
١١١٠٠٠	١١١٠٠٠	من ح/ توزيع الأرباح والخسائر إلى ح/ فائدة رأس المال ٣٦٠٠٠ الشريك وليد ٢٤٠٠٠ الشريك محمد (الموصى) ٥١٠٠٠ الشريك جلال (إقفال فائدة رأس المال)				

ويلاحظ على قيود اليومية:

١- لم ينص عقد الشركة على كون الفائدة على رأس المال تخصيصية أم تحميلية، ووفقاً لما سبق ذكره تم افتراض أنها تحميلية.

٢- حسبت الفائدة على رأس المال بمراعاة المدد كما يلي:

$$\text{وليد} = 36000 = \frac{12}{100} \times 300000$$

$$\text{محمد} = 24000 = \frac{12}{100} \times 200000$$

$$\text{جلال} = \frac{3}{12} \times \frac{12}{100} \times 500000 + \frac{9}{12} \times \frac{12}{100} \times 400000 =$$

$$= 51000 = 15000 + 36000$$

(أو)

$$= \frac{3}{12} \times \frac{12}{100} \times 1000000 + \frac{12}{100} \times 400000 =$$

$$= 51000 = 30000 + 48000$$

ثانياً: ح / توزيع الأرباح والخسائر

له

عن السنة المنتهية في ٢٠١٢/١٢/٣١

منه

بيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي	بيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي
من ح / الأرباح والخسائر (صافي الربح)	92000		إل ح / فائدة رأس المال	111000	
			الشريك وليد	36000	
			الشريك محمد (الموصى)	24000	
			الشريك جلال	51000	

له

ح / جاري الشركاء

منه

بيان	جلال	محمد (الموصى)	وليد	بيان	جلال	محمد (الموصى)	وليد
من ح / فائدة رأس المال	51000	24000	36000				

المبحث الخامس

الفائدة على قرض الشريك

تتحمل الشركة الفائدة بسبب اقتراضها من الشريك، ويتميز قرض الشريك الدائن بأنه يكسب الشريك صفة المقرض أو الدائن بموجب عقد القرض.

المعالجات المحاسبية لقرض الشريك:

١- عند الاقتراض من الشريك:

xx من حـ / البنك

xx إلى حـ / قرض الشريك (x)

ومن ثم يظهر رصيد حساب قرض الشريك ضمن المطلوبات بخصوم الميزانية.

٢- عند رد القرض إلى الشريك فى موعد الاستحقاق:

xx من حـ / قرض الشريك (x)

xx إلى حـ / البنك

ومن ثم يختفى رصيد حساب القرض من خصوم الميزانية.

وتحسب فائدة القرض فى موعد استحقاقها وبصرف النظر عن نتيجة النشاط، فهى فائدة تحميلية، ويتم تسوية فائدة القرض كأى مصروف آخر فى نهاية كل فترة مالية طبقاً لمبدأ الاستحقاق (فيحمل حساب الأرباح والخسائر بالفوائد التى تخص الفترة من تاريخ القرض إلى تاريخ نهاية السنة المالية، كما تظهر فى خصوم الميزانية الفوائد المستحقة التى تخص السنة المالية ولم يحن بعد موعد صرفها للشريك وفقاً لنظام الدفع المتفق عليه فى عقد القرض)، وقد يطلب الشريك قيد الفوائد التى يحين موعد دفعها إليه فى حسابه الجارى بدلاً من صرفها نقداً.

مثال (١٠):

في ٢٠١١/١٠/١ اقترضت الشركة ١٠٠٠٠٠٠ جنيه من الشريك (ج) لمدة سنتين بفائدة ١٠% سنوياً يتم دفعها في ٣/٣١ ، ٩/٣٠ من كل عام، وتم الاتفاق مع الشريك على أن تقيد الفوائد لحسابه الجارى. فإذا علمت أن السنة المالية للشركة تنتهى في ١٢/٣١ من كل عام.

فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية المتعلقة بفوائد القرض خلال السنة المالية ٢٠١٢/١٢/٣١.
ثانياً : بيان أثر تلك القيود على قائمة المركز المالى فى ٢٠١٢/١٢/٣١.

الحل:

أولاً : قيود اليومية:

التاريخ	المستند	الصفحة الأستاذ	بيان	له	منه
٢٠١٢/٣/٣١			من مذكورين حـ / الفوائد المستحقة حـ / فائدة قرض الشريك (ج) إلى حـ / جارى الشريك (ج) (فائدة القرض عن المدة من ٢٠١١/١٠/١ - ٢٠١٢/٣/٣١)	٥٠٠٠	٢٥٠٠ ٢٥٠٠
٢٠١٢/٩/٣٠			من حـ / فائدة قرض الشريك (ج) إلى حـ / جارى الشريك (ج) (فائدة القرض عن المدة من ٢٠١٢/٤/١ - ٢٠١٢/٩/٣٠)	٥٠٠٠	٥٠٠٠
٢٠١٢/١٢/٣١			من حـ / فائدة قرض الشريك (ج) إلى حـ / الفوائد المستحقة (استحقاق فائدة قرض الشريك عن المدة من ٢٠١٢/١٠/١ - ٢٠١٢/١٢/٣١)	٢٥٠٠	٢٥٠٠
٢٠١٢/١٢/٣١			من حـ / الأرباح والخسائر إلى حـ / فائدة قرض الشريك (ج) (إقفال نصيب السنة المالية ٢٠١٢/١٢/٣١)	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

ثانياً : قائمة المركز المالي

منه في ٢٠١٢/١٢/٣١ له

بيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي	بيان	مبلغ كلي	مبلغ جزئي
قرض الشريك (ج) الفوائد المستحقة (عن المدة من ٢٠١٢/١٠/١ إلى ٢٠١٢/١٢/٣١)		١٠٠٠٠٠ ٢٥٠٠			

ويلاحظ على الحل أنه تم حساب قيمة الفوائد عن المدد المختلفة كما يلي:

(١) الفوائد المستحقة في ٢٠١١/١٢/٣١ (عن المدة من ٢٠١١/١٠/١ - ٢٠١١/١٢/٣١)

$$٢٥٠٠ \text{ جنيه} = \frac{٣}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٠٠٠٠٠$$

(٢) الفوائد المدفوعة في ٢٠١٢/٣/٣١ (عن المدة من ٢٠١١/١٠/١ - ٢٠١٢/٣/٣١)

$$٥٠٠٠ \text{ جنيه} = \frac{٦}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٠٠٠٠٠$$

الفوائد المستحقة بالإضافة إلى مبلغ ٢٥٠٠ جنيه قيمة فائدة قرض الشريك (ج).

(٣) الفوائد المدفوعة في ٢٠١٢/٩/٣٠ (عن المدة من ٢٠١٢/٤/١ - ٢٠١٢/٩/٣٠)

$$٥٠٠٠ \text{ جنيه} = \frac{٣}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٠٠٠٠٠$$

(٤) الفوائد المستحقة في ٢٠١٢/١٢/٣١ (عن المدة من ٢٠١٢/١٠/١ - ٢٠١٢/١٢/٣١)

$$٢٥٠٠ \text{ جنيه} = \frac{٦}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٠٠٠٠٠$$

(٥) نصيب السنة المالية في ٢٠١٢/١٢/٣١ (عن المدة من ٢٠١٢/١/١ - ٢٠١٢/١٢/٣١)

$$١٠٠٠٠٠ \text{ جنيه} = \frac{١٢}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٠٠٠٠٠٠$$

٢٥٠٠ جنيه عن المدة من ٢٠١٢/١/١ - ٢٠١٢/٣/٣١

٥٠٠٠ جنيه عن المدة من ٢٠١٢/٤/١ - ٢٠١٢/٩/٣٠

٢٥٠٠ جنيه عن المدة من ٢٠١٢/١٠/١ - ٢٠١٢/١٢/٣١

المبحث السادس

التأمين على حياة الشركاء

تقوم الشركة بالتأمين على حياة شركائها مجتمعين ببوليصة تأمين مشتركة بهدف توفير السيولة النقدية لمقابلة احتمال وفاة أحد الشركاء وسداد حقوق وراثته.

الاصطلاحات المستخدمة:

- ١- قسط لتأمين: هو القسط السنوي الذي تدفعه شركة للتضمن إلى شركة التأمين.
- ٢- مبلغ التأمين: هو المبلغ الذي تدفعه شركة التأمين إلى شركة التضامن في حالة استحقاق البوليصة، إما بمضى المدة المتفق عليها أو بوفاة أحد الشركاء خلالها.
- ٣- مصروف إيرادي: إعتبار قسط التأمين عبئاً على حساب توزيع الأرباح والخسائر.

٤- مصروف رأسمالي: إعتبار قسط التأمين تكويناً لأصل متداول بأسم بوليصة التأمين، وبالتالي تظهر في أصول الميزانية.

٥- القيمة الأسمية: مجموع الأقساط المدفوعة إلى شركة التأمين.

٦- القيمة الحالية (الاستردادية): هي المبلغ الذي يمكن أن تسترده شركة التضامن من شركة التأمين إذا فرض وألغيت البوليصة قبل موعد استحقاقها.

المعالجات المحاسبية:

تتوقف هذه المعالجات على الطريقة المتبعة، ويشترط أن يستمر إتباع نفس الطريقة في معالجة جميع الأقساط المدفوعة، وتشمل هذه الطرق:

- ١- إعتبار التأمين مصروفاً إيرادياً.
- ٢- إعتبار التأمين مصروفاً رأسمالياً (بالقيمة الأسمية).
- ٣- إعتبار التأمين مصروفاً رأسمالياً (بالقيمة الحالية).

الطريقة الأولى: إعتبار التأمين مصروفًا إيرادياً:

١- عند دفع القسط أثناء السنة:

xx من حـ / قسط التأمين على الحياة
xx إلى حـ / البنك

٢- عند إعداد الحسابات الختامية فى نهاية السنة:

xx من حـ / توزيع الأرباح والخسائر
xx إلى حـ / قسط التأمين على الحياة

وبذلك يقفل رصيد حساب قسط التأمين وبالتالي لا يظهر شىء فى أصول الميزانية.

الطريقة الثانية: إعتبار التأمين مصروفًا رأسمالياً (بالقيمة الاسمية):

١- عند دفع القسط أثناء السنة:

xx من حـ / بوليصة التأمين على الحياة
xx إلى حـ / البنك

٢- عند إعداد الحسابات الختامية فى نهاية السنة المالية:

لا يتم إجراء أى قيد، وبالتالي تظهر البوليصة ضمن الأصول برصيدها (قيمتها الاسمية).

الطريقة الثالثة: إعتبار التأمين مصروفًا رأسمالياً (بالقيمة الحالية):

١- عند دفع القسط أثناء السنة:

xx من حـ / بوليصة التأمين على الحياة
xx إلى حـ / البنك

٢- عند إعداد الحسابات الختامية فى نهاية السنة المالية:

بمقدار الفرق بين رصيد البوليصة (قيمتها الاسمية) وبين القيمة الحالية:

×× من حـ / توزيع الأرباح والخسائر
×× إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة

وبالتالى تظهر البوليصة ضمن الأصول بقيمتها الحالية.

مثال (١١):

أمنت شركة التضامن المكونة من أحمد و باهر على حياتهما بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنييه نظير قسط سنوى قدره ٥٠٠٠ جنييه يدفع فى ١/١/ من كل عام.

وقد بلغت القيمة الحالية للبوليصة فى ٣١/١٢/٢٠١٠ مبلغ ١٠٠٠ جنييه.

كما بلغت القيمة الحالية للبوليصة فى ٣١/١٢/٢٠١١ مبلغ ٤٠٠٠ جنييه.

كما بلغت القيمة الحالية للبوليصة فى ٣١/١٢/٢٠١٢ مبلغ ٨٠٠٠ جنييه.

والمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة بإتباع الطرق التالية:

أولاً: إعتبار التأمين مصروفًا إيرادياً.

ثانياً: إعتبار التأمين مصروفًا رأسمالياً بالقيمة الاسمية.

ثالثاً: إعتبار التأمين مصروفًا رأسمالياً بالقيمة الحالية.

الحل:

أولاً: إعتبار التأمين مصروفًا إيرادياً .

١- عند دفع القسط (بتاريخ ١/١/٢٠١٠ ، ١/١/٢٠١١ ، ١/١/٢٠١٢).

٥٠٠٠ من حـ / قسط التأمين على الحياة

٥٠٠٠ إلى حـ / البنك

٢- فى نهاية السنة (بتاريخ ٣١/١٢/٢٠١٠ ، ٣١/١٢/٢٠١١ ، ٣١/١٢/٢٠١٢).

٥٠٠٠ من حـ / توزيع الأرباح والخسائر

٥٠٠٠ إلى حـ / قسط التأمين على الحياة

ثانياً : إعتبار التأمين مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الاسمية:

١- عند دفع القسط (بتاريخ ٢٠١٠/١/١ ، ٢٠١١/١/١ ، ٢٠١٢/١/١).

٥٠٠٠ من حـ / بوليصة التأمين على الحياة

٥٠٠٠ إلى حـ / البنك

٢- فى نهاية السنة:

لا تجرى قيود، وتظهر البوليصة ضمن الأصول برصيدها (قيمتها الاسمية)

أى بمبلغ:

٥٠٠٠ جنيه فى ٢٠١٠/١٢/٣١ .

١٠٠٠٠ جنيه فى ٢٠١١/١٢/٣١ .

١٥٠٠٠ جنيه فى ٢٠١٢/١٢/٣١ .

ثالثاً : إعتبار التأمين مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الحالية:

السنة الأولى:

١- عند دفع القسط (بتاريخ ٢٠١٠/١/١) .

٥٠٠٠ من حـ / بوليصة التأمين على الحياة

٥٠٠٠ إلى حـ / البنك

٢- فى نهاية السنة (بالتفرق بين رصيد البوليصة ٥٠٠٠ - القيمة الحالية ١٠٠٠)

٤٠٠٠ من حـ / توزيع الأرباح والخسائر

٤٠٠٠ إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة

وتظهر البوليصة ضمن الأصول بقيمتها الحالية والتي تبلغ ١٠٠٠ جنيه.

السنة الثانية:

١- عند دفع القسط (بتاريخ ٢٠١١/١/١)

٥٠٠٠ من حـ / بوليصة التأمين على الحياة
٥٠٠٠ إلى حـ / البنك

٢- فى نهاية السنة (بالفرق بين رصيد البوليصة ٦٠٠٠ جنيه (١٠٠٠ + ٥٠٠٠) - القيمة الحالية ٤٠٠٠).

٢٠٠٠ من حـ / توزيع الأرباح والخسائر
٢٠٠٠ إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة

وتظهر البوليصة ضمن الأصول بقيمتها الحالية والتي تبلغ ٤٠٠٠ جنيه.

السنة الثالثة:

١- عند دفع القسط (بتاريخ ٢٠١٢/١/١)

٥٠٠٠ من حـ / بوليصة التأمين على الحياة
٥٠٠٠ إلى حـ / البنك

٢- فى نهاية السنة بتاريخ ٢٠١٢/١٢/٣١ (بالفرق بين رصيد البوليصة ٩٠٠٠ جنيه (٥٠٠٠ + ٤٠٠٠) - القيمة الحالية ٨٠٠٠).

١٠٠٠ من حـ / توزيع الأرباح والخسائر
١٠٠٠ إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة

وتظهر البوليصة ضمن الأصول بقيمتها الحالية والتي تبلغ ٨٠٠٠ جنيه.

مثال (١٢):

ظهرت الأرصدة التالية في دفاتر إحدى شركات التضامن بتاريخ

٢٠١٢/١٢/٣١:

١٢٠٠٠ بوليصة تأمين على الحياة - ٥٠٠٠ قسط تأمين على الحياة

فإذا علمت أن القيمة الحالية للبوليصة في ٢٠١٢/١٢/٣١ بلغت ١٥٠٠٠ جنيه

فالمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة في نهاية السنة المنكورة.

الحل:

من مذكورين

٣٠٠٠ حـ / بوليصة التأمين على الحياة (بالفرق بين القيمة

الحالية الجديدة ١٥٠٠٠ - القيمة الحالية السابقة

(١٢٠٠٠

٢٠٠٠ حـ / توزيع الأرباح والخسائر (باقي قيمة القسط

(٥٠٠٠ - ٣٠٠٠

٥٠٠٠ إلى حـ / قسط التأمين على الحياة

وينعكس ذلك بظهور بوليصة التأمين ضمن الأصول بقيمتها الحالية الجديدة

والتي تبلغ ١٥٠٠٠ جنيه.

ويمكن التوصل إلى ذات النتيجة بتقسيم القيد السابق إلى قيدين كما يلي:

من حـ / بوليصة التأمين على الحياة	٥٠٠٠
إلى حـ / قسط التأمين على الحياة	٥٠٠٠
إضافة القسط الأخير على رصيد البوليصة	
من حـ / توزيع الأرباح والخسائر	٢٠٠٠
إلى حـ / بوليصة التأمين على الحياة	٢٠٠٠
تسوية البوليصة بالفرق بين القيمة الحالية الجديدة (١٥٠٠٠) ورصيد البوليصة (١٧٠٠٠)	

وينعكس ذلك أيضاً بظهور بوليصة التأمين ضمن الأصول بقيمتها الحالية الجديدة والتي تبلغ ١٥٠٠٠ جنيه.

تقييم طرق معالجة التأمين على حياة الشركاء:

- ١- يعيب الطريقة الأولى - رغم سهولتها النسبية - عدم ظهور البوليصة في الأصول باعتبارها أصل مستتر.
- ٢- تتميز الطريقة الثانية بتمشيها مع سياسة الإفصاح والعلانية، إلا أنه يشوبها إظهار البوليصة بغير قيمتها الحقيقية.
- ٣- تتسم الطريقة الثالثة بتمشيها مع سياسة الإفصاح وكذا التمشي مع سياسة الاحتياط والحذر والتي يتم على أساسها تقييم الأصول المتداولة (ومنها البوليصة) بالتكلفة أو السوق أيهما أقل.

المبحث السابع الاحتياطي العام

يمثل الاحتياطي العام جزء من صافى الربح يتم حجزه بدون توزيع لمقابلة احتمالات الخسارة غير المتوقعة بصفة عامة، ويظهر فى حساب توزيع الأرباح والخسائر فى الجانب المدين وبموجب القيد التالى:

من حـ / توزيع الأرباح والخسائر إلى حـ / الاحتياطي العام تكوين احتياطي عام	×	×
---	---	---

كما يظهر فى ذات الوقت فى خصوم الميزانية بمجموع المحجوز عن العام الحالى زائد الرصيد كتعبير عن المحجوز من الأعوام السابقة - وهو حق من حقوق الشركاء.

المبحث الثامن

المعاملات الأخرى التى تؤثر على الحسابات الجارية للشركاء

أولاً: حصة كل شريك فى الربح أو الخسارة الموزعة:

يتم ترصيد حساب توزيع الأرباح والخسائر وأقفاله بالتوزيع على الشركاء فى حساباتهم الجارية وذلك بالنسبة المستقاة من عقد الشركة.

١- قيد توزيع حصص الشركاء فى الربح:

من حـ / توزيع الأرباح والخسائر إلى منكورين	xx
حـ / جارى الشريك (x)	xx
حـ / جارى الشريك (x)	xx

٢- قيد توزيع حصص الشركاء فى الخسارة:

من مذكورين

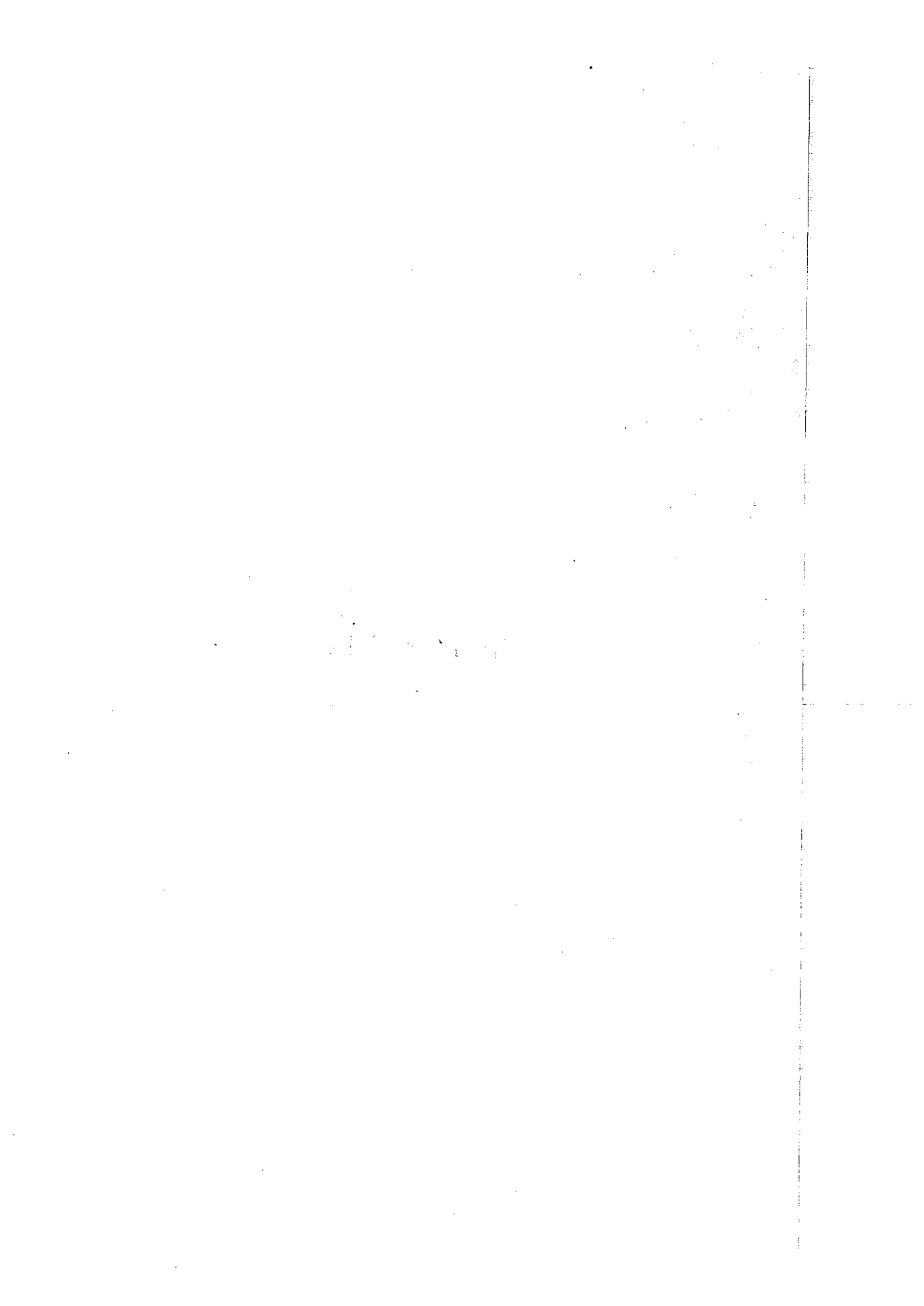
حـ / جارى الشريك (x)	xx
حـ / جارى الشريك (x)	xx
إلى حـ / توزيع الأرباح والخسائر	xx

ثانياً : المعاملات الأخرى وتشمل حصة كل شريك فى أرباح أو خسارة إعادة التقدير وأنصبة الشركاء فى نتيجة تسوية كل من الشهرة والبوليصة والاحتياطي، وذلك ما يتم شرحه تفصيلاً من خلال تعديل بنود عقد الشركة فى الباب الثانى.

ويلاحظ أننا أدرجنا نموذج الحسابات الجارية للشركاء ضمن النماذج الواردة

فى الفصل الثالث.

ه ه ه



الفصل الثالث

الحسابات الختامية وقائمة المركز المالى

تشتمل الحسابات الختامية فى شركات الأشخاص على كل من حساب الإنتاج وحساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر وحساب توزيع الأرباح والخسائر والذى يتم إقفاله فى الحسابات الجارية للشركاء والتى تظهر أرصدها ضمن عناصر قائمة المركز المالى للشركة.

المبحث الأول

الحسابات الختامية

أولاً: حساب الإنتاج (أو حساب التشغيل):

يتم إعداد هذا الحساب فى المنشآت الصناعية بهدف التوصل إلى التكلفة الصناعية للإنتاج التام والتى تشمل المواد والأجور والخدمات، وبالتالي يقلل حساب الإنتاج فى حساب المتاجرة.

ثانياً: حساب المتاجرة:

يتم إعداد هذا الحساب بهدف التوصل إلى النتيجة الإجمالية للنشاط ويعبر عنها بمجمل الربح أو مجمل الخسارة، ويقفل حساب المتاجرة فى حساب الأرباح والخسائر.

ثالثاً: حساب الأرباح والخسائر:

يتم إعداد هذا الحساب بهدف التوصل إلى النتيجة الصافية للنشاط ويعبر عنها بصافى الربح أو صافى الخسارة ويقفل حساب الأرباح والخسائر فى حساب رأس المال وذلك فى المنشآت الفردية أما فى شركات الأشخاص فلا يجوز تعديل رأس المال بدون تعديل عقد الشركة، كما أن صافى الربح يخضع لعملية تنظيم وتعديل قبل توزيعه على الشركاء، وبالتالي يقلل حساب الأرباح والخسائر فى حساب توزيع الأرباح والخسائر.

رابعاً: حساب توزيع الأرباح والخسائر:

يتم إعداد هذا الحساب بهدف التوصل إلى الربح الموزع أو الخسارة الموزعة أي النتيجة الصافية للنشاط بعد تعديلها بكل نصوص العقد التي من شأنها تنظيم توزيع الربح، وبالتالي يقفل حساب توزيع الأرباح والخسائر في الحسابات الجارية للشركاء.

وقد سبق أن درس الطالب كل من حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر، وعلى ذلك نورد فيما يلي نماذج الحسابات الجديدة وهي حساب توزيع الأرباح والخسائر وحساب جارى الشركاء.

ح / توزيع الأرباح والخسائر

منه عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/..... له

بيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى	بيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى
من ح / الأرباح والخسائر (صافى الربح)			إلى ح / الأرباح والخسائر (صافى الخسارة)		xx
من ح / فائدة المسحوبات			إلى ح / مكافأة الشريك المدير (المكافأة السنوية كلها)		xx
الشريك (x)	x		إلى ح / فائدة رأس المال		
الشريك (x)	x		الشريك (x)	x	
الشريك (x)	x		الشريك (x)	x	
		xx	الشريك (x)	x	
					xx
			إلى ح / الاحتياطي العام (بالمحجوز عن العام الحالى)		xx
			إلى ح / قسط التأمين على الحياة		xx
			(مصروف يراعى) أو		
			إلى ح / بوليصة التأمين على الحياة		xx
			(بالفروق بين القيمة الاسمية والقيمة الحالية)		
		(متمم)	(الربح الموزع)		(متمم)
(الخسارة الموزعة)			إلى مذكورين		
من مذكورين			ح / جارى الشريك (x)	x	
ح / جارى الشريك (x)	x		ح / جارى الشريك (x)	x	
ح / جارى الشريك (x)	x		ح / جارى الشريك (x)	x	
(بنسبة التوزيع المتفق عليها)		xxx	(بنسبة التوزيع المتفق عليها)		xxx

له

ح / جارى الشركاء

منه

بيان	ح	ب	أ	بيان	ح	ب	أ
رصيد منقول ١/١ (أول الفترة)	x	x	x	رصيد منقول ١/١ (أول الفترة)	x	x	x
من ح/ مكافأة الشريك المدير (كلها - الرصيد إن وجد)	x	x	x	إلى ح/ المسحوبات	x	x	x
من ح/ فائدة رأس المال	x	x	x	إلى ح/ فائدة المسحوبات	x	x	x
من ح/ فائدة قرض الشريك (الفائدة المستحقة و حان موعد دفعها)	x	x	x	إلى ح/ توزيع الأرباح والخسائر (حصص الخسارة الموزعة)	x	x	x
من ح/ توزيع الأرباح والخسائر (حصص الربح الموزع)	x	x	x	إلى ح/ إعادة التقدير (اقفال الخسائر)	x	x	x
من ح/ إعادة التقدير (اقفال الأرباح)	x	x	x	إلى ح/ جارى الشركاء (تسوية شهرة وبوليصة واحتياطي)	x	x	x
من ح/ الاحتياطي العام (الغاء الاحتياطي)	x	x	x				
من ح/ بوليصة التأمين على الحياة (إثبات البوليصة)	x	x	x				
من ح/ جارى الشركاء (تسوية شهرة وبوليصة واحتياطي)	x	x	x				
رصيد مرسل ١٢/٣١ (آخر الفترة)	(متمم)	(متمم)	(متمم)	رصيد مرسل ١٢/٣١ (آخر الفترة)	(متمم)	(متمم)	(متمم)
	xx	xx	xx		xx	xx	xx
رصيد مرسل (خصوم قائمة المركز المال)	x	x	x	رصيد منقول (أصول قائمة المركز المال)	x	x	x

المبحث الثاني
قائمة المركز المالي

له

في ١٢/٣١/.....

منه

بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
خصوم ثابتة			أصول ثابتة		
رأس المال			شهرة المحل	x	
حصة الشريك (x)	x		أراضي	x	
حصة الشريك (x)	x	xx	مباني	x	
			آلات	x	
احتماطى عام (بالحجوز من العام الحالي + الرصيد المحجوز من الأعمال السابقة)		xx	سيارات	x	
				x	xx
خصوم متداولة			أصول متداولة		
المخصصات			بضائع	x	
مخصص أهلاك مباني	x		مدينون	x	
مخصص أهلاك آلات	x		أوراق قبض	x	
مخصص أهلاك سيارات	x		أوراق مالية	x	
	x		بوليصة تأمين على الحياة (مصرف رسمال)	x	
مخصص هبوط أسعار	x				
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	x		بنك	x	xx
مخصص أجيو	x	xx			
دائنون	x				
أوراق دفع	x				
قرض الشريك (x)	x	xx			
حسابات جارية دائنة			حسابات جارية مدينة		
ح / جاري الشريك (x)	x		ح / جاري الشريك (x)	x	
ح / جاري الشريك (x)	x	xx	ح / جاري الشريك (x)	x	xx
أرصدة دائنة أخرى			أرصدة مدينة أخرى		
مصرف مستحق (بما في ذلك فائدة القرض المستحقة)	x		مصرف مقدم	x	
إيراد مقدم	x	xx	إيراد مستحق	x	xx
		xxx			xxx

أمثلة عامة على الباب الأول

مثال رقم (١) في أول يناير ٢٠٠٠ أتفق أ ، ب ، ج على تكوين شركة تضامن بأسم شركة أ وشريكاه برأس مال قدره ٣٦٠٠٠٠ جنيه مقسماً بينهم بنسبة ١ : ٢ : ٣ وقد أتفق الشركاء على ما يلي:

- ١- أن يسدد (أ) حصته في البنك لحساب الشركة.
- ٢- أن يقدم (ب) ما يمتلكه من عقار وسيارة وبضاعة تقدر قيمتها على التوالى بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه، ٢٥٠٠ جنيه، ٣٦٠٠٠ جنيه، وأن يسدد باقى حصته فى البنك لحساب الشركة.
- ٣- أن يتنازل (ج) عن منشأته الفردية سداداً لحصته فى رأس المال وكانت ميزانية محل (ج) كما يلى:

حساب شركة أ		حساب شركة ب		حساب شركة ج	
ألات	٢٥٠٠	رأس المال	١٨٥٠٠	ألات	٢٥٠٠
-مخصص اهلاك	٥٠٠	+ صافى الربح	١٥٠٠	-مخصص اهلاك	٥٠٠
			٢٠٠٠٠	سيارات	١١٠٠
		- المسحوبات	١٠٠٠	اثاث	١٥٠٠
			١٩٠٠٠	مخزون بضاعة	٦٥٠٠
		دائنون	٤٢٠٠	مدينون	٥٢٠٠
		اوراق دفع	٢٥٠٠	-م.د.م	٢٠٠
		مصروفات مستحقة	٢٠٠		٥٠٠٠
				اوراق قبض	٢٠٠٠
				اوراق مالية	١٤٠٠
				بنك	٤٥٠٠
					٢٦٠٠٠
			٢٦٠٠٠		

مرفحة: محلى (ج) بمعرفة الخبير المحاسب تبين ما يلى:

- تقدر القيمة الصافية للآلات بمبلغ ٤٥٠٠ جنيه وللأثاث بمبلغ ١٢٠٠ جنيه.
 - تشمل قوائم جرد البضاعة ما قيمته ٣٠٠ جنيه بضاعة أمانة للغير، وتقدر البضاعة التالفة بمبلغ ٢٠٠ جنيه.
 - توجد فاتورة بيع آجلة قيمتها ٢٥٠ جنيه قيدت مرتين، وتبلغ الديون المعدومة ١٥٠ جنيه وتقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٣٠٠ جنيه.
 - تبلغ القيمة الحالية لأوراق القبض ٢٩٥٠ جنيه والقيمة السوقية للأوراق المالية ١٤٠٠ جنيه.
 - توجد إيرادات أوراق مالية مستحقة قيمتها ١٠٠ جنيه، وتبلغ المصروفات المستحقة في ١٢/٣١/١٩٩٩، ٣٥٠ جنيه.
 - توجد فاتورة شراء آجلة قيمتها ٢٠٠ جنيه غير مثبتة في الدفاتر.
- وقد وافق الشركاء على تقرير الخبير المحاسب، كما تم اتفاقهم على ما يلي:
- ١- تنتقل للشركة جميع الأصول فيما عدا السيارات، وبما في ذلك رصيد حـ / البنك بعد سداد المصروفات المستحقة.
 - ٢- تتعهد الشركة بجميع المطلوبات (فيما عدا المصروفات المستحقة).
 - ٣- يدفع أو يقبض الفرق إن وجد بشيك.
- فإذا علمت أن إجراءات تكوين الشركة قد تمت في ١/١/٢٠٠٠ وأن جميع ما سبق قد تم تنفيذه.

فالمطلوب:

- أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة في دفاتر الشركة.
- ثانياً : تصوير حـ / رأس المال.
- ثالثاً : إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في ١/١/٢٠٠٠.

الحل : أولاً : قيود اليومية:

من ح / البنك إلى ح / رأس المال حصة الشريك (أ) (سداد أ) لحصته في رأس المال	٦٠٠٠	٦٠٠٠
من مذكورين ح / العقار		٥٠٠٠
ح / السيارات		٢٥٠٠
ح / البضاعة		٣٦٠٠
ح / البنك		٩٠٠
إلى ح / رأس المال حصة الشريك (ب) (سداد ب) لحصته في رأس المال	١٢٠٠٠	
من مذكورين ح / الآلات		٤٥٠٠
ح / الأثاث		١٢٠٠
ح / مخزون بضاعة		٦٠٠٠
ح / المدينين		٤٨٠٠
ح / أوراق قبض		٣٠٠٠
ح / أوراق مالية		١٤٠٠
ح / البنك		٤٣٥٠
ح / إيرادات أوراق مالية مستحقة		١٠٠
إلى مذكورين ح / الدائنين	٤٥٠٠	
ح / أوراق دفع	٢٥٠٠	
ح / م. د. م	٢٠٠	
ح / مخصص أجيو	٥٠	
ح / رأس المال حصة الشريك (ج) (أصول وخصوم محل ج) سدادا لحصته في رأس المال	١٨٠٠٠	

له

ثانياً : ح/ رأس المال

منه

بيان	(ج)	(ب)	(أ)	المجموع	بيان	(ج)	(ب)	(أ)	المجموع
من ح/ البنك			٦٠٠٠	٦٠٠٠	رصيد مرحل	٨٠٠٠	١٢٠٠٠	٦٠٠٠	٣٦٠٠٠
من مذكورين		١٢٠٠٠		١٢٠٠٠					
من مذكورين		٨٠٠٠		٨٠٠٠					
	٨٠٠٠	١٢٠٠٠	٦٠٠٠	٣٦٠٠٠		٨٠٠٠	١٢٠٠٠	٦٠٠٠	٣٦٠٠٠
رصيد منقول	٨٠٠٠	١٢٠٠٠	٦٠٠٠	٣٦٠٠٠					

ثالثاً : الميزانية الافتتاحية

(فى ٢٠٠٠/١/١)

خصوم

أصول

رأس المال		أصول ثابتة	
حصة الشريك (أ)	٦٠٠٠	عقار	٥٠٠٠
حصة الشريك (ب)	١٢٠٠٠	آلات	٤٥٠٠
حصة الشريك (ج)	٨٠٠٠	أثاث	١٢٠٠
	٣٦٠٠٠	سيارات	٢٥٠٠
خصوم متداولة			١٣٢٠٠
دائنون	٤٥٠٠	أصول متداولة	
أوراق دفع	٢٥٠٠	مخزون بضاعة	٩٦٠٠
		مدينون	٤٨٠٠
		م.د.م-	٢٠٠
			٤٥٠٠
		أوراق قبض	٣٠٠٠
		مخصص أجيو	٥٠
			٢٩٥٠
		بنك	١١٢٥٠
		أوراق مالية	١٤٠٠
		أرصدة مدينة أخرى	
		إيرادات أ.م. مستحقة	١٠٠
	٤٢٠٠٠		٤٢٠٠٠

رلاحظ على الحل:

(١) أنه تم التوصل إلى حصة الشريك (ج) المدفوعة فعلاً إلى الشركة عن طريق المعادلة التالية:

القيم الجديدة للأصول التي انتقلت	القيم الجديدة للمطلوبات التي انتقلت
٤٥٠٠ آلات	٤٥٠٠ دائنون
١٢٠٠ اثاث	٢٥٠٠ أوراق دفع
٦٠٠٠ بضاعة	٢٠٠ م.د.م
٤٨٠٠ مدينون	٥٠ مخصص اجبو
٢٠٠٠ أوراق قبض	
١٤٠٠ أوراق مالية	
١٠٠ إيرادات أوراق مالية مستحقة	
٤٧٥٠ بنك	
<u>٢٥١٥٠</u>	<u>٧٣٥٠</u>

أى أن المدفوع فعلاً من الشريك (ج) = ١٧٨٠٠ جنيه

وقد سدد الشريك (ج) الفرق وقدره ٢٠٠ جنيه فى البنك لحساب الشركة، تم إضافتها إلى رصيد البنك البالغ ٤١٥٠ ليصبح ٤٣٥٠ جنيه وهو الوارد فى قيود اليومية السابقة، ويمكن إجراء قيد يومية على حدة بمبلغ الفرق المنكور.

(٢) أنه تم تجميع قيمة كل أصل انتقل إلى الشركة، بصرف النظر عن مصدره من أى من الشركاء، وعلى سبيل المثال ظهرت قيمة مخزون البضاعة فى أصول الميزانية الافتتاحية بمبلغ ٩٦٠٠ جنيه (٦٠٠٠ + ٣٦٠٠)، وقيمة البنك ١١٢٥٠ جنيه (٤٣٥٠ + ٩٠٠ + ٦٠٠٠).

(٣) ظهرت المخصصات فى جانب الأصول مطروحة طرحاً شكلياً، ويمكن إظهارها فى مكانها الطبيعى ضمن الخصوم المتداولة.

(٤) تنقل الأصول الثابتة إلى الشركة بقيمتها الصافية مع أغفال مخصصات الأهلاك الخاصة بها، وذلك بسبب أنتقال ملكيتها.

مثال رقم (٢) شركة أ ، ب شركة تضامن، وفيما يلي الأرصدة المستخرجة من الدفاتر في ٢٠٠٠/١٢/٣١ عقب تصوير حـ / أ.خ [والمبالغ بالجنيهات].

٥٠٠٠ آلات - ٤٧٠٠ سيارات - ١٨٠٠ بوليصة تأمين على الحياة - ٤٠٠
قسط تأمين - ١٠٠٠ مخزون بضاعة - ٣٥٠٠ مدينون - ١٦٠٠ بنك (حـ/جاري) -
٤٠٠ إيراد مستحق - ٦٠٠ مسحوبات الشريك (أ) بمتوسط تواريخ سحب ٢٠٠٠/٤/١ -
٤٠٠ مسحوبات الشريك (ب) بتاريخ سحب ٢٠٠٠/٦/٣٠ - ٣٠٠ مكافأة الشريك المدير
- ١٨٩٠ حـ / أ.خ (دائن) - ٢٥٠ إيراد مقدم - ٤٠٠٠٠ أوراق دفع - ١٥٠ م.د.م -
١٤١٠ مخصص إهلاك سيارات - ١٥٠٠ مخصص إهلاك آلات - ٥٠٠ احتياطي عام
- ١٠٠٠٠ رأس المال (٥٥٠٠ حصة أو الباقي حصة ب).

فإذا علمت أن:

أولاً : ينص عقد الشركة على ما يلي:

- ١- يحجز ١٠% من صافى الربح كاحتياطي عام.
 - ٢- تحسب فائدة على رأس المال بمعدل ٥% سنوياً.
 - ٣- تحسب فائدة على مسحوبات الشريكين بمعدل ٦% سنوياً مع مراعاة تواريخ السحب.
 - ٤- يتقاضى الشريك (أ) مكافأة سنوية قدرها ٥٠٠ جنيه نظير إدارة الشركة.
 - ٥- توزع الأرباح والخسائر بعد ذلك ٣ : ٢ بين الشريكين.
- ثانياً : تقدر القيمة الحالية لبوليصة التأمين على حياة الشريكين بمبلغ ٢٠٥٠ جنيه.

فالمطلوب:

- أولاً : تصوير حـ / توزيع الأرباح والخسائر وحـ / جاري الشريكين.
- ثانياً : إعداد قائمة المركز المالي للشركة في ٢٠٠٠/١٢/٣١.
- ثالثاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات توزيع الأرباح بين الشريكين وتحديد مركزيهما.

الحل:

ح / توزيع الأرباح والخسائر

أولاً:

له

منه

من ح / أ . خ (صافى الربح)	١٨٩٠	إلى ح / الاحتياطي العام	١٨٩
من ح / فائدة المسحوبات	٣٩	إلى ح / فائدة رأس المال	٥٠٠
(أ) ٢٧		(أ) ٢٧٥	
(ب) ١٢		(ب) ٢٢٥	
		إلى ح / مكافأة الشريك (أ)	٥٠٠
		إلى ح / قسط التأمين	١٥٠
		رصيد مرحل	٥٩٠
	١٩٢٩		١٩٢٩
رصيد منقول	٥٩٠	إلى ح / جارى الشريك (أ)	٢٥٤
(الربح الموزع)		إلى ح / جارى الشريك (ب).	٢٣٦
		(بنسبة ٣ : ٢)	
	٥٩٠		٥٩٠

له

ح / جارى الشريكين

منه

بيان	(ب)	(أ)	بيان	(ب)	(أ)
من ح / فائدة رأس المال	٢٢٥	٢٧٥	إلى ح / المسحوبات	٤٠٠	٦٠٠
من ح / مكافأة الشريك (أ)	-	٢٠٠	إلى ح / فائدة المسحوبات	١٢	٢٧
من ح / توزيع أ خ (الربح الموزع)	٢٣٦	٢٥٤	رصيد مرحل	٤٩	٢٠٢
	٤٦١	٨٢٩		٤٦١	٨٢٩
رصيد منقول	٤٩	٢٠٢			

ثانياً : قائمة المركز المالي

له

في ٢٠٠٠/١٢/٣١

منه

بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	بيسان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
رأس المال			اصول ثابتة		
حصة الشريك (أ)	٥٥٠٠		آلات	٥٠٠٠	
حصة الشريك (ب)	٤٥٠٠	١٠٠٠٠	سيارات	٤٧٠٠	٩٧٠٠
احتياطي عام	٦٨٩		اصول متداولة		
خصوم متداولة			مخزون بضاعة	١٠٠٠	
مخصص اهلاك آلات	٧٥٠٠		مدينون	٣٥٠٠	
مخصص اهلاك سيارات	٧١٠		بوليصة تأمين على الحياة	٢٠٥٠	
م. د. م	٧٥٠		بنك	١٦٠٠	٨٧٠٠
أوراق دفع	٤٠٠٠				
ح / جاري (أ)	٢٠٢		ارصدة مدينة اخرى		
ح / جاري (ب)	٤٩	٨٠٠٠	ايراد مستحق		٤٠٠
ارصدة مدينة					
ايراد مقدم		٢٥٠			
		١٧٢٥٠			١٧٢٥٠

ثالثاً : قيود اليومية:

من ح / ا. خ		١٨٩٠
إلى ح / توزيع ا. خ	١٨٩٠	
(اقفال صافي الربح)		
من ح / توزيع ا. خ		١٨٩
إلى ح / الاحتياطي العام	١٨٩	
(تكوين الاحتياطي العام بنسبة ١٠% من صافي الربح)		
من ح / فائدة رأس المال		٥٠٠
إلى مذكورين		
ح / جاري الشريك (أ)	٢٧٥	
ح / جاري الشريك (ب)	٢٢٥	
(إثبات فائدة رأس المال)		

من حـ / توزيع أ.خ		٥٠٠
إلى حـ / فائدة رأس المال	٥٠٠	
<u>(إفقال فائدة رأس المال)</u>		
من المذكورين		
حـ / جارى الشريك (أ)		٦٠٠
حـ / جارى الشريك (ب)		٤٠٠
إلى حـ / المسحوبات	١٠٠٠	
<u>إفقال مسحوبات الشريكين</u>		
من المذكورين		
حـ / جارى الشريك (أ)		٣٧
حـ / جارى الشريك (ب)		١٢
إلى حـ / فائدة المسحوبات	٣٩	
<u>(إثبات فائدة المسحوبات)</u>		
من حـ / فائدة المسحوبات		٣٩
إلى حـ / توزيع أ.خ	٣٩	
<u>(إفقال فائدة المسحوبات)</u>		
من حـ / مكافأة الشريك (أ)		٢٠٠
إلى حـ / جارى الشريك (أ)	٢٠٠	
<u>(تسوية مكافأة الإدارة)</u>		
من حـ / توزيع أ.خ		٥٠٠
إلى حـ / مكافأة الشريك (أ)	٥٠٠	
<u>(إفقال مكافأة الشريك (أ) نظير الإدارة)</u>		
من المذكورين		
حـ / بوليصة التأمين على حياة الشريكين		٢٥٠
حـ / توزيع أ.خ		١٥٠
إلى حـ / قسط التأمين	٤٠٠	
<u>(تسوية وإفقال قسط التأمين)</u>		
من حـ / توزيع أ.خ		٥٩٠
إلى المذكورين		
حـ / جارى الشريك (أ)	٣٥٤	
حـ / جارى الشريك (ب)	٢٣٦	
<u>(توزيع الربح على الشريكين بنسبة ٣ : ٢)</u>		

ويلاحظ على الحل:

أن المبلغ المتبقى من صافى الربح بعد خصم كل من المسحوبات والجزء المنصرف من مكافأة الإدارة والاحتياطي العام والجزء الإيرادى من قسط التأمين أى:

$$(١٥٠ + ١٨٩ + ٣٠٠ + ٤٠٠ + ٦٠٠) - ١٨٩٠ = ٢٥١$$

يتساوى مع مجموع الأرصدة الدائنة للحسابين الجاريين

$$٤٩ + ٢٠٢ = ٢٥١$$

مثال رقم (٣) فتحى وشفيق وصلاح شركاء فى شركة توصية بسيطة، يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٥ : ٣ : ٢ على التوالى، وفيما يلى بيان بالأرصدة المستخرجة من دفاتر الشركة بتاريخ ٣١/١٢/٢٠٠٠ والمبالغ بالجنيهات:

٢٣٠٠٠ مدينون - ١٤٠٠٠ بضاعة أول المدة - ٧٥٠٠٠ عقار - ٣٥٠٠٠ سيارات - ٣٢٠٠٠ مشتريات - ٤٠٠٠ مردودات داخلية - ٢٠٠٠ مصروفات شراء - ٣٠٠٠ مصروفات بيع وتوزيع - ١٥٠٠ مصروفات تمويل - ٨٠٠ قسط تأمين على الحياة - ١٢٠٠ ديون معدومة - ٣٥٠٠ بنك - ٢٠٠٠٠ أثاث - ٦٠٠٠ مسحوبات (٣٠٠٠ فتحى، ٢٠٠٠ شفيق والباقى صلاح الموصى) - ٩٥٠٠ مصروفات إدارية - ١٥٠٠ مرتب الشريك فتحى - ٧٥٠ رصيد مدين جارى شفيق - ٢٥٠ رصيد مدين جارى صلاح - ١٢٢٠٠ دائنون - ٦٥٠٠٠ مبيعات - ١٢٠٠٠٠ رأس المال (بالتساوى) - ١٤٠٠٠ قرض شفيق - ٣٠٠٠ مخصص إهلاك عقار - ٢٤٠٠ مخصص إهلاك أثاث - ٤٤٠٠ مخصص إهلاك سيارات - ١٥٠٠ م.د.م - ٨٠٠٠ أوراق دفع - ٢٠٠٠ مردودات خارجة - ٥٠٠ رصيد دائن جارى فتحى.

وعند الجرد فى ذلك التاريخ ظهرت المعلومات التالية:

١- أعدم دين قدره ٤٠٠ جنيه، وقدرت الديون المشكوك فى تحصيلها بمبلغ ٣٠٠ جنيه.

٢- عقد قرض الشريك شفيق في ١/٧/٢٠٠٠ بمعدل فائدة ١٠% سنوياً، تقيد له في حسابه الجارى كل ٦ شهور.

٣- يستهلك الأثاث بمعدل ٦% سنوياً، ويستهلك العقار بمعدل ٢% سنوياً، كما تستهلك السيارات بمعدل ٢٠% سنوياً علماً بأن هناك سيارة قيمتها ٢٤٠٠٠ جنيه تم شرائها في ١/٩/٢٠٠٠.

٤- يمثل قسط التأمين على الحياة القسط السنوى الخامس، وتبلغ القيمة الحالية للبوليصة في ٣١/١٢/١٩٩٩ مبلغ ٢٣٠٠ جنيه.

٥- تبلغ تكلفة بضاعة آخر المدة ٢٨٥٠٠ جنيه وقيمتها السوقية ٢٩٠٠٠ جنيه.

٦- توجد مصروفات بيع مدفوعة مقدما قدرها ١٠٠ جنيه، بينما لم تدفع بعد مهايا شهر ديسمبر ٢٠٠٠ وقدرها ١٠٠٠ جنيه.

٧- متوسط فترة مسحوبات كل شريك هي ٦ شهور.

فإذا علمت أن عقد الشركة ينص على ما يلي:

أ) تحسب فائدة رأس المال بمعدل ٦% سنوياً وفائدة على المسحوبات بمعدل ٨% سنوياً.

ب) يتولى الشريك فتحى إدارة الشركة نظير مرتب سنوى قدره ٤٠٠٠ جنيه.

فالمطلوب:

أولاً: تصوير حـ / المتاجرة وحـ / أ.خ عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠٠٠.

ثانياً: تصوير حـ / توزيع الأرباح والخسائر والحسابات الجارية عن نفس الفترة.

ثالثاً: إعداد قائمة المركز المالى للشركة في ٣١/١٢/٢٠٠٠.

الحل:

أولاً: ح / المتاجرة

له

عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/.....

منه

من ح / المبيعات	٦٥٠٠٠	إلى ح / بضاعة (أول المدة)	١٤٠٠٠
من ح / مردودات خارجة	٢٠٠٠	إلى ح / المشتريات	٢٣٠٠٠
من ح / بضاعة (آخر المدة)	١٨٥٠٠	إلى ح / مردودات داخلية	٤٠٠٠
		إلى ح / مصروفات الشراء	٢٠٠٠
		إلى ح / أ.خ (مجمعل الربح)	٤٢٥٠٠
	٩٥٥٠٠		٩٥٥٠٠

ح / أ.خ

له

عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/٢٠٠٠

منه

من ح / المتاجرة	٤٢٥٠٠	إلى ح / ديون معدومة	١٠٠
(مجمعل الربح)		إلى ح / م.د.م	٣٠٠
		إلى ح / فائدة قرض شفيق	٧٠٠
		إلى ح / اهلاك العقار	١٥٠٠
		إلى ح / اهلاك اثاث	١٢٠٠
		إلى ح / اهلاك سيارات	٢٨٠٠
		إلى ح / مصروفات بيع وتوزيع	٢٩٠٠
		إلى ح / المصروفات الإدارية	١٠٥٠٠
		إلى ح / مصروفات تمويل	١٥٠٠
		إلى ح / توزيع أ.خ	٢١٠٠٠
	٤٢٥٠٠	(صافي الربح)	٤٢٥٠٠

ثانياً: ح / توزيع أ.خ

له

عن السنة المنتهية في ١٢/٣١/٢٠٠٠

منه

من ح / أ.خ (صافي الربح)	٢١٠٠٠	إلى ح / قسط التامين على الحياة	٨٠٠
من ح / فائدة المسحوبات	٢٤٠	إلى ح / فائدة رأس المال	٧٢٠٠
فتحي	١٢٠	فتحي	٢٤٠٠
شفيق	٨٠	شفيق	٢٤٠٠
صلاح (الموصى)	٤٠	صلاح	٢٤٠٠
		إلى ح / مكافأة الشريك فتحي المدير	٤٠٠٠
		رصيد مرهل	٩٢٤٠
	٢١٢٤٠		٢١٢٤٠
		إلى ح / جارى فتحي	٤٦٢٠
		إلى ح / جارى شفيق	٢٧٧٢
		إلى ح / جارى صلاح (الموصى)	١٨٤٨
رصيد منقول (الربح الموزع)	٩٢٤٠		٩٢٤٠

ح / جارى الشركاء

بيان	صلاح (الموصى)	شقيق	فتحي	بيان	صلاح (الموصى)	شقيق	فتحي
رصيد منقول ١/١	-	-	٥٠٠	رصيد منقول ١/١	٢٥٠	٧٥٠	-
من ح/ فائدة قرض شقيق	-	٧٠٠	-	إلى ح/ المسحوبات	١٠٠٠	٢٠٠٠	٣٠٠٠
من ح/ فائدة رأس المال	٢٤٠٠	٢٤٠٠	٢٤٠٠	إلى ح/ فائدة المسحوبات	٤٠	٨٠	١٢٠
من ح/ مكافأة الشريك	-	-	٢٥٠٠				
فتحي المدير							
من ح/ توزيع أ. خ (الربح الموزع)	٧٤٨	٣٧٧٢	٤٦٢٠	رصيد مرحل	٢٩٥٨	٣٠٤٢	٦٩٠٠
	٤٢٤٨	٥٨٧٢	١٠٠٢٠		٤٢٤٨	٥٨٧٢	١٠٠٢٠
رصيد منقول [قائمة المركز المالي]	٢٩٥٨	٣٠٤٢	٦٩٠				

ثالثا : قائمة المركز المالي

الخصوم

في ٢٠٠٠/١٢/٣١

الأصول

بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
خصوم ثابتة		١٣٠٠٠٠	أصول ثابتة		
رأس المال			عقارات	٧٥٠٠٠	
فتحي	٤٠٠٠٠		سيارات	٣٥٠٠٠	
شقيق	٤٠٠٠٠		أثاث	٢٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠
صلاح (الموصى)	٤٠٠٠٠				
حسابات جارية دائنة			أصول متداولة		
فتحي	٦٩٠٠		بضاعة (آخر المدة)	٢٨٥٠٠	
شقيق	٣٠٤٢		مدينون	٢٣٦٠٠	
صلاح [الموصى]	٢٩٥٨	١١٩٠٠	بنك	٢٥٠٠	٥٤٦٠٠
خصوم متداولة					
م. د. م	٣٠٠		أرصدة مدينة أخرى		
قرض الشريك شقيق	١٤٠٠٠		مصرفات بيع مقدمة	١٠٠	١٠٠
مخصص أهلاك عقار	٤٥٠٠				
مخصص أهلاك أثاث	٣٦٠٠				
مخصص أهلاك سيارات	٨٢٠٠				
دائنون	١١٢٠٠	٥٠٨٠٠			
أوراق دفع	٨٠٠٠				
أرصدة مدينة أخرى					
مهايا مستحقة	١٠٠٠	١٠٠٠			
		٧٤٧٠٠			٧٤٧٠٠

ويلاحظ على الحل:

(١) تمت معالجة قسط التأمين على الحياة، بأعباءه مصروفاً إيرادياً، وذلك تأسيساً على عدم رسلة قيمة الأقساط الأربعة السابق دفعها إلى شركة التأمين بأعبائها أيضاً مصروفاً إيرادياً، وتهمل القيمة الحالية للبوليصة والتي يقتصر استخدامها في ظل اعتبار التأمين مصروفاً رأسمالياً.

(٢) تمت معالجة الديون المعدومة عند الجرد وقدرها ٤٠٠ جنية، بخصمها من رصيد المدينين، والذي ظهر في أصول الميزانية بالصافي وقدره ٢٢٦٠٠ جنية وأضافتها إلى رصيد الديون المعدومة أثناء السنة وقدرها ١٢٠٠ جنية، ليصبح إجمالي الديون المعدومة ١٦٠٠ جنية، وهو ما تم تغطيته باستخدام كل رصيد مخصص الديون المشكوك في تحصيلها وقدره ١٥٠٠ جنية، وتبقى ١٠٠ جنية دين معدوم بدون تغطية حملت على حساب الأرباح والخسائر، ومن ثم فإن المخصص الجديد المطلوب تكوينه وقدره ٣٠٠ جنية تم حجزه بالكامل من حساب الأرباح والخسائر.

(٣) تم إهلاك السيارات على جزئين، الأول يمثل السيارات المتواجدة من أول السنة وقيمتها ١١٠٠٠ جنية (٣٥٠٠٠ - ٢٤٠٠٠) وبلغ أهلاكها بمعدل ٢٠% سنوياً ٢٢٠٠ جنية والجزء الثاني يمثل السيارات التي تواجدت من أول سبتمبر وقيمتها ٢٤٠٠٠ جنية وبلغ أهلاكها بمعدل ٢٠% سنوياً عن فترة ٤ شهور ١٦٠٠ جنية وبذلك يبلغ أهلاك السيارات في إجماله ٣٨٠٠ جنية (٢٢٠٠ + ١٦٠٠).

تمارين عامة على الباب الأول

تمارين رقم (١) : في ١٩٩٨/١٢/٣١ أتفق أ ، ب على تكوين شركة تضامن بأسم شركة أ وشريكاه بالشروط التالية:

١- رأس مال الشركة ٢٠٠٠٠٠ جنيه مقسم على الشركاء الثلاثة بنسبة ٨ : ٧ : ٥ على التوالي.

٢- يقدم (أ) أصول وخصوم محله التجارى بعد اعادة تقديرها بواسطة الخبير المحاسب.

٣- يسدد (ب) حصته فى رأس المال بشيك لحساب الشركة فى البنك.

٤- يقدم (جـ) بضاعة تقدر قيمتها بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه سدادا لجزء من حصته فى رأس المال، ويسدد الباقي بشيك لحساب الشركة فى البنك.

وكانت ميزانية محل (أ) كما يلى فى ذلك التاريخ والمبالغ بالجنيهات:

٣٠٠٠ عقارات - ١٨٠٠ أثاث - ٦٨٠٠ مخزون بضاعة - ٥٤٠٠ مدينون
- ٢٠٠٠ أوراق قبض - ٢١٠٠ بنك (حـ / جارى) - ٣٠٠ تأمين مقم - ٥٠٠
مهايا مستحقة - ٤٢٠٠ أوراق دفع - ٥٥٠٠ دائنون - ٢٠٠ م. د. م - ١١٠٠٠
رأس المال.

وقد تضمن تقرير الخبير المحاسب ما يلى:

١- سبق أن دفع المحل مصروفات صيانة الأثاث ١٥٠ وفوائد تمويل ٥٠ حملت كلا منهما على حـ / الأثاث.

٢- سبق أن أجريت إضافات للعقار بمبلغ ٢٠٠ حملت على حسابات النتيجة.

٣- يتضمن مخزون البضاعة ما قيمته ٢٠٠ بضاعة أمانة للغير، وأتضح وجود بضاعة مشتراة سبق قيدها بمبلغ ٤٠٠ تسليم محل البائع ولم تصل بعد.

٤- توجد فاتورة بيع آجلة بمبلغ ١٥٠ قيدت مرتين، كما توجد فاتورة شراء آجلة بمبلغ ٤٠٠ لم تقيد بالدفاتر.

- ٥- تبلغ الديون المدومة ٢٥٠ وتقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٣٠٠.
- ٦- متوسط تواريخ استحقاق أوراق القبض ٣ شهور وسعر الخصم ٤% سنوياً.
- ٧- صحة المهاييا المستحقة ٦٠٥ .
- ٨- توضح مطابقة كشف حساب البنك بتاريخ ١٩٩٨/١٢/٣١ مع حساب البنك بدفاتر المحل ما يلي:
 - هناك فوائد قيدها البنك لحساب المحل قدرها ٣٥ لم تقيد بالدفاتر.
 - مصروفات البنك عن شهر ديسمبر ١٩٩٨ وقدرها ١٠ لم تقيد بالدفاتر.
 - يوجد شيك قيمته ٩٠٠ سحبه المحل في ١٩٩٨/١٢/٢٥ لأمر أحد الموردين ولم يتقد بعد لصرفه.وقد وافق الشركاء على تقرير الخبير، كما أتفقوا على ما يلي:
 - أولاً : تتعهد الشركة بمطلوبات محل (أ) فيما عدا المهاييا المستحقة.
 - ثانياً : تنتقل للشركة جميع أصول محل (أ) بما في ذلك رصيد البنك (بعد سداد المهاييا المستحقة).
 - ثالثاً: تعالج الزيادة في حصة الشريك (أ) باعتبارها احتياطي رأسمالي.فإذا علمت أن إجراءات تكوين الشركة قد تمت، وأن كل ما سبق قد تم تنفيذه في ١٩٩٩/٥/١.

فالمطلوب:

- (١) إجراء قيود اليومية اللازمة لتكوين الشركة.
- (٢) تصوير حـ / رأس المال.
- (٣) إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة في ١٩٩٩/٥/١.

تمرين رقم (٢): شركة محمد وشريكاه، شركة توصية بسيطة، وقد أستخرجت الأرصدة التالية من دفاتر الشركة عقب تصوير حـ / أ.خ عن السنة المالية المنتهية في ١٩٩٨/١٢/٣١ (والمبالغ بالجنيهات):

٨٠٠٠ عقارات - ١١٤٠ أثاث - ٥٠٠ بوليصة تأمين على الحياة - ٨٠٢٠
مخزون بضاعة - ٤٦٠٠ مدينون - ٢٤٠٠ بنك (حـ / جارى) - ٢٠٠ مصروفات
مقدمة - ٨٠٠ مسحوبات (منها ٥٠٠ تخص الشريك محمد، ٢٠٠ تخص الشريك أحمد والباقي تخص الشريك الموصى محمود) - ١٥٠ مكافأة الشريك المدير محمد
- ١٠٠ قسط التأمين على الحياة - ٣٢٤٠ حـ / أ.خ دائن (قبل إقفال نصيب السنة المالية من فائدة القرض) - ٢٨٠٠ أوراق دفع - ٣٥٠ مصروفات مستحقة -
٥١٠٠ دائنون - ٢٠٠ م.د.م - ٢٠٠٠ قرض الشريك محمود (الموصى) - ٢٠٠٠
مخصص إهلاك الأصول الثابتة - ١٢٠٠ احتياطي عام - ٩٠٠٠ رأس المال (مقسم بين الشركاء بنسبة ٣ : ٢ : ١) - ٢٠ الفوائد المستحقة على القرض.

فإذا علمت أن عقد الشركة ينص على ما يلي:

- ١- يحجز ١٠% من صافى الربح لتكوين احتياطي عام.
- ٢- تحسب فائدة رأس المال بنسبة ٨% سنوياً.
- ٣- تحسب فائدة على المحسوبات بمعدل ٦% سنوياً علماً بأن متوسط تواريخ السحب لكل شريك ٦ شهور.
- ٤- يتولى الشريك محمد إدارة الشركة نظير مكافأة سنوية قدرها ٣٥٠ كحد أدنى، علاوة على مكافأة إضافية بنسبة ١٠% من صافى الربح فى حالة زيادة هذا الربح الصافى عن ٢٥% من رأس مال الشركة.
- ٥- توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء بنسبة ٥ : ٣ : ٢ على التوالى.

وقد عقد قرض الشريك محمود (الموصى) فى ١٩٩٧/١٢/١ لمدة ثلاثة أعوام بفائدة ١٢% سنوياً تقيد لحسابه الجارى فى ٥/٣١ ، ١١/٣٠ من كل عام. كما بلغت القيمة الحالية لبوليصة التأمين على الحياة فى ١٩٩٨/١٢/٣١ مبلغ ٥٧٦ جنيه.

والمطلوب:

أولاً : تصوير حـ / توزيع أ.خ وكذا الحسابات الجارية للشركاء.

ثانياً : إعداد قائمة المركز المالى للشركة فى ١٩٩٨/١٢/٣١.

ثالثاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لاثبات توزيع الأرباح بين الشركاء وتحديد مراكزهم.

تمرين رقم (٣): اقترضت إحدى شركات التضامن مبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه من الشريك (أ) فى ١٩٩٩/٤/١ لمدة سنتين بفائدة بمعدل ١٥% سنوياً يتم قيدها لحسابه الجارى فى ٩/٣٠ ، ٣/٣١ من كل عام. فإذا علمت أن السنة المالية للشركة تنتهى فى ١٢/٣١ من كل عام.

فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية المتعلقة بفوائد القرض عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٠/١٢/٣١ .

ثانياً : بيان تأثير تلك القيود على كل من حساب جارى الشريك وحساب الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالى عن نفس السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٠/١٢/٣١ .

تمرين رقم (٤): فيما يلى بيان بالأرصدة المستخرجة من دفاتر شركة التضامن المعروفة بأسم (شركة وليد وشركاه) وذلك بعد إعداد حـ / أ.خ عن السنة المالية المنتهية فى ٢٠٠٠/١٢/٣١ ، (والمبالغ بالجنيهات):

أرصدة مدينة:

١٥٠٠٠ عقارات - ٨٠٠٠ آلات - ٥٠٠٠ أثاث - ١٦٠٠٠ بضائع - ٧٥٠٠ مدينون - ٤٠٠٠ أوراق قبض - ٦٠٠٠ أوراق مالية - ٣٠٠٠ بنك - ١٤٠٠ قسط تأمين على الحياة - ١٠٠٠ - / جارى وليد - ٣٠٠ مصروفات مقتمة - ٨٠٠ إيرادات مستحقة - ١٠٠٠ مسحوبات الشريك محمد بتاريخ ١٠/١ - ٥٠٠ مسحوبات الشريك وليد بتاريخ ٧/١ - ٥٠٠ مسحوبات الشريك جلال بتاريخ ٦/٣٠.

أرصدة دائنة:

٤٠٠٠٠ رأس المال (١٢٥٠٠ حصة وليد - ١٥٠٠٠ حصة محمد - ١٢٥٠٠ حصة جلال) - ٢٠٠٠ مخصص أهلاك عقارات - ٢٠٠٠ مخصص أهلاك آلات - ١٠٠٠ مخصص أهلاك أثاث - ١٥٠٠ م.د.م - ٣٠٠ مخصص خصم مسموح به - ٤٠٠ مخصص أجيو - ٢٠٠ مخصص هبوط أسعار أ. مالية - ٥٠٠ - / جارى محمد - ٨٠٠ - / جارى جلال - ٤٠٠٠٠ دائنون - ١٥٠٠ أوراق دفع - ١٥٠٠ قرض الشريك محمد - ٣٠٠ مصروفات مستحقة - ١٢٠٠٠ - / أ.خ - ٢٠٠٠ احتياطي عام.

فإذا علمت أن عقد الشركة ينص على ما يلي:

١- يتولى الشريك وليد إدارة الشركة نظير مكافأة سنوية قدرها ٣٦٠٠ جنيه منها ٢٤٠٠ تستحق بغض النظر عن نتيجة النشاط وله الحق في سحبها على دفعات شهرية، والباقي تستحق له بشرط أن يزيد صافى الربح عن ٢٠% من رأس المال.

٢- تكوين احتياطي عام بمبلغ ١٠٠٠ جنيه.

٣- تحسب فائدة تحميلية على رأس المال بمعدل ١٠% سنوياً وعلى المسحوبات بمعدل ١٢% سنوياً على مراعاة تواريخ السحب.

٤- أمنت الشركة على حياة شركائها ببوليصة تأمين بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه نظير دفع قسط سنوي قدر ١٤٠٠ جنيه يدفع منذ ٣ سنوات.

٥- توزع الأرباح والخسائر بعد ذلك بنسبة ٤ : ٣ : ٣ على التوالي.

فالمطلوب:

أولاً : تصوير حـ / توزيع أ . خ .

ثانياً : تصوير حـ / جارى الشركاء.

ثالثاً : إعداد قائمة المركز المالى للشركة فى ٣١/١٢/٢٠٠٠ .

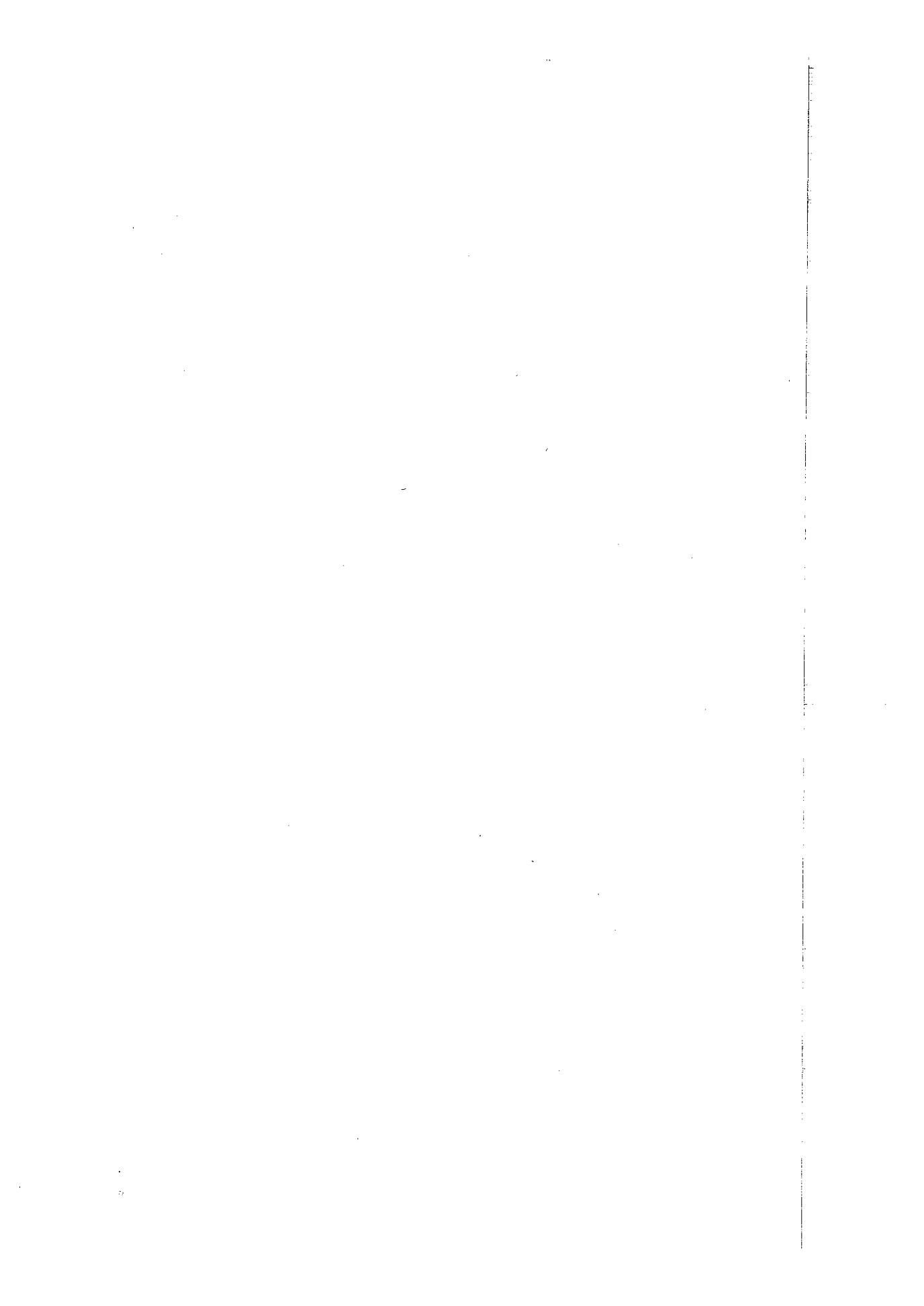
✍ ✍ ✍

الباب الثاني

تعديل بنود عقد الشركة

الفصل الأول : تعديل رأس المال وحقوق الشركاء.

الفصل الثاني : تعديل أشخاص الشركاء.



الفصل الأول

تعديل رأس المال وحقوق الشركاء

يلاحظ مبدئياً أن هناك بنوداً لا يتطلب تعديلها إجراء أى معالجات محاسبية فى الدفاتر مثل تعديل معدل الفائدة على رأس المال أو الحد الأقصى للمسحوبات أو معدل الفائدة على المسحوبات أو قيمة مكافأة الإدارة أو شخص المدير أو أسم الشركة ومدتها أو الغرض منها أو غير ذلك، مع انصراف كل هذه التعديلات إلى المستقبل وليس بأثر رجعى، على حين يتطلب تعديل حصص الشركاء فى رأس المال وكذا تعديل حقوقهم الأخرى من شهرة وبوليصة واحتياطي إجراء العديد من المعالجات المحاسبية فى الدفاتر.

المبحث الأول

زيادة رأس المال

يؤدى نمو الشركة وتوسعها فى النشاط إلى افتتاح فروع جديدة أو ادخال خطوط انتاجية حديثة أو زيادة طاقة الخطوط الانتاجية الأصلية مما يتقرر معه زيادة رأس المال، ويمكن زيادة حصة الشريك فى رأس المال بأكثر من صورة، ومن ذلك السداد النقدى أو العينى السابق دراستهما عند التكوين ومن ذلك أيضاً استخدام رصيد القرض الدائن فى موعد استحقاقه وكذا رصيد الحساب الجارى الدائن.

ويكون قيد زيادة رأس المال كما يلى:

من حـ / البنك (نقداً)	xx
(أو) من حـ / الأصل أو الأصول (عيناً)	xx
(أو) من حـ / قرض الشريك (x) [الدائن]	xx
(أو) من حـ / جارى الشريك (x) [الدائن]	xx
إلى حـ / رأس المال	xx
حصة الشريك (x)	xx

المبحث الثانى

تخفيض رأس المال

تتعرض الشركة فى بعض الحالات إلى ما يتطلب تخفيض رأس المال، ومن ذلك زيادة رأس المال المدفوع عن حاجة الشركة والحرص على أن تمثل الأرباح المحققة العائد الحقيقى على رأس المال المستثمر، ومن ذلك أيضاً انكماش النشاط الاقتصادى بصفة عامة، وتأثير ذلك فى تخفيض الطاقة المستغلة أو تصفية أحد الفروع القائمة. وقد تتراكم الخسائر سنة بعد أخرى متمثلة فى الأرصدة المدينة للحسابات الجارية للشركاء، ويمكن تخفيض رأس المال مروراً على الحسابات الجارية أولاً لتغطية أرصدها المدينة إن وجدت ثم صرف باقى قيمة التخفيض نقداً.

ويكون قيد تخفيض رأس المال كما يلى:

من حـ / رأس المال	xx
حصة الشريك (x)	
إلى منكرين	
حـ / جارى الشريك (x) (بالرصيد المدين)	xx
حـ / البنك (بالباقى)	xx

وبصفة عامة، فإننا نرى أن الحسابات الجارية للشركاء هي حسابات ذات طبيعة مؤقتة، وسواء كانت أرصدها مدينة أو دائنة فيجب إقفالها عند أول تعديل يتم في رأس المال إلا إذا أوفق الشركاء على خلاف ذلك فالعقد دائماً شريعة المتعاقدين.

مثال (١):

فيما يلي بيان ببعض الأرصدة المستخرجة من دفاتر إحدى شركات التضامن (والمبالغ بالجنيهات):

٢٥٠٠٠٠ رأس المال (٥٠٠٠٠ حصة الشريك أمجد، ١٢٠٠٠٠ حصة الشريك تامر، ٨٠٠٠٠ حصة الشريك جاسر) - ٣٠٠٠ ح - / جارى أمجد (دائن) - ٤٠٠٠ ح - / جارى جاسر (مدين) - ١٢٠٠٠ قرض الشريك تامر - ١٦٠٠٠ أصول ثابتة - ١٠٠٠ بنك - ٥٠٠٠ ح - / جارى تامر (مدين).

تقرر تعديل رأس المال ليصبح ٣٠٠٠٠٠ بالتسوية بين الشركاء لثلاثة على أن يدفع أو يسحب كل شريك بشيك ما يلزم بعد لخال أرصدة الحسابات الجارية وقرض الشريك في التسوية، وقد تنزل الشريك أمجد عن ملكية سيارة قرت قيمتها بمبلغ ١٧٠٠٠.

فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة.

ثانياً : تصوير ح - / رأس المال.

ثالثاً : بيان تأثير ذلك على قائمة المركز المالى للشركة عقب التعديل.

الحل

أولاً : قيود اليومية:

من مذكورين		
ح - / جارى س		٣٠٠٠
ح - / السيارات		١٧٠٠٠
ح - / البنك		٣٠٠٠٠
إلى ح - / رأس المال	٥٠٠٠٠	
حصة الشريك أمجد		
(تعديل حصة الشريك أمجد في رأس المال)		

من المذكورين ح/ رأس المال حصة الشريك تامر		٢٠٠٠٠
ح/ فرض الشريك تامر إلى المذكورين		١٢٠٠٠
ح/ جارى تامر	٥٠٠٠	
ح/ البنك	٢٧٠٠٠	
(تعديل حصة الشريك تامر فى رأس المال)		
من ح/ البنك إلى المذكورين		٢٤٠٠٠
ح/ جارى جاسر	٤٠٠٠	
ح/ رأس المال	٢٠٠٠٠	
حصة الشريك جاسر (تعديل حصة الشريك جاسر فى رأس المال)		

له

ثانياً : ح/ رأس المال

منه

بيان	جاسر	تامر	امجد	المجموع	بيان	جاسر	تامر	امجد	المجموع
رصيد منقول من المذكورين	٨٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠	إلى المذكورين	-	٢٠٠٠٠	-	٢٠٠٠٠
من ح/ البنك	٢٠٠٠٠	-	-	٢٠٠٠٠	رصيد مرحل	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
	١٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٣٢٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٣٢٠٠٠٠
رصيد منقول	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠					

ثالثاً : قائمة المركز المالى

له

(عقب التعديل)

منه

بيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى	بيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى
رأس المال			أصول ثابتة		١٧٧٠٠٠
حصة الشريك س	١٠٠٠٠٠				
حصة الشريك ص	١٠٠٠٠٠				
حصة الشريك ع	١٠٠٠٠٠		بنك		٢٨٠٠٠
		٣٠٠٠٠٠			

ويلاحظ على الحل:

(١) تم تعديل حصة كل شريك في رأس المال بقيد يومية على حدة على أساس إقفال الحساب الجارى المدين بجعله دائناً، والحساب الجارى الدائن بجعله مديناً. وزيادة رأس المال بجعله دائناً، وتخفيضه بجعله مديناً، وزيادة الأصول بجعلها مدينة. وإقفال القرض بجعله مديناً، وتحقيق التوازن لقيد اليومية عن طريق حساب البنك الذى يجعل مديناً بما يتم تحصيله من الشريك أو يجعل دائناً بما يتم دفعه إلى الشريك.

(٢) لم يتم تجميع الأصول والخصوم بقائمة المركز المالى، لعدم اكتمالها واقتصار الحل على بيان تأثير التعديل الذى تم فى ضوء معطيات المثال.

المبحث الثالث

تعديل حصص الشركاء مع بقاء رأس مال الشركة كما هو

تتحقق زيادة رأس مال الشركة إما بقيام جميع الشركاء بزيادة حصصهم أو عندما تكون زيادة البعض لحصصهم أكبر من تخفيض البعض الآخر. كما يتحقق تخفيض رأس مال الشركة إما بقيام جميع الشركاء بتخفيض حصصهم أو عندما يكون تخفيض البعض لحصصهم أكبر من زيادة البعض الآخر. ولكن قد يحدث أن يتساوى مقدار الزيادة في حصص بعض الشركاء مع مقدار التخفيض مع حصص البعض الآخر من الشركاء وفي هذه الحالة يظل رأس مال الشركة كما هو.

وقد يتنازل أحد الشركاء عن جزء من حصته في رأس المال لغيره من الشركاء (في مقابل استفادته منهم بشكل أو بآخر خارج الشركة) مما يترتب عليه تعديل حصص الشركاء مع بقاء رأس مال الشركة كما هو.

مثال (٢):

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن برأس مال ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه بالتساوي.
تقرر أن يتناول (أ) عن مبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه تقسم مناصفة بين الشريكين (ب، ج).
والمطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم

الحل:

من ح / رأس المال حصصة الشريك (أ) إلى ح / رأس المال ١٥٠٠٠ حصصة الشريك (ب) ١٥٠٠٠ حصصة الشريك (ج)	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
--	-------	-------

المبحث الرابع

إعادة تقدير الأصول والخصوم

تلجأ الشركة إلى الخبير المحاسب لفحص عناصر المركز المالي عندما تختلف القيم الحقيقية الفعلية للأصول والخصوم عن قيمها الدفترية وذلك بغض النظر عن تعديل عقد الشركة، وإن كان غالباً ما يثار موضوع إعادة التقدير كإجراء مصاحب لتغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء أو عند انضمام شريك أو انفصال شريك، (تعديل أشخاص الشركاء).

ويعتبر حساب إعادة التقدير بمثابة حساب نتيجة لتلخيص قيمة الفروق بين القيم القديمة والقيم الجديدة. وقد تكون هذه الفروق إما ربحاً بسبب الزيادة في قيم الأصول كذا النقص في قيم الالتزامات والمخصصات، كما قد تكون الفروق خسارة بسبب النقص في قيم الأصول وكذا الزيادة في قيم الالتزامات والمخصصات، ويتم اقفال النتيجة النهائية بتوزيعها على الشركاء (القدامى) في حساباتهم الجارية وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر (القديمة) وتظهر القيم الجديدة للأصول والخصوم في الميزانية الجديدة بعد إعادة التقدير.

المعالجة المحاسبية لإعادة التقدير:

١- قيد الخسائر:

xx	من حـ / إعادة التقدير
	إلى مذكورين
x	حـ / اسم الأصل (الذي نقصت قيمته)
x	حـ / اسم الالتزام أو المخصص (الذي زادت قيمته)

٢- قيد الأرباح:

	من مذكورين
x	حـ / اسم الأصل (الذي زادت قيمته)
x	حـ / اسم الالتزام أو المخصص (الذي نقصت قيمته)
xx	إلى حـ / إعادة التقدير

٣- قيد توزيع النتيجة النهائية لإعادة التقدير إذا كانت ربحاً :

من حـ / إعادة التقدير	xx
إلى مذكورين	
حـ / جارى الشريك (x)	x
حـ / جارى الشريك (x)	x

٤- قيد توزيع النتيجة النهائية لإعادة التقدير إذا كانت خسارة:

من مذكورين	
حـ / جارى الشريك (x)	x
حـ / جارى الشريك (x)	x
إلى حـ / إعادة التقدير	xx

مثال (٣):

أ، ب، ج شركاء فى شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى، ونظراً لعدم دقة القيم الدفترية للأصول والخصوم فقد تقرر إعادة تقديرها وقد تضمن تقرير الخبير المحاسب ما يلى من معلومات:

١- سبق أن تمت إضافات للسيارات بمبلغ ٤٨٠٠٠٠ جنيه اعتبرت مصروفاً إيرادياً، علماً بأن رصيد السيارات فى الدفاتر قدره ١٥٠٠٠٠٠ جنيه.

٢- رصيد مخصص إهلاك المباني ١٢٠٠٠٠٠ جنيه وقد تبين أن محاسب الشركة يطبق معدلات إهلاك المباني على تكلفة العقارات بما فى ذلك الأراضي. علماً بأن تكلفة الأراضي ١٠٠٠٠٠٠ جنيه وتكلفة المباني ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه.

٣- تستهلك الشركة سياراتها بمعدل ١٥% سنوياً مع أن المعدل المتعارف عليه ٢٠% سنوياً، علماً بأن رصيد مخصص إهلاك السيارات فى الدفاتر ٣٦٠٠٠٠ جنيه.

٤- تبلغ الديون المعدومة ٢٠٠٠٠ جنيه وتقدر الديون المشكوك فى تحصيلها بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه، علماً بأن رصيد مخصص هذه الديون بالدفاتر ٦٠٠٠٠ جنيه ورصيد المدينين ١٠٢٠٠٠٠ جنيه.

والمطلوب:

أولاً : تصوير حساب إعادة التقدير.

ثانياً : إجراء قيود اليومية اللازمة.

ثالثاً : تصوير حساب جرى الشركاء علماً بأن أرصنتها النفترية هي: ٢٠٠٠٠٠ جنيه (أ) مدین، ٣٠٠٠٠٠ جنيه (ب) مدین، ١٠٠٠٠٠ جنيه (ج) مدین.

رابعاً : إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة بعد عملية إعادة التقدير، علماً بأن رصيد رأس المال هو ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه (أ) ، ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه (ب) ، ١٥٠٠٠٠٠ (ج).

الحل:

له	ح / إعادة التقدير	منه
من ح / السيارات	٤٨٠٠٠	إلى ح / مخصص إهلاك السيارات
من ح / مخصص إهلاك المباني	٢٠٠٠٠	إلى ح / المدينين
		إلى ح / مخصص د.م. في تحصيلها
		رصيد مرحل
	٧٨٠٠٠	٧٨٠٠٠
رصيد منقول	٦٠٠٠٠	إلى مذكورين
(صافي ربح إعادة التقدير)		ح / جاري الشريك (أ)
		ح / جاري الشريك (ب)
		ح / جاري الشريك (ج)
	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠

ثانياً : قيود اليومية:

من ح / إعادة التقدير		٧٨٠٠٠
إلى مذكورين		
ح / مخصص إهلاك السيارات	١٢٠٠٠	
ح / المدينين	٢٠٠٠	
ح / مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	٤٠٠٠	
(إثبات خسائر إعادة التقدير)		
من مذكورين		
ح / السيارات		٤٨٠٠٠
ح / مخصص إهلاك المباني		٢٠٠٠٠
إلى ح / إعادة التقدير	٧٨٠٠٠	
(إثبات أرباح إعادة التقدير)		

			٦٠٠٠٠
	من حـ / إعادة التقدير إلى منكورين		
	حـ / جاري الشريك (أ)	٢٠٠٠٠	
	حـ / جاري الشريك (ب)	٢٠٠٠٠	
	حـ / جاري الشريك (ج)	٢٠٠٠٠	
	(توزيع صافى أرباح إعادة التقدير)		

منه ثالثاً: الحسابات الجارية للشركاء له

بيان	حـ	ب	أ	بيان	حـ	ب	أ
من حـ / إعادة التقدير	٢٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد منقول	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
رصيد مرحل	-	١٠٠٠٠	-	رصيد مرحل	١٠٠٠٠	-	-
	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
رصيد منقول	١٠٠٠٠			رصيد منقول		١٠٠٠٠	

أصول رابعاً: الميزانية الافتتاحية خصوم

بيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى	بيان	مبلغ جزئى	مبلغ كلى
خصوم ثابتة			أصول ثابتة		
رأس المال		٥٥٠٠٠٠	أرضى	١٠٠٠٠٠	
حصة الشريك (أ)	٢٠٠٠٠٠		مبانى	٢٠٠٠٠٠	
حصة الشريك (ب)	٢٠٠٠٠٠		سيارات	٧٨٠٠٠	٥٩٨٠٠٠
حصة الشريك (ج)	١٥٠٠٠٠				
خصوم متداولة			أصول متداولة		
مخصص إهلاك مبانى	٩٠٠٠٠		مدينون	١٠٠٠٠٠	
مخصص إهلاك سيارات	٤٨٠٠٠		حـ / جارى الشريك (ب)	١٠٠٠٠	
مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها	١٠٠٠٠				١١٠٠٠٠
حـ / جارى الشريك (ج)	١٠٠٠٠				
		١٥٨٠٠٠			
		٧٠٨٠٠٠			٧٠٨٠٠٠

وبلاحظ على الحل:

- (١) تعبر الإضافة إلى الأصول من المصروفات الرأسمالية التي تنعكس في زيادة الأصول بالميزانية، على حين أن المصروفات الايرادية لا تعبر عن أى اضافات للأصول ومن ثم لا تنعكس على قيمتها بالميزانية، وبالتالي تم معالجة الاضافات فى السيارات باعتبارها ربحاً فى اعادة التقدير.
- (٢) تم حساب مخصص إهلاك العقارات على كلا من الأراضى والمبانى مع أن الأراضى لا تستهلك، والقيمة الصحيحة لمخصص إهلاك المبانى هي ٩٠٠٠٠٠ جنيه ($١٢٠٠٠٠٠ \times \frac{٣٠٠٠٠٠٠}{٤٠٠٠٠٠٠}$) وليس ١٢٠٠٠٠٠ جنيه، وبالتالي تم معالجة النقص فى قيمة المخصص وقدرها ٣٠٠٠٠٠ جنيه باعتبارها ربحاً فى اعادة التقدير.
- (٣) تم حساب مخصص إهلاك السيارات بمعدل إهلاك ١٥% فبلغت قيمته ٣٦٠٠٠٠ جنيه مع أنه كان يجب حسابه بمعدل الإهلاك المتعارف عليه ٢٠% لتكون قيمته الصحيحة ٤٨٠٠٠٠ جنيه ($٣٦٠٠٠٠٠ \times \frac{٢٠}{١٥}$)، وبالتالي تم معالجة الزيادة فى قيمة المخصص وقدرها ١٢٠٠٠٠ جنيه باعتبارها خسارة فى إعادة التقدير، مع عدم الربط بين الإهلاك وقيمة السيارات لعدم معرفة مدة الإهلاك بسبب عدم معرفة تاريخ ادخال الاضافات إلى السيارات، مما لا يمكن معه تطبيق معادلة الإهلاك وهى (الأصل × المعدل × المدة).
- (٤) تم توزيع النتيجة النهائية لاعادة التقدير على الحسابات الجارية للشركاء القدامى (أ ، ب ، جـ) وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة (بالتساوى).
- (٥) لم تقفل الأرصدة الجديدة للحسابات الجارية للشركاء لأنه لم يتم تعديل حصص الشركاء فى رأس المال.
- (٦) تتضمن الميزانية الافتتاحية القيم الجديدة للأصول والخصوم بعد اعادة التقدير.

المبحث الخامس تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر وأثر ذلك على حقوق الشركاء القدامى

تشتمل حقوق الشركاء على ثلاثة، شهرة المحل وبوليصة التأمين والاحتياطي العام.

الحق الأول: الشهرة:

هي أصل ثابت معنوي له قيمة، ويمكن تقدير قيمتها على أساس مقدرة الشركة على تحقيق أرباح غير عادية في المستقبل، وترجع أسباب نشأة الشهرة واستمرارها إلى أن الشركة تتفرد بمزايا معينة تؤدي إلى زيادة مبيعاتها وبالتالي زيادة أرباحها عن غيرها من الشركات المماثلة، ويتم تقدير قيمة الشهرة بمعرفة الخبير المحاسب وفقاً لإحدى الطرق التالية المتعارف عليها:

ويرجع تكوين شهرة المحل إلى كل أو بعض العوامل التالية:

- ١- الموقع المميز للمنشأة، مثل وجوده في منطقة وسط البلد التجارية، أو قربه من أماكن تجمع العملاء والمستهلكين.
- ٢- اسم صاحب المنشأة وإدارته الناجحة، فقد يكون لأسم صاحب المنشأة وإدارته الناجحة أثراً كبيراً في تكوين شهرة المحل.
- ٣- جودة السلعة أو الخدمة التي تقدمها المنشأة، وتميزها عن السلع والخدمات المقدمة من المنشآت المماثلة من حيث الجودة والسعر وخدمة ما بعد البيع.
- ٤- تغطية نشاط المنشأة بحملة إعلانية ناجحة.
- ٥- استخدام المنشأة لنوعية ممتازة من العاملين والموظفين الذين يجذبون جمهور العملاء.

٦- إبتلاك المنشأة لعلامة تجارية أو حق إمتياز أو احتكار أو اختراع للسلع والخدمات التي تقدمها للعملاء.

٧- الثقة والإئتمان الذي تتمتع به المنشأة وسط المنشآت المماثلة، يعطيها مزايا الحصول على أفضل أنواع السلع بأفضل الشروط من حيث السعر والكمية، والتمتع بأنواع الخصم المختلفة.

٨- مسايرة المنشأة لكل تقدم في مجال نشاطها، مما يجعلها قادرة على التقدم والوقوف أمام المنافسين.

إن وجود كل أو بعض هذه العوامل وغيرها من المزايا التي تجعل للمنشأة شهرة وسمعة طيبة تميزها عن غيرها من المنشآت المماثلة، وأستمرار هذه العوامل والمحافظة عليها، يؤدي إلى زيادة أرباح المنشأة عن أرباح المنشآت المماثلة أي أنها تحقق أرباحاً غير عادية، وتزداد قيمة شهرة المحل في مثل هذه الحالات يوماً بعد يوم.

تعريف شهرة المحل:

تعدد تعريفات شهرة المحل من الناحية المحاسبية، إلا أن معظم هذه التعريفات قد ركزت على النواحي التالية:

- ١- أن شهرة المحل أصل ثابت معنوي أي غير ملموس.
- ٢- أن شهرة المحل تعبر عن قدرة المنشأة على تحقيق أرباح غير عادية، أي تفوق أرباح المنشآت المماثلة لها.
- ٣- أن شهرة المحل تعبر عن مقدرة المنشأة على البقاء والاستمرار في المستقبل المنظور محققة أرباح غير عادية.
- ٤- أن شهرة المحل تمثل الزيادة في سعر بيع المنشأة على صافي أصولها الملموسة مقومة بالقيمة الحالية.

٥- أن شهرة المحل لا تثار من الناحية المحاسبية إلا في حالات تعديل عقد الشركة مثل إنضمام أو انفصال شريك.

٦- أن شهرة المحل أصل مستتر أو ظاهر في الدفاتر وفقاً لإتفاق الشركاء.

في ضوء ذلك يمكن تعريف شهرة المحل بأنها أصل ثابت معنوي (غير ملموس) ظاهر أو مستتر، تكون نتيجة ما تتمتع به المنشأة من سمعة طيبة ومميزات خاصة تجعلها في وضع أفضل من غيرها من المنشآت المماثلة لها، من حيث زيادة قيمة مبيعاتها وتحقيقها لأرباح غير عادية، وقدرتها على البقاء والاستمرار في المستقبل المنظور. وتقوم شهرة المحل بقيمة الزيادة في سعر بيع المنشأة على صافي أصولها الملموسة مقومة بالقيمة الحالية.

يتضح من التعريف السابق لشهرة المحل، أن هناك أربع أركان أساسية يجب توافرها مجتمع لتكوين شهرة المحل:

١- الوجود الفعلي للمنشأة.

٢- استمرار المنشأة لمزاولة نشاطها في المستقبل المنظور.

٣- تمتع المنشأة بمزايا خاصة تفوق المنشآت المماثلة لها.

٤- تحقيق المنشأة لأرباح غير عادية، أي أرباح تفوق أرباح المنشآت المماثلة.

أختلاف طبيعة شهرة المحل (كأصل ثابت) عن الأصول الثابتة الأخرى:

في حالة ما إذا كان للمنشأة شهرة، فمعنى ذلك محاسبياً، أنها تمتلك أصلاً ثابتاً، تكون تدريجاً نتيجة المزايا التي تتمتع بها ومجهودات القائمين عليها، أو أن شهرة المحل اشترى ضمن شراء أصول منشأة قائمة، وأن هذا الأصل له قيمة يمكن تقديرها مالياً مثله مثل باقي الأصول الثابتة، إلا أن شهرة المحل تختلف عن باقي الأصول الثابتة الأخرى فيما يلي:

١- أن شهرة المحل لا تشتري عند بداية نشاط المنشأة مثل باقى الأصول الثابتة الأخرى، بل تتكون تدريجياً خلال حياة المنشأة نتيجة المزايا التي تتمتع بها والمجهودات غير العادية للقائمين عليها، إلا في حالة شراء الشهرة ضمن أصول منشأة قائمة.

٢- عادة ما تتزايد قيمة شهرة المحل سنة بعد أخرى ووفقاً لما تحققه المنشأة من أرباح غير عادية، بعكس الأصول الثابتة الأخرى (فيما عدا الأرضى) التي تتناقض قيمتها نتيجة للاستعمال والتقادم.

٣- يترتب على شراء شهرة المحل التمتع بكافة المزايا والحقوق التي تساهم الشهرة في وجودها، مثل حقوق الإختراع، العلامات التجارية، وكافة المزايا الأخرى، بينما يترتب على شراء الأصول الثابتة الأخرى إنتقال ملكيتها فقط.

٤- يصعب بيع شهرة المحل كأصل منفصل عن باقى أصول المنشأة الأخرى لإرتباطها بوجود واستمرار المنشأة فى مزاوله نشاطها، بينما يمكن بيع الأصول الثابتة دون الإرتباط بباقى الأصول الأخرى.

٥- تساهم شهرة المحل فى تحقيق الأرباح غير العادية، بينما تساهم الأصول الثابتة الأخرى فى مزاوله نشاط المنشأة دون الإرتباط بتحقيق الأرباح غير العادية.

تقدير شهرة المحل:

يتوقف سلامة تقدير شهرة المل، باعتبارها أصل ثابت معنوى يصعب تقدير قيمته

على دراسة العوامل التالية:

أولاً : دراسة وتحليل وتعديل الأرباح المحققة في الماضي واتجاهاتها لتحديد ما ينتظر تحقيقه من أرباح في المستقبل.

يتوقف تقدير قيمة شهر المحل على ما ينتظر أن تحققه المنشأة من أرباح في المستقبل المنظور، فلا قيمة لشهرة المحل إذا كانت مرتبطة بعوامل مؤقتة أو قصيرة المدى لا ينتظر أن تتحقق في المستقبل.

وبالرغم من أن عملية التنبؤ بالمستقبل يجتنبها الكثير من المخاطر، إلا أن دراسة الإتجاه العام لأرباح المنشأة في الماضي واستقرار العوامل الخارجية الأخرى المؤثرة في تكوين شهرة المحل يمكن أن تؤدي إلى تقدير سليم لشهرة المحل.

وفيما يلي أهم الدراسات التي يتعين اتخاذها لتقدير قيمة شهرة المحل عند فحص وتحليل أرباح السنوات السابقة:

١- تحديد عدد السنوات السابقة التي سنقوم بدراستها:

يتعين سلامة تحديد عدد السنوات السابقة التي سنقوم بدراستها، فلا يجوز أن نعتمد على دراسة سنة سابقة فقط، أو السنوات التي تحققت فيها أرباح غير عادية فقط، بل نقوم بدراسة عدد مناسب من السنوات حتى نحصل على تقدير دقيق لإتجاه الأرباح في المستقبل، ويرى البعض أن دراسة عدد من السنوات السابقة يغطي دورة إقتصادية كاملة (سبع سنوات تقريباً) يعد أمراً مقبولاً، أما إذا كان عمر المنشأة أقل من ذلك فنقوم بدراسة نتائج أعمال المنشأة منذ نشأها.

٢- إجراء التسويات اللازمة على أرباح السنوات السابقة:

ل للوصول إلى متوسط الأرباح التي حققتها المنشأة في السنوات (محل الدراسة)، لا تؤخذ الأرباح التي حققتها المنشأة في الماضي كما هي، بل يتعين أن نقوم بإجراء العديد من التسويات على أرباح السنوات السابقة للوصول إلى متوسط الأرباح المعدلة، ومن هذه التعديلات ما يلي:

أ - إستبعاد الأرباح والخسائر الطارئة، أى غير المتكررة، لأنها نشأت فى ظروف غير عادية، وذلك بهدف إستبعاد أثر أى عوامل غير عادية على نتيجة النشاط.

ب - إستبعاد الإيرادات الناشئة عن النشاط غير العادى للمنشأة، مثل إيرادات الإستثمار فى الأوراق المالية غير العادية، أو الأرباح الرأسمالية الناتجة من بيع العقارات والأصول الثابتة الأخرى، وذلك بهدف الوصول إلى الأرباح الناتجة من النشاط العادى للمنشأة.

ج - دراسة معدلات إهلاك الأصول الثابتة ومقارنتها بمعدلات الإهلاك فى المنشآت المماثلة، وكذلك فحص المخصصات وبصفة خاصة مخصص الديون المشكوك فى تحصيلها والمخصصات الأخرى المرتبطة بالأصول المتداولة وإجراء التعديلات المناسبة بشأنها سواء بالزيادة أو التخفيض وبيان أثر ذلك على نتيجة النشاط.

٣ - دراسة العوامل الخارجية (الأخرى) المؤثرة على تحقيق الأرباح فى المستقبل:

لا يتوقف تقدير شهرة المحل على تحديد متوسط الأرباح المعدلة التى تحققت فى الماضى فقط بل تتوقف أيضاً على دراسة العوامل الخارجية المؤثرة على استمرار تحقيق الأرباح فى المستقبل والتى منها ما يلى:

أ - إستمرار بقاء المزايا الخاصة التى تتمتع بها المنشأة فى المستقبل والتى تميزها عن غيرها من المنشآت المماثلة.

ب - القدرة على مواجهة المنافسة من المنشآت المماثلة فى المستقبل، وأثر ذلك على الأرباح التى تحققها المنشأة.

ج - دراسة إتجاه العرض والطلب على السلع والخدمات التى تقدمها المنشأة للغير، ومدى التغييرات المنتظرة بشأنه.

د - دراسة تأثير التغييرات السياسية والاقتصادية والمالية المتوقعة ومدى إستقرار القوانين المعمول بها، ويؤثر ذلك على الأرباح التى ستحققها المنشأة فى المستقبل.

٤- دراسة خط الإتجاه العام للأرباح فى الماضى لتقدير عدد السنوات المستقبلية التى تتحقق فيها الأرباح (عدد السنوات المشتركة):

يتوقف تقديرنا لشهرة المحل وإلى حد كبير ليس فقط على تقدير متوسط صافى الأرباح التى حققتها المنشأة فى الماضى، بل أيضاً على خط إتجاه هذه الأرباح فى المستقبل، فقد تكون الأرباح آخذة فى الصعود أو الهبوط أو قد تكون مستقرة أو متقلبة، فمثل هذه الدراسة تؤثر على تقدير قيمة شهر المحل، وفى ضوءها يتم تقدير عدد السنوات المستقبلية التى يستمر فيها تأثير شهرة المحل، وبالتالي يتم تحديد (عدد السنوات المشتركة).

ثانياً: تقدير معدل الربح العادى:

يمثل معدل الربح العادى، معدل الأرباح السائد لنوع النشاط الذى تزاوله المنشأة، والذى يمكن تقديره على النحو التالى:

١- إتخاذ معدل الفائدة السائد على الأوراق المالية من الدرجة الأولى (يقصد بالأوراق المالية من الدرجة الأولى السندات وأذون الخزانة التى تصدرها الحكومة)، كأساس مبدئى لتقدير معدل الربح العادى، وذلك لتمتع هذه الأوراق بضمان إسترداد قيمتها وقوائدها.

٢- يضاف إلى معدل الفائدة السائد على الأوراق المالية نسبة مئوية تعادل المخاطر التى يتعرض لها إستثمار الأموال فى نوع النشاط التى تزاوله المنشأة، والذى يتوقف على العديد من العوامل مثل شدة المنافسة، تقلب الطلب على منتجات المنشأة، الظروف الاقتصادية والسياسية السائدة، وذلك للوصول إلى معدل الربح العادى.

وبطبيعة الحال يرتفع معدل المخاطرة كلما ازدادت درجة مخاطر الإستثمار، أى المجازفة بالأموال فى هذا النوع من النشاط.

ثالثاً : تقدير صافى قيمة الأصول:

يتم فى هذه الحالة إعادة تقدير أصول وخصوم المنشأة، وعند تقدير الأصول الثابتة لا يتم تقديرها على أساس قيمتها الدفترية (التاريخية) نظراً لاختلافها عن قيمتها الإستبدالية، وكذلك لا يتم تقييم الأصول الثابتة على أساس قيمتها الإستبدالية نظراً لعدم تصفية المنشأة، وإنما يفترض عند تقييم الأصول الثابتة إستمرار المنشأة فى متابعة نشاطها، وبالتالي فمن المناسب تقييمها على أساس مقدرتها الإنتاجية، أى مقدرتها على تحقيق الأرباح فى المستقبل، ويستبعد من الأصول تلك الأصول غير المنتجة أو الأصول التى لن تنتفع بها المنشأة فى المستقبل.

أما الأصول المتداولة فتقيم على نفس أساس تقييم الأصول الثابتة، أى على أساس إستمرار المنشأة فى متابعة نشاطها، وبالتالي تجرى التعديلات المناسبة على قيمتها الدفترية مع تكوين المخصصات الكافية بشأنها.

يتضح مما سبق، أن تقدير قيمة شهرة المحل يتوقف على دراسة وتحليل وتعديل الأرباح المحققة فى الماضى وإتجاهاتها لتحديد ما ينتظر تحقيقه من أرباح فى المستقبل، بالإضافة إلى تقدير كلاً من معدل الربح العادى، وصافى قيمة أصول المنشأة.

فبعد تقدير معدل الربح العادى، وصافى قيمة أصول المنشأة، يمكن إستخراج الأرباح العادية، ويتم ذلك بضرب معدل الربح العادى فى صافى قيمة الأصول، وي طرح متوسط الأرباح الفعلية المعدلة التى تم تحقيقها فى الماضى من الأرباح العادية المحسوبة نصل إلى الأرباح غير العادية المنتظر تحقيقها فى المستقبل، وبضرب الأرباح غير العادية المحسوبة فى عدد السنوات المقدر أن تتحقق فيها مستقبلاً هذه الأرباح غير العادية، يمكن أن نصل إلى تقدير لقيمة شهرة المحل.

طرق حساب قيمة شهرة المحل:

يتوقف حساب قيمة شهرة المحل فى كثير من الأحيان، على المساومات التى تتم بين الشركاء عند تعديل عقد الشركة سواء فى حالة تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر

بين الشركاء أو فى حالة إنضمام أو إنفصال شريك، ومع ذلك تتوقف هذه المسلومات على الدراسات السابقة والمتعلقة بتقدير قيمة شهرة المحل والتي تعتمد إلى حد كبير على الأسلوب العلمى فى التقدير، وفيما يلى أهم طرق حساب قيمة شهرة المحل:

أولاً : طرق شراء أرباح سنوات سابقة:

تعتمد هذه الطرق على شراء أرباح سنوات سابقة تحققت فى الماضى، ففى حالة إتفاق الشركاء على حساب قيمة شهرة المحل على أساس شراء أرباح سنوات سابقة فإن حساب قيمة الشهرة تعتمد على إحدى الطرق التالية:

١- طريقة شراء مجموع صافى أرباح عدد معين من سنوات سابقة:

يتم حساب قيمة شهرة المحل فى هذه الحالة بجمع صافى أرباح عدد معين من سنوات سابقة.

فمثلاً:

بمناسبة إنضمام الشريك (د)، إتفق كل من (أ ، ب ، ج) على حساب قيمة شهرة المحل على أساس مجموع صافى أرباح السنوات السابقة التالية:

السنة	صافى الربح بعد إجراء التعديلات المناسبة
٢٠١٠	٣٦٠٠٠
٢٠٠٩	٢٢٠٠٠
٢٠٠٨	٢٢٠٠٠

الحل:

فى هذه الحالة تحسب قيمة شهرة المحل كما يلى:

$$\text{مجموع أرباح السنوات الثلاثة السابقة} = ٢٢٠٠٠ + ٣٢٠٠٠ + ٣٦٠٠٠$$

$$= ٩٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

٢- طريقة شراء عدد معين من متوسط صافى أرباح عدد معين من سنوات سابقة:

يتم حساب قيمة شهرة المحل فى هذه الحالة بإتباع الخطوات التالية:

أ - إستخراج متوسط صافى أرباح عدد معين من سنوات سابقة، ويتم ذلك بقسمة مجموع صافى أرباح عدد معين من سنوات سابقة على عدد السنوات السابقة.

ب- يضرب متوسط صافى الأرباح فى عدد من السنوات القادمة يتفق عليه بين الشركاء.

فمثلاً:

بمناسبة إنفصال الشريك (أ) إتفق كل الشركاء (أ ، ب ، ج ، د) على حساب قيمة شهرة المحل على أساس شراء سبع سنوات من متوسط صافى أرباح الثلاث سنوات السابقة والتي كانت كما يلى:

السنة	صافى الربح بعد إجراء التعديلات المناسبة
٢٠١٠	٣٦٠٠٠
٢٠٠٩	٢٢٠٠٠
٢٠٠٨	٢٢٠٠٠

الحل:

فى هذه الحالة تحسب قيمة شهرة المحل كما يلى:

(أ) متوسط صافى أرباح الثلاث سنوات السابقة

$$٣٠٠٠٠ \text{ جنيه} = \frac{٩٠٠٠٠}{٣} = \frac{٢٢٠٠٠ + ٣٢٠٠٠ + ٣٦٠٠٠}{٣} =$$

(ب) قيمة الشهرة = ٧×٣٠٠٠٠ (السنوات المشترهه) = ٢١٠٠٠٠٠ جنيه

٣- طريقة شراء مجموع الأرباح غير العادية لعدد معين يتفق عليه من سنوات سابقة:

يتم حساب قيمة شهرة المحل في هذه الحالة باتباع الخطوات التالية:

أ- تستخرج الأرباح العادية في السنوات السابقة التي يتم تحديدها، عن طريق ضرب

صافى قيمة الأصول في معدل الربح السائد (العادى) لكل سنة على حدة.

ب- لاستخراج قيمة الأرباح غير العادية، تطرح الأرباح العادية المستخرجة من الخطوة

(أ) من الأرباح المحققة في السنوات السابقة المتفق عليها لكل سنة على حدة.

ج- تحسب قيمة شهرة المحل في هذه الحالة بجمع الأرباح غير العادية لعدد السنوات

السابقة المتفق عليها.

فمثلاً:

بمناسبة إنضمام الشريك (د)، إتفق كل من (أ ، ب ، ج) على حساب قيمة

شهرة المحل على أساس شراء مجموع الأرباح غير العادية لعدد ثلاثة سنوات (السابقة)،

والتي كانت كما يلي:

السنة	صافى الربح بعد إجراء التعديلات المناسبة
٢٠١٠	٣٦٠٠٠
٢٠٠٩	٣٢٠٠٠
٢٠٠٨	٢٢٠٠٠

علماً بأن صافى قيمة الأصول ١٥٠٠٠٠٠ جنيه، وأن معدل الربح العادى ١٢%

سنوياً

الحل:

يستخرج الربح غير العادى عن كل سنة على حدة، ومجموعه يمثل قيمة شهرة

المحل، وتستخرج وفقاً للجدول التالى:

الأرباح غير العادية	الأرباح العادية	صافى الربح بعد إجراء التعديلات المناسبة	الأرباح غير العادية
١٨٠٠٠	$١٨٠٠٠ = \frac{١٢}{١٠٠} \times ١٥٠٠٠٠$	٣٦٠٠٠	٢٠١٠
١٤٠٠٠	$١٨٠٠٠ = \frac{١٢}{١٠٠} \times ١٥٠٠٠٠$	٣٢٠٠٠	٢٠٠٩
٤٠٠٠	$١٨٠٠٠ = \frac{١٢}{١٠٠} \times ١٥٠٠٠٠$	٣٢٠٠٠	٢٠٠٨
٣٦٠٠٠	مجموع الأرباح غير العادية وهي تساوى قيمة شهرة المحل		

٤- طريقة شراء عدد معين من متوسط الأرباح غير العادية لعدد معين يتفق عليه من سنوات سابقة:

يتم حساب قيمة شهرة المحل فى هذه الحالة بإتباع الخطوات التالية:

أ- يستخرج متوسط الأرباح الفعلية فى عدد معين يتفق عليه من سنوات سابقة، وذلك بقسمة مجموع الأرباح الفعلية على عدد السنوات التى تم تحديدها.

ب- تستخرج قيمة الأرباح العادية عن طريق ضرب صافى قيمة الأصول فى معدل الربح السائد (العادى).

ج- للحصول على متوسط الأرباح غير العادية، يتم طرح الأرباح العادية من متوسط الأرباح الفعلية.

د- للوصول إلى قيمة شهرة المحل، نضرب متوسط الأرباح غير العادية فى عدد السنوات التى يتفق عليها.

فمثلاً:

بمناسبة إنضمام الشريك (د)، إتفق كل من (أ ، ب ، ج) على حساب قيمة شهرة المحل على أساس شراء متوسط الأرباح غير العادية لخمس سنوات، وكانت الأرباح الفعلية للثلاث السنوات السابقة المنفق عليها كما يلى:

صافي الربح بعد إجراء التعديلات المناسبة	السنة
٣٦٠٠٠	٢٠١٠
٣٢٠٠٠	٢٠٠٩
٢٢٠٠٠	٢٠٠٨

علماً بأن صافي قيمة الأصول ١٥٠.٠٠٠ جنيه، وأن معدل الربح العادي ١٢% سنوياً.

والمطلوب: حساب قيمة شهرة المحل.

الحل:

١- متوسط أرباح الثلاث سنوات السابقة.

$$\text{متوسط الأرباح} = \frac{٣٦٠٠٠ + ٣٢٠٠٠ + ٢٢٠٠٠}{٣} = ٣٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{٢- الأرباح العادية} = \frac{١٢}{١٠٠} \times ١٥٠٠٠٠ = ١٨٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{٣- متوسط الأرباح غير العادية} = ١٨٠٠٠ - ٣٠٠٠٠ = ١٢٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\text{٤- قيمة شهرة المحل} = ٥ \times ١٢٠٠٠ = ٦٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ملاحظات: يلاحظ على طرق شراء أرباح سنوات سابقة مهما اختلف أسلوب

تقديرها ما يلي:

أ - أنها تعتمد على أرباح السنوات السابقة كأساس لحساب قيمة الشهرة، بالرغم من أن

قيمة شهرة المحل تتوقف على تحقيق الأرباح في المستقبل.

ب - تحديد عدد معين من السنوات السابقة لتقدير قيمة شهرة المحل، وكذا تحديد عدد معين

من السنوات لشراءها، يعد أمراً إجتهدائياً لا يستند على أسس علمية يمكن تبريرها.

ثانياً: طرق شراء أرباح سنوات سابقة:

تعالج طرق شراء أرباح سنوات سابقة، ما يوجه لطرق شراء أرباح سنوات

سابقة من نقد، حيث تنتظر إلى شهر المحل على أنها مرتبطة بالأرباح المتوقع تحقيقها في

المستقبل وليس الأرباح المحققة في الماضي.

١- طريقة تجميد متوسط الأرباح المتوقع تحقيقها في المستقبل:

يتم حساب شهرة المحل في هذه الطريقة بإتباع الخطوات التالية:

أ - يتم تقدير قيمة متوسط الأرباح المتوقع تحقيقها في المستقبل.

ب- يتم تحديد معدل الربح العادى السائد.

ج- عن طريق كل من تقدير قيمة متوسط الأرباح المتوقع تحقيقها في المستقبل، وتحديد معدل الربح العادى السائد، يتم استخراج قيمة الأصول التى يمكنها تحقيق هذه الأرباح.

د- بطرح قيمة الأصول التى يمكن أن تحقق الأرباح المتوقعة في المستقبل، من صافى أصول المنشأة الحالية يمكن الوصول إلى قيمة شهرة المحل، والتي تمثل قيمة الأصل المعنوى غير الملموس المنتج للأرباح غير العادية، أى قيمة شهرة المحل.

فمثلاً:

نظراً لوفاء الشريك (د)، أتفق كل من (أ ، ب ، ج) على حساب قيمة شهرة المحل على أساس طريقة تجميد متوسط الأرباح المتوقع تحقيقها في المستقبل، وقد توافرت لديك البيانات والمعلومات التالية:

١- قدر متوسط الأرباح المتوقع تحقيقها في المستقبل بمبلغ ٢٤٠٠٠٠٠ جنيه.

٢- معدل الربح العادى السائد ١٢%.

٣- قيمة أصول المنشأة الحالية ١٤٠٠٠٠٠٠ جنيه.

والمطلوب: حساب قيمة شهرة المحل.

الحل:

١- قيمة الأصول المنتجة للأرباح المتوقع تحقيقها في المستقبل

$$٢٠٠٠٠٠٠٠ \text{ جنيته} = \frac{١٠٠}{١٢} \times ٢٤٠٠٠٠٠ =$$

٢- قيمة صافى أصول المنشأة الحالية = ١٤٠٠٠٠٠٠ جنيته

٣- \therefore قيمة شهرة المحل = ٢٠٠٠٠٠٠٠ - ١٤٠٠٠٠٠٠ = ٦٠٠٠٠٠٠ جنيته

٢- طريقة تجميد الأرباح غير العادية المتوقع تحقيقها في المستقبل:

تتميز هذه الطريقة عن الطريقة السابقة بأنها تنظر إلى شهرة المحل من ناحية ارتباطها بتحقيق الأرباح غير العادية المتوقع تحقيقها في المستقبل، وليس متوسط كل الأرباح، أى أنها تفرق بين معدل تجميد الأرباح غير العادية ومعدل تجميد الأرباح العادية، فمعدل تحقيق الأرباح غير العادية أعلى من معدل تحقيق الأرباح العادية لإرتباطه بعنصر المخاطرة وظروف عدم التأكد.

فمثلاً:

نظراً لوفاء الشريك (د)، أتفق كل من (أ ، ب ، ج) على حساب قيمة شهرة المحل على أساس طريقة تجميد الأرباح غير العادية المتوقع تحقيقها في المستقبل، وقد توافرت لديك البيانات والمعلومات التالية:

١- قدر متوسط الأرباح المتوقع تحقيقها في المستقبل ٢٥٠٠٠٠٠ جنيته .

٢- معدل الربح العادى السائد ١٢% .

٣- قيمة صافى أصول المنشأة الحالية ١٨٠٠٠٠٠٠ جنيته .

٤- معدل الربح غير العادى المحسوب ١٧% .

والمطلوب: حساب قيمة شهرة المحل.

الحل

١- حساب الربح العادى السائد لنشاط المنشأة

$$= 180000 \times \frac{100}{12} = 216000 \text{ جنيه}$$

٢- الأرباح غير العادية = 250000 - 216000 = 34000 جنيه

٣- قيمة الأصول المنتجة للأرباح غير العلية محسوبة بمعدل لربح غير العلى ١٧%.

$$= 34000 \times \frac{100}{17} = 200000 \text{ جنيه}$$

٤- أما أن قيمة شهرة المحل = 200000 جنيه وهى قيمة الأصل المعنوى غير الملموس المنتج للأرباح غير العادية.

من العرض السابق لطرق حساب شهرة المحل يتبين لنا أنها تعتمد إما على أساس شراء أرباح سنوات سابقة أو على أساس شراء أرباح سنوات قادمة، ويضاف إلى هذه الطرق طرق أخرى منها ما يعتمد على التقدير الجزافى والمساومة، ومنها ما يعتمد على القيمة الحالية للأرباح المتوقعة فى المستقبل.

إثبات وعدم إثبات الشهرة فى الدفاتر:

من المتعارف عليه أن الشهرة لا تثبت إلا إذا كانت محل تعامل بالبيع أو الشراء أو إذا أفتق الشركاء صراحة على ذلك لأن الشهرة عند إثباتها تمثل زيادة فى رأس المال بأعتبارها ربحاً، فإذا حدث أن زالت أسباب الشهرة فلا بد من تخفيض رأس المال بأعتبارها خسارة، فإذا تساوى هذا التخفيض مع نصف رأس المال أو أكثر وجب النظر فى أمر تصفية الشركة.

وعدم إثبات الشهرة في الدفاتر يبقى عليها كحق للشركاء القدامى وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة. أما إذا تقرر إثباتها فيتم إضافتها إلى حصص رأس المال للشركاء القدامى وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة بالقيد التالي:

xx	من حـ / الشهرة
xx	إلى حـ / رأس المال
x	× حصة الشريك (x)
x	× حصة الشريك (x)
x	× حصة الشريك (x)

وتظهر شهرة المحل في قائمة المركز المالي في شركات الأشخاص في حالة إتضمام أو انفصال شريك، أو في حالة تغيير عقد الشركة وأتفاق الشركاء على ظهورها في الدفاتر، حيث لا يثار موضوع الشهرة إلا في مثل هذه الحالات.

لذلك تظهر قيمة شهرة المحل في قائمة المركز المالي بقيمتها التي تم تقديرها ووفقاً لإتفاق الشركاء، بأعتبارها أصل من أصول الشركة، وبالرغم من أن قيمة شهرة المحل قد تتزايد بمرور الزمن نتيجة زيادة العوامل الإيجابية التي أدت إلى وجودها، إلا أن كونها أصل معنوي مستتر يخضع للعديد من العوامل الخارجية عن إرادة المنشأة والتي يصعب التحكم فيها، لذلك فالحكمة تقتضى ضرورة التخلص من القيمة الدفترية لشهرة المحل الظاهرة في قائمة المركز المالي تدريجياً أو مرة واحدة كلما أمكن ذلك تطبيقاً لسياسة الحيطة والحذر، وكلما سمحت أرباح المنشأة بذلك وهذا ما يطلق عليه تخفيض أو إستهلاك قيمة شهرة المحل.

ويكون قيد تخفيض قيمة شهرة المحل كما يلي:

	من حـ / رأس المال	xx
	x حصة الشريك (x)	
	x حصة الشريك (x)	
	x حصة الشريك (x)	
	إلى حـ شهرة المحل	xx
	(تخفيض (إستهلاك) قيمة شهرة المحل بنسبة توزيع الأرباح والخسائر)	

وهكذا تصح القاعدة العامة التي تنص على أنه عندما تكون الشهرة طرفاً في قيد يكون الطرف الثاني هو رأس المال

مثال (٤):

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٥ : ٢ وكانت ميزانية الشركة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تتضمن بعض الأرصدة كما يلي:

أصول : ٧٠٠٠٠٠ جنيه شهرة

خصوم: ٦٠٠٠٠٠٠ جنيه رأس المال (حصص الشركاء بنسبة ٢ : ٣ : ١)

فإذا علمت أن القيمة الجديدة للشهرة قدرت بمبلغ ٩٠٠٠٠٠ جنيه.

فالمطلوب: تحديد حق الشركاء في الشهرة.

الحل:

يلاحظ أن القيمة القديمة للشهرة وهي الرصيد ٧٠٠٠٠٠ جنيه مثبتة في الأصول وبالتالي فهي ممثلة في حصص الشركاء في رأس المال ومن ثم فهي لا تعتبر حقاً لهم.

الزيادة غير المثبتة في الشهرة = القيمة الجديدة - القيمة القديمة كرصيد

$$٧٠٠٠٠ - ٩٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠$$

وطالما أن هذه الزيادة غير مثبتة في الأصول وغير ممثلة في حصص الشركاء في رأس المال فهي تمثل حقاً للشركاء القدامى وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة.

الحق الثاني: بوليصة التأمين على الحياة:

١- في حالة اعتبار التأمين مصروفًا إيرادياً:

يتم في هذه الطريقة إقفال قسط التأمين في حساب توزيع الأرباح والخسائر، بمعنى خصمه من أرباح الشركاء، وتمثل القيمة الحالية في هذه الحالة حقاً للشركاء القدامى الذى خصم قسط التأمين من أرباحهم وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة.

٢- في حالة اعتبار التأمين مصروفًا رأسمالياً بالقيمة الأسمية:

لا يخصم شيء من أرباح الشركاء في هذه الطريقة ومن ثم فالقيمة الحالية ليست حقاً لهم، تظهر بوليصة التأمين كأصل بقيمتها الأسمية، ويمثل الفرق بين القيمة الأسمية والقيمة الحالية خسارة يتحملها الشركاء القدامى وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة.

مثال (٥):

أ ، ب ، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٥ : ٢ وكانت ميزانية الشركة في ٣١/١٢/٢٠٠٣ تتضمن بعض الأرصدة كما يلي:

أصول: ١٥٠٠٠ بوليصة تأمين على الحياة

فإذا علمت أن القيمة الحالية للبوليصة قدرت بمبلغ ١٢٠٠٠ جنيه فالمطلوب: إجراء قيد التسوية اللازم وبيان تأثيره على كل من الميزانية الجديدة وحساب جارى الشركاء.

الحل:

من مذكورين	
٩٠٠	حـ / جارى الشريك (أ)
١٥٠٠	حـ / جارى الشريك (ب)
٦٠٠	حـ / جارى الشريك (جـ)
٣٠٠٠	إلى حـ بوليصة التأمين على الحياة

وتظهر بذلك بوليصة التأمين في الميزانية الجديدة بقيمتها الحالية وقدرها ١٢٠٠٠ جنيه، كما تجعل الحسابات الجارية للشركاء مدينة بأنصبتهم المذكورة في الخسارة.

٣- في حالة اعتبار التأمين مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الحالية:

وتظهر في هذه الطريقة بوليصة التأمين كأصل بقيمتها الحالية، ومن ثم فالقيمة الحالية ليست حقاً للشركاء كما أنها لا تتضمن أى خسارة عليهم، وبالتالي لا تجرى أية قيود. وتظل بوليصة التأمين ظاهرة بقيمتها الحالية في أصول الميزانية.

الحق الثالث: الاحتياطي العام:

يمثل رصيد الاحتياطي العام الظاهر في خصوم الميزانية أرباحاً تم حجزها بدون توزيع، ومن ثم فهو حق للشركاء القدامى الذين حجز من أرباحهم وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة.

الخلاصة:

تتخصر حقوق الشركة القدامى والتي توزع عليهم بنسبة التوزيع القديمة فيما يلي:

- ١- الزيادة في الشهرة غير المثبتة أو غير الظاهرة في الأصول.
- ٢- القيمة الحالية لبوليصة التأمين على الحياة غير المثبتة أو غير الظاهرة في الأصول.
- ٣- رصيد الاحتياطي العام المثبت أو الظاهر في خصوم الميزانية.

وتظل هذه الحقوق ساكنة أو مجمدة طالما لم يقرر الشركاء الغائها وطالما لم تتغير نسبة توزيع الأرباح والخسائر، ومن المفضل دائماً معالجة هذه الحقوق خارج إعادة التقدير.

ويمكن تلخيص القواعد التي تتحكم في المعالجات المحاسبية لحقوق الشركاء - على النحو السابق تحديده - فيما يلي:

أولاً : يتم إلغاء الحق بإعادته لأصحابه من الشركاء القدامى وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة، وبغض النظر عن تغيير أو عدم تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر.

ثانياً : يتطلب عدم إلغاء الحق، التفرقة بين حالتين:

- ١- حالة عدم تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء، وهو ما يعنى جمود الحقوق، فهي موجودة ومستمرة في الوجود، وما زال نصيب كل شريك فيها كما هو بدون تعديل حسب نسبة التوزيع القديمة التي لم تتغير، وبالتالي فلا تتم أية معالجات.
- ٢- حالة تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء، وهو ما يعنى حدوث فروق في أنصبة الشركاء من هذه الحقوق (فهي الآن بنسبة التوزيع الجديدة بعد أن كانت بنسبة التوزيع القديمة)، وبالتالي يتطلب الأمر تسوية هذه الفروق بين حقوق الشركاء عن طريق المعالجات المحاسبية المناسبة.

أولاً : إلغاء الحقوق:

يتم إلغاء الشهرة كحق باثباتها كأصل، كما يتم بالمثل إلغاء بوليصة التأمين كحق باثباتها كأصل، أما الاحتياطي العام فيتم الغائه كحق بتوزيعه على الشركاء.

مثال (٦):

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٥ : ٢ وكانت ميزانية الشركة في ٢٠٠٢/١٢/٣١ تتضمن بعض الأرصدة كما يلي:

أصول: ٧٠٠٠٠ شهرة.

خصوم: ٦٠٠٠٠٠ رأس المال (مقسم بنسبة ٢ : ٣ : ١ على التوالي) - ٥٠٠٠

احتياطي عام.

فإذا علمت أن:

أولاً : قدرت الشهرة بمبلغ ٩٠٠٠٠٠ جنيه.

ثانياً : تبلغ القيمة الحالية لبوليصة التأمين على الحياة ١٢٠٠٠٠ جنيه.

ثالثاً : أتفق الشركاء على أن:

١- تظهر الشهرة بالكامل.

٢- تثبت البوليصة في الدفاتر.

٣- يوزع الاحتياطي العام.

فالمطلوب: إجراء قيود اليومية وبيان تأثيرها على قائمة المركز المالي بعد

التعديل.

الحل:

١٢/٣١		من ح / الشهرة إلى ح / رأس المال	٢٠٠٠	٢٠٠٠
		٦٠٠٠ حصة الشريك (أ) ١٠٠٠٠ حصة الشريك (ب) ٤٠٠٠ حصة الشريك (ج) (إثبات الزيادة في الشهرة (إلغاء الحق))		
		من ح / بوليصة التأمين على الحياة إلى منكورين		١٢٠٠٠
		ح / جارى الشريك (أ)	٣٦٠٠	
		ح / جارى الشريك (ب)	٦٠٠٠	
		ح / جارى الشريك (ج)	٢٤٠٠	
		(إثبات القيمة الحالية لبوليصة (إلغاء الحق))		
		من ح / الاحتياطي العام إلى منكورين		٥٠٠٠
		ح / جارى الشريك (أ)	١٥٠٠	
		ح / جارى الشريك (ب)	٢٥٠٠	
		ح / جارى الشريك (ج)	١٠٠٠	
		(توزيع الاحتياطي العام (إلغاء الحق))		

قائمة المركز المالي

(عقب التعديل)

منه

له

خصوم ثابتة			أصول ثابتة	
رأس المال:			شهرة	٩٠٠٠٠
حصة الشريك (أ)	٢٠٦٠٠٠			
حصة الشريك (ب)	٣١٠٠٠٠		أصول متداولة	
حصة الشريك (ج)	١٠٤٠٠٠	٦٣٠٠٠٠	بوليصة تأمين على الحياة	١٣٠٠٠
حسابات جارية				
جاري (أ)	٥١٠٠			
جاري (ب)	٨٥٠٠			
جاري (ج)	٢٤٠٠	١٧٠٠٠		

وتنتهي بذلك حقوق الشركاء من الشركة، فتحوّلت شهرة المطل وبوليصة التأمين إلى أصول، واختفى الاحتياطي العام من الخصوم.

ثانياً: عدم إلغاء الحقوق مع تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر

يؤدي تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر إلى أن يظل الحق حقاً ولكن مع تعديل أنصبة الشركاء فيه، الأمر الذي يتطلب إجراء التسوية، فيتم تقسيم قيمة الحق (الزيادة في الشهرة أو القيمة الحالية للبوليصة أو رصيد الاحتياطي) على الشركاء بنسبة التوزيع القديمة ثم إعادة تقسيمها عليهم بنسبة التوزيع الجديدة، ومقارنة أنصبة الشركاء القديمة مع الجديدة، ويجعل حساب جاري الشريك الذي زاد نصيبه مديناً بهذه الزيادة كما يجعل حساب جاري الشريك الذي نقص نصيبه دائناً بهذا النقص.

مثال (٧):

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٥ : ٢ وكانت ميزانية الشركة في ٢٠٠٣/١٢/٣١ تتضمن بعض الأرصدة كما يلي:

أصول: ٧٠٠٠٠ شهرة - ٢٠٠٠ ج / جاري (ب).

خصوم: ٦٠٠٠٠٠٠ رأس المال (بالتساوى بين الشركاء) - ٥٠٠٠٠ احتياطي عام
- ١٠٠٠٠ حـ / جارى (جـ).

فإذا علمت أن:

- أولاً: قدرت الشهرة بمعرفة الخبير المحاسب بمبلغ ٩٠٠٠٠٠ جنيه.
ثانياً: بلغت القيمة الحالية لبوليصة التأمين على الحياة ١٢٠٠٠٠ جنيه.
ثالثاً: أفتق الشركاء على أن:

- ١- تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم ٢ : ٢ : ١ .
- ٢- تظل الشهرة بالدفاتر بقيمتها الأصلية (لا تثبت الزيادة).
- ٣- عدم إثبات بوليصة التأمين على الحياة فى الدفاتر.
- ٤- الإبقاء على رصيد الاحتياطي العام. (عدم الإلغاء).

فالمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة وبيان تأثيرها على كلا من الحسابات
الجارية للشركاء وقائمة المركز المالى للشركة.

الحل:

تسوية الشهرة:

ج	ب	أ	بيان
٤٠٠٠	١٠٠٠٠	٦٠٠٠	توزيع الزيادة فى الشهرة بنسبة ٢:٥:٣
٤٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠	توزيع الزيادة فى الشهرة بنسبة ١:٢:٢
=	(٢٠٠٠)	٢٠٠٠	نتيجة التسوية

تسوية البوليصة:

ج	ب	أ	بيان
٢٤٠٠	٦٠٠٠	٣٦٠٠	توزيع القيمة الحالية لبوليصة بنسبة ٢:٥:٣
٢٤٠٠	٤٨٠٠	٤٨٠٠	توزيع القيمة الحالية لبوليصة بنسبة ١:٢:٢
=	(١٢٠٠)	١٢٠٠	نتيجة التسوية

تسوية الاحتياطي:

بيان	ا	ب	ج
توزيع رصيد الاحتياطي بنسبة ٢:٥:٣	١٥٠٠	٢٥٠٠	١٠٠٠
توزيع رصيد الاحتياطي بنسبة ١:٢:٢	٢٠٠٠	٢٠٠٠	١٠٠٠
نتيجة التسوية	٥٠٠	(٥٠٠)	=

قيود اليومية:

١٢/٢١	من ح/ جارى الشريك (أ) إلى ح/ جارى الشريك (ب) (تسوية الشهرة كحق)	٢٠٠٠	٢٠٠٠
	من ح/ جارى الشريك (أ) إلى ح/ جارى الشريك (ب) (تسوية بوليصة التأمين كحق)	١٢٠٠	١٢٠٠
	من ح/ جارى الشريك (أ) إلى ح/ جارى الشريك (ب) (تسوية الاحتياطي العام كحق)	٥٠٠	٥٠٠

له

الحسابات الجارية للشركاء

منه

بيان	(ج)	(ب)	(أ)	بيان	(ج)	(ب)	(أ)
رصيد منقول	١٠٠٠	-	-	رصيد منقول	-	٣٠٠٠	-
من ح/ جارى (أ)	-	٢٠٠٠	-	إلى ح/ جارى (ب)	-	-	٢٠٠٠
من ح/ جارى (أ)	-	١٢٠٠	-	إلى ح/ جارى (ب)	-	-	١٢٠٠
من ح/ جارى (أ)	-	٥٠٠	-	إلى ح/ جارى (ب)	-	-	٥٠٠
رصيد مرحل			٣٧٠٠	رصيد مرحل	١٠٠٠	١٧٠٠	
	١٠٠٠	٣٧٠٠	٣٧٠٠		١٠٠٠	٣٧٠٠	٣٧٠٠
رصيد منقول	١٠٠٠	١٧٠٠		رصيد منقول			٣٧٠٠

قائمة المركز المالي

له

(عقب التعديل)

منه

خصوم ثابتة	أصول ثابتة	شهرة	٧٠٠٠
رأس المال:			
حصة الشريك (أ)	٢٠٠٠٠٠		
حصة الشريك (ب)	٢٠٠٠٠٠		
حصة الشريك (ج)	٢٠٠٠٠٠		
	٦٠٠٠٠٠		
إحتياطي عام	٥٠٠٠		
خصوم متداولة		أصول متداولة	
ح/ جارى (ب)	١٧٠٠	ح/ جارى (أ)	٢٧٠٠
ح/ جارى (ج)	١٠٠٠		
	٢٧٠٠		

ويلاحظ على الحل أن الحقوق تظل كما هي حقوقاً للشركاء القدامى ولكن بنسبة توزيع الأرباح والخسائر الجديدة.

مثال (٨): مثال عام على تعديل رأس المال وحقوق الشركاء:

وليد وسامح وأمجد شركاء في شركة تضامن رأس مالها ١٥٠٠٠٠٠ جنيه مقسم بينهم بنسبة ٨ : ٣ : ٤ على التوالي، ينص عقد الشركة على أن توزع عليهم الأرباح والخسائر بنسبة ٤ : ٣ : ٣ ونظراً لزيادة أعمال الشركة وتوسعها قرر الشركاء في ٢٠٠٣/٧/١ ما يلي:

١- يصبح رأس المال ٢٢٥٠٠٠٠ جنيه مقسم عليهم بالتساوي.

٢- تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء الثلاثة بالتساوي.

فإذا علمت أن:

ولاً : كانت نتيجة فحص لدفاتر بمعرفة الخبير المحاسب كما يلي والمبلغ بالجنيهاً:

اسم الحساب	الرصيد الدفترى	تقرير الخبير المحاسب
مخصص إهلاك الأصول الثابتة الأخرى	٢٠٠٠٠	٢٥٠٠٠
البضائع	٨٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠
مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	١٠٠٠٠	١٢٠٠٠
إيرادات مستحقة	٧٠٠٠	١١٠٠٠
مصروفات مستحقة	١٥٠٠٠	٢١٠٠٠

ثانياً : تقرر شهرة المحل بمبلغ ٧٠٠٠٠ جنية علماً بأن رصيدها للدفترى ٤٠٠٠٠ جنية.
ثالثاً : سبق أن أمنت الشركة على حياة شركائها ببوليصة تأمين بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنية نظير قسط سنوى قدره ١٠٠٠٠ جنية، وكان محاسب الشركة يعالج الأقساط كمصروف إيرادى، وتبلغ القيمة الحالية للبوليصة وقت قرار تحيل رأس المال ١٥٠٠٠ جنية.
رابعاً : رصيد الاحتياطى العام فى الدفاتر ٦٠٠٠٠ جنية.
خامساً: أتفق الشركاء على الاستمرار فى العمل بالشروط التالية:

١- أن تظل الشهرة فى الدفاتر برصيدها الأسمى.

٢- عدم توزيع الاحتياطى العام.

٣- اثبات بوليصة التأمين فى الدفاتر.

٤- يتنازل الشريك سامح للشركة عن ملكية سيارة تقدر قيمتها بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنية.

٥- أن يدفع أو يقبض كل شريك المستحق عليه أو له عن طريق بنك الشركة بعد ادخال قرض الشريك أمجد وكذا بعد استخدام أرصدة الحسابات الجارية للشركاء فى التسوية.

وبفرض أنه قد تم تنفيذ كل ما سبق فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة.

ثانياً : تصوير الحسابات الجارية للشركاء، حـ / إعادة التقدير.

ثالثاً : اعداد الميزانية الافتتاحية للشركة فى ٢٠٠٣/٧/١ وذلك بمعلومية الأرصدة الدفترية للحسابات التالية:

٥٠٠٠ بنك - ٧٥٠٠٠ أصول ثابتة لخرى - ٧٦٠٠٠ دائنون - ٣٠٠٠٠ أوراق تقع
- ٦٢٠٠٠ مدينون - ٢٠٠٠٠ قرض الشريك أمجد - ٤٠٠٠ إيرادات مقمة - ١٠٠٠٠
حـ/ جرى وليد (مدين) - ٦٠٠٠ حـ / جرى سلمح (دائن) - ١٢٠٠٠ حـ / جرى
أمجد (مدين).

الحل:

أولاً : قيود اليومية:

٧/١		من حـ / إعادة التقدير إلى مذكورين		١٢٠٠٠
		حـ / مخصص إهلاك الأصول الثابتة	٥٠٠٠	
		حـ / مخصص الليون الشكوك في تحصيلها	٢٠٠٠	
		حـ / مصروفات مستحقة (إثبات خسائر إعادة التقدير)	٦٠٠٠	
		من مذكورين		٢٠٠٠٠
		حـ / البضائع		٤٠٠٠
		حـ / إيرادات مستحقة		
		إلى حـ / إعادة التقدير (إثبات أرباح إعادة التقدير)	٢٤٠٠٠	
٧/١		من حـ / إعادة التقدير إلى مذكورين		١١٠٠٠
		حـ / جارى وليد	٤٤٠٠	
		حـ / جارى سامح	٣٣٠٠	
		حـ / جارى أمجد	٣٣٠٠	
		(توزيع صافى أرباح إعادة التقدير)		
		من مذكورين		١٠٠٠
		حـ / جارى سامح		١٠٠٠
		حـ / جارى أمجد		
		إلى حـ / جارى وليد (تسوية الشهرة بالاتفاق على عدم إثباتها)	٢٠٠٠	
		من حـ / بوليصة التأمين إلى مذكورين		١٥٠٠٠
		حـ / جارى وليد	٦٠٠٠	
		حـ / جارى سامح	٤٥٠٠	
		حـ / جارى أمجد	٤٥٠٠	
		(إثبات البوليصة وتوزيعها بنسبة التوزيع القديمة)		
		من مذكورين		٢٠٠٠
		حـ / جارى سامح		٢٠٠٠
		حـ / جارى أمجد		
		إلى حـ / جارى وليد (تسوية الاحتياطي العام لعدم توزيعه)	٤٠٠٠	
		من مذكورين		٥٠٠٠
		حـ / رأس المال		
		حصة الشريك وليد		٦٤٠٠
		حـ / جارى وليد		
		إلى حـ / البنك (تعديل حصة وليد فى رأس المال)	١١٤٠٠	

٧/١	من مذكورين ح/ السيارات ح/ جارى سامح ح/ البنك	٢٠٠٠٠ ١٠٨٠٠ ١٤٢٠٠
	إلى ح/ رأس المال حصة الشريك سامح (تعديل حصة سامح فى رأس المال)	٤٥٠٠٠
	من مذكورين ح/ قرض أمجد ح/ البنك	٢٠٠٠٠ ٢٢٢٠٠
	إلى مذكورين ح/ جارى أمجد ح/ رأس المال حصة الشريك أمجد (تعديل حصة أمجد فى رأس المال)	٧٢٠٠ ٢٥٠٠٠

ثانياً: الحسابات الجارية للشركاء

له

الحسابات الجارية للشركاء

منه

بيان	أمجد	سامح	وليد	بيان	أمجد	سامح	وليد
رصيد منقول	-	٦٠٠٠	-	رصيد منقول	١٢٠٠٠		١٠٠٠٠
من ح/ إعادة التقدير	٣٣٠٠	٣٣٠٠	٤٤٠٠	إلى ح/ جارى وليد	١٠٠٠	١٠٠٠	
من مذكورين			٢٠٠٠	إلى ح/ جارى وليد	٢٠٠٠	٢٠٠٠	
من ح/ بوليصة التأمين	٤٥٠٠	٤٥٠٠	٦٠٠٠				
من مذكورين			٤٠٠٠	رصيد مرحل		١٠٨٠٠	٦٤٠٠
رصيد مرحل	٧٢٠٠				١٥٠٠٠	١٢٨٠٠	١٦٤٠٠
	١٥٠٠٠	١٣٨٠٠	١٦٤٠٠				
رصيد منقول		١٠٨٠٠	٦٤٠٠	رصيد منقول	٧٢٠٠		
من مذكورين	٧٢٠٠			إلى ح/ البنك			٦٤٠٠
				إلى ح/ رأس المال		١٠٨٠٠	
	٧٢٠٠	١٠٨٠٠	٦٤٠٠		٧٢٠٠	١٠٨٠٠	٦٤٠٠

له

ح / إعادة التقدير

منه

من ح/ البضائع	٢٠٠٠٠	إلى ح/ مخصص إهلاك الأصول الثابتة	٥٠٠٠
من ح/ إيرادات مستحقة	٤٠٠٠	إلى ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها [م.د.م]	٢٠٠٠
		إلى ح/ مصروفات مستحقة	٦٠٠٠
		رصيد مرحل	١١٠٠٠
	٢٤٠٠٠		٢٤٠٠٠
رصيد منقول (ربح)	١١٠٠٠	إلى المذكورين	٤٤٠٠
		ح/ جارى وليد	٢٣٠٠
		ح/ جارى سامح	٢٣٠٠
		ح/ جارى أمجد	١١٠٠٠
	١١٠٠٠		١١٠٠٠

ثالثا : قائمة المركز المال

خصوم

في ٢٠٠٢/٧/١ (عقب التعديل)

أصول

خصوم ثابتة		أصول ثابتة	
رأس المال:		شهرة	٤٠٠٠٠
حصة الشريك وليد	٧٥٠٠٠	سيارات	٢٠٠٠٠
حصة الشريك سامح	٧٥٠٠٠	أصول ثابتة أخرى	٧٥٠٠٠
حصة الشريك أمجد	٧٥٠٠٠		١٢٥٠٠٠
	٢٢٥٠٠٠	أصول متداولة	
أحتياطي عام		بضائع	٢٠٠٠٠
خصوم متداولة		مدينون	٦٢٠٠٠
مخصص إهلاك	٢٥٠٠٠	بوليصة تأمين على الحياة	١٥٠٠٠
أصول ثابتة أخرى		بنك	٢٠٠٠٠
م.د.م	١٢٠٠٠		٢٠٧٠٠٠
دائنون	٧٦٠٠٠		
أوراق دفع	٢٠٠٠٠		
	١٤٢٠٠٠		
أرصدة دائنة أخرى		أرصدة مدينة أخرى	
مصروفات مستحقة	٢١٠٠٠	إيرادات مستحقة	١١٠٠٠
إيرادات مقدمة	٤٠٠٠		
	٢٥٠٠٠		
	٤٥٢٠٠٠		٤٥٢٠٠٠

ويلاحظ على الحل:

(١) أننا قد أتبعنا الخطوات التالية (وبالترتيب) في حل المثال السابق، وهي نفس الخطوات التي ينبغي اتباعها في حل جميع تمرينات التعديل:
أولاً : الانتهاء من إعادة التقدير، وتأثيره على كل من:

١- ح/ إعادة التقدير (بالفروق بين القيم القديمة والجديدة).

٢- الميزانية الجديدة (بالقيم الجديدة).

٣- حساب جارى الشركاء (بالنتيجة النهائية لإعادة التقدير).

٤- قيود اليومية (الثلاثة).

ثانياً : إجراء القيود المتعلقة بالحقوق، أما بالغائها أو بالابقاء عليها وإجراء التسوية اللازمة ، وتأثير ذلك على كل من:

١- قيود اليومية.

٢- حساب جارى الشركاء.

٣- الميزانية الجديدة.

ثالثاً : ترصيد الحسابات الجارية للشركاء توصلاً للرصيد النهائى لكل شريك.

رابعاً: تعديل رأس المال بإجراء قيد مستقل لتعديل حصة كل شريك على حده وذلك باستخدام الحسابات الخمسة التالية:

١- ح/ رأس المال (يجعل مدينا بالنقص أو دائنا بالزيادة).

٢- ح/ الأصل (المقدم من الشريك إن وجد).

٣- ح/ قرض الشريك (إن تم الاتفاق على ادخاله فى التسوية).

٤- ح/ جارى الشريك (ما لم ينص على عدم ادخاله فى التسوية).

٥- ح/ البنك (مديناً أو دائناً حسب الفرق بين طرفي القيد).

(٢) تم تسوية الشهرة كما يلي:

الزيادة في الشهرة (الحق) = ٧.٠٠٠ - ٤.٠٠٠ = ٣.٠٠٠ جنيه

بيان	وليد	سامح	أمجد
توزيع الزيادة في الشهرة بنسبة ٤:٢:٢	١٢٠٠٠	٩٠٠٠	٩٠٠٠
توزيع الزيادة في الشهرة بنسبة ١:١:١	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
نتيجة التسوية	(٢٠٠٠)	١٠٠٠	١٠٠٠

(٣) تم تسوية الاحتياطي العام كما يلي:

بيان	وليد	سامح	أمجد
توزيع الاحتياطي العام بنسبة ٤:٢:٢	٢٤٠٠٠	١٨٠٠٠	١٨٠٠٠
توزيع الاحتياطي العام بنسبة ١:١:١	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
نتيجة التسوية	(٤٠٠٠)	٢٠٠٠	٢٠٠٠

(٤) عند معالجة بوليصة التأمين كحق باعتبارها مصروفاً إيرادياً، ثم إهمال مبلغ التأمين وكذا إهمال قسط التأمين، فالعبرة هنا بالقيمة الحالية للبوليصة وقدرها ١٥٠٠٠ جنيه وهي ما تم إثباتها في الدفاتر.

(٥) تم أفعال الأرصدة النهائية للحسابات الجارية للشركاء وذلك باستخدامها في تعديل حصص الشركاء في رأس المال طبقاً لنص الاتفاق (ويراعى تنفيذ ذلك حتى بدون نص التمرين). كما يراعى أن عدم استخدام أرصدة الحسابات الجارية في تعديل رأس المال يلزمه نص صريح في التمرين.

تمرين عام على تعديل رأس المال وحقوق الشركاء (تمرين محلول):

(أ، ب، ج) شركاء في شركة توصية بسيطة، يقتسمون الأرباح والخسائر

بنسبة ٥ : ٣ : ٢، وفيما يلي ميزانية الشركة في ٢٠٠٣/٦/٣٠ (والمبالغ بالجنيهات):

رأس المال		شهرة	٢٠٠٠٠
حصة (أ)	٥٠٠٠٠	عقارات	٨٠٠٠٠
حصة (ب)	٥٠٠٠٠	مخصص إهلاك	٢٠٠٠٠
حصة (ج) الموصى	٤٠٠٠٠		٥٠٠٠٠
	١٤٠٠٠٠	آلات	٤٠٠٠٠
احتياطي عام	٣٠٠٠	مخصص إهلاك	١٥٠٠٠
دائنون	٤٠٠٠		٢٥٠٠٠
قرض الشريك (أ)	٥٠٠٠	سيارات	٣٠٠٠٠
ح/ جارى الشريك (ب)	٢٥٠٠	مخصص إهلاك	١٠٠٠٠
			٢٠٠٠٠
		مدينون	٧٥٠٠
		م. د. م.	٥٠٠
			٧٠٠٠
		بضاعة	١٢٠٠٠
		ح/ جارى (أ)	٤٠٠٠
		ح/ جارى (ج) الموصى	٢٠٠٠
		بنك	١٤٠٠٠
		مصرف اعلان مقدم	١٠٠٠
مصرف أجور مستحقة	٥٠٠		١٠٠٠
	١٥٥٠٠٠		١٥٥٠٠٠

وفى ذلك التاريخ أتفق الشركاء على ما يلي:

- أولاً : تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر لتصبح ٤ : ٣ : ٣ .
- ثانياً : يصبح رأس مال الشركة ١٨٠٠٠٠٠ جنيه مقسم بالتساوى.
- ثالثاً : اعتماد نتيجة اعادة التقدير وفقاً للتقرير التالى:

- ١- تقدر الشهرة بمبلغ ٥٠٠٠٠٠ جنيه، وتتضمن العقارات ٥٠٠٠٠ جنيه مصروفات صيانتها، وصحة إهلاكاتها ٣٤٠٠٠٠ جنيه.
 - ٢- تمت إضافة للسيارات بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه اعتبرت مصروفات إيرادية، وصحة إهلاكاتها ٨٠٠٠٠ جنيه.
 - ٣- توجد فاتورة بيع آجلة بمبلغ ٣٠٠ جنيه لم تثبت فى الدفاتر وتبلغ الديون المعدومة ٣٠٠ جنيه وتقدر الديون المشكوك فى تحصيلها بمبلغ ٣٠٠ جنيه .
 - ٤- تتضمن البضاعة ٥٠٠ جنيه أمانة للغير وأيضاً ٥٠٠ جنيه أمانة لادى الغير.
 - ٥- تبلغ الأجور المستحقة فى ٢٠٠٣/٦/٣٠ اجمالى قدره ٧٠٠ جنيه.
- رابعاً : سبق أن أمن الشركاء على حياتهم بمبلغ ٧٠٠٠٠٠ جنيه نظير قسط سنوى قدره ٥٠٠٠٠ جنيه، وتبلغ القيمة الحالية للبوليصة ١٤٠٠٠٠ جنيه.
- خامساً : أتفق الشركاء على الاستمرار فى العمل بالشروط الأتية:

- ١- اثبات الزيادة فى الشهرة.
 - ٢- الغاء الاحتياطى العام.
 - ٣- الاستمرار فى عدم إظهار بوليصة التأمين فى الدفاتر.
 - ٤- يدفع أو يقبض كل شريك المستحق عليه أو له عن طريق بنك الشركة بعد ادخال قرض الشريك (أ) والأرصدة النهائية للحسابات الارية للشركاء فى التسوية.
- وبفرض أنه تم تنفيذ كل ما سبق.

فالمطلوب:

أولاً : تصوير الحسابات والقوائم التالية:

١- ح / إعادة التقدير .

٢- ح / جارى الشركاء .

٣- قائمة المركز المالى للشركة بعد التعديل فى (٢٠٠٣/٧/١) .

ثانياً : إجراء قيود اليومية اللازمة .

الحل

له منه اولاً : (١) : ح / إعادة التقدير

من ح / السيارات	٤٠٠٠	إلى ح / العقارات	٥٠٠٠
من ح / مخصص إهلاك سيارات	٢٠٠٠	إلى ح / مخصص إهلاك عقارات	٤٠٠٠
من ح / المدينين	٣٠٠	إلى ح / المدينين	٢٠٠
من ح / م.د.م	٢٠٠	إلى ح / البضاعة	٥٠٠
من ح / البضاعة	٥٠٠	إلى ح / مصروف الأجر المستحقة	٢٠٠
رصيد مرحل	٣٠٠٠		
	١٠٠٠٠		١٠٠٠٠
من مذكورين		رصيد منقول	٣٠٠٠
ح / جارى (أ)	١٥٠٠		
ح / جارى (ب)	٩٠٠		
ح / جارى (ج) الموصى	٦٠٠		
(٢:٣:٥)			
	٣٠٠٠		٣٠٠٠

(٢) : ح / جارى الشركاء

بيان	ج (الموصى)	ب	أ	بيان	ج (الموصى)	ب	أ
رصيد منقول من ح/ احتياطي عام	٦٠٠	٢٥٠٠	١٥٠٠	رصيد منقول إلى ح/ إعادة التقدير	٢٠٠٠	٩٠٠	١٥٠٠
من ح/ جارى (ج) الموصى			١٤٠٠	إلى ح/ جارى (أ)	١٤٠٠		
رصيد مرحل	٣٤٠٠		٣٦٠٠	رصيد مرحل		٢٥٠٠	
	٤٠٠٠	٣٤٠٠	٥٥٠٠		٤٠٠٠	٣٤٠٠	٥٥٠٠
رصيد منقول من مذكورين من ح/ البنك	٣٤٠٠	٢٥٠٠	٢٦٠٠	رصيد منقول إلى مذكورين	٣٤٠٠	٢٥٠٠	٢٦٠٠
	٣٤٠٠	٢٥٠٠	٦٠٠		٣٤٠٠	٢٥٠٠	٢٦٠٠

(٣) قائمة المركز المالى

(عقب التعديل) ٢٠٠٣/٧/١

خصوم ثابتة			أصول ثابتة		
رأس المال:			شهرة	٥٠٠٠٠	
حصة الشريك (أ)	٦٠٠٠٠		عقارات	٧٥٠٠٠	
حصة الشريك (ب)	٦٠٠٠٠		آلات	٤٠٠٠٠	
حصة الشريك (ج) الموصى	٦٠٠٠٠	١٨٠٠٠٠	سيارات	٢٤٠٠٠	١٩٩٠٠٠
خصوم متداولة			أصول متداولة		
مخصص إهلاك عقارات	٣٤٠٠٠		مدينون	٧٥٠٠	
مخصص إهلاك آلات	١٥٠٠٠		بضاعة	١٢٠٠٠	
مخصص إهلاك سيارات	٨٠٠٠		بنك	٢٣٥٠٠	٤٢٠٠٠
م. د. م	٢٠٠		أرصدة مدينة أخرى		
دائنون	٤٠٠٠	٦١٣٠٠	مصروف إعلان مقدم		١٠٠٠
أرصدة دائنة أخرى		٧٠٠			
مصروف أجور مستحقة					
		٢٤٢٠٠٠			٢٤٢٠٠٠

وبلاحظ على الحل:

(١) تسوية البوليصة:

ح	ب	ا	بيان
٢٨٠٠	٤٢٠٠	٧٠٠٠	توزيع القيمة الحالية للبوليصة بنسبة ٢:٣:٥
٤٢٠٠	٤٢٠٠	٥٦٠٠	توزيع القيمة الحالية للبوليصة بنسبة ٢:٣:٤
١٤٠٠	-	(١٤٠٠)	نتيجة التسوية

(٢) الرصيد الجديد للبنك = ١٧٤٠٠ + ١٤٠٠٠ = ٣١٤٠٠

(٨٩٠٠) = ١٥٠٠ - ٧٤٠٠ -

٢٢٥٠٠

ثانياً : قيود اليومية:

من ح / إعادة التقدير		١٠٠٠٠
إلى مذكورين		
ح / العقارات	٥٠٠٠	
ح / مخصص إهلاك عقارات	٤٠٠٠	
ح / المدينين	٣٠٠	
ح / البضاعة	٥٠٠	
ح / مصروف الأجور المستحقة	٢٠٠	
(إثبات خسائر إعادة التقدير)		
من مذكورين		
ح / السيارات		٤٠٠٠
ح / مخصص إهلاك سيارات		٢٠٠٠
ح / المدينين		٣٠٠
ح / م.د.م		٢٠٠

ح / البضاعة إلى ح / إعادة التقدير (إثبات أرباح إعادة التقدير)	٧٠٠٠	٥٠٠
من مذكورين ح / جارى (أ) ح / جارى (ب) ح / جارى (ج) الموصى إلى ح / إعادة التقدير (توزيع النتيجة النهائية لإعادة التقدير (خسارة))	٣٠٠٠	١٥٠٠ ٩٠٠ ٦٠٠
من ح / الشهره إلى ح / رأس المال ١٥٠٠٠ حصة (أ) ٩٠٠٠ حصة (ب) ٦٠٠٠ حصة (ج) الموصى (إثبات الزيادة فى الشهره)	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠
من ح / احتياطى عام إلى مذكورين ح / جارى (أ) ح / جارى (ب) ح / جارى (ج) الموصى (إلغاء الاحتياطى العام)	١٥٠٠ ٩٠٠ ٦٠٠	٣٠٠٠
من ح / جارى (ج) الموصى إلى ح / جارى (أ) (تسوية القيمة الحالية لبوليصة التأمين على الحياة)	١٤٠٠	١٤٠٠

من المذكورين حـ / رأس المال حصـة (أ) حـ / قرض الشريك (أ) إلى المذكورين حـ / جارى (أ) حـ / البنك (تعديل حصـة (أ) فى رأس المال)		٥٠٠٠ ٥٠٠٠ ٣٦٠٠ ٧٤٠٠
من حـ / جارى (ب) إلى المذكورين حـ / رأس المال حصـة (ب) حـ / البنك (تعديل حصـة (ب) فى رأس المال)		٢٥٠٠ ١٠٠٠ ١٥٠٠
من حـ / البنك إلى المذكورين حـ / رأس المال حصـة (جـ) الموصى حـ / جارى (جـ) الموصى (تعديل حصـة (جـ) الموصى فى رأس المال)		١٧٤٠٠ ١٤٠٠٠ ٣٤٠٠

الفصل الثاني

تعديل أشخاص الشركاء

تتعرض الشركة في أحيان كثيرة لظروف وملابسات تستدعي انضمام شريك جديد إلى الشركة، أو انفصال شريك من الشركاء الأصليين.

إندماج شركات الأشخاص:

تلجأ شركات الأشخاص (تضامن وتوصية بسيطة) إلى الإندماج مع بعضها عن طريق دمج شركتين أشخاص قائمتين (يمكن تسمية كل منهما بشركة مندمجة) وتكوين شركة أشخاص جديدة (يمكن تسميتها شركة دامجة)، وذلك لتحقيق أهداف التوسع والإنتشار والتكامل بدرجة تفوق تحقيق هذه الأهداف في حالة إنضمام شريك أو أكثر إلى شركة أشخاص قائمة.

وبتأسيس عقد الشركة الجديدة بإعتباره شريعة المتعاقدين على ذات الأركان العامة السابق ذكرها والتي ألزم بها القانون ليكون عقداً صحيحاً من حيث الرضا والأهلية والمحل والسبب بالإضافة إلى مساهمة الشركاء في رأس المال وإقتسام الربح والخسارة وأن يكون العقد المبرم مكتوباً ومشهوراً.

وتتناول المعالجات المحاسبية لإندماج شركات الأشخاص ذات الموضوعات المتعلقة بالإندماج من حيث إعادة تقدير الأصول والخصوم، وحقوق الشركاء القدامى في الشهرة والاحتياطي العام وبوليصة التأمين على حياة الشركاء، وتأثيرات كل منها على الحسابات الجارية للشركاء وعلى حصصهم في رأس المال.

المبحث الأول إنضمام شريك

يوافق الشركاء على إنضمام شريك جديد للعديد من الأسباب، فقد تكون هناك الحاجة إلى زيادة رأس مال الشركة لظروف التوسع في النشاط أو افتتاح فرع جديد، وفي نفس الوقت تكون هذه الحاجة أكبر من إمكانيات الشركاء القدامى ومن ثم يتعين عليهم البحث عن الشريك الجديد الذي لديه هذه الإمكانيات.

وقد يرجع السبب إلى التغلب على المنافسة مع منشأة فردية تعمل في نفس النشاط، وتكون الرغبة في توحيد الجهود والتكامل بدلاً من التصارع، ومن ثم قبول صاحب هذه المنشأة شريكاً جديداً.

وقد يكون الشريك الجديد متمتعاً بالخبرة والكفاءة التي تمكنه من إفادة الشركة والارتقاء بمركزها المالي.

وغير ذلك من الأسباب التي تنتهي بالموافقة على إنضمام الشريك الجديد.

وتقترن موافقة الشركاء بالاتفاق على شروط إنضمام الشريك الجديد ومنها:

- ١- تحديد حصة الشريك المنضم في رأس المال وكيفية سدادها.
- ٢- تحديد حصة الشريك المنضم في شهرة المحل، وموقفه من ذلك بالسداد أو عدم السداد.
- ٣- تحديد حصة الشريك المنضم في بوليصة التأمين، وموقفه من حيث السداد أو عدم السداد.
- ٤- تحديد حصة الشريك المنضم في الاحتياطي العام، وموقفه من الاشتراك فيه بالسداد أو عدم الاشتراك فيه بعدم السداد.
- ٥- تحديد نسبة توزيع الأرباح والخسائر التي ستسرى بعد الانضمام.
- ٦- إعادة النظر في بنود العقد وتعديل ما يلزم منها، بما يتفق مع إرادة جميع الشركاء.

أولاً: حصة الشريك المنضم في رأس المال:

١- الانضمام على أساس تقديري:

ويتحقق ذلك عندما يتفق الشركاء على الانضمام وفقاً لميزانية الشركة في تاريخ الانضمام ، فلا يتم أى تعديل في القيم الدفترية للأصول والخصوم، وإن كنا نعارض هذا الإجراء لأنه ينطوي على أوضاع غير سليمة من الناحية المحاسبية، فقد يترتب على ذلك إلحاق الغبن بالشريك المنضم إن كانت هناك خسائر دفينة ناجمة عن عدم دقة القيم الدفترية، كما قد يقع الغبن على الشركاء القدامى إن كانت هناك أرباحاً دفينة.

ورغم معارضتنا المنكوزة إلا أن الشركاء لهم أن يتفقوا كما يشاءون فالعقد شريعة المتعاقدين.

٢- الانضمام على أساس فعلي:

يتحقق ذلك عندما يتفق الشركاء على الاستعانة بأحد الخبراء المحاسبين لإعادة تقدير الأصول والخصوم حتى يتم الانضمام وفقاً للقيم الحقيقية لها بما يحقق الموضوعية ويحول دون وقوع الغبن على أى من الشركاء.

ولا تختلف المعالجات المحاسبية السابق دراستها فيما يتعلق بموضوع إعادة التقدير، فيتم إثبات خسائر إعادة التقدير وأرباح إعادة التقدير مع توزيع النتيجة الصافية من ربح أو خسارة على الشركاء القدامى فقط وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر السارية قبل الانضمام وذلك في حساباتهم الجارية.

وسواء تم الانضمام على الأساس التقديري أو الفعلي، يقوم الشريك المنضم بسداد حصته المتفق عليها في رأس المال، ويكون السداد بصورة من صور السداد السابق ذكرها عند تكوين الشركة، فقد يكون ذلك نقداً أو عيناً أو بالتنازل عن أصول وخصوم منشأته إن كان تاجراً.

ثانياً: حصة الشريك المنضم في الشهرة:

يتم تكوين الشهرة نتيجة مجهودات الشركاء القدامى، وانضمام الشريك الجديد إلى الشركة يسمح له بالاشتراك في الأرباح غير العادية، ومن ثم كان واجباً عليه تعويض الشركاء القدامى عن حقهم في هذه الشهرة وبشرط أن تكون قيمتها غير مثبتة في الدفاتر وحتى ينطبق عليها مفهوم الحق بالمعنى الصحيح.

وللإيضاح، نفترض أن الشركة لديها شهرة غير مثبتة في الدفاتر وبمناسبة الانضمام قدرت الشهرة بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه.

وفي هذه الحالة تعتبر الشهرة بكاملها حقاً للشركاء القدامى، ويجب التحاسب بشأنها مع الشريك المنضم.

أما إذا كان للشهرة رصيد في الدفاتر بمبلغ ٣٠٠٠٠٠ جنيه مثلاً، فهذا يصبح الحق ٧٠٠٠٠٠ جنيه فقط وهي تمثل الزيادة في الشهرة (القيمة الجديدة ١٠٠٠٠٠٠ مخصوماً منها الرصيد الدفترى للشهرة وهو ٣٠٠٠٠٠) وبالتالي يتم التحاسب مع الشريك المنضم على قيمة الحق وهو الشهرة غير المثبتة في الدفاتر.

وتتوقف طريقة التحاسب، أو المعالجة المحاسبية على موقف الشريك المنضم، فإذا أن يدفع مقابل حصته في الشهرة أو لا يدفع، وقد يرى البعض أن عدم دفع الشريك المنضم لحصته في الشهرة يعتبر سبباً كافياً لعدم قبوله شريكاً، ولكن حقيقة الأمر على خلاف ذلك، فقد يكون الشركاء القدامى لديهم مبرراتهم في قبول الشريك المنضم رغماً عن ذلك.

١- حالة عدم دفع الشريك المنضم لمقابل حصته في الشهرة:

ويعنى عدم الدفع هنا اتفاق ضمنى بين الشركاء على إثبات الشهرة في الدفاتر، وذلك في سبيل المحافظة على حقوق الشركاء القدامى، ويتم الإثبات بجعل حساب الشهرة مديناً وحساب رأس المال للشركاء القدامى دائناً وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر السارية بينهم قبل الانضمام.

فإذا فرض أن أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن، يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي، تقرر قبول (د) شريكاً متضامناً بحصة في رأس المال قدرها

٢٥٠٠٠٠ جنيه يسددها بشيك وقدرت قيمة الشهرة بمبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه، وليس لها رصيد دفترى.

ففى حالة عدم دفع الشريك (د) لحصته فى الشهرة أكتفاء بسداد حصته فى رأس المال، تكون القيود فى هذه الحالة:

١٥٠٠٠٠	من ح / الشهرة إلى ح / رأس المال ٥٠٠٠٠ حصة الشريك (أ) ٥٠٠٠٠ حصة الشريك (ب) ٥٠٠٠٠ حصة الشريك (ج) (إثبات الشهرة لعدم سداد (د) نصيبه فيها وتوزيعها على الشركاء القدامى بنسبة التوزيع القديمة)	١٥٠٠٠٠
٢٥٠٠٠٠	من ح / البنك إلى ح / رأس المال حصة الشريك (د) (سداد (د) لحصته فى رأس المال بشيك رقم	٢٥٠٠٠٠

وبذلك تتعكس قيمة الشهرة فى أصول الميزانية، كما أنها أضيفت لحصص الشركاء القدامى فى رأس المال، وذلك حفاظاً على حقهم فى الشهرة. أما إذا كانت الشهرة فى الغرض السابق لها رصيد دفترى قدره ٦٠٠٠٠٠ جنيه. فإن قيد إثبات الشهرة نتيجة عدم سداد (د) المنضم لمقابل حصته يكون فقط بقيمة الزيادة فى الشهرة وهى مبلغ ٩٠٠٠٠٠ جنيه كما يلى:

٩٠٠٠٠	من ح / الشهرة إلى ح / رأس المال ٣٠٠٠٠ حصة الشريك (أ) ٣٠٠٠٠ حصة الشريك (ب) ٣٠٠٠٠ حصة الشريك (ج)	٩٠٠٠٠
-------	--	-------

٢ - حالة دفع الشريك المنضم لمقابل حصته فى الشهرة:

ويلزم هنا تحديد حصة الشريك المنضم فى الشهرة والتي سيدفع مقابلها، كما يلزم تحديد الشركاء الذين سيحصلون على هذا المقابل، وقيمة ما سيحصل عليه كل منهم.

ويتحقق ذلك باستخدام نسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة لمعرفة أنصبة الشركاء القدامى في الشهرة، وكذا باستخدام نسبة توزيع الأرباح والخسائر الجديدة بعد الانضمام لمعرفة أنصبة الشركاء جميعاً بما فيهم المنضم في الشهرة، ثم تجرى المقارنة بين الأنصبة القديمة والأنصبة الجديدة، وبذلك يمكن تحديد لمن من الشركاء القدامى سيدفع الشريك المنضم، وكم سيدفع لكل منهم، ومن ثم يجعل حساب البنك مديناً وحساب جارى الشركاء القدامى دائناً.

فإذا فرض أن أحمد ومحمد وعلى شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٥ : ٣ : ٢ ، قدرت شهرة المحل بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه بمناسبة انضمام حسين، وقد اتفق الشركاء الأربعة على أن يدفع حسين نصيبه في الشهرة بالإضافة إلى حصته في رأس المال وقدرها ٣٠٠٠٠٠٠ جنيه بشيك وأن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهم ٣ : ٣ : ٢ : ٢ على التوالي، فتنفيذ هذا الاتفاق يقتضى إجراء التسوية التالية:

بيان	أحمد	محمد	على	حسين
توزيع الشهرة بالنسبة القديمة ٥:٣:٢	٥٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	-
توزيع الشهرة بالنسبة الجديدة ٣:٣:٢	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
نتيجة التسوية	(٢٠٠٠٠)	=	=	٢٠٠٠٠

ويتضح من التسوية أن الشريك حسين (المنضم) قد استفاد من الشهرة بما قيمته ٢٠٠٠٠ جنيه وذلك على حساب نقص حق أحمد من ٥٠٠٠٠٠ جنيه إلى ٣٠٠٠٠٠ جنيه، ويقتضى ذلك أن يدفع حسين إلى أحمد مبلغ مقابل حصته في الشهرة، أما الشريك محمد والشريك على فلم يتأثر حقهما في الشهرة، إذ كان هذا الحق قبل وبعد الانضمام بنفس المقدار.

وعلى ذلك تكون القيود اللازمة كما يلي:

من ح/ البنك إلى ح/ جارى أحمد (قيمة ما دفعه حسين مقابل حصته في الشهرة)	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
من ح/ البنك إلى ح/ رأس المال حصة حسين (سداد حسين لحصته في رأس المال بشيك رقم)	٢٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠

ويلاحظ أن الشهرة لم تثبت في الدفاتر، فيظل الحق حقاً بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه، ولكنه حقاً للشركاء الأربعة وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر الجديدة، بعد أن كان حقاً للشركاء الثلاثة القدامى وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة.

أما إذا كانت الشهرة في الفرض السابق لها رصيد دفترى بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه، فإن الحق في هذه الحالة يصبح فقط ٨٠٠٠٠٠ جنيه وتتم التسوية بنفس الطريقة السابقة.

ويلاحظ في الحالات السابقة أن الشريك حسين المنضم عند سداد له لمقابل حصته في الشهرة لم يشترط استثمار المبلغ المدفوع في نشاط الشركة، ومن ثم تم قيده لحساب جارى الشريك أحمد الذى يستطيع سحبه من الشركة فى أى وقت يريد.

أما إذا فرض أن الشريك المنضم قد اشترط أن يبقى المبلغ المسدد مقابل الشهرة، مستثمراً في الشركة (مع اشتراط النص صراحة على ذلك فى رأس التمرين)، فيقيد لحساب رأس المال حصة أحمد، وبذلك لا يستطيع الشريك أحمد صرفه من الشركة.

مثال (٩).

سيد وشوقى شريكان فى شركة توصية بسيطة، حيث شوقى هو الموصى، ويقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوى، وبمناسبة إنضمام صفوت شريكاً متضامناً قدرت الشهرة بمبلغ ٧٠٠٠٠٠ جنيه علماً بأن رصيدها الدفترى ٢٠٠٠٠٠ جنيه، وقد دفع صفوت حصته فى الشهرة بشيك مع اشتراط أن يبقى المبلغ المدفوع مستثمراً فى أعمال الشركة، وأن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ٤ : ٣ : ٣.

والمطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم .

الحل:

من حـ / البنك	١٥٠٠٠	
إلى حـ / رأس المال	١٥٠٠٠	
٥٠٠٠ حصة الشريك سيد		
١٠٠٠٠ حصة الشريك شوقى (الموصى)		
(سداد صفوت لحصته فى الشهرة مع شرط الاستثمار فى أعمال الشركة)		

ويلاحظ على الحل أن :

$$\text{الزيادة في الشهرة} = 70000 - 20000 = 50000 \text{ جنيه}$$

ونتيجة التسوية كما يلي:

صفوت	شوقى (الموصى)	سيد	بيان
-	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	توزيع الزيادة في الشهرة بالنسبة القليلة: ١:١:١: صفر
١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	توزيع الزيادة في الشهرة بالنسبة الجديدة: ٢:٣:٤
١٥٠٠٠	(١٠٠٠٠)	(٥٠٠٠)	نتيجة التسوية

حالة عدم تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى قبل

الانضمام وبعد الانضمام:

وفى هذه الحالة يمكن الاستغناء عن إجراء التسوية السابقة والاكتفاء بتحديد حصة الشريك المنضم وتقسيمها على الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة والتي هى فى نفس الوقت نسبة توزيع الأرباح والخسائر الجديدة الخاصة بهم.

مثال (١٠):

(أ ، ب) شريكان فى شركة تضامن يقسمان الأرباح والخسائر بالتساوى، وبمناسبة انضمام (جـ) قدرت الشهرة بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه، علماً بأن رصيدها الدفترى ١٠٠٠٠ جنيه، وقد دفع (جـ) حصته فى الشهرة بشيك، وأن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام بالتساوى أيضاً.

فالمطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة .

الحل:

$$\text{الزيادة فى الشهرة (الحق)} = 40000 - 10000 = 30000 \text{ جنيه}$$

ويتم التسوية المعتادة كما يلي:

جـ	ب	أ	بيان
-	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	توزيع الزيادة فى الشهرة بنسبة ١:١
١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	توزيع الزيادة فى الشهرة بنسبة ١:١:١
١٠٠٠٠	(٥٠٠٠)	(٥٠٠٠)	نتيجة التسوية

ويمكن التوصل إلى ذات النتيجة بدون التسوية السابقة، اعتماداً على أن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين (أ ، ب) لم تتغير قبل الإنضمام عنها بعج الإنضمام، فهي في الحالتين كانت بالتساوى.

حصة المنضم في الزيادة في الشهرة = ٤٠٠٠ - ١ × ١٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠
ويتم تقسيمها بالتساوى بين الشريكين (أ ، ب) بواقع ٥٠٠٠ جنيه لكل منهما
ويكون قيد اليومية كما يلي:

١٠٠٠٠		من جـ / البنك
		إلى المذكورين
	٥٠٠٠	جـ / جاری (أ)
	٥٠٠٠	جـ / جاری (ب)
		(سداد جـ لحصته في الشهرة)

ثالثاً: حصة الشريك المنضم في بوليصة التأمين:

يتم الاتصال بشركة التأمين لمعرفة القيمة الحالية للبوليصة في تاريخ الإنضمام والتي يتحاسب الشركاء على أساسها، وكذا، تتخذ الإجراءات لتعديل أشخاص المؤمن عليهم بإضافة الشريك المنضم.

ويتوقف الأمر على الطريقة المتبعة في معالجة التأمين على الحياة:

١- فإذا كانت الشركة تعالج التأمين باعتباره مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الأسمية، أى بمجموع الأقساط المدفوعة لشركة التأمين، حيث تنعكس بوليصة التأمين ضمن الأصول بقيمتها، الأسمية، ففي هذه الحالة يمثل الفرق بين القيمة الأسمية والقيمة الحالية خسارة يتحملها الشركاء القدامى وحدهم وينسب توزيع الأرباح والخسائر قبل الإنضمام.

فإذا فرض أن أ ، ب ، جـ يقسمون الأرباح والخسائر بالتساوى، وتظهر بوليصة التأمين ضمن الأصول بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه، وبمناسبة إنضمام الشريك (د) قدرت القيمة الحالية للبوليصة بمبلغ ٢٧٠٠٠ جنيه وتم الاتفاق على أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الإنضمام ٥ : ٤ : ٢ : ٣ على التوالي.

فإن خسارة بوليصة التأمين وقدرها ٣٠٠٠ جنيه (٣٠٠٠٠ - ٢٧٠٠٠) توزع على الشركاء القدامى بالقيد التالي:

من المذكورين		
ح / جارى الشريك (أ)		١٠٠٠
ح / جارى الشريك (ب)		١٠٠٠
ح / جارى الشريك (ج)		١٠٠٠
إلى ح / بوليصة التأمين	٣٠٠	

وينعكس ذلك بظهور بوليصة التأمين فى أصول الميزانية بعد الانضمام بقيمتها الحالية وهى ٢٧٠٠٠ جنيه.

٢- وإذا كانت الشركة تعالج التأمين باعتباره مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الحالية، أى يتم تسوية الفرق بين القيمة الاسمية والقيمة الحالية كل سنة أولاً بأول، مما يجعل البوليصة تنعكس فى أصول الميزانية بقيمتها الحالية، فإن الأمر فى هذه الحالة لا يتعدى كونها أصل - كإصل آخر - ممثل فى الميزانية بالقيمة الحالية، ومن ثم فلا تجرى أية قيود، ولا يتم التحاسب بين الشركاء.

٣- إذا كانت الشركة تعالج التأمين باعتباره مصروفاً إيرادياً، أى يتم أفعال قسط التأمين كل عام فى حساب توزيع الأرباح والخسائر، ولا تظهر البوليصة ضمن أصول الميزانية، فإن القيمة الحالية لبوليصة التأمين فى تاريخ الانضمام تمثل حقاً للشركاء القدامى قبل الانضمام، فهى أصل مستتر ويجب على الشريك المنضم أن يعرض هؤلاء الشركاء مقابل حصته فيها تماماً كما حدث فى الشهرة، إذا يتفرع عن هذا الوضع حالتين:

(أ) حالة عدم دفع الشريك المنضم لمقابل حصته فى البوليصة:

ويتعين هنا حفاظاً على حقوق الشركاء القدامى أن تثبت البوليصة بقيمتها الحالية ضمن أصول الشركة وتقسّم على الشركاء القدامى فى حساباتهم الجارية بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة.

فإذا فرض أن الشركاء أ ، ب ، ج يقسمون الأرباح والخسائر بالتساوى ولا توجد بوليصة تأمين ضمن أصول الميزانية، وبمناسبة انضمام الشريك (د)

بلغت القيمة الحالية للبوليصة ٤٢٠٠٠ جنيه وتم الاتفاق على أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ٥ : ٤ : ٣ : ٣ على التوالي .

فإن عدم دفع الشريك (د) لمقابل حصة في البوليصة يتطلب إثباتها بالقييد

التالى:

٤٢٠٠٠	من حـ / بوليصة التأمين إلى مذكورين	
١٤٠٠٠	حـ / جارى الشريك (أ)	
١٤٠٠٠	حـ / جارى الشريك (ب)	
١٤٠٠٠	حـ / جارى الشريك (ج)	

وينعكس ذلك بظهور بوليصة التأمين ضمن أصول الميزانية بعد الانضمام بمبلغ ٤٢٠٠٠ جنيه (القيمة الحالية).

(ب) حالة دفع الشريك المنضم لمقابل حصته فى البوليصة:

ويلزم فى هذه الحالة إجراء التسوية اللازمة لتحديد مدى استفادة الشريك المنضم والمقابل الذى يدفعه، ولمن من الشركاء القدامى يدفع هذا المقابل، ويتم القيد بجعل حساب البنك مديناً وحساب جارى الشركاء القدامى دائناً.

وللايضاح، نفترض أن الشركاء القدامى حسن وشوقى وسعيد يقسمون الأرباح والخسائر بالتساوى، ولا توجد بوليصة تأمين ضمن أصول الميزانية، وبمناسبة إنضمام عبدالله بلغت القيمة الحالية للبوليصة ٤٢٠٠٠ جنيه وتم الاتفاق على أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ٣ : ٢ : ١ : ١ على التوالي وبالترتيب وعلى أن يدفع عبدالله بشيك.

فتتم التسوية كما يلى:

بيان			
١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠	توزيع القيمة الحالية بالنسبة القديمة ١:١:١
٦٠٠٠	٦٠٠٠	١٢٠٠٠	توزيع القيمة الحالية بالنسبة الجديدة ١:١:٢:٣
٦٠٠٠	(٨٠٠٠)	(٢٠٠٠)	نتيجة التسوية

وبذلك يكون القيد كما يلي:

من المذكورين ح/ جارى حسن ح/ البنك		٤٠٠٠ ٦٠٠٠
إلى المذكورين ح/ جارى شوقي ح/ جارى سعيد (تسوية البوليصة)	٢٠٠٠ ٨٠٠٠	

وينعكس ذلك بعدم ظهور بوليصة التأمين ضمن أصول الميزانية بعد الانضمام فتظل حقاً، ولكن للشركاء الأربعة بنسبة ٣ : ٢ : ١ : ١ بعد أن كانت حقاً للشركاء القدامى فقط قبل الانضمام.

مثال (١١):

(أ ، ب ، ج) شركاء فى شركة توصية بسيطة، حيث (ج) هو الشريك الموصى، وكانت الشركة قد أمنت على حياة شركائها ببوليصة تأمين بمبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه، نظير دفع قسط سنوى قدره ١٠٠٠٠٠ جنيه فإذا علمت أن:

١- سبق أن دفعت الشركة أربعة أقساط.

٢- تتضمن الأرصدة ١٠٠٠٠٠ جنيه قسط التأمين الأخير على الحياة.

٣- نسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الانضمام ٣ : ١ : ١ .

٤- تقرير انضمام الشريك (د) على أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ٤ : ٣ : ٢ : ١ .

٥- تبلغ القيمة الحالية للبوليصة فى تاريخ الانضمام ٣٢٠٠٠٠ جنيه.

٦- يسد الشريك (د) حصته فى البوليصة بشيك.

فالمطلوب:

أولاً : قيود اليومية اللازمة.

ثانياً : بيان تأثير ذلك على قائمة المركز المالي عقب الانضمام.

الحل:

تسوية القيمة الحالية للبوليصة.

بيان	أ	ب	ج (الموصى)	د
توزيع القيمة الحالية بنسبة ١:١:٣	١٩٢٠٠	٦٤٠٠	٦٤٠٠	-
توزيع القيمة الحالية بنسبة ١:٢:٣:٤	١٢٨٠٠	٩٦٠٠	٦٤٠٠	٣٢٠٠
نتيجة التسوية	(٦٤٠٠)	(٣٢٠٠)	-	٣٢٠٠

أولاً : قيود اليومية:

من مذكورين		
ح / جارى (أ)		٦٠٠٠
ح / جارى (ب)		٢٠٠٠
ح / جارى (ج) الموصى		٢٠٠٠
إلى ح / قسط التأمين على الحياة (أقفال قسط التأمين الأخير كمصرف إيرادى)	١٠٠٠٠	
من ح / البنك		٣٢٠٠
من ح / جارى (ب)		٣٢٠٠
إلى ح / جارى (أ)	٦٤٠٠	
(تسوية القيمة الحالية للبوليصة)		

ثانياً : التأثير على قائمة المركز المالي (عقب الإنضمام)

أصول متداولة			
ح / جارى (ب)			٥٢٠٠
ح / جارى (ج) الموصى			٢٠٠٠
ح / البنك			٣٢٠٠
٤٠٠٠	ح / جارى (أ)	خصوم متداولة	

ويلاحظ على الحل أننا قمنا كخطوة أولى بأقفال قسط التأمين على الحياة بأعباره مصرفاً إيرادياً وذلك بتحميله على جارى الشركاء القدامى بنسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة، ثم قمنا فى الخطوة الثانية بإجراء التسوية المعتادة للقيمة

الحالية للبوليصة باعتبارها حقاً للقدامي، كما لم تظهر البوليصة ضمن أصول الميزانية عقب الإنضمام.

رابعاً: حصة الشريك المنضم في الاحتياطي العام:

تتوقف معالجة الاحتياطي العام على موقف الشريك المنضم، فقد يرغب في الإبقاء على الاحتياطي العام ويدفع مقابل حصته فيه أو لا يدفع المقابل وبالتالي يتم الغائه بالتوزيع على الشركاء القدامى حفاظاً على حقوقهم.

١ - حالة عدم دفع الشريك المنضم لمقابل حصته في الاحتياطي العام:

فإذا فرضنا أن سمير وسامى شريكين في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ ، ويظهر في خصوم الميزانية رصيد للاحتياطي العام بمبلغ ٩٠٠٠٠ جنيه وتم الاتفاق على انضمام سعيد للشركة، مع تعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر لتصبح ٤ : ٣ : ٢ على التوالي.

ففي حالة عدم دفع سعيد لحصته في الاحتياطي يكون القيد التالي:

٩٠٠٠٠	من ح / الاحتياطي العام إلى المذكورين
٥٤٠٠٠	ح / جارى سمير
٣٦٠٠٠	ح / جارى سامى
	(إلغاء الاحتياطي لعدم دفع المنضم)

وينعكس ذلك باختفاء الاحتياطي العام من خصوم الميزانية بعد الانضمام.

٢ - حالة دفع الشريك المنضم لمقابل حصته في الاحتياطي العام:

فإذا فرضنا في المثال السابق مباشرة أن الشريك سعيد دفع حصته في الاحتياطي العام، فإنه يجب إجراء التسوية التالية:

سعيد	سامى	سمير	بيان
-	٣٦٠٠٠	٥٤٠٠٠	توزيع الاحتياطي العام بالنسبة القديمة ٢ : ٢
٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	توزيع الاحتياطي العام بالنسبة الجديدة ٢ : ٣ : ٤
٢٠٠٠٠	(٦٠٠٠)	(١٤٠٠٠)	نتيجة التسوية

ومن ثم يجرى القيد التالي:

من ح / البنك الى مذكورين ح / جارى سمير ح / جارى سامى (سداد سعيد لحصته فى الاحتياطي العام)	١٤٠٠٠ ٦٠٠٠	٢٠٠٠٠
---	---------------	-------

ويظل الاحتياطي العام ظاهراً فى خصوم الميزانية بعد الانضمام، أى يظل الحق حقاً ولكن للشركاء جميعاً بنسبة ٤ : ٣ : ٢ وليس للشريكين القديمين قبل الانضمام.

مثال (١٢):

أ ، ب شريكان فى شركة تضامن يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ ،
ويما يلى ميزانية الشركة فى ٢٠٠٢/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيهات).

الأصول:

٤٠٠٠٠٠ عقارات - ١٠٠٠٠٠٠ أثاث - ١٤٠٠٠٠ بوليصة تأمين - ٣٠٠٠٠٠٠
بضاعة - ٢٤٠٠٠٠٠ مدينون - ٥٠٠٠٠٠٠ بنك - ٤٠٠٠٠٠٠ ح / جارى (أ) .

الخصوم:

٤٠٠٠٠ رأس المال (حصة أ ٣٠٠٠٠٠٠ ، حصة ب ١٠٠٠٠٠٠) - ٩٠٠٠٠٠
احتياطي عام - ١٢٠٠٠٠٠ مخصص اهلاك عقار - ٤٠٠٠٠٠ مخصص اهلاك أثاث
- ٢٤٠٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها - ١٠٠٠٠٠٠ ح / جارى (ب) -
٤٥٠٠٠٠٠ دائنون - ١٠٠٠٠٠٠ قرض الشريك (ب).

وفى ذلك التاريخ تم الاتفاق على قبول (ج) شريكاً متضامناً بالشروط

التالية:

أولاً : إعادة تقدير أصول وخصوم الشركة، وقد تضمن تقرير الخبير
المحاسب ما يلى من معلومات:

١- مجموع اهلاكات الأصول الثابتة من وقت الحصول عليها إلى تاريخ الانضمام وطبقاً للمعدلات المتعارف عليها بلغت ١٥٠٠٠٠ للعقارات، ٦٠٠٠٠ للأثاث.

٢- قدرت البضاعة وفقاً للتكلفة أو السوق أيهما أقل بمبلغ ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه.

٣- القيمة الحالية لبوليصة التأمين ١٠٠٠٠ جنيه.

٤- تقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٢٥٠٠٠٠ جنيه.

٥- تبلغ الديون المعدومة ٩٠٠٠ جنيه.

ثانياً : يصبح رأس مال الشركة ٦٥٠٠٠٠٠ جنيه (حصة الشريك أ ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه، حصة الشريك ب ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه وحصة الشريك ج ١٥٠٠٠٠٠ جنيه).

ثالثاً : تقدر الشهرة بمبلغ ٦٠٠٠٠٠ جنيه أتفق على أن يدفع (ج) نصيبه فيها (ديون اشتراط استثماره في أعمال الشركة).

رابعاً : تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ٣ : ٢ : ١ على التوالي.

خامساً : يقوم كل من الشريك أ ، ب بدفع أو قبض ما يلزم لتعديل حصتيهما في رأس المال بعد أدخال قرض الشريك (ب) في التسوية. فإذا علمت أن الاتفاق المذكور قد تم تنفيذه.

فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لانضمام الشريك (ج) وتعديل حصص الشركاء في رأس المال.

ثانياً : تصوير ميزانية الشركة بعد الانضمام بتاريخ ٢٠٠٢/١٢/٣١.

(مطلوب ضمني: تصوير الحسابات الجارية للشركاء).

الحل:

أولاً : قيود اليومية:

التاريخ	المستند	الأسناد	صفحة	بيان	له	منه
١٣/٣١				من ح/ إعادة التقدير إلى مذكورين		٦٠٠٠
				ح/ مخصص اهلاك العقارات	٣٠٠٠٠	
				ح/ مخصص اهلاك الأثاث	٢٠٠٠٠	
				ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها	١٠٠٠	
				ح/ المدينين (إثبات خسارة إعادة التقدير)	٩٠٠٠	
				من ح/ البضاعة إلى ح/ إعادة التقدير (إثبات أرباح إعادة التقدير)	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
				من ح/ إعادة التقدير إلى مذكورين		٤٠٠٠٠
				ح/ جارى الشريك (أ)	٢٤٠٠٠	
				ح/ جارى الشريك (ب)	١٦٠٠٠	
				(توزيع صافى أرباح إعادة التقدير)		
				من مذكورين ح/ جارى الشريك (أ)		٢٤٠٠
				ح/ جارى الشريك (ب)		١٦٠٠
				إلى ح/ بوليصة التأمين (خسارة بوليصة التأمين بالفرق بين القيمة الاسمية والقيمة الحالية)	٤٠٠٠	
١٣/٣١				من ح/ البنك إلى مذكورين		١٠٠٠٠
				ح/ جارى الشريك (أ)	٦٠٠٠	
				ح/ جارى الشريك (ب)	٤٠٠٠	
				(سداد جـ) لمقابل حصته فى الشهره)		

التاريخ	المستند	صفحة الأستاذ	بيان	له	منه
			من حد / الاحتياطي العام إلى مذكورين حد / جارى الشريك (أ) حد / جارى الشريك (ب) (توزيع الاحتياطي العام لعدم سداد الشريك (ج) لحصته فيه)	٥٤٠٠٠ ٣٦٠٠٠	٩٠٠٠٠
			من مذكورين حد / رأس المال حصه الشريك (أ) حد / جارى الشريك (أ) إلى حد / البنك (تعديل حصه الشريك (أ) فى رأس المال)	٩١٦٠٠	٥٠٠٠٠ ٤١٦٠٠
			من مذكورين حد / جارى الشريك (ب) حد / قرض الشريك (ب) حد / البنك إلى حد / رأس المال حصه الشريك (ب) (تعديل حصه الشريك (ب) فى رأس المال)	١٥٠٠٠٠	٦٤٤٠٠ ١٠٠٠٠ ٧٥٦٠٠
			من حد / البنك إلى حد / رأس المال حصه الشريك (ج) (سداد (ج) لحصته فى رأس المال)	١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠

له

ح / جارى الشركاء

منه

بيان	ب	أ	بيان	ب	أ
رصيد منقول	١٠٠٠٠		رصيد منقول		٤٠٠٠٠
من ح/ إعادة التقدير	٦٦٠٠٠	٢٤٠٠٠	إلى ح/ بوليصة التأمين	٦٦٠٠٠	٢٤٠٠٠
من ح/ الاحتياطي العام	٣٦٠٠٠	٥٤٠٠٠	رصيد مرحل	٦٤٤٠٠	٤٦٦٠٠
من ح/ البنك	٤٠٠٠	٦٠٠٠			
	٦٦٠٠٠	٨٤٠٠٠		٦٦٠٠٠	٨٤٠٠٠
رصيد منقول	٦٤٤٠٠	٤٦٦٠٠	إلى ح/ البنك		٤٦٦٠٠
			إلى ح/ رأس المال	٦٤٤٠٠	
			حصة (ب)		
	٦٤٤٠٠	٤٦٦٠٠		٦٤٤٠٠	٤٦٦٠٠

ويلاحظ بالنسبة لحقوق الشركاء:

١- تمثل الفرق بين القيمة الأسمية لبوليصة التأمين وبين قيمتها الحالية في خسارة تحملها الشريكين أ ، ب القدامى وبنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الانضمام.

٢- لم ينص التمرين على موقف الشريك (ج) المنضم من الاحتياطي العام، بمعنى دفع نصيبه فيه أو لم يدفع، فأعتمدنا على القاعدة المحاسبية التي تقول:

(أن العمليات النقدية بنص صريح)

فإذا كان الشريك (أ) قام بالدفع لكان النص صراحة في رأس التمرين على ذلك وبناء عليه اعتبرنا الشريك (ج) لم يدفع، ومن ثم وزعنا الاحتياطي على الشريكين القديمين.

٣- تمت تسوية الشهرة على أساس:

$$\text{حصة الشريك المنضم} = \frac{1}{6} \times 60000 = 10000 \text{ جنيه}$$

$$\text{حصة (أ) فيها} = \frac{3}{5} \times 10000 = 6000 \text{ جنيه}$$

$$\text{حصة (ب) فيها} = \frac{2}{5} \times 10000 = 4000 \text{ جنيه}$$

ويمكن التوصل إلى نفس النتيجة عن طريق عمل التسوية المعتادة والسابق نكرها.

٤- دخلت أرصدة الحسابات الجارية للشريكين في التسوية بالرغم من عدم اتفاق الشركاء على ذلك، بما يتمشى مع وجهة نظرنا السابق نكرها في هذا الخصوص طالما تم تعديل رأس المال، بالإضافة إلى عدم اتفاق الشركاء على خلاف ذلك.

ثالثاً: الميزانية الافتتاحية (بعد الانضمام)

خصوم

في ٢٠٠٢/١٢/٣١

أصول

بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
خصوم ثابتة			أصول ثابتة		
رأس المال		٦٥٠٠٠٠	عقارات	٤٠٠٠٠٠	
الشريك (أ)	٢٥٠٠٠٠		(-) مخصص أهلاك	١٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠٠
الشريك (ب)	٢٥٠٠٠٠		اثاث	١٠٠٠٠٠٠	
الشريك (ج)	١٥٠٠٠٠		(-) مخصص أهلاك	٦٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠
خصوم متداولة			أصول متداولة		
دائنون		٤٥٠٠٠٠	مدينون	٢٣١٠٠٠٠	
			(-) مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٢٥٠٠٠٠	
			بضاعة		٢٠٦٠٠٠٠
			بوليصة تأمين على الحياة		٤٠٠٠٠٠
			بنك (الرصيد القديم + المتحصلات - المفقوعات)		١٠٠٠٠٠
					١٩٤٠٠٠٠
		١١٠٠٠٠٠٠			١١٠٠٠٠٠٠

مثال (١٣):

(ل ، م) شريكان في شركة تضامن، يقسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٥ : ٣
وفيما يلي ميزانية الشركة في ١/٧/١٩٩٩ (والمبالغ بالجنيهات):

أصول:

١٠٠٠٠٠ شهرة - ١٠٠٠٠٠٠٠ أصول ثابتة - ٧٠٠٠٠٠ بوليصة تأمين على
الحياة - ٢٠٠٠٠ قسط تأمين على الحياة - ٥٠٠٠٠٠ بنك - ٢٥٠٠٠٠٠ مدينون -
٢٠٠٠٠٠ ح - / جارى ل - ١٠٠٠٠٠٠ بضائع.

خصوم:

٨٠٠٠٠٠ رأس المال (٣٠٠٠٠٠٠ حصة ل ، ٥٠٠٠٠٠٠ حصة م) -
٩٦٠٠٠٠ احتياطي عام - ٥٠٠٠٠٠٠ قرض الشريك م - ٣٠٠٠٠٠٠٠ مخصصات اهلاك
أصول ثابتة - ٢٣٥٠٠٠٠ دائنون - ٢٩٠٠٠٠ ح - / جارى م.

وفي ذلك التاريخ تم الاتفاق على قبول (ن) شريكا متضامنا بالشروط التالية:

١- يدفع (ن) ٥٢٨٠٠٠٠ جنيه بشيك منها ٤٠٠٠٠٠٠ حصته في رأس المال
والباقي مقابل حصته في شهرة المحل بواقع الثلث.

٢- تبلغ القيمة الحالية لبوليصة التأمين على الحياة ٧٠٨٠٠٠ جنيه.

٣- يدفع (ن) نصيبه في الاحتياطي العام.

٤- كانت نتيجة إعادة التقدير كما يتضمنها التقرير التالي:

(أ) تتضمن الأصول الثابتة مبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ جنيه مصروفات صيانتها،
وبإعادة حساب أقساط الاهلاك طبقاً للمعدلات المتعارف عليها من وقت
الحصول على هذه الأصول الثابتة وحتى تاريخ الانضمام بلغت
٤٠٠٠٠٠٠ جنيه.

(ب) توجد فاتورة بيع آجلة بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه لم تقيد، بينما توجد فاتورة
شراء آجلة بمبلغ ٣٥٠٠٠٠ جنيه قيدت مرتين.

(ج) تبلغ الديون المدومة ٢٥٠٠٠ جنيه، وتقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمعدل ١٠% من رصيد المدينين.

(د) تقدر القيمة السوقية للبضائع بمبلغ ٩٤٥٠٠ جنيه.

٥- تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين ل، م بعد الانضمام ٣ : ٥ على التوالي .

٦- يتم تعديل حصة كل من (ل، م) في رأس المال لتصبح ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه لكل منهما، على أن يدفع أو يقبض كل شريك المستحق عليه أو له في بنك الشركة (مع عدم أدخل أرصدة الحسابات الجارية للشركاء في التسوية).

فإذا علمت أنه تم تنفيذ الاتفاق المذكور. فالمطلوب:

أولاً: تصوير حـ / إعادة التقدير.

ثانياً: تصوير الحسابات الجارية للشركاء.

ثالثاً: إجراء قيود اليومية اللازمة لتنفيذ ما سبق.

رابعاً: تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة بعد الانضمام في ١/٧/١٩٩٩.

الحل:

حـ / إعادة التقدير

من حـ / المدينين	٢٠٠٠٠	إلى حـ / أصول ثابتة	٢٠٠٠٠٠
من حـ / الدائنين	٢٥٠٠٠	إلى حـ / مخصصات أهلاك	١٠٠٠٠٠
رصيد مرحل	٢٠٠٠٠٠	أصول ثابتة	
		إلى حـ / المدينين	٢٥٠٠٠
		إلى حـ / م. د. م	٢٤٥٠٠
		إلى حـ / مخصص هبوط أسعار بضائع	٥٥٠٠
	٢٥٥٠٠٠		٢٥٥٠٠٠
من المذكورين		رصيد منقول	٢٠٠٠٠٠
حـ / جاري ل	١٨٧٥٠٠		
حـ / جاري م	١١٢٥٠٠		
	٣٠٠٠٠٠		٣٠٠٠٠٠

له

ح / جارى الشركاء

منه

بيان	م	ل	بيان	م	ل
رصيد منقول	٢٩٠٠٠		رصيد منقول		٢٠٠٠٠
من المذكورين		١٤٤٠٠٠	إلى ح / إعادة التقدير	١١٢٥٠٠	١٨٧٥٠٠
من المذكورين		٣١٠٠٠	إلى ح / جارى ل	١٦٠٠٠	
رصيد مرحل	١١٠٧٠٠	٢٩٥٠٠	إلى ح / قسط التأمين	٧٢٠٠	١٢٠٠٠
			إلى ح / جارى ل	٤٠٠٠٠	
	١٢٩٧٠٠	٢٩٥٠٠		١٢٩٧٠٠	٢٩٥٠٠
			رصيد منقول	١١٠٧٠٠	٢٩٥٠٠

قيود اليومية:

بيان	م	ل
من ح / إعادة التقدير		٢٥٥٠٠٠
إلى المذكورين		
ح / أصول ثابتة	٢٠٠٠٠٠	
ح / مخصص اهلاك أصول ثابتة	١٠٠٠٠٠	
ح / مدينين	٢٥٠٠٠	
ح / مخصص ديون مشكوك فى تحصيلها	٢٤٥٠٠	
ح / مخصص هبوط أسعار بضائع	٥٥٠٠	
(خسائر إعادة التقدير)		
من المذكورين		٢٠٠٠٠
ح / المدينين		٢٥٠٠٠
ح / الدائنين		
إلى ح / إعادة التقدير	٥٥٠٠٠	
(أرباح إعادة التقدير)		
من المذكورين		١٨٧٥٠٠
ح / جارى ل		١١٢٥٠٠
ح / جارى م		
إلى ح / إعادة التقدير	٢٠٠٠٠٠	
(إقفال النتيجة النهائية لاعادة التقدير)		
من المذكورين		١٢٨٠٠٠
ح / البنك		١٦٠٠٠
ح / جارى م		
إلى ح / جارى ل	١٤٤٠٠٠	
(تسوية الزيادة فى الشهرة)		
من المذكورين		٨٠٠
ح / بوليصة التأمين		١٢٠٠٠
ح / جارى ل		٤٧٢٠٠
ح / جارى م		
إلى ح / قسط التأمين	٢٠٠٠٠	
(تسوية بوليصة التأمين على الحياة)		
من المذكورين		٢٢٠٠٠
ح / البنك		٤٠٠٠
ح / جارى م		
إلى ح / جارى ل	٣٦٠٠٠	
(تسوية الإحتياطي العام)		

من حد/ البنك إلى حد/ رأس المال حصصة الشريك ل (تعديل حصص ل في رأس المال)	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
من حد/ رأس المال حصصة الشريك م إلى حد/ البنك (تعديل حصص م في رأس المال)	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠
من حد/ البنك إلى حد/ رأس المال حصصة الشريك ن (سداد ن ل حصته في رأس المال)	٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠

ويلاحظ أن:

(١) حصة الشريك (ن) في الأرباح بواقع الثلث، باعتبارها حصته في الشهرة، ويعنى ذلك أن الشريكين (ل، م) لهما الثلثين. وباستخدام نسبة توزيع الأرباح والخسائر الجديدة والواردة في المثال للشريكين (ل، م) وهى ٣ : ٥ فيكون $٣ + ٥ = ٨$ تعادل الثلثين، وبالتالي مجموع الأجزاء $٨ = \frac{٢}{٣} \times ١٢$ وتكون حصة الشريك (ن) في الأرباح $٤ = \frac{١}{٣} \times ١٢$.

ومن ثم تكون نسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة بين (ل، م) هى ٥ : ٣ ونسبة توزيع الأرباح والخسائر الجديدة بين (ل، م، ن) هى ٣ : ٥ : ٤.

(٢) تتطلب المعالجة المحاسبية للشهرة أفعال رصيدها الدفترى الظاهر في الميزانية القديمة باعتبارها أصلاً من أصول الشركة، ويتعين البحث عن قيمة الزيادة في الشهرة باعتبارها حقاً للشركاء القدامى، وذلك عن طريق المبلغ الذى دفعه الشريك المنضم كحصة في هذه الزيادة.

حصة الشريك (ن) في الزيادة في الشهرة = $١٢٨٠٠٠ - ٥٢٨٠٠٠$
 وهى تعادل الثلث وبالتالي تكون الزيادة في الشهرة = ٣٨٤٠٠٠
 . $(\frac{٣}{١} \times ١٢٨٠٠٠)$

(٣) تسوية الزيادة في الشهرة:

بيان	ل	م	ن
توزيع الزيادة في الشهرة بنسبة ٢:٥	٢٤٠٠٠٠	١٤٤٠٠٠	-
توزيع الزيادة في الشهرة بنسبة ٤:٥:٣	٩٦٠٠٠	١٦٠٠٠٠	١٢٨٠٠٠
نتيجة التسوية	(١٤٤٠٠٠)	١٦٠٠٠	١٢٨٠٠٠

(٤) تسوية بوليصة التأمين على الحياة، باعتبارها مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الحالية، يتطلب البحث عن قيمة الخسارة التي يتحملها الشريكين (ل ، م) بنسبة التوزيع القديمة ٥ : ٣ ويمكن التوصل إلى هذه الخسارة بأحد طريقتين:

الطريق الأول:

$$\begin{aligned} \text{مجموع القيمة الأسمية} &= \text{القيمة الحالية السابقة} + \text{قسط التأمين الأخير} \\ ٩٠٠٠٠ &= ٧٠٠٠٠ + ٢٠٠٠٠ \\ \text{الخسارة} &= \text{القيمة الأسمية} - \text{القيمة الحالية الجديدة} \\ ١٩٢٠٠ &= ٩٠٠٠٠ - ٧٠٨٠٠ \end{aligned}$$

الطريق الثاني:

تقسيم قسط التأمين إلى جزئين، أحدهما يتم رسملته بأضافته إلى البوليصة والثاني بالقيمة المتبقية من القسط وهي الخسارة.

$$\begin{aligned} \text{الجزء الرأسمالي} &= \text{القيمة الحالية الجديدة} - \text{القيمة الحالية السابقة} \\ ٨٠٠ &= ٧٠٨٠٠ - ٧٠٠٠٠ \\ \text{الخسارة} &= \text{قيمة القسط} - \text{الجزء الرأسمالي} \\ ١٩٢٠٠ &= ٢٠٠٠٠ - ٨٠٠ \\ \text{وتكون حصة الشريك (ل) في خسارة البوليصة} &= ١٢٠٠٠ \end{aligned}$$

$$\left(\frac{٥}{٨} \times ١٩٢٠٠\right) = ٧٢٠٠ = \text{في خسارة البوليصة (م)}$$

ويمكن أن تتم المعالجة المحاسبية ، بقيدتين في ظل الطريق الأول أو بقيد يومية واحد في ظل الطريق الثاني.

الطريق الأول = قيدين يومية:

من حـ / بوليصة التأمين ٢٠٠٠٠
إلى حـ / قسط التأمين ٢٠٠٠٠

من منكورين

حـ / جارى ل ١٢٠٠٠

حـ / جارى م ٧٢٠٠

إلى حـ / بوليصة التأمين ١٩٢٠٠

الطريق الثاني: قيد يومية واحد :

من منكورين

حـ / بوليصة التأمين ٨٠٠

حـ / جارى ل ١٢٠٠٠

حـ / جارى م ٧٢٠٠

إلى حـ / قسط التأمين ٢٠٠٠٠

(٥) تسوية الاحتياطي العام:

ن	م	ل	بيان
-	٢٦٠٠٠	٦٠٠٠٠	توزيع الاحتياطي بنسبة ٢:٥
٣٢٠٠٠	٤٠٠٠٠	٢٤٠٠٠	توزيع الاحتياطي بنسبة ٤:٥:٢
٣٢٠٠٠	٤٠٠٠	(٣٦٠٠٠)	نتيجة التسوية

(٦) تم التوصل إلى الرصيد الجديد للبنك، باستخدام الرصيد القديم وإضافة

المقبوضات وخصم المدفوعات =

$$= ٤٠٠٠٠ + ١٠٠٠٠ + ٣٢٠٠٠ + ١٢٨٠٠٠ + ٥٠٠٠٠$$

$$٦١٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠ - ٧١٠٠٠٠$$

(٧) لم تقفل أرصدة الحسابات الجارية للشركاء تنفيذاً للنص الصريح في اتفاق الشركاء.

رابعاً : قائمة المركز المالي (بعد الانضمام)

خصوم		في ١٩٩٩/٧/١		أصول	
بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي	بيان	مبلغ جزئي	مبلغ كلي
خصوم ثابتة			أصول ثابتة		
رأس المال			شهرة	١٠٠٠٠	
حصة الشريك ل	٤٠٠٠٠٠		أصول ثابتة	٨٠٠٠٠٠	٩٠٠٠٠٠
حصة الشريك م	٤٠٠٠٠٠				
حصة الشريك ن	٤٠٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠٠	أصول متداولة		
احتياطي عام		٩٦٠٠٠	مدينون	٢٤٥٠٠٠	
خصوم متداولة			بضاعة	١٠٠٠٠٠	
مخصص اهلاك أصول ثابتة	٤٠٠٠٠٠		بوليصة تأمين علي الحياة	٧٠٨٠٠	
مخصص هبوط أسعار بضائع	٥٥٠٠		ح/ جاري ل	٣٩٥٠٠	
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٢٤٥٠٠		ح/ جاري م	١١٠٠٠	
دائنون	٣٠٠٠٠٠		بنك	٦١٠٠٠٠	١١٧٦٠٠٠
قرض الشريك م	٥٠٠٠٠	٧٨٠٠٠٠			
		٢٠٧٦٠٠٠			٢٠٧٦٠٠٠

✍ ✍ ✍

المبحث الثانى انفصال الشريك

عندما يفصل شريك عن الشركة لأى سبب من الاسباب الاختيارية أو بسبب الوفاة ويتقرر بقاء الشركة واستمرارها فى أعمالها فإن هذا الشريك المنفصل (أو ورثته) له نصيب فى صافى أصول الشركة .

ويتناول هذا المبحث النقاط التالية :-

أولاً: حقوق الشريك المنفصل:

ويتم تجميع حقوق الشريك المنفصل فى حساب رأس المال ويجعل حساب رأس مال الشريك المنفصل مديناً بكل ما يستحق عليه ويجعل دائماً بكل ما يستحق له ، وتمثل تلك الحقوق فى الآتى :-

١ - حصة الشريك المنفصل فى رأس المال:

ويقصد بها نصيب الشريك المنفصل فى القيمة الدفترية لصافى الأصول.

٢ - حصة الشريك المنفصل فى نتيجة إعادة التقدير:

عادة ما يتفق الشركاء على إعادة تقدير أصول وخصوم الشركة وتوزيع النتيجة سواء أرباح صافية أو خسائر صافية على جميع الشركاء بما فيهم المنفصل ، وفى حالة تحقيق أرباح صافية نتيجة لإعادة تقدير يتم توزيعها على الشركاء طبقاً لنسبة توزيع الأرباح والخسائر السائدة قبل الانفصال، ويجعل حساب إعادة التقدير مديناً والحسابات الجارية للشركاء القدامى وحساب رأس مال الشريك المنفصل دائنة، أما فى حالة تحقيق خسائر صافية نتيجة إعادة تقدير، فتجعل الحسابات الجارية للشركاء القدامى وحساب رأس مال الشريك المنفصل مدينة وحساب إعادة التقدير دائماً .

مثال (١) :

أسفرت إعادة تقدير أصول وخصوم الشركة عند انفصال الشريك (ع) عن الآتى :-
١ - زيادة فى بند العقارات بمبلغ ١٠٠٠٠٠ جنيه علماً بأن الرصيد الدفترى كان ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه .

- ٢- نقص فى بند الأثاث بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه علماً بأن الرصيد الدفترى كان ٦٠٠٠٠ جنيه .
- ٣- زيادة فى بند مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه علماً بأن تكلفة الأوراق المالية ٩٥٠٠٠ جنيه ، ورصيد المخصص كان ١٥٠٠٠ جنيه .
- ٤- نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء (س،ص،ع) ٢ : ٢ : ١ .
- ٥- رأس مال الشركة ١٢٠٠٠٠ (مقسم بين الشركاء بالتساوى) .

المطلوب :

أولاً : قيود اليومية اللازمة .

ثانياً : تصوير حساب إعادة التقدير .

ثالثاً : بيان تأثير ما سبق على قائمة المركز المالى للشركة عقب الانفصال .

الحل

أولاً: قيود اليومية

٦/٢٠	من ح/ إعادة التقدير إلى مذكورين ح/ الأثاث	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
	ح/ مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية (اثبات خسائر إعادة التقدير)	٢٠٠٠٠	
	من ح/ العقارات إلى ح/ إعادة التقدير (اثبات أرباح إعادة التقدير)	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
	من مذكورين ح/ جارى الشريك (س) ح/ جارى الشريك (ص) ح/ (ع)		١٢٠٠٠ ١٢٠٠٠ ٦٠٠٠
	إلى ح/ إعادة التقدير (توزيع الخسائر الصافة إعادة التقدير)	٢٠٠٠٠	
	من ح/ (ع) إلى ح/ البنك (سداد المستحق للشريك المنفصل)	٢٤٠٠٠	٢٤٠٠٠

ويلاحظ على الحل: ما يلى:

- خسائر إعادة التقدير:
- نقص قيمة الأثاث بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه.
- الزيادة فى مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه.
- أرباح إعادة التقدير:

- زيادة قيمة العقارات بمبلغ ١٠٠٠٠ جنيه.

● الخسائر الصافية لإعادة التقدير:

$$= ١٠٠٠٠ - ٤٠٠٠٠ = (٣٠٠٠٠) \text{ جنيه (توزع على الشركاء بنسبة ٢ : ٢ : ١)}$$

ثانياً: تصوير حـ / إعادة التقدير:

حـ / إعادة التقدير

من حـ/ العقارات	١٠٠٠٠	إلى حـ/ الأثاث	٢٠٠٠٠
رصيد مرحل	٣٠٠٠٠	إلى حـ/ مخصص هبوط أ.م	٢٠٠٠٠
	٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠
من المذكورين		رصيد منقول	٣٠٠٠٠
حـ/ جارى (س)	١٣٠٠٠		
حـ/ جارى (ص)	١٣٠٠٠		
حـ/ (ع)	٦٠٠٠		
	٣٠٠٠٠		٣٠٠٠٠

ثالثاً : التأثير على قائمة المركز المالى

فى ٢٠١٢/٦/٣٠

(عقب الانفصال)

رأس المال			الأصول الثابتة:		
حصة الشريك (س)	٤٠٠٠٠		العقارات	٣٦٠٠٠٠	
حصة الشريك (ص)	٤٠٠٠٠		الأثاث	٤٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
		٨٠٠٠٠	الأصول المتداولة:		
			الأوراق المالية	٩٥٠٠٠	
			(-) م.هبوط أ.م	٣٥٠٠٠	٦٠٠٠٠
			جارى (س)		١٣٠٠٠
			جارى (ص)		١٣٠٠٠

مثال (٢): عند انفصال الشريك (ع) من شركة التضامن (س، ص، ع) في ٣٠/٦/٢٠١١، تم انتداب خبير لإعادة تقدير قيم الأصول والخصوم وفيما يلي بعض البيانات :-

العنصر	الأرصدة الدفترية	الأرصدة بعد إعادة التقدير
١- أثاث	١٣٠٠٠٠	١٤٥٠٠٠
٢- مخصص إهلاك الأثاث	٢٥٠٠٠	٣٦٠٠٠
٣- الآلات	١٦٠٠٠٠	١٣٥٠٠٠
٤- المدينون	٧٠٠٠٠	٥٥٠٠٠
م.د.م. في تحصيلها	٧٠٠٠	٦٠٠٠

المطلوب: تصوير حساب إعادة التقدير بعد الانفصال إذا علمت أن جاري (س) مدين بمبلغ ٣٢٠٠٠ جنيه وجاري (ص) دائن بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه وحصة الشريك (ع) في رأس المال ٥٠٠٠ جنيه وحساب الدائتون ٤٠٠٠٠ جنيه ، ونسبة توزيع أ.خ ٢ : ٢ : ١ .

الحل

ح / إعادة التقدير

١٠٠٠	إلى ح / مخصص إهلاك الأثاث	١٥٠٠٠	من ح / الأثاث
٢٥٠٠٠	إلى ح / آلات	١٠٠٠	من ح / م.د.م
١٥٠٠٠	إلى ح / المدينين	٢٥٠٠٠	رصيد مرحل
٤١٠٠٠		٤١٠٠٠	
٢٥٠٠٠	رصيد منقول		من مذكورين
		١٠٠٠	ح / جاري (س)
		١٠٠٠٠	ح / جاري (ص)
		٥٠٠٠	ح / (ع)
		٢٥٠٠٠	
٢٥٠٠٠			

مثال (٣) : عند انفصال الشريك (ج) من شركة التضامن (أ، ب، ج) تم انتداب خبير لإعادة تقدير قيم الأصول والخصوم وفيما يلي البيانات :

العنصر	الأرصدة الدفترية	نتيجة إعادة التقدير
١. المباني	٢٤٠٠٠	١٤٥٠٠
٢. الأثاث	٣٠٠٠٠	(٦٠٠٠)
٣. مخزون البضاعة	٢٥٠٠٠	(٦٠٠٠)
٤. مخصص إهلاك المباني	٤٥٠٠	٥٠٠

فاذا علمت أن:-

- ١- نسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الانفصال كانت ٢ : ٢ : ١
- ٢- نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانفصال كانت ٣ : ٢
- ٣- رصيد النقدية ٤٠٥٠٠ جنيه وحصه (ج) فى رأس المال ٤٠٠٠٠ جنيه

المطلوب: تصوير حساب إعادة التقدير

الحل

ح/ إعادة التقدير

ح/ المباني	١٤٥٠٠	إلى ح/ الأثاث	٦٠٠٠
		إلى ح/ مخزون البضاعة	٦٠٠٠
		إلى ح/ امخصص إهلاك المباني	٥٠٠
		رصيد مرحل	٢٠٠٠
	١٤٥٠٠		١٤٥٠٠
رصيد منقول	٢٠٠٠	إلى مذكورين	
		ح/ جارى (أ)	٨٠٠
		ح/ جارى (ب)	٨٠٠
		ح/ (ج)	٤٠٠
	٢٥٠٠		٢٥٠٠

مثال (٤): عند انفصال الشريك (ج) من شركة (أ، ب، ج) فى ٢٠١٢/٦/٣٠ تم انتداب خبير لإعادة تقدير قيم الأصول والخصوم ، وفيما يلى بعض البيانات :

العنصر	الرصده التقديرية	نتيجة إعادة التقدير
مخزون البضاعة	٣١٢٠٠	١٢٠٠
مخصص إهلاك العقارات	١٢٠٠٠	(٣٠٠٠)
مخصص إهلاك الأثاث	٤٠٠٠	(٢٠٠٠)
م.د.م. فى تحصيلها	١٢٠٠	(٢٠٠)
عقار	٤٠٠٠٠	
أثاث	١٠٠٠٠	
مدينون	٢٤٠٠٠	
دائنون	٤٦٠٠٠	

فاذا علمت أن:-

- ١- نسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الانفصال كانت ١ : ١ : ٣

- ٢- نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانفصال تصيح ١ : ٢
٣- كان رصيد النقدية قبل الانفصال ٦٠٠٠٠ جنيه .
٤- كانت حصة الشريك (ج) في رأس المال ٥٧٦٠٠ جنيه.
٥- تم سداد المستحق للشريك المنفصل نقداً.

المطلوب:

- ١- قيود اليومية اللازمة
٢- تصوير حساب إعادة التقدير

الحل

أولاً: قيود اليومية:

٦/٣٠	من ح/ إعادة التقدير إلى مذكورين ح/ مخصص إهلاك العقار ح/ مخصص إهلاك الأثاث ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (اثبات خسائر إعادة التقدير)	٣٠٠٠ ٢٠٠٠ ٢٠٠	٥٢٠٠
	من ح/ مخزون البضاعة إلى ح/ إعادة التقدير (اثبات أرباح إعادة التقدير)	١٢٠٠	١٢٠٠
	من مذكورين ح/ جارى الشريك (أ) ح/ جارى الشريك (ب) ح/ (ج) إلى ح/ إعادة التقدير (توزيع الخسائر الصافية لإعادة التقدير)	٤٠٠٠	٨٠٠ ٨٠٠ ٢٤٠٠
	من ح/ (ج) إلى ح/ البنك (سداد المستحق للشريك المنفصل نقداً)	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠

يلاحظ على الحل: ما يلي:

• خسائر إعادة التقدير:

- الزيادة في مخصص إهلاك العقار بمبلغ ٣.٠٠٠ جنيه .
- الزيادة في مخصص إهلاك الأثاث بمبلغ ٢.٠٠٠ جنيه .
- الزيادة في مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٢٠٠ جنيه .

• أرباح إعادة التقدير:

- الزيادة في قيمة مخزون البضاعة بمبلغ ١٢٠٠ جنيه.

• الخسائر الصافية لإعادة التقدير:

$$= ٥٢٠٠ - ١٢٠٠ = ٤٠٠٠ \text{ جنيه (توزع بنسبة ١ : ١ : ٣ على التوالي)}$$

ثانياً: تصوير ح/ إعادة التقدير

ح / إعادة التقدير

من ح/ مخزون البضاعة	١٢٠٠	إلى ح/ مخصص إهلاك العقارات	٣٠٠٠
		إلى ح/ مخصص إهلاك الأثاث	٢٠٠٠
رصيد مرحل	٤٠٠٠	إلى ح/ م.د.م في تحصيلها	٢٠٠
	٥٢٠٠		٥٢٠٠
من مذكورين		رصيد منقول	٤٠٠٠
ح/ جارى (أ)	٨٠٠		
ح/ جارى (ب)	٨٠٠		
ح/ (ج)	٢٤٠٠		
	٤٠٠٠		٤٠٠٠

٣- حصة الشريك المنفصل في الأرباح :

لشريك المنفصل الحق في حصة في أرباح الشركة من تاريخ بداية العام حتى تاريخ الانفصال ، وقد يتم تحديد هذه الحصة على أساس فعلى أو على أساس تقديرى كما يلي :-

أولاً: الأساس الفعلى:

يستند هذا الأساس على الجرد الفعلى وإعداد الحسابات والقوائم الختامية للتوصل لنصيب الشريك المنفصل في الأرباح .

مثال:

فيما يلي بعض البيانات التي ظهرت في ميزان المراجعة في ٢٠١٢/١٠/١
(تاريخ انفصال الشريك ع):

بيان	دائن	مدين
مخزون اول الفترة		١٢٠٠٠
المشتريات والمبيعات	٤٠٠٠٠٠	٣٢٠٠٠٠
إهلاك المعدات		٤٠٠٠
مهايا ومرتببات		١٥٠٠٠
مصروفات أخرى		١٠٠٠

فإذا علمت أن عقد الشركة ينص على ما يلي :-

- المخزون قدر بمبلغ ٣٢٠٠٠٠ جنيه في تاريخ الانفصال .
 - نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٢:١:١ .
 - المطلوب : في حدود المعلومات السابقة :-
- أولاً : حدد حصة الشريك المنفصل في الأرباح على أساس فعلى حتى تاريخ الوفاة .
ثانياً : قيود اليومية اللازمة لاثبات حصة الشريك المنفصل في الأرباح .

الحل

حتى يمكن تحديد نصيب الشريك المنفصل في الأرباح بإجراء جرد فعلى طبقاً لما ينص عليه عقد الشركة يتم تصوير قائمة الدخل على النحو التالي :-
أولاً : حصة الشريك المنفصل في الأرباح على أساس فعلى حتى تاريخ الوفاة .

١ . إعداد قائمة الدخل

قائمة الدخل عن المدة من أول يناير ٢٠١٢ حتى ٢٠١٢/٩/٣٠

المبيعات	
٤٠٠٠٠٠	(-) تكلفة المبيعات :
	مخزون ١/١
	+ المشتريات
	(-) مخزون ٩/٣٠
٣٠٠٠٠٠	مجموع الربح
١٠٠٠٠٠	(-) مصاريف أخرى
٢٠٠٠٠	صافي الربح
٨٠٠٠٠	

$$٢. \text{ حصة المنفصل في الأرباح} = \frac{٢}{٤} \times ٨٠٠٠٠ = ٤٠٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ثانياً : قيوم اليومية اللازمة:

- أفعال الرصيد الدائن لحساب الأرباح والخسائر:

١٠/١	من ح/ الأرباح والخسائر إلى ح/ توزيع الأرباح والخسائر (إفصال)	٨٠٠٠٠	٨٠٠٠٠
------	--	-------	-------

- توزيع الأرباح والخسائر على الشركاء:

١٠/١	من ح/ توزيع الأرباح والخسائر إلى المذكورين ح/ جارى الشريك (س) ٢٠٠٠٠ ح/ جارى الشريك (ص) ٢٠٠٠٠ ح/ (ع) ٤٠٠٠٠ (توزيع حصص الشركاء فى الأرباح)	٨٠٠٠٠	
------	---	-------	--

ثانياً : الأساس التقديرى :

يتم تحديد حصة الشريك المنفصل فى الأرباح على أساس تقديرى بالطرق التالية:

مثال:

فى ٢٠١٢/٤/١ تقرر انفصال الشريك (ج)، وينص عقد الشركة على احتساب حصته فى الأرباح بمعدل ١٠ % من حصته فى رأس المال التى تبلغ ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه .

فى حدود المعلومات السابقة :-

- ١- حدد حصة الشريك المنفصل فى الأرباح على أساس تقديرى حتى تاريخ الوفاة .
- ٢- إجراء قيد اليومية اللازم لإثبات حصة الشريك المنفصل فى الأرباح.

الحل

أولاً: حصة الشريك المنفصل فى الأرباح على أساس تقديرى:

$$١- حصة الشريك في الأرباح = \frac{٣}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ٤٠٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠$$

ثانياً: قيد اليومية:

١٠٠٠٠	من ح/ أرباح (ج) إلى ح/ (ج) (أرباح تقديرية للشريك (ج))
-------	---

٤- مرتب أو مكافأة الشريك المنفصل في حالة إدارته للشركة:

يتم تحديد مرتب الشريك المنفصل (في حاله إدارته للشركة) على أساس المدة من بداية السنة حتى تاريخ الانفصال ، وفي هذه الحالة يجعل حساب مرتب (مكافأة) الشريك المنفصل مديناً وحساب رأس مال الشريك المنفصل دائناً .

مثال (١):

انفصل الشريك (ج) في ١٠/١/٢٠١٢ ، و ينص عقد الشركة على أن يتقاضى الشريك (ج) مكافأة إدارة سنوية ٣٦٠٠٠ جنيه ، مع العلم أن هناك مبلغ ٢٥٠٠٠ جنيه مكافأة للشريك (ج) ظهرت في دفاتر الشركة في تاريخ الانفصال .

المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم.

الحل

- المكافأة عن الفترة من بداية العام حتى تاريخ الانفصال =

$$٢٧٠٠٠ = \frac{٩}{١٢} \times ٣٦٠٠٠$$

- المستحق للشريك (ج) = ٢٥٠٠٠ - ٢٧٠٠٠ = ٢٠٠٠

قيد اليومية:

تاريخ	بيان	دائن	مدين
١٠/١	من ح/ مكافأة الشريك (ج) إلى ح/ (ج) (المكافأة المستحقة للشريك (ج))	٢٠٠٠	٢٠٠٠

٥- نصيب الشريك المنفصل في الفائدة على رأس المال :

يتم تحديد الفائدة على رأس مال الشريك المنفصل على أساس المدة من بداية السنة حتى تاريخ الانفصال.

مثال:

انفصل الشريك (ج) في ١/١٠/٢٠١٢، وينص عقد الشركة على احتساب فائدة على رأس المال بمعدل ١٠% .
فاذا علمت أن:-

١- رأس مال الشريك (ج) ١٨٠٠٠٠٠ جنيهه .

٢- نسبة توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي.

والمطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم.

الحل:

حصة الشريك المنفصل في الفائدة على رأس المال =

$$١٣٥٠٠٠ = \frac{٩}{١٢} \times \frac{١٠}{١٠٠} \times ١٨٠٠٠٠$$

قيد اليومية:

١٠/١	من ح/ الفائدة على رأس المال إلى ح/ (ج) (فائدة رأس المال)	١٣٥٠٠٠	١٣٥٠٠٠
------	--	--------	--------

٦- حصة الشريك المنفصل في الشهرة :

توجد حالتين عند تحديد نصيب الشريك المنفصل في الشهرة :

أولاً: عدم وجود رصيد للشهرة في الدفاتر :

يتم تحديد نصيب الشريك المنفصل من الشهرة طبقاً لما يتفق عليه الشركاء،

وفي هذا الوضع توجد ثلاث احتمالات:

أ- الاتفاق على اثبات الشهرة بالكامل في الدفاتر :

يتم انتداب خبير لتقدير الشهرة، وفي هذه الحالة يجعل حساب الشهرة مدينياً وحسابات رأس مال حصص الشركاء الباقية (بما فيهم الشريك المنفصل) دائناً.

مثال:

(س، ص، ع) شركاء في شركة تضامن، يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ١ : ٢ : وبمناسبة انفصال الشريك (ع) قدرت الشهرة بمبلغ ١٢٠.٠٠٠، وقد تم الاتفاق على اثبات الشهرة في الدفاتر ، علماً بأن تاريخ الانفصال ٢٠١٢/٦/٣٠ .
المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم.

الحل:

قيد اليومية:

٦/٣٠	من ح/ الشهرة إلى المذكورين ح/ رأس مال (س) ح/ رأس مال (ص) ح/ (ع) (إثبات الشهرة)	٣٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ ٦٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠
------	---	-------------------------	--------

ب- الاتفاق على اثبات الشهرة بالدفاتر بنصيب الشريك المنفصل :

مثال:

المطلوب: إعادة حل المثال السابق بفرض الاتفاق على اثبات الشهرة بالدفاتر بنصيب الشريك المنفصل.

الحل

قيد اليومية:

٦/٣٠	من ح/ الشهرة إلى ح/ (ع) (إثبات شهرة المحل بنصيب الشريك المنفصل (ع))	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
------	---	-------	-------

ج- الاتفاق على عدم اثبات الشهرة :

مثال :

بفرض أن أ ، ب ، ج شركاء في شركة التضامن ، يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٤ : ٣ وأن شهرة المحل غير الظاهرة قدرت عند انفصال الشريك ج بمبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ جنيهه وقد تم الاتفاق على استمرار عدم اثبات الشهرة وأن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٢ : ٣ : ٣ ، علماً بأن تاريخ الانفصال ٢٠١٢/٦/٣٠ .
المطلوب : إجراء قيد اليومية اللازم .

الحل

قيد اليومية:

٦/٣٠	من مذكورين ح/ جارى الشريك (أ) ح/ جارى الشريك (ب) إلى ح/ (ج) (تسوية مراكز الشركاء بالنسبة للشهرة)	٦٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠ ٤٠٠٠٠
------	--	-------	-----------------

ويلاحظ : فى حالة الاتفاق على استمرار عدم اثبات الشهرة تتم التسوية كما يلى :

بيان	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الشهرة قبل الانفصال بنسبة ٣:٤:٣	٦٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
توزيع الشهرة بعد الانفصال بنسبة ٢:٢	٨٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	
الفروق	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	(٦٠٠٠٠)

ثانياً : وجود رصيد للشهرة فى الدفاتر:

فى هذه الحالة يتعين إجراء الخطوات التالية:

١. انتداب خبير لتقدير قيمة الشهرة.
٢. يتم حساب نصيب الشريك المنفصل فى قيمة الزيادة فى الشهرة وذلك حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر القديمة.

مثال :

حازم وكريم وعمرو شركاء فى شركة تضامن، يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ وبمناسبة انفصال الشريك (عمرو) قدرت الشهرة بمبلغ ١٢٠٠٠٠٠ جنيهه. فإذا علمت أن تم الاتفاق على:
- تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء الباقين (حازم وكريم) بالتساوى.

- عدم اثبات الزيادة في الشهرة.

- الرصيد الدفترى للشهرة ١٠٠٠٠٠٠ جنيه

والمطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم، علماً بأن تاريخ الانفصال ٢٠١٢/٦/٣٠.

الحل

- الزيادة في قيمة الشهرة = ١٢٠٠٠٠٠ - ١٠٠٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠

- تحديد حصة الشريك المنفصل في الزيادة والتي ستنقل إلى الشركاء (حازم وكريم).

- تحديد مدى استفادة الشريكين (حازم وكريم) من حصة الشريك (عمرو) من خلال تسوية وفقاً للجدول التالي:

بيان	حازم	كريم	عمرو
- توزيع الزيادة في الشهرة بنسبة ١:٢:٢	٨٠٠٠	٨٠٠٠	٤٠٠٠
- توزيع الزيادة في الشهرة بالتساوي	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	
الفروق	٢٠٠٠	٢٠٠٠	(٤٠٠٠)

قيد اليومية:

٦/٣٠	من مذكورين ح/ جارى الشريك حازم ح/ جارى الشريك كريم إلى ح/ عمرو	٤٠٠٠	٢٠٠٠ ٢٠٠٠
------	---	------	--------------

٧- حصة الشريك المنفصل في الاحتياطي العام:

يتم تحديد نصيب الشريك المنفصل في الاحتياطي طبقاً لما يتفق عليه الشركاء، وفي هذا الوضع توجد ثلاث احتمالات:
أولاً: الاتفاق على إلغاء الاحتياطي العام (توزيعه).

قد يتفق الشركاء على توزيع الاحتياطي العام على جميع الشركاء (بما فيهم الشريك المنفصل) طبقاً لنسبة توزيع الأرباح والخسائر السائدة قبل الانفصال، وفي هذه الحالة يجعل حساب الاحتياطي العام مديناً وحساب جارى الشركاء القدامى وحساب الشريك المنفصل دائناً، ويترتب على هذا القيد إقفال حساب الاحتياطي العام وعدم ظهوره في الميزانية عقب الانفصال.

مثال :

حازم وكريم وعمرو شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ٢ : ٣ ، وفي ٢٠١٢/١/١ رغب الشريك (عمرو) في الانفصال من الشركة ، وقد بلغ رصيد الاحتياطي العام في تاريخ الانفصال ٩٠٠٠٠ جنيه ، وقد تم الاتفاق على إلغاء الاحتياطي العام (توزيعه) .

المطلوب : إجراء قيد اليومية اللازم .

الحل :

قيد اليومية :

٢٠١٢/١/١	من ح/ الاحتياطي العام إلى مذكورين ح/ جاري حازم ح/ جاري كريم ح/ عمرو (توزيع الاحتياطي العام)	١٥٠٠٠ ٢٠٠٠٠ ٤٥٠٠٠	٩٠٠٠٠
----------	--	-------------------------	-------

ثانياً : الاتفاق على إلغاء الاحتياطي العام بنصيب الشريك المنفصل فقط :

قد يتفق الشركاء على إلغاء الاحتياطي (توزيعه) بنصيب الشريك المنفصل فقط ، وفي هذه الحالة يجعل حساب الاحتياطي مديناً (بنصيب الشريك المنفصل) وجعل حساب الشريك المنفصل دائناً .

مثال : س ، ص ، ع شركاء متضامنون يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ : ١ ، وفي ٢٠١٢/١/١ رغب الشريك (ص) في الانفصال عن الشركة ، وقد ظهر من ضمن الأرصدة الدائنة مبلغ ٦٠٠٠٠ جنيه احتياطي عام ، وقد تم الاتفاق على إلغاء الاحتياطي العام بنصيب الشريك المنفصل فقط .

والمطلوب : إجراء قيد اليومية اللازم .

الحل

قيد اليومية :

١/١	من ح/ الاحتياطي العام إلى ح/ (ص) (توزيع نصيب الشريك المنفصل في الاحتياطي العام)	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
-----	---	-------	-------

ثالثاً: الاتفاق على عدم إلغاء الاحتياطي العام :

قد يتفق الشركاء على عدم إلغاء الاحتياطي العام، وفي هذه الحالة يتم توزيع الاحتياطي العام مرتين : (الأولى) على جميع الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الانفصال و(الثانية) على الشركاء الباقين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانفصال، وبمقارنة التوزيعين يتم التوصل إلى القيمة التي يسدها الشركاء الباقين للشريك المنفصل مقابل حصته في الاحتياطي العام ، ويترتب على هذا القيد الإبقاء على الاحتياطي العام وظهوره في الميزانية عقب الانفصال .

مثال:

أ ، ب ، ج شركاء متضامنون يفتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ : ١ ، وفي ٢٠١١/١/١ رغب الشريك (ب) في الانفصال من الشركة.

فاذا علمت أن:

- رصيد الاحتياطي العام في تاريخ الانفصال مبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه.

- تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانفصال ٣ : ٢ .

المطلوب : إجراء قيد اليومية اللازم.

الحل

تسوية الاحتياطي العام:

بيان			
(ج)	(ب)	(أ)	توزيع الاحتياطي العام قبل الانفصال ١:٢:٣
٥٠٠٠	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠	
	—	١٨٠٠٠	توزيع الاحتياطي العام بعد الانفصال ٢:٣
٧٠٠٠	(١٠٠٠٠)	٢٠٠٠	الفروق

قيد اليومية:

١/١	من مذكورين ح/ جارى (أ) ح/ جارى (ج) إلى ح/ (ب) (تسوية الاحتياطي العام بمناسبة انفصال (ب))	٢٠٠٠ ٧٠٠٠ ١٠٠٠٠
-----	---	-----------------------

٨- حصة الشريك المنفصل في بوليصة التأمين على الحياة:

توجد حالتين عند تحديد نصيب الشريك المنفصل من البوليصة :

أولاً: الانفصال بسبب غير الوفاة:

تتم المعالجة الحسابية طبقاً لما يلي :

١- في حالة إعتبار قسط التأمين مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الاسمية.

ويقصد بالقيمة الاسمية مجموع الأقساط المدفوعة حتى تاريخ انفصال الشريك (عدد الأقساط x قيمة القسط) ، وفي هذه الحالة يتم تخفيض البوليصه بالفرق بين القيمة الاسمية والقيمة الحالية (القيمة المحصلة من شركة التأمين إذا تم تصفيه البوليصه اليوم) وتحصيل هذا الفرق باعتباره خسارة على الحسابات الجارية للشركاء الباقون وحساب الشريك المنفصل طبقاً لنسبة توزيع الأرباح والخسائر السائدة قبل الانفصال .

مثال :

ظهر ضمن أرصدة الأصول في ميزانية إحدى شركات التضامن المكونة من الشركاء (أ ، ب ، ج) عند انفصال الشريك (ج) رصيد للبوليصه في الدفاتر بمبلغ ٨٠٠٠٠ جنيه (تعالج الشركة قسط التأمين باعتباره مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الاسمية) فإذا علمت أن :

- القيمة الحالية للبوليصه ٧٧٠٠٠ جنيه بمناسبة انفصال الشريك (ج).
 - نسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الانفصال ٣ : ٢ : ١ .
 - نسبة توزيع الأرباح والخسائر عقب الانفصال ١ : ١ : ١ .
 - تاريخ الانفصال ٢٠١٢/٦/٣٠ .
- المطلوب:** إجراء قيد اليومية اللازم .

الحل:

- القيمة الاسمية للبوليصه = ٨٠٠٠٠ جنيه

- الخسارة على الشركاء = ٨٠٠٠٠ - ٧٧٠٠٠ = ٣٠٠٠

- توزع الخسارة على الشركاء القدامى بما فيهم الشريك المنفصل بنسبة توزيع الأرباح والخسائر قبل الانفصال.

قيد اليومية:

٦/٣٠	من مذكورين ح/ جارى (أ) ح/ جارى (ب) ح/ (ج) إلى ح/ بوليصة التأمين على الحياة (تسوية البوليصة بمناسبة انفصال (ج))	٢٠٠٠	١٥٠٠ ١٠٠٠ ٥٠٠
------	---	------	---------------------

٢- فى حالة اعتبار قسط التأمين مصروفاً رأسالياً بالقيمة الحالية.

فى هذه الحالة لا تجرى أية قيود محاسبية.

٣- فى حالة اعتبار قسط التأمين مصروفاً إيرادياً .

هناك حالتان:

الحالة الأولى: الاتفاق على اثبات البوليصة :

وفى هذه الحالة يجعل حساب بوليصة التأمين مديناً وحساب جارى الشركاء الباقين وحساب الشريك المنفصل دائناً، ويترتب على هذه القيد اثبات البوليصة وظهورها فى الميزانية عقب الانفصال .

مثال :

أ ، ب ، ج شركاء فى شركة التضامن و يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٣ : ٤ ، وكان يتم معالجة قسط التأمين باعتباره مصروفاً إيرادياً، وتقرر انفصال الشريك (ج)، وإليك المعلومات التالية:

- تم الاتفاق على اثبات بوليصة التأمين بقيمتها الحالية فى تاريخ الانفصال بقيمتها ١٨٠٠٠ جنيه .

- تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانفصال ٢ : ٣ .

- تاريخ الانفصال ٢٠١٢/٦/٣٠ .

والمطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم.

الحل:

قيد اليومية:-

٦/٢٠	من ح/ بوليصة التأمين على الحياة إلى مذكورين ح/ جارى (أ) ح/ جارى (ب) ح/ (ج) (اثبات البوليصة فى الدفاتر بالقيمة الحالية)	٥٤٠٠ ٥٤٠٠ ٧٢٠٠	١٨٠٠٠
------	---	----------------------	-------

الحالة الثانية: الاتفاق على عدم اثبات البوليصة :

مثال:

نفس بيانات المثال السابق مع افتراض أنه تم الاتفاق على الاستمرار فى عدم اثبات البوليصة بالدفاتر .

الحل

تسوية البوليصة بالقيمة الحالية:

بيان			
(ج)	(ب)	(أ)	توزيع البوليصة قبل انفصال (ج) بنسبة ٤:٣:٣
٧٢٠٠	٥٤٠٠	٥٤٠٠	توزيع البوليصة بعد انفصال (ج) بنسبة ٣:٢:٣
—	١٠٨٠٠	٧٢٠٠	الفروق (٧٢٠٠)

قيد اليومية:

٦/٢٠	من مذكورين ح/ جارى الشريك (أ) ح/ جارى الشريك (ب) إلى ح/ (ج) (تسوية البوليصة بالقيمة الحالية بسبب الانفصال)	٧٢٠٠	١٨٠٠ ٥٤٠٠
------	--	------	--------------

ثانياً: الانفصال بسبب الوفاة:

تتم المعالجة المحاسبية طبقاً لما يلى:

١- فى حالة اعتبار قسط التأمين مصروفاً إيرادياً.

- وفى هذه الحالة، يجرى قيد استحقاق لمبلغ التأمين لوفاة أحد شركاء الشركة وتوزيعه على الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر السائدة قبل الانفصال، كما يجرى قيد تحصيل مبلغ التأمين من شركة التأمين.

- يتم تجميع حقوق الشريك المتوفى في حـ/ ورثة (الشريك المتوفى).

مثال (١)

كمال وحازم ومحمد شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ٢ : ٣ ، وكانت الشركة قد أمنت على حياة لشركاء في ٢٠١٢/٩/١ بمبلغ ١٢٠ ألف جنيه نظير قسط سنوي قدره ستة آلاف جنيه.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة إذا علمت أن :

١. توفي الشريك محمد في ٢٠١٢/٨/١.
٢. يعالج قسط التأمين باعتباره مصروفاً إيرادياً.
٣. تم تحصيل مبلغ التأمين بشيك في ٢٠١٢/٨/٢٥.

الحل

قيود اليومية:

٨/١	من ح/ شركة التأمين إلى مذكورين		١٢٠٠٠٠
	ح/ جاري الشريك (س)	٢٠٠٠٠	
	ح/ جاري الشريك (ص)	٤٠٠٠٠	
	ح/ ورثة (ع)	٦٠٠٠٠	
	(استحقاق قيمة البوليصة من شركة التأمين لوفاة ع)		
٨/٢٥	من ح/ البنك		١٢٠٠٠٠
	إلى ح/ شركة التأمين (تحصيل مبلغ التأمين بشيك رقم ...)	١٢٠٠٠٠	

٢- في حالة إعتبار قسط التأمين مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الاسمية:

مثال : كمال وحازم ومحمد شركاء في شركة تضامن ونسبة توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٢ : ١ ، وكانت الشركة قد أمنت على حياة الشركاء في ٢٠٠٨/٩/١ بمبلغ ١٢٠ ألف جنيه نظير قسط سنوي قدره ستة آلاف جنيه، وفي ٢٠١٢/٨/١ توفي الشريك محمد ، وتعالج الشركة قسط التأمين باعتباره مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الاسمية، ويبلغ رصيد البوليصة في دفاتر الشركة في تاريخ الوفاة ٣٠٠٠٠٠ جنيه .

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة ، إذا علمت أنه تم تحصيل مبلغ التأمين بشيك في ٢٥/٨/٢٠١٢.

الحل

قيود اليومية:

تاريخ	بيان	دائن	مدين
٨/١	من ح/ شركة التأمين إلى مذكورين ح/ بوليصة التأمين على الحياة	٢٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠
	ح/ جارى (كمال)	٤٥٠٠٠	
	ح/ جارى (حازم)	٢٠٠٠٠	
	ح/ وريثة (محمد)	١٥٠٠٠	
	(استحقاق مبلغ التأمين لوفاة الشريك (محمد))		
٨/٢٥	من ح/ البنك إلى ح/ شركة التأمين (تحصيل مبلغ التأمين بشيك رقم	١٣٠٠٠٠	١٣٠٠٠٠

٣- اعتبار قسط التأمين مصروفاً رأسمالياً بالقيمة الحالية:
مثال (١):

توفى الشريك (ع) فى ١/٨/٢٠١٢ وقد ظهر رصيد لبوليصة التأمين قيمته ٢٧٠٠ جنية (القيمة الحالية) فى تاريخ الانفصال كما ظهر ضمن الأرصدة رصيد لقسط التأمين قيمته ٣٠٠ جنية .
فاذا علمت أن :-

- ١- نسبة توزيع الأرباح والخسائر كانت ١ : ١ : ١
- ٢- الشركة أمنت على الشركاء بمبلغ ١٥٠٠٠ جنية

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة.

الحل

قيود اليومية:-

تاريخ	بيان	دائن	مدين
٨/١	من ح/ شركة التأمين إلى مذكورين ح/ بوليصة التأمين	٢٧٠٠	١٥٠٠٠
	ح/ قسط التأمين	٢٠٠	
	ح/ جارى الشريك (س)	٤٠٠٠	
	ح/ جارى الشريك (ص)	٤٠٠٠	
	ح/ وريثة (ع)	٤٠٠٠	
	(استحقاق مبلغ التأمين لوفاة الشريك (ع))		
٨/٢٥	من ح/ البنك إلى ح/ شركة التأمين (تحصيل مبلغ التأمين بشيك رقم	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠

مثال (٢) :

بفرض أنه في المثال السابق تمت الوفاة قبل سداد قسط التأمين .

الحل

قيود اليومية:

تاريخ	بيان	دائن	مدين
٨/١	من ح/ شركة التأمين إلى مذكورين ح/ بوليصة التأمين ح/ جارى الشريك (س) ح/ جارى الشريك (ص) ح/ ورثة (ع) (استحقاق مبلغ التأمين لوفاة الشريك (ع))	٢٧٠٠ ٤١٠٠ ٤١٠٠ ٤١٠٠	١٥٠٠٠
٨/٢٥	من ح/ البنك إلى ح/ شركة التأمين (تحصيل مبلغ التأمين بشيك رقم ...)	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠

ثانياً: إعداد قائمة حقوق الشريك المنفصل:

١- سداد المستحق للشريك المنفصل على دفعة واحدة:

يتم تجميع حقوق الشريك المنفصل في ح/ الشريك المنفصل مجرد من صفة الشريك (في حالة الانفصال الاختياري) وفي ح/ ورثة الشريك المنفصل (في حالة الانفصال بالوفاة)، ويتم سداد المستحق إما عن طريق السداد دفعة واحدة أو يسدد المستحق على مجموعة من الدفعات.

مثال :

في ٢٠١٢/٦/٣٠ توفى الشريك صابر، وقد بلغ المستحق للورثة ١٣٥٠٠٠٠ جنيه .
المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم بفرض سداد المستحق لورثة صابر دفعة واحدة بشيك

الحل

قيد اليومية:

٦/٣٠	من ح/ ورثة صابر إلى ح/ البنك (سداد المستحق لورثة صابر بشيك)	١٣٥٠٠٠	١٣٥٠٠٠
------	---	--------	--------

٢- سداد المستحق للشريك المنفصل على مجموعة من الدفعات:

في هذه الحالة، يسد جزء من المستحق للشريك المنفصل والباقي يعتبر قرضاً على الشركة، ويتم سداده على دفعات مع حساب فوائد.
مثال:

بفرض أنه في المثال السابق، تم الاتفاق على سداد مبلغ ٣٥٠٠٠ جنيه بشيك، والباقي يعتبر قرض على الشركة.
المطلوب: إجراء قيد اليومية اللازم:

الحل

قيد اليومية:

٦/٣٠	ح/ ورثة صابر الى مذكورين ح/ البنك	٢٥٠٠٠	١٣٥٠٠٠
	ح/ قرض ورثة صابر (سداد جزء من المستحق والباقي قرض)	١٠٠٠٠٠	

٣- إعداد قائمة حقوق الشريك المنفصل:

يتم تجميع حقوق الشريك المنفصل من خلال إعداد هذه القائمة كما يلي :-

كلّي	جزئي	بيان
		ماله:
xx		- حصة رأس المال
xx		- نصيبه في الأرباح الصافية
xx		- نصيبه في الشهرة
xx		- نصيبه في الاحتياطي العام
xx		- نصيبه في البوليصة
xx		- نصيبه في الأرباح عن المدة من بداية العام حتى تاريخ الانفصال
xx		- المستحق له من المكافأة والمرتب (إذا كان المدير)
xx		- فائدة رأس المال عن المدة من بداية العام حتى تاريخ الانفصال
xx		- قرض الشريك للشركة
xx		- فائدة قرض الشريك للشركة
xx		- رصيد الحساب الجاري الدائن

xxx		١- مجموع ما له
		ما عليه:
xx		- نصيبه في صافي خسائر إعادة التقدير
xx		- نصيبه في الخسائر المرحلة
xx		- مسجوبات الشريك
xx		- فائدة على مسجوبات الشريك
xx		- رصيد الحساب الجاري المدين
xxx		٢- مجموع ما عليه
xxx		٣- المستحق للشريك المنفصل أو ورثة المنفصل (٢-١)

مثال عام:

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ٣ : ٢ على التوالي ، وكانت ميزانية الشركة في ٢٠١١/١٢/٣١ كما يلي :

الأصول:

١٠٠٠٠ آلات، ٢٠٠٠٠ مخزون البضائع، ٢٥٠٠٠ مدينون، ٣٠٠٠٠ بنك، ٥٠٠٠ حساب جارى (أ) ، ١٠٠٠٠ شهرة . (مجموع الأصول = ١٠٠٠٠٠ جنيه)

الخصوم وحقوق الملكية:

٦٠٠٠٠ رأس المال (موزع بنسبة ١ : ٢ : ٣) ، ٦٠٠٠ احتياطي عام ، ٢٠٠٠ مخصص إهلاك آلات ، ٣٠٠٠ حساب جارى (ب) ، ١٥٠٠٠ دائنون ، ١٤٠٠٠ حساب جارى (ج) . (مجموع الخصوم وحقوق الملكية = ١٠٠٠٠٠ جنيه) .
وفي ٢٠١١/١٢/٣١ توفى الشريك (ج) فإذا علمت أن:

١- اعتماد نتيجة إعادة التقدير وفقاً للتقرير التالي:

أ. تقدر الآلات بمبلغ ١٢٥٠٠ جنيه، ويقدر المخصص بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .

ب. تقدر البضاعة بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه .

ج. هناك ديون معدومة بمبلغ ٥٠٠٠ جنيه ، ويقدر مخصص الديون المشكوك في

تحصيلها بمبلغ ٢٠٠٠ جنيه .

د. هناك فاتورة شراء بالأجل قيمتها ٥٠٠ سجلت مرتين .

- ٢- سبق أن أمنت الشركة على حياة الشركاء ببوليصة تأمين قيمتها ٦٠٠٠٠ جنيه مقابل سداد قسط تأمين قيمته ٣٠٠٠ جنيه ، وكانت الشركة تعالج أقساط التأمين باعتبارها مصروفا إيراديا .
- ٣- قدرت الشهرة بمبلغ ٦٠٠٠ جنيه ، وتم الاتفاق على عدم اثبات الشهرة .
- ٤- الاتفاق على عدم توزيع الاحتياطي العام .
- ٥- اتفق الشركاء على أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر ١ : ٢ .
- ٦- اتفق الشريكين (أ) ، (ب) مع ورثة الشريك (ج) على أن يدفع لهم مبلغ ٣٠٠٠ جنيه ويعتبر باقى المستحق قرضا بمعدل ١٠% .
- ٧- تحسب للشريك المنفصل أرباح تقديرية بمعدل ١٠% من حصته فى رأس المال .

المطلوب:

- أولاً : إعداد قائمة بحقوق وريثة (ج)
- ثانياً : إجراء قيود اليومية اللازمة
- ثالثاً : تصوير حساب إعادة التقدير
- رابعاً : تصوير الحسابات الجارية للشركاء
- خامساً: بيان تأثير ما سبق على قائمة المركز المالى عقب الانفصال .

الحل

أولاً : قائمة حقوق وريثة (ج) :

بيان	جزئى	كلى
ماله:		
-حصة فى رأس المال	٢٠٠٠٠	
-نصيبه فى الأرباح	٢٠٠٠	
-نصيبه فى صافى إعادة التقدير	٢٠٠٠	
-نصيبه فى الشهرة (٦٠٠٠ - ٦/٢×١٠٠٠٠)	٢٠٠٠	
-نصيبه فى بوليصة التأمين (٦/٢ × ٦٠٠٠٠)	٢٠٠٠٠	
-نصيبه فى الاحتياطي العام (٦/٢ × ٦٠٠٠)	٢٠٠٠	
- حساب جارى الشريك ج (دائن)	١٤٠٠٠	
مجموع ماله:		
	٧٢٠٠٠	
إجمالى المستحق للورثة		
	٧٢٠٠٠	
(-) المبلغ المسدد للورثة		
	(٢٠٠٠)	
قرض وريثة (ج)		
	٧٠٠٠٠	

ثانياً : قيود اليومية:

تسوية الاحتياطي العام:

بيان	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الاحتياطي قبل الانفصال ٢:٢:١	١٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠
توزيع الاحتياطي عقب الانفصال ٢:١	٢٠٠٠	٤٠٠٠	—
الفروق	١٠٠٠	١٠٠٠	(٢٠٠٠)

تسوية الشهرة:

بيان	(أ)	(ب)	(ج)
توزيع الزيادة في الشهرة بنسبة ٢ : ٣ : ١	١٠٠٠	٢٠٠٠	٢٠٠٠
توزيع الزيادة في الشهرة بنسبة ٢ : ١	٢٠٠٠	٤٠٠٠	—
الفروق	١٠٠٠	١٠٠٠	(٢٠٠٠)

قيود اليومية

١٢/٢١	من ح/ إعادة التقدير إلى مذكورين ح/ المدينين	٧٠٠٠	٥٠٠٠
	ح/ مخصص الديون المشكوك في تحصيلها (اثبات خسائر إعادة التقدير)	٢٠٠٠	
	من مذكورين ح/ آلات ح/ مخزون البضاعة ح/ الدائنين	٢٥٠٠ ١٠٠٠٠ ٥٠٠	
	إلى ح/ إعادة التقدير (اثبات أرباح إعادة التقدير)	١٣٠٠٠	
	من ح/ إعادة التقدير إلى مذكورين ح/ جارى الشريك (أ) ح/ جارى الشريك (ب) ح/ وريثة (ج)	٦٠٠٠	١٠٠٠ ٢٠٠٠ ٢٠٠٠
	(توزيع الأرباح الصافية لإعادة التقدير)		

	من المذكورين ح/ جارى الشريك (ا) ح/ جارى الشريك (ب) إلى ح/ وريثة (ج) (تسوية الشهرة)	٢٠٠٠	١٠٠٠ ١٠٠٠
	من ح/ شركة التامين إلى المذكورين ح/ جارى الشريك (ا) ح/ جارى الشريك (ب) ح/ وريثة (ج) (استحقاق مبلغ التامين لوفاة الشريك (ج))	١٠٠٠٠ ٣٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
	من ح/ البنك إلى ح/ شركة التامين (تحصيل مبلغ التامين بشيك رقم)	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
	من المذكورين ح/ جارى الشريك (ا) ح/ جارى الشريك (ب) إلى ح/ وريثة (ج) (تسوية الاحتياطي العام)	٢٠٠٠	١٠٠٠ ١٠٠٠
	من ح/ جارى الشريك (ج) إلى ح/ وريثة (ج) (إقفال الحساب الجارى الدائن)	١٤٠٠٠	١٤٠٠٠
	من ح/ أرباح الشريك (ج) إلى ح/ وريثة (ج) (أرباح تقديرية)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
	من ح/ وريثة (ج) إلى المذكورين ح/ البنك ح/ قرض وريثة (ج) (سداد مبلغ ٣٠٠٠ من المستحق لورثة (ج) والباقي قرض)	٣٠٠٠ ٧٠٠٠٠	٧٣٠٠٠

ثالثاً: ح / إعادة التقدير:

ح / إعادة التقدير		ح / إعادة التقدير	
من ح / آلات	١٠٠٠	إلى ح / المدينون	٥٠٠٠
من ح / مخزون البضاعة	١٠٠٠٠	إلى ح / مخصص د. م في تحصيلها	٢٠٠٠
من ح / الدائنون	٥٠٠	رصيد مرحل	٦٠٠٠
	١٣٠٠٠		١٣٠٠٠
رصيد منقول	٦٠٠٠	إلى المذكورين	
		ح / جارى الشريك (أ)	١٠٠٠
		ح / جارى الشريك (ب)	٢٠٠٠
		ح / وريثة (ج)	٢٠٠٠
	٦٠٠٠		٦٠٠٠

رابعاً: الحسابات الجارية للشركاء:

ح / جارى الشركاء

بيان	(ج)	(ب)	(أ)	بيان	(ج)	(ب)	(أ)
رصيد منقول	١٤٠٠٠	٣٠٠٠		رصيد منقول			٥٠٠٠
من ح / إعادة التقدير		٣٠٠٠	١٠٠٠	إلى ح / وريثة (ج)		١٠٠٠	١٠٠٠
من ح / شركة التأمين		٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠	إلى ح / وريثة (ج)		١٠٠٠	١٠٠٠
				إلى ح / وريثة (ج)	١٤٠٠٠		
				رصيد مرحل		٢٤٠٠٠	٤٠٠٠
	١٤٠٠٠	٣٦٠٠٠	١١٠٠٠		١٤٠٠٠	٣٦٠٠٠	١١٠٠٠
رصيد منقول		٣٤٠٠٠	٤٠٠٠				

خامساً: التأثير على قائمة المركز المالى عقب الانفصال:

التأثير على قائمة المركز المالى فى ٢٠١١/١٢/٣١ (عقب الانفصال)

أصول ثابتة:				
آلات	١٢٥٠٠			
(-) مخصص أهلاك	٢٠٠٠			
				١٠٥٠٠
أصول متداولة:				
مخزون البضاعة		٣٦٠٠٠		٣٠٠٠٠
مدينون	٢٠٠٠٠			
(-) م.د.م	٢٠٠٠			
				٨٠٠٠
بنك		٥٢٠٠٠		٨٧٠٠

تدريبات

تمرين رقم (١):

فيما يلي قائمة المركز المالي للشركة (أ، ب، ج) في ١٢/٣١/١٩٩٩.

أصول	تدبيرات	إجمالي	إجمالي
رأس المال	عقار	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
حصة (أ)	آلات	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
حصة (ب)	سيارات	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
حصة (ج)	أثاث	٦٠٠٠	٦٠٠٠
			١٠٦٠٠٠
احتياطي عام	بضاعة	١٢٥٠٠	١٢٥٠٠
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	مدينون	٧٥٠٠	٧٥٠٠
دائنون	بنك	٢٥٠٠	٢٥٠٠
أوراق دفع			٢٢٥٠٠
قرض الشريك (أ)	ح/ جارى (١)		٥٠٠
ح/ جارى (ب)			
ح/ جارى (ج)			
		٢٤٠٠٠	
		١٢٩٠٠٠	١٢٩٠٠٠

ونظراً لاتساع أعمال الشركة، قرر الشركاء أن يصبح رأس المال ١٥٠٠٠٠٠ جنيه

بالتساوى بينهم، كما تم الاتفاق على ما يلي:

١- يلغى الاحتياطي العام.

٢- يقدم (ج) عقاراً قدرت قيمته بمبلغ ٣٠٠٠٠ جنيه.

٣- يدفع أو يقبض كل شريك المستحق عليه أو له بشيك بعد أذخار كلا من قرض

الشريك (أ) وأرصدة الحسابات الجارية للشركاء فى التسوية.

٤- تستمر نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء كما هى بالتساوى.

والمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة. ثانياً : تصوير الحسابات الجارية للشركاء.

ثالثاً : إعداد قائمة المركز المالي للشركة عقب التعديل.

تمرين رقم (٢):

تمام وهمام وعلام شركاء فى شركة توصية بسيطة، حيث علام هو الموصى،

يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ : ١ وفيما يلي قائمة المركز المالي للشركة فى

٢٠٠٠/٦/٣٠.

الاصول:

٢٠٠٠٠ أراضي - ١٢٠٠٠ مباني - ٣٠٠٠٠ آلات - ٢٠٠٠٠ سيارات -
٨٠٠٠ أثاث - ٧٨٥٠ بضاعة - ٤٥٠٠ مدينون - ٢٥٠٠ أوراق قبض - ٧١٥٠ بنك -
١٢٠٠٠ ح - / أ. خ - ١٥٠٠ جارى تمام - ١٢٠٠ جارى همام - ١٣٠٠ جارى علام.

الخصوم:

١٢٠٠٠٠ رأس المال (٦٠٠٠٠ تمام، ٤٠٠٠٠ همام، ٢٠٠٠٠ علام) - ٣٠٠٠٠
احتياطي عام - ٥٠٠ م. د. م - ٢٠٠٠ دائنون - ٢٥٠٠ أوراق دفع.

ونظراً لتوالي الخسائر قرر الشركاء تخفيض رأس المال ليصبح ٩٠٠٠٠ جنيه
مقسم بينهم بنسبة ٣ : ٢ : ١ على التوالي، كما تم الاتفاق على ما يلي:

- ١- تقفل الخسائر المرحلة.
- ٢- يستولى الشركاء على إحدى السيارات التي قدرت قيمتها بمبلغ ٧٥٠٠ جنيه.
- ٣- عدم توزيع الاحتياطي العام.
- ٤- تظل نسبة توزيع الأرباح والخسائر كما هي.
- ٥- يدفع أو يقبض كل شريك المستحق عليه أو له في البنك لحساب الشركة
وبافتراض تنفيذ كل ما سبق.

المطلوب:

أولاً: إجراء قيود اليومية اللازمة. ثانياً: تصوير الحسابات الجارية للشركاء.
ثالثاً: إعداد قائمة المركز المالي للشركة عقب التعديل.

تمرين رقم (٣):

(أ ، ب) شريكان في شركة تضامن يقسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وفيما
يلي قائمة المركز المالي للشركة في ٢٠٠٠/١٢/٣١ والمبالغ بالجنيهات:

الاصول:

١٤٠٠٠ اصول ثابتة - ٣٠٠٠ أوراق مالية - ٤٠٠٠ أوراق قبض - ٢٠٠٠٠
بضاعة - ٧٨٠٠ مدينون - ١٤٥٠٠ بنك - ٢٠٠٠ جارى (أ) - ١٠٠٠ جارى (ب).

الخصوم:

٤٤٠٠٠ رأس المال (٢٤٠٠٠ حصة (أ) والباقي حصة (ب)) - ٢٠٠٠
مخصص إهلاك اصول ثابتة - ٤٠٠ م. د. م - ٦٠٠٠ قرض (ب) - ١٣٣٠٠ دائنون
- ٦٠٠ مصروفات مستحقة.

ونظراً لعدم دقة القيم الدفترية قرر الشريكان ما يلي:

أولاً : اعتماد تقرير الخبير المحاسب الذي يتضمن الآتى:

- ١- حملت الأصول الثابتة بمصروفات صيانتها وترميمها وقدرها ٢٠٠٠ جنيه.
- ٢- تبلغ اهلاكات الأصول الثابتة طبقاً للمعدلات المتعارف عليها وعلى القيم الحقيقية لهذه الأصول ٦٠٠٠ جنيه.
- ٣- القيمة السوقية للأوراق المالية ٢٥٠٠ جنيه والقيمة الحالية لأوراق القبض ٣٦٠٠ جنيه.
- ٤- تتضمن البضاعة ما قيمته ٤٠٠٠ جنيه أمانة للغير، وتقدر القيمة السوقية للبضاعة الباقية ١٥٠٠٠ جنيه.
- ٥- تبلغ الديون المعنومة ٣٠٠ جنيه وتقدير الديون المشكوك في تحصيلها ١٠٠٠ جنيه.
- ٦- تبين أن هناك فاتورة شراء آجلة قيمتها ٢٠٠ جنيه لم تثبت في الدفاتر، كما تبلغ المصروفات المستحقة في نهاية العام ١٦٠٠ جنيه.

ثانياً : تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٢ .

ثالثاً : يصبح رأس مال الشركة ٢٠٠٠٠ جنيه (١٠٨٠٠٠ حصة أ ، ٩٢٠٠٠ حصة ب).

رابعاً : يدفع أو يقبض كل شريك المستحق عليه أو له في البنك بعد ادخال أرصدة الحسابات الجارية في التسوية.

والمطلوب:

أولاً : تصوير حـ / إعادة التقدير . ثانياً : تصوير حـ / جارى الشريكين .

ثالثاً : تصوير قائمة المركز المالى للشركة عقب التعديل.

رابعاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم.

تمرين رقم (٤):

رامى وسامى والهامى شركاء فى شركة تضامن، يقتسمون أ . خ بنسبة ٤ : ٣ :

٣، وفيما يلى قائمة المركز المالى للشركة فى ١/٧/١٩٩٩ :

الاصول:

١٠٠٠٠ شهرة - ٨٠٠٠٠ اصول ثابتة - ٦٠٠٠٠ اصول متداولة - ١٠٠٠٠

جارى سامى - ٢٠٠٠ جارى الهامى - ٣٠٠٠٠ بنك.

الخصوم:

١٠٠٠٠٠ رأس المال (٥٠٠٠٠٠ حصة رامى، ٢٥٠٠٠٠ حصة سامى، ٢٥٠٠٠٠ حصة الهامى) - ١٢٠٠٠٠ احتياطي عام - ٥٠٠٠٠ قرض الشريك الهامى - ٥٠٠ جارى رامى - ٢٢٥٠٠ مخصصات إهلاك أصول ثابتة - ٤٣٠٠٠٠ خصوم متداولة.

وفى ذلك التاريخ أتفق الشركاء على ما يلى:

- ١- تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٥ : ٣ : ٢.
- ٢- عدم توزيع الاحتياطي العام.
- ٣- تقدر الشهرة بمبلغ ١٥٠٠٠ جنيه وتقرر اظهارها بالكامل فى الدفاتر.
- ٤- سبق أن أمنت الشركة على حياة شركائها ببوليصة تأمين بمبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه نظير قسط سنوى ٨٠٠٠ جنيه وقد سددت الشركة ثلاثة أقساط تبلغ قيمتها الحالية ٢١٠٠٠ جنيه، تقرر الإستمرار فى عدم اثباتها فى الدفاتر.
- ٥- يصبح رأس مال الشركة ١٢٠٠٠٠٠ جنيه (مقسماً بالتساوى)، على أن يدفع أو يقبض كل شريك عن طريق بنك الشركة المستحق عليه أو له بعد ادخال قرض الشريك وأرصدة الحسابات الجارية فى التسوية.

والمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة لتنفيذ الاتفاق المذكور.
ثانياً : تصوير الحسابات الجارية للشركاء. ثالثاً : إعداد قائمة المركز المالى عقب التعديل.
تمرين رقم (٥):

(أ ، ب) شريكان فى شركة تضامن يقسمان أ . خ بنسبة ٣ : ٢ وفيما يلى ميزانية الشركة فى ٢٠٠٠/١٢/٣١ (المبالغ بالجنيهات).

الاصول:

٤٠٠٠٠٠ عقارات - ١٠٠٠٠٠ أثاث - ١٤٠٠٠ بوليصة تأمين على الحياة - ٣٠٠٠٠٠ بضاعة - ٢٤٠٠٠٠ مدينون - ٥٠٠٠٠٠ بنك - ٤٠٠٠٠٠ جارى (أ).

الخصوم:

٤٠٠٠٠٠ رأس المال (حصة أ ٣٠٠٠٠٠ ، حصة ب ١٠٠٠٠٠) - ٩٠٠٠٠٠ احتياطي عام - ١٢٠٠٠٠٠ مخصص إهلاك عقار - ٤٠٠٠٠٠ مخصص إهلاك أثاث - ٢٤٠٠٠ م. د. م - ١٠٠٠٠٠ جارى (ب) - ٤٦٠٠٠٠٠ دائنون.

وفى ذلك التاريخ تم الاتفاق على قبول (ج) شريكا متضامناً بالشروط التالية:

أولاً : إعادة تقدير الأصول والخصوم وقد تضمن تقرير الخبير المحاسب ما يلي:

١- مجموع الاهلاكات للأصول الثابتة من وقت الحصول عليها إلى تاريخ الانضمام وطبقاً للمعدلات المتعارف عليها بلغت ١٥٠٠٠٠ للعقارات، ٦٠٠٠٠ للآثاث.

٢- قدرت البضاعة وفقاً للتكلفة أو السوق أيهما أقل بمبلغ ٤٠٠٠٠٠.

٣- القيمة الحالية لبوليصة التأمين على الحياة ١٠٠٠٠ .

٤- تبلغ الديون المعدومة ٩٠٠٠ وتقدر الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٢٥٠٠٠

ثانياً : تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بعد الانضمام ٣ : ٢ : ١ على التوالي.

ثالثاً: يصبح رأس مال الشركة ٦٥٠٠٠٠ (حصة أ ٢٥٠٠٠٠، حصة ب ٢٥٠٠٠٠، حصة ج ١٥٠٠٠٠).

رابعاً : تقدر الشهرة بمبلغ ٦٠٠٠٠ على أن يدفع (ج) نصيبه فيها دون اشتراط استثماره في أعمال الشركة وذلك بالإضافة إلى حصته في رأس المال.

خامساً : يقوم كلا من الشريكين (أ ، ب) بدفع أو قبض ما يلزم لتعديل حصتيهما في رأس المال عن طريق بنك الشركة بعد إدخال أرصدة الحسابات الجارية في التسوية.

فإذا علمت أن الاتفاق المذكور قد تم تنفيذه بالكامل.

فالمطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة.

ثانياً : تصوير ميزانية الشركة بعد الانضمام في ٢٠٠٠/١٢/٣١ .

تمرين رقم (٦):

"س"، "ص"، "ع" شركاء في شركة تضامن، وفي ٢٠١٢/٩/١ انفصل الشريك "ص" (انفصال اختياري) وفيما يلي بعض المعلومات المتعلقة بحقوق الشريك ("ص").

١- رأس مال الشريك (ص) ١٤٠٠٠ جنيه، ويمثل ربع رأس مال الشركة.

٢- يتم توزيع الأرباح والخسائر سنوياً بأن تحسب فائدة رأس المال بمعدل ١٠ % وعلى المسحوبات بمعدل ١٢ % سنوياً، و توزع الأرباح أو الخسائر بعد ذلك بنسبة ١ : ١ : ٢ (هذه النسبة هي نفس نسبة حصص الشركاء في رأس المال).

٣- في ٦ / ١ من نفس العام سحب الشريك (ص) ما قيمته ١٨٠٠٠ جنيه.

- ٤- القيمة الحالية للبوليصه في ٣١ / ١٢ / ٢٠١١ كانت ٣٢٠٠ جنيهه، علمًا بأن قسط التأمين السنوي ٨٠٠ جنيهه يسدد في ١٢/٣١ من كل عام.
- ٥- تم انتداب خبير محاسبي لفحص المركز المالي وإعادة تقييم الأصول والخصوم وكانت النتيجة كما يلي:
- أ- رصيد مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية في الدفاتر ٢٠٠٠ جنيهه، علمًا بأن تكلفة محفظة الأوراق المالية كانت ١٠٠٠٠٠ جنيهه وقيمتها السوقية ٩٧٠٠٠ جنيهه.
- ب- رصيد المصروفات المستحقة في الدفاتر ٢٠٠٠ جنيهه وبالفحص تبين أن ما قيمته ٥٠٠ جنيهه من رصيد المصروفات المستحقة يمثل مصروفات دعاية وإعلان تخص السنة المالية السابقة سددت في ٨/١ من العام الحالي.
- ج- قدرة الشهرة في تاريخ الانفصال بمبلغ ٣٦٠٠٠ جنيهه وليس لها رصيد في السدفاتر، وقد تم الاتفاق على الإبقاء على عدم اثباتها في الدفاتر.

فإذا علمت أن:

- ١- تحسب للشريك المنفصل أرباح تقديرية بمعدل ١٥% من حصته في رأس المال.
- ٢- تم الاتفاق على أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشريكين (س، ع) بعد الانفصال (١ : ١).
- ٣- تم سداد المستحق بالكامل للشريك (ص).

المطلوب:

أولاً : إجراء قيود اليومية اللازمة.

ثانياً : بيان تأثير ما سبق على قائمة المركز المالي للشركة بعد الانفصال.

تمرين رقم (٧):

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ : ١ وفي ١/١/١٩٩٩ رغب الشريك (ب) في الانفصال من الشركة ، وقد قدرت قيمة الشهرة بمبلغ ٦٠٠٠٠ جنيهه، وقد تم الاتفاق على عدم إثبات الشهرة وعدم توزيع الاحتياطي العام.

فإذا علمت أن:

المستحق للشريك (ب) ٣٠٠٠٠ جنيهه مقابل الشهرة والاحتياطي.

تصبح نسبة التوزيع بعد الانفصال ٣ : ٢.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة.

تمرين رقم (٨):

س، ص، ع شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ١ : ٣ : ٢ على التوالي، وكانت ميزانية الشركة في ٣١ / ١٢ / ٢٠١١ كالتالي:

الأصول:

٤٠٠٠٠ آلات، ٨٠٠٠٠ مخزون البضائع، ١٠٠٠٠٠ مدينون، ٢٠٠٠٠ حساب جاري (س)، ١٢٠٠٠٠ بنك، ٤٠٠٠٠٠ شهرة. (مجموع الأصول = ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه).

الخصوم وحقوق الملكية:

٢٤٠٠٠٠ رأس المال (موزع بين الشركاء بنسبة ١ : ٢ : ٣)، ٢٤٠٠٠٠ احتياطي عام، ٨٠٠٠ مخصص إهلاك آلات، ١٢٠٠٠ حساب جاري (ص)، ٦٠٠٠٠ دائنون، ٥٦٠٠٠٠ حساب جاري (ع). (مجموع الخصوم وحقوق الملكية = ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه).

وفي ذلك التاريخ توفي الشريك (ع) فإذا علمت ما يلي:

١- تم إعادة تقدير الأصول والخصوم، وكان تقرير الخبير:

- تقدر الآلات بمبلغ ٥٠٠٠٠ جنيه، ويقدر المخصص بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه.

- تقدر البضاعة بمبلغ ١٢٠٠٠٠ جنيه.

- هناك ديون معدومة بمبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه، ويقدر مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بمبلغ ٨٠٠٠ جنيه.

- هناك فاتورة شراء بالأجل قيمتها ٢٠٠٠ جنيه سجلت مرتين.

٢- سبق أن أمنت الشركة على حياة الشركة ببوليصة تأمين قيمتها ٢٤٠٠٠٠٠ جنيه مقابل سداد قسط تأمين قيمته ١٢٠٠٠٠ جنيه، وكانت الشركة تعالج قسط التأمين باعتباره مصروفًا إيرادياً.

٣- قدرت الشهرة بمبلغ ٦٤٠٠٠ جنيه، وتم الاتفاق على إثبات الشهرة بقيمتها الجديدة.

٤- الاتفاق على عدم توزيع الاحتياطي العام.

٥- اتفق الشركاء على أن تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر ١ : ٣ : ٢.

٦- اتفق الشريكان (س)، (ص) مع ورثة الشريك (ع) على أن يدفع لهم مبلغ ١٠٠٠٠ جنيهه ويعتبر باقي المستحق قرضاً بمعدل ١٠%.

٧- تحسب للشريك المنفصل أرباح تقديرية بمعدل ١٠% من حصته في رأس المال.

المطلوب:

أولاً: قائمة حقوق ورثة (ج). ثانياً: إجراء قيود اليومية اللازمة.
ثالثاً: تصوير حساب إعادة التقدير رابعاً: تصوير قائمة المركز المالي للشركة بعد الانفصال.

تمرين رقم (٩):

حسام وصلاح ومختل شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢: ٢: ١، وفي ١/١/ ٢٠١١ رغب مختل في الانفصال من الشركة، وقد ظهر من ضمن الأرصدة: ٣٦٠٠٠٠ جنيه احتياطي عام، ١٨٠٠٠٠ شهرة.

فإذا علمت أن:

- ١- قدرت الشهرة بمناسبة الانفصال بمبلغ ٢٣٠٠٠٠ جنيه.
- ٢- حصة مختل في رأس المال ١٣٠٠٠٠ جنيه.
- ٣- اتفق الشريكان حسام وصلاح على توزيع الاحتياطي العام، وعدم اثبات الشهرة.

المطلوب: قيود اليومية اللازمة.

تمرين رقم (١٠):

كمال وسعيد وعلي شركاء في شركة تضامن، يقسمون الأرباح والخسائر بالتساوي بعد احتساب فائدة على رأس المال بواقع ٦%، ومرتب للشريك كمال بواقع ٥٠٠ جنيه شهرياً، وكانت أرصدة الميزانية في ٢٠١٢/١٢/٣١ كالتالي:

الأرصدة المدينة:

٤٠٠٠٠ شهرة، ٢٥٠٠٠٠ آلات، ٨٠٠٠٠ أثاث، ٢٧٠٠٠٠ مخزون البضاعة، ١٥٠٠٠٠ مديون، ١٦٠٠٠ جاري الشريك علي، ٨٠٠٠٠ بنك، ٤٠٠٠ مرتب الشريك كمال.

الأرصدة الدائنة:

٩٠٠٠٠ رأس المال (موزع بين الشركاء بنسبة ٤: ٣: ٢)، ١٣٥٠٠٠ احتياطي عام، ٣٠٠٠ جاري كمال، ١٥٠٠٠ جاري سعيد، ١٩٧٠٠٠ دائنون.

فإذا علمت أن: الشريك علي توفي بتاريخ ٢٠١٢/١٢/٣١ وتم الآتي:

- ١- أعيد تقدير أصول الشركة كالاتي: ٢٤٠٠٠٠ آلات، ٣٠٠٠٠ مخزون، ١٠٠٠٠ أثاث، ١٤٦٠٠٠ مدينون، ٥٥٠٠٠٠ شهرة محل.
- ٢- اتفق الشريكان كمال وسعيد على ما يلي:
 - أ- تخفيض قيمة الاحتياطي العام بنصيب الشريك على فقط.
 - ب- عدم تعديل قيمة الشهرة بالدفاتر.
 - ج- تصبح نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٢:١.
 - د- يقوم كلا من كمال وسعيد بدفع أو قبض المستحق عليه أو له عن طريق البنك بعد إدخال الحسابات الجارية في التسوية
 - ٤- أن يتم تعديل قيمة الأصول بإظهارها بقيمتها الحقيقية.
 - ٥- تحسب للشريك المنفصل أرباح تقديرية بمعدل ٢٠% من حصته في رأس المال.

المطلوب:

- أولاً: تصوير الحسابات اللازمة لإثبات وفاة الشريك علماً بأن الشركة قد قبلت كميالة لأمر الورثة بالمبلغ المستحق لهم.
- ثانياً: إثبات وفاة الشريك بفرض أن الشركاء الباقين قاموا بشراء حقوق ورثة الشريك المتوفى بالتساوي.

✍ ✍ ✍

الباب الثالث
تصفية الشركة

2. 2/2/20

تصفية الشركة

التصفية معناها حل الشركة ، أى بيع أصولها دفعة واحدة أو على دفعات واستخدام الثمن فى سداد ما عليها من ديون ، وقسمة الباقي من أموال بين الشركاء.

ومن أسباب التصفية ما يلي:

١- انتهاء الأجل المحدد للشركة

تنتهى الشركة بانتهاء الميعاد المحدد لها فى العقد ، ويمكن أن تستمر الشركة بعد انتهاء الأجل المحدد لها فى العقد إذا اتفق الشركاء على ذلك .

٢- انتهاء الغرض المحدد للشركة.

قد يتم انقضاء أو تصفية الشركة بتحقيق الغرض المحدد الذى قامت من أجله.

٣- هلاك مال الشركة.

قد يتم انقضاء أو تصفية الشركة بهلاك مال الشركة كله أو معظمه .

٤- الوفاة أو الحجر على أحد الشركاء أو إفلاسه ما لم ينص العقد على استمرار الشركة

٥- حل الشركة بحكم قضائى.

يجوز للمحكمة المختصة أن تقضى بحل الشركة بناء على طلب أحد أو بعض الشركاء أو الغير لأسباب وخلافات يستحيل معها الاستمرار.

٦- اتفاق جميع الشركاء وانعقاد إرادتهم على حل وتصفية الشركة.

وتتم تصفية الشركة عن طريق الشركاء أو شخص يطلق عليه المصفى ، وتتم

عملية التصفية وفقاً للخطوات التالية :

١- بيع جميع أصول الشركة الثابتة والمنقولة

٢- تحصيل ما لها من حقوق.

٣- سداد ما عليها من ديون أو الالتزامات .

٤- توزيع المتبقى من الأموال بين الشركاء .

ويجب مراعاة درجة أولوية السداد على النحو التالى :

١- نبدأ أولاً بسداد مصاريف التصفية إن وجدت.

٢- تسدد الديون الممتازة ومن أمثلتها المصروفات القضائية والضرائب والرسوم والمرتبات .

٣- تسدد الديون المضمونة برهن وذلك فى حدود ثمن بيع الأصل المرتهن .

٤- تسدد الديون العادية مثل الدائنين ، أوراق الدفع .

٥- تقسيم المتبقى بعد كل ما سبق على الشركاء وفقاً لنسبة توزيع الأرباح والخسارة.

أولاً: المعالجة المحاسبية للتصفية السريعة لشركة تضامن:

يقصد بالتصفية السريعة بيع أصول الشركة دفعة واحدة وتحصيل مالها من حقوق، وسداد ما عليها من ديون، وقسمة الباقي من أموال على الشركاء. وتشمل حسابات التصفية على:

١- حساب التصفية:

- يتم إعداد هذا الحساب بغرض استخراج نتيجة التصفية (ربح تصفية أو خسارة تصفية) ، ويجعل هذا الحساب مديناً بما يلي:
- الأصول بالقيمة الدفترية (فيما عدا رصيد النقدية) .
 - الإلتزامات غير المثبتة في الدفاتر .
 - مصروفات التصفية.
- ويجعل هذا الحساب دائناً بما يلي:
- مخصصات الأصول الثابتة .
 - المتحصل من بيع الأصول وتحصيل الحقوق .
 - رأس مال الشريك (الذي يستولى على أصل عيني من الشركة) .
 - التنازل من الدائنين إن وجد .
- وفيما يلي نموذج لحساب التصفية:

حساب التصفية

من حـ / المخصصات	xx	إلى حـ / الأصول بالقيمة الدفترية	xx
من حـ / البنك (المحصل من البيع وتحصيل الحقوق)	xx	إلى حـ / مصروفات مستحقة	xx
من حـ / رأس مال الشريك (الذي يستولى على أصل عيني من الشركة)	xx	(غير مثبتة بالدفاتر)	
من حـ / الدائنين (التنازل)	xx	إلى حـ / مصروفات التصفية	xx
من حـ / رأس المال (خسارة التصفية)	xx	إلى حـ / رأس المال (ربح التصفية)	xx
	xxx		xxx

٢- حساب البنك:

- يشمل هذا الحساب على المقبوضات والمدفوعات المتعلقة بعملية التصفية، ويجعل هذا الحساب مديناً (بالمقبوضات) بما يلي:
- رصيد البنك في بداية التصفية .
 - المحصل من بيع الأصول وتحصيل الحقوق .
 - متحصلات أخرى (من الشركاء مثلاً) .
- ويجعل هذا الحساب دائناً (بالمدفوعات) بما يلي:
- الديون الممتازة.

- الديون المضمونة برهن .
 - الديون العادية (الدائنون و أوراق الدفع).
- وفيما يلي نموذج لحساب البنك كما يظهر في حسابات التصفية :
- ح/ البنك

من ح/ مصروفات التصفية	x	رصيد منقول	x
من ح/ الديون الممتازة	x	إلى ح/ التصفية	x
من ح/ الديون المضمونة برهن	x	(المحصل من بيع الأصول)	
من ح/ الدائنون	x	إلى ح/ رأس مال الشريك (مسدد من الشركاء)	x
رصيد مرحل	x	إلى ح/ الدينين (المحصل من المدينين)	x
	xx		xx
		رصيد منقول	xx

- ٣- حساب رأس المال:
- الغرض من هذا الحساب هو تحديد موقف الشركاء خلال عملية التصفية.
 - ويجعل حساب رأس المال مديناً بما يلي:
 - الحساب الجارى المدين.
 - أنصبة الشركاء من خسائر التصفية.
 - المسدد للشركاء.
 - أنصبة الشركاء من الخسائر المرحلة إن وجدت.
 - ويجعل حساب رأس المال دائناً بما يلي:
 - حصص الشركاء فى رأس المال.
 - الحساب الجارى الدائن.
 - قرض الشريك .
 - أنصبة الشركاء من أرباح التصفية .
 - المسدد من الشركاء.
 - الاحتياطي العام.

ح / رأس المال

وفيما يلي نموذج لحساب رأس المال كما يلي :

بيان	ح / رأس المال			بيان	ح / رأس المال		
	ج	ب	أ		ج	ب	أ
رصيد منقول	x	x	x	إلى ح / الحسابات الجارية اللدنية	x	x	x
من ح / الحسابات الجارية الدائنة	x	x	x	إلى ح / خسائر مرحلة	x	x	x
من ح / فرض الشريك (x) إلى ح /	-	x	-	إلى ح / التصفية (خسارة التصفية)	x	x	x
من ح / التصفية (أرباح التصفية)	x	x	-	إلى ح / البنك (مسد للشركاء)	x	x	x
من ح / الاحتياطي العام	x	x	x				
من ح / البنك (مسد من الشركاء)	x	x	x				

وسوف نتناول المعالجة المحاسبية للحالات المختلفة للتصفية السريعة وفقاً للأحتمالات التالية :

الاحتمال الأول - تحقق خسارة من التصفية ولكن حقوق كل شريك تفوق نصيبه في الخسارة :

وفقاً لهذه الحالة ، سيكون رصيد حقوق كل شريك أكبر من نصيبه في خسائر بيع الأصول ، وفيما يلي مثال يوضح هذه الحالة :

مثال :
شركة تضامن مكونة من الشريكين " حازم " و " كريم " ، وقد تم الاتفاق على حل أو تصفية الشركة ، علماً بأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي ، وكانت أصول وخصوم الشركة في ذلك التاريخ كما يلي :

٢٥٠٠٠ نقدية في البنك - ١٨٧٥٠٠ أصول مختلفة - ٥٠٠٠٠٠ دائنون -
٥٠٠٠٠٠ قرض الشريك كريم - ١٠٠٠٠٠٠ رأس مال الشريك حازم - ١٢٥٠٠٠ رأس مال كريم .

وقد تم بيع الأصول بمبلغ ٩٢٥٠٠٠ جنيه بشيك ، وكانت مصاريف التصفية ٢٥٠٠ جنيه .
والمطلوب :

أولاً : إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية .
ثانياً : تصوير حسابات التصفية .

الحل

أولاً : إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية :

- استخراج حقوق الشركاء

بيان	حازم	كريم
الحصص في رأس المال	١٠٠٠٠٠	١٢٥٠٠
قرض الشريك كريم	—	٥٠٠٠٠
حقوق الشركاء	١٠٠٠٠٠	٦٢٥٠٠

- قائمة توزيع المتحصلات من التصفية

حقوق الشركاء		الالتزامات	الأصول		بيان
كريم	حازم		أصول مختلفة	نقدية في البنك	
٦٢٥٠٠ (٤٨٧٥٠)	١٠٠٠٠٠ (٤٨٧٥٠)	٥٠٠٠٠	١٨٧٥٠٠ (١٨٧٥٠٠)	٢٥٠٠٠ ٩٢٥٠٠	الأرصدة قبل التصفية بيع الأصول بخسارة الأرصدة
١٣٧٥٠	٥١٢٥٠	٥٠٠٠٠ (٥٠٠٠٠)	—	١١٧٥٠٠ (٢٥٠٠) (٥٠٠٠٠) (٦٥٠٠٠)	سداد مصروفات التصفية المسند إلى الدائنين التوزيع على الشركاء
—	—	—	—	—	الأرصدة

ويلاحظ على ما سبق :

أن حقوق كل شريك أكبر من نصيبه في خسارة بيع الأصول ، ولذلك فإن حقوق الشريك كافية لاستيعاب أو امتصاص نصيبه في الخسارة .

ثانياً : تصوير حسابات التصفية:

ح/ التصفية

من ح/ البنك رصيد مرحل (خسائر تصفية)	٩٢٥٠٠ ٩٧٥٠٠	إلى ح/ الأصول الأخرى إلى ح/ م. التصفية	١٨٧٥٠٠ ٢٥٠٠
	١٩٠٠٠٠		١٩٠٠٠٠
من ح/ رأس المال (خسائر التصفية) ٤٨٧٥٠ حازم ٤٨٧٥٠ كريم	٩٧٥٠٠	رصيد منقول	٩٧٥٠٠
	٩٧٥٠٠		٩٧٥٠٠

ح/ البنك

من ح/ م. التصفية من ح/ الدائنين رصيد مرحل	٢٥٠٠ ٥٠٠٠٠ ٦٥٠٠٠	رصيد منقول إلى ح/ التصفية	٢٥٠٠٠ ٩٢٥٠٠
	١١٧٥٠٠		١١٧٥٠٠
من ح/ رأس المال ٥١٢٥٠ حازم ١٣٧٥٠ كريم	٦٥٠٠٠	رصيد منقول	٦٥٠٠٠

ح/ رأس المال

بيان	كريم	حازم	بيان	كريم	حازم
رصيد منقول من ح/ قرض كريم	١٢٥٠٠	١٠٠٠٠٠	إلى ح/ التصفية	٤٨٧٥٠	٤٨٧٥٠
	٥٠٠٠٠	—	رصيد مرحل	١٣٧٥٠	٥١٢٥٠
	٦٢٥٠٠	١٠٠٠٠٠		٦٢٥٠٠	١٠٠٠٠٠
رصيد منقول	١٣٧٥٠	٥١٢٥٠	إلى ح/ البنك	١٣٧٥٠	٥١٢٥٠

مثال (٢):

شركة تضامن مكونة من الشريكين محمد و رفعت، وقد تم الاتفاق على حل أو تصفية الشركة، علماً بأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي، وكانت أصول وخصوم الشركة في ذلك التاريخ كما يلي:

١٢٥٠٠ نقدية في البنك - ٩٣٧٥٠ أصول مختلفة - ٢٥٠٠٠ دائنون - ٢٥٠٠٠ قرض الشريك رفعت - ٥٠٠٠٠ رأس مال محمد - ٦٢٥٠ رأس مال رفعت. وقد تم بيع الأصول بمبلغ ٤٦٢٥٠ جنيه بشيك، وكانت مصروفات التصفية ١٢٥٠ جنيه.

والمطلوب:

أولاً: إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية.
ثانياً: إجراء قيود اليومية اللازمة.

الحل

أولاً: إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية:
- استخراج حقوق الشركاء

بيان	محمد	رفعت
الحصص في رأس المال	٥٠٠٠٠	٦٢٥٠
قرض الشريك رفعت		٢٥٠٠٠
حقوق الشركاء	٥٠٠٠٠	٢١٢٥٠

- قائمة توزيع المتحصلات من التصفية:

حقوق الشركاء		الالتزامات	الأصول		بيان
محمد	رفعت		أصول مختلفة	نقدية في البنك	
٢١٢٥٠ (٢٤٢٧٥)	٥٠٠٠٠ (٢٤٢٧٥)	٢٥٠٠٠	٩٢٧٥٠ (٩٢٧٥٠)	١٢٥٠٠ ٤٥٠٠٠	الأرصدة قبل التصفية
٦٨٧٥	٢٥٦٢٥	٢٥٠٠٠	-	٥٨٧٥ (١٢٥٠)	بيع الأصول بخسارة الأرصدة
(٦٨٧٥)	(٢٥٦٢٥)	(٢٥٠٠٠)	-	(٢٥٠٠٠) (٢٣٥٠٠)	المسدد كمصروفات تصفية المسدد إلى الدائنين التوزيع على الشركاء
---	---	---	---	---	الأرصدة

ثانياً : قيود اليومية:

من ح / التصفية إلى ح / الأصول المختلفة (إقفال حسابات الأصول)	٩٢٧٥٠	٩٢٧٥٠
من ح / البنك إلى ح / التصفية (ثمن بيع الأصول)	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠
من ح / مصروفات التصفية إلى ح / البنك (إثبات سداد مصروفات التصفية)	١٢٥٠	١٢٥٠
من ح / التصفية إلى ح / مصروفات التصفية (إقفال مصروفات التصفية)	١٢٥٠	١٢٥٠
من ح / الدائنين إلى ح / البنك (سداد الدائنين)	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
من ح / رأس المال حق محمد ٢٤٢٧٥ حق رفعت ٢٤٢٧٥ إلى ح / التصفية (إقفال ح / التصفية)	٤٨٧٥٠	٤٨٧٥٠
من ح / رأس المال حصة محمد ٢٥٦٢٥ حصة رفعت ٦٨٧٥ إلى ح / البنك (سداد صافي حقوق الشركاء)	٣٣٥٠٠	٣٣٥٠٠

الاحتمال الثاني - تحقق خسارة من التصفية ونصيب بعض الشركاء في الخسارة

أكبر من حقوقهم ولديهم مقدرة على سداد الفرق:

مثال (١):

شركة تضامن مكونة من الشركاء (س ، ص ، ع) ، وكانت أصول

وخصوم الشركة قبل التصفية كما يلي :

٣٠٠٠٠ نقدية في البنك - ١٢٠٠٠٠ أصول مختلفة - ٤٥٠٠٠٠ دائنون -
٦٠٠٠٠ رأس مال (س) - ٣١٥٠٠٠ رأس مال (ص) - ١٣٥٠٠٠ رأس مال (ع) .
فاذا علمت أن :

- ١- نسبة توزيع الأرباح والخسائر ١ : ٢ : ٢ على التوالي .
- ٢- تم بيع الأصول المختلفة بمبلغ ٧٥٠٠٠٠ جنيه بشيك .
- ٣- قام الشريك "ع" بسداد العجز في حساب رأس ماله نقداً .

المطلوب :

أولاً : إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية .

ثانياً : تصوير حسابات التصفية .

الحل

أولاً : إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية:

- استخراج حقوق الشركاء

ع	ص	س	بيان
١٣٥٠٠	٢١٥٠٠	٦٠٠٠٠	الخصم في رأس المال
			الحسابات الجارية
			قرض الشرك
			الاحتياطي العام
١٣٥٠٠	٢١٥٠٠	٦٠٠٠٠	

- قائمة توزيع المتحصلات من التصفية

ع	حقوق الشركاء		الالتزامات	الأصول		بيان
	ص	س		أصول مختلفة	تقديرية في البنك	
١٣٥٠٠	٢١٥٠٠	٦٠٠٠٠	٤٥٠٠٠	١٣٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	بيان الأرصدة قبل التصفية بيع الأصول بخسارة الأرصدة قام الشرك (ع) بسداد العجز المستحق إلى المالكين التوزيع على الشركاء الأرصدة
(١٣٥٠٠)	(١٣٥٠٠)	(٩٠٠٠٠)	٤٥٠٠٠	(١٣٠٠٠٠)	٧٥٠٠٠	
٤٥٠٠	١٣٥٠٠	٥١٠٠٠	(٤٥٠٠٠)		١٠٥٠٠٠	
					٤٥٠٠	
					(٤٥٠٠٠)	
					(٦٤٥٠٠)	

ثانياً : تصوير حسابات التصفية:

ح/ التصفية

من ح/ البنك رصيد مرحل	٧٥٠٠٠ ٤٥٠٠٠	إلى ح/ الأصول المختلفة	١٢٠٠٠٠	
	١٢٠٠٠		١٢٠٠٠	
من ح/ رأس المال ٩٠٠٠ س ١٨٠٠٠ ص ١٨٠٠٠ ع	٤٥٠٠٠		رصيد منقول	٤٥٠٠٠
	٤٥٠٠٠			٤٥٠٠٠

ح/ البنك

من ح/ الالتزامات رصيد مرحل	٤٥٠٠٠ ٦٤٥٠٠	رصيد منقول إلى ح/ التصفية إلى ح/ رأس مال (ع)	٣٠٠٠٠ ٧٥٠٠٠ ٤٥٠٠	
	١٠٩٥٠٠		١٠٩٥٠٠	
من ح/ رأس المال ٥١٠٠٠ س ١٣٥٠٠ ص	٦٤٥٠٠		رصيد منقول	٦٤٥٠٠
	٦٤٥٠٠			٦٤٥٠٠

ح/ رأس المال

بيان	ع	ص	س	بيان	ع	ص	س
رصيد منقول	١٣٥٠٠	٣١٥٠٠	٦٠٠٠٠	إلى ح/ التصفية	١٨٠٠٠	١٨٠٠٠	٩٠٠٠٠
رصيد مرحل	٤٥٠٠			رصيد مرحل	—	١٣٥٠٠	٥١٠٠٠
	١٨٠٠٠	٣١٥٠٠	٦٠٠٠٠		١٨٠٠٠	٣١٥٠٠	٦٠٠٠٠
رصيد منقول من ح/ البنك	— ٤٥٠٠	١٣٥٠٠	٥١٠٠٠	رصيد منقول إلى ح/ البنك	٤٥٠٠	١٣٥٠٠	٥١٠٠٠
	٤٥٠٠	١٣٥٠٠	٥١٠٠٠		٤٥٠٠	١٣٥٠٠	٥١٠٠٠

مثال (٢)

شركة تضامن مكونة من الشركاء (على ، حسن ، سعيد) ، وفي ٣١/١٢/٢٠٠٠ تم الاتفاق على تصفية الشركة حيث كانت أصول وخصوم الشركة كما يلي :

٦٧٥٠٠ نقدية في البنك - ٣٨٢٥٠٠ الأصول المختلفة - ٢٩٢٥٠٠ داتون - ٨١٠٠٠ رأس مال على - ٤٥٠٠٠ رأس مال حسن - ٣١٥٠٠ رأس مال سعيد .

فإذا علمت أن :

١. تم بيع الأصول المختلفة بمبلغ ١٨٠٠٠٠٠ جنية بشيك.
٢. نسبة توزيع الأرباح والخسائر بالتساوى .
٣. جميع الشركاء موسرون .

المطلوب :

- أولاً : إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية .
- ثانياً : تصوير حسابات التصفية .

الحل

أولاً : قائمة توزيع المتحصلات من التصفية:

حقوق الشركاء		الأصول		بيان
سعيد	حسن	على	الالتزامات	
٣١٥٠٠ (٦٧٥٠٠)	٤٥٠٠٠ (٦٧٥٠٠)	٨١٠٠٠ (٦٧٥٠٠)	٢٩٢٥٠٠ (٢٩٢٥٠٠)	الأرصدة قبل التصفية
(٣٦٠٠٠)	(٢٢٥٠٠)	١٢٥٠٠	٢٩٢٥٠٠	بيع الأصول بخسارة
٣٦٠٠٠	٢٢٥٠٠	١٢٥٠٠	٢٩٢٥٠٠	الأرصدة تخصيل المعجز من حسن، سعيد
		١٢٥٠٠	٢٩٢٥٠٠ (٢٩٢٥٠٠)	الأرصدة المسدد إلى الدائنين
		(١٢٥٠٠)	(١٢٥٠٠)	التوزيع على الشريك على الأرصدة

ثانياً : تصوير حسابات التصفية

ح/ التصفية

من ح/ البنك رصيد مرحل	٨٠٠٠٠ ٢٠٢٥٠٠	إلى ح/ الأصول المختلفة	٢٨٢٥٠٠	
	٢٨٢٥٠٠		٢٨٢٥٠٠	
من ح/ رأس المال ٦٧٥٠٠ على ٦٧٥٠٠ حسن ٦٧٥٠٠ سعيد	٢٠٢٥٠٠		رصيد منقول	٢٠٢٥٠٠

ح/ البنك

من ح/ الدائنين	٢٩٢٥٠٠	رصيد منقول إلى ح/ التصفية	٦٧٥٠٠
رصيد مرحل	١٢٥٠٠	إلى ح/ رأس مال ٢٢٥٠٠ حسن ٣٦٠٠٠ سعيد	٨٠٠٠٠ ٥٨٥٠٠
	٢٠٦٠٠٠		٢٠٦٠٠٠
من ح/ رأس المال (على)	١٢٥٠٠	رصيد منقول	١٢٥٠٠
	١٢٥٠٠		١٢٥٠٠

ح/ رأس المال

بيان	سعيد	حسن	على	بيان	سعيد	حسن	على
رصيد منقول	٣٦٥٠٠	٤٥٠٠٠	٨١٠٠٠	إلى ح/ التصفية	٦٧٥٠٠	٦٧٥٠٠	٦٧٥٠٠
رصيد مرحل	٣٦٠٠٠	٢٢٥٠٠		رصيد مرحل			١٢٥٠٠
	٦٧٥٠٠	٦٧٥٠٠	٨١٠٠٠		٦٧٥٠٠	٦٧٥٠٠	٨١٠٠٠
رصيد منقول			١٢٥٠٠	رصيد منقول	٣٦٠٠٠	٢٢٥٠٠	
من ح/ البنك	٣٦٠٠٠	٢٢٥٠٠		إلى ح/ البنك			١٢٥٠٠
	٣٦٠٠٠	٢٢٥٠٠	١٢٥٠٠		٣٦٠٠٠	٢٢٥٠٠	١٢٥٠٠

الاحتمال الثالث - تحقق خسارة من التصفية ونصيب بعض الشركاء في الخسارة أكبر من حقوقهم وعجزهم عن السداد (معسرون) وتحمل باقي الشركاء هذا العجز: مثال (١):

بافتراض أن الشريك (ع) في المثال (١) في الاحتمال الثاني معسر ولم يتمكن من سداد العجز في حساب رأس ماله وقيمه ٤٥٠٠٠ جنيه ، وفي هذه الحالة وطبقاً للمسئولية التضامنية المطلقة فإن الشريكين (س ، ص) سيتحملان العجز في رأس مال (ع) حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما ، أي أن الشريك (س) سيتحمل ١٥٠٠ جنيه والشريك (ص) سيتحمل ٣٠٠٠ جنيه، وفيما يلي قائمة توزيع المتحصلات من

قائمة توزيع المتحصلات من التصفية

ع	حقوق الشركاء		الالتزامات	الأصول		بيان
	ص	س		أصول مختلفة	تقديمية في البنك	
١٧٥٠٠	٣١٥٠٠	٦٠٠٠٠	٤٥٠٠٠	١١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	الأرصدة
(١٨٠٠٠٠)	(١٨٠٠٠٠)	(٩٠٠٠٠)		(١٢٠٠٠٠)	٧٥٠٠٠	بيع الأصول بخسارة
(٤٥٠٠)	(١٣٥٠٠)	٥١٠٠٠	٤٥٠٠٠		١٠٥٠٠٠	الأرصدة
٤٥٠٠	(٣٠٠٠)	١٥٠٠				يتحمل الشركاء "س" و
						"ص" المستحق على "ع"
	١٠٥٠٠	٤٩٥٠٠	٤٥٠٠٠		١٠٥٠٠٠	الأرصدة
	(١٠٥٠٠)	(٤٩٥٠٠)	(٤٥٠٠٠)		(٤٥٠٠٠)	المسدد إلى الدائنين
					(٦٠٠٠٠)	التوزيع على الشركاء
						الأرصدة

مثال (٢):

شركة تضامن مكونة من الشركاء (أ، ب، ج، د)، وقد تقرر حل وتصفية الشركة في (١٢/٣/٢٠٠٠)، وكانت أصول وخصوم الشركة في ذلك التاريخ كما يلي:

٣٥٠٠٠٠ نقدية في البنك - ٢٠٠٠٠٠ أصول مختلفة - ١٠٥٠٠٠٠ داتون - ٣٥٠٠٠٠ رأس مال (١٠٠٠٠٠) - ١١٢٠٠٠٠٠ (ب) - ١٠٥٠٠٠٠ (ج) - ٢٨٠٠٠٠ (د) .

فإذا علمت أن: ١- نسبة توزيع الأرباح والخسائر كانت ١ : ٢ : ٣ : ٤ - تم بيع الأصول بمبلغ ١٤٠٠٠٠٠ جنيه بشيك. والمطلوب: أولاً: قائمة توزيع المتحصلات من بيع الأصول. ثانياً: تصوير حسابات التصفية.

ثانياً : تصوير حسابات التصفية :
ح/ التصفية

من ح/ البنك رصيد مرحل	١٤٠٠٠٠ ٢٨٠٠٠٠	إلى ح/ الأصول المختلفة	٤٢٠٠٠٠
	٤٢٠٠٠٠		٤٢٠٠٠٠
من ح/ رأس المال (أ) ٢٨٠٠٠٠ (ب) ٥٦٠٠٠٠ (ج) ٨٤٠٠٠٠ (د) ١١٢٠٠٠٠	٢٨٠٠٠٠	رصيد منقول	٢٨٠٠٠٠
	٢٨٠٠٠٠		٢٨٠٠٠٠

ح/ البنك

من ح/ الدائنين رصيد مرحل	١٠٥٠٠٠ ٧٠٠٠٠	رصيد منقول إلى ح/ التصفية	٣٥٠٠٠ ١٤٠٠٠٠
	١٧٥٠٠٠		١٧٥٠٠٠
من ح/ رأس المال (أ) ٥٦٠٠٠٠ (ب) ١٤٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	رصيد منقول	٧٠٠٠٠
	٧٠٠٠٠		٧٠٠٠٠

الاحتمال الرابع - تحقق خسارة من التصفية وإعسار الشركاء وتنازل الدائنين عن جزء من ديونهم:
مثال (١):

هاشم وممدوح ومحمد شركاء في شركة تضامن ، وفي تاريخ ٢٠١١/١٢/٣١ تم الاتفاق على حل أو تصفية الشركة ، وقد كانت أصول وخصوم الشركة في ذلك التاريخ كما يلي :

٦٥٠٠٠٠ جنيه نقدية في البنك - ٦٥٠٠٠٠ الأصول المختلفة - ٣٩٠٠٠٠٠ دائنون -
٣٢٥٠٠٠ رأس مال (٣٢٥٠٠٠ رأس مال هاشم ، ٩٧.٥٠٠ رأس مال ممدوح ،
١٩٥٠٠٠ رأس مال محمد)

فإذا علمت أن :

- تم بيع الأصول المختلفة بمبلغ ٢٦٢٠٠٠ جنيه بشيك .
- نسبة توزيع الأرباح والخسائر كانت ٢ : ٢ : ١ .
- جميع الشركاء معسرون .

والمطلوب :

- أولاً : إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية .
- ثانياً : تصوير حسابات التصفية .

الحل

أولاً : قائمة توزيع المتحصلات من التصفية :

محمّد	حقوق الشريكة		الالتزامات	الأصول		بيان
	ممدوح	هاشم		أصول مختلفة	نقدية في البنك	
١٥٥٠٠٠	٩٧٥٠٠	٢٣٥٠٠	٢٩٠٠٠٠	٦٥٠٠٠٠	٦٥٠٠٠٠	الأرصدة
(٧٨٠٠٠)	(١٥٦٠٠٠)	(١٥٦٠٠٠)		(٦٥٠٠٠٠)	٢٦٠٠٠٠	بيع الأصول بخسارة
١١٧٠٠٠	(٥٨٥٠٠)	(١٢٣٥٠٠)	٢٩٠٠٠٠		٢٣٥٠٠٠	الأرصدة
			(٢٣٥٠٠٠)		(٢٣٥٠٠٠)	المسدد للمدائنين
١١٧٠٠٠	(٥٨٥٠٠)	(١٢٣٥٠٠)	٦٥٠٠٠			الأرصدة
١٢٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	(٦٥٠٠٠)			التنازل الاجباري من المدائنين
١٢٠٠٠٠	(٢٣٥٠٠)	(٩٧٥٠٠)				الأرصدة
(١٢٠٠٠٠)	٢٣٥٠٠	٩٧٥٠٠				يتحمل محمد المستحق على هاشم وممدوح
						الأرصدة

ثانيا : تصوير حسابات التصفية:

ح/ التصفية

من ح/ البنك رصيد مرحل	٣٦٠٠٠٠ ٣٩٠٠٠٠	إلى ح/ الأصول المختلفة	٦٥٠٠٠٠
	٦٥٠٠٠٠		٦٥٠٠٠٠
من ح/ رأس المال ١٥٦٠٠٠ هاشم ١٧٨٠٠٠ ممدوح ١٥٦٠٠٠ محمد	٣٩٠٠٠٠	رصيد منقول	٣٩٠٠٠٠
	٣٩٠٠٠٠		٣٩٠٠٠٠
من ح/ الدائنين (بقيمة التنازل)	٦٥٠٠٠	إلى ح/ رأس المال ٣٦٠٠٠ هاشم ٣٦٠٠٠ ممدوح ١٣٠٠٠ محمد	٦٥٠٠٠
	٦٥٠٠٠		٦٥٠٠٠

ح/ البنك

من ح/ الدائنين (بعد طرح التنازل)	٣٣٥٠٠٠	رصيد منقول إلى ح/ التصفية	٦٥٠٠٠ ٣٦٠٠٠٠
	٣٣٥٠٠٠		٣٣٥٠٠٠

ح/ رأس المال

بيان	محدد	مددوح	هاتشم	بيان	محدد	مددوح	هاتشم
رصيد منقول	١٩٥٠٠٠	٩٧٥٠٠	٢٣٥٠٠	رصيد منقول	١٩٥٠٠٠	١٥٦٠٠٠	١٥٦٠٠٠
رصيد مرحل		٥٨٥٠٠	١٢٣٥٠٠	رصيد مرحل	١١٧٠٠٠		
	١٩٥٠٠٠		١٥٦٠٠٠		١٩٥٠٠٠	١٥٦٠٠٠	١٥٦٠٠٠
رصيد منقول	١١٧٠٠٠			رصيد منقول	١٣٠٠٠٠	٧٨٥٠٠	١٢٣٥٠٠
من ح/ المائتين	١٣٠٠٠٠	٢٦٠٠٠	٢٦٠٠٠	رصيد مرحل			
(التنازل)		٢٣٥٠٠	٩٧٥٠٠				
رصيد مرحل					١٣٠٠٠٠	٧٨٥٠٠	١٢٣٥٠٠
	١٣٠٠٠٠	٧٨٥٠٠	١٢٣٥٠٠		١٣٠٠٠٠	٣٣٥٠٠	٩٧٥٠٠
رصيد منقول	١٣٠٠٠٠			رصيد منقول	١٣٠٠٠٠		
من ح/ رأس مال		٢٣٥٠٠	٩٧٥٠٠	ال ح/ رأس مال			
محدد				٩٧٥٠٠ هاتشم			
	١٣٠٠٠٠	٢٣٥٠٠	٩٧٥٠٠	٢٣٥٠٠ مددوح			
					١٣٠٠٠٠	٢٣٥٠٠	٩٧٥٠٠

ثانياً: المعالجة المحاسبية للتصفية التدريجية لشركة تضامن:

قد تستغرق عملية التصفية مدة طويلة ، فقد يتم بيع جزء من أصول الشركة ثم تستخدم حصيلة البيع في سداد الالتزامات (حسب أولوية الدفع) ، ثم يتم ببيع جزء آخر من الأصول ويستخدم في سداد باق الديون ، وتتم عملية التصفية التدريجية بالخطوات التالية :

١. استخراج حقوق الشركاء وأولوية السداد للشركاء .
٢. خطة التوزيع على الشركاء .
٣. إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية .
٤. إعداد قيود اليومية اللازمة .

وسوف نتناول المعالجة المحاسبية للحالات المختلفة للتصفية التدريجية وفقاً للأثلة التالية :

مثال (١) :

شركة تضامن مكونة من الشريكين (س) ، (ص) ، (ع) ، وقد بلغ رأس مال الشركة ١٣٩٠٠٠ جنيه (٤٠٠٠٠ رأس مال (س) ، ٤٥٠٠٠ رأس مال (ص) ، ٥٤٠٠٠ رأس مال (ع) ، علماً بأن توزيع الأرباح والخسائر ٤ : ٣ : ٢ .

والمطلوب : استخراج حقوق الشركاء وأولوية السداد للشركاء .

الحل

يمكن استخراج حقوق الشركاء وترتيب الشريكين حسب أولوية الدفع كما هو موضح بالجدول التالي :

بيان	س	ص	ع
-الحصص في رأس المال	٤٠٠٠٠	٤٥٠٠٠	٥٤٠٠٠
-الحسابات الجارية الدائنة	—	—	—
-الحسابات الجارية المدينة	(—)	(—)	(—)
-الاحتياطي العام	—	—	—
-قروض الشركاء	—	—	—
(١) حقوق الشركاء	٤٠٠٠٠	٤٥٠٠٠	٥٤٠٠٠
(٢) نسبة توزيع الأرباح والخسائر	٤	٣	٢
(٣) ٢/١(٣)	١٠٠٠٠	١٥٠٠٠	٢٧٠٠٠
(٤) أولوية الدفع	الثالث	الثاني	الأول

مثال (٢) :

شركة تضامن مكونة من الشركاء محمد وأحمد ومحمود ويتم توزيع الأرباح والخسائر بينهم بنسبة ٤ : ٣ : ٢ على التوالي . وقد تم الاتفاق على تصفية الشركة وقد كانت أصول وخصوم الشركة في ٢٠٠٠/١٢/٣١ قبل التصفية مباشرة على النحو التالي :

٤٠٠ نقدية في البنك - ٩٦٠٠ أصول مختلفة - ٣٠٥٠ دائنون - ٢٠٠٠ رأس مال محمد - ٢٢٥٠ رأس مال أحمد - ٢٧٠٠ رأس مال محمود .
والمطلوب :

أولاً: استخراج حقوق الشركاء وأولوية الدفع .
ثانياً: خطة التوزيع على الشركاء .

الحل

أولاً: استخراج حقوق الشركاء وأولوية الدفع كما يلي :

بيان	محمد	أحمد	محمود
الحصص في رأس المال	٢٠٠٠	٢٢٥٠	٢٧٠٠
الحسابات الجارية الدائنة	—	—	—
الاحتياطي عام	—	—	—
قروض الشركاء	—	—	—
(١) حقوق الشركاء	٢٠٠٠	٢٢٥٠	٢٧٠٠
(٢) نسبة توزيع الأرباح والخسائر	٤	٣	٢
(٣) ٢/١	٥٠٠	٧٥٠	١٢٥٠
(٤) أولوية الدفع	الثالث	الثاني	الأول

ثانياً : خطة التوزيع على الشركاء :

بيان	محمد	أحمد	محمود
ترتيب الأولوية	الثالث	الثاني	الأول
- نسبة ت. أ. خ	٤	٣	٢
- حقوق الشركاء	٢٠٠٠	٢٢٥٠	٢٧٠٠
- خسائر فرضية تستغرق	(٢٠٠٠)	(١٥٠٠)	(١٠٠٠)
حصة الثالث في الترتيب	—	٧٥٠	١٧٠٠
- باقى المستحق	—	(٧٥٠)	(٥٠٠)
- خسائر فرضية تستغرق	—	—	١٢٠٠
حصة الثاني في الترتيب	—	—	—
- ما يجب سداده للشريك الأول	—	—	—
في الترتيب قبل سداد أى	—	—	—
مبالغ للشريك الثاني في	—	—	—
الترتيب	—	—	—

ويلاحظ على الجدول السابق كما يلي :

- ١- يسدد للشريك محمود أولاً ما قيمته ١٢٠٠ جنيه سواء على دفعة واحدة او على دفعات .
- ٢- يسدد بعد ذلك للشريكين أحمد و محمود ما قيمته ١٢٥٠ جنيه (٧٥٠ للشريك أحمد ، ٥٠٠ للشريك محمود) ويراعى التوزيع بين أحمد ومحمود حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما (٣ : ٢) .
- ٣- المبالغ المتبقية توزع على الشركاء حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر .

مثال (٣):

أ، ب، ج شركاء متضامنون يقسمون الأرباح والخسائر بينهم بنسبة ٤ : ٣ : ٤ على الترتيب. وقد قرر الشركاء تصفية الشركة في ٢٠١٢/١٢/٣١، وفيما يلي أصول وخصوم الشركة في هذا التاريخ.

٢١٨٠٠ أصول مختلفة - ١٢٠٠ نقدية بالبنك - ٣٠٠ جارى الشريك ب (مدين)
- ٧٠٠ حصة (أ) فى رأس المال - ٦٣٠٠ حصة (ب) فى رأس المال - ٢٦٠٠ حصة (ج) فى رأس المال ٧٠٠٠ دائنون - ٤٠٠ جارى الشريك ج (دائن).
والمطلوب:

أولاً: استخراج حقوق الشركاء وأولوية الدفع.

ثانياً: خطة التوزيع على الشركاء.

الحل

أولاً: استخراج حقوق الشركاء وأولوية الدفع كما يلي:

بيان	أ	ب	ج
الحصص فى رأس المال الحسابات الجارية	٧٠٠٠	٦٣٠٠ (٣٠٠)	٢٦٠٠ ٤٠٠٠
(١) حقوق الشركاء (٢) نسبة توزيع الأرباح	٧٠٠٠ ٤	٦٠٠٠ ٤	٢٠٠٠ ٣
(٣) ٢/١ (٤) أولوية الدفع	١٧٥٠ الاول	١٥٠٠ الثانى	١٠٠٠ الثالث

ثانياً: خطة التوزيع على الشركاء:

بيان	أ	ب	ج
ترتيب الأولوية	الاول	الثانى	الثالث
- نسبة ت. أ. خ	٤	٤	٣
- حقوق الشركاء	٧٠٠٠	٦٠٠٠	٢٠٠٠
- خسائر فرضية تستغرق حق (ج)	(٤٠٠٠)	(٤٠٠٠)	(٢٠٠٠)
- باقى المستحق	٣٠٠٠	٢٠٠٠	—
- خسائر فرضية تستغرق حق (ب)	٢٠٠٠	٢٠٠٠	—
- الفرق ويمثل ما يجب سداده للشريك (أ) وهو الأول فى الترتيب قبل سداد أى مبالغ للشريك (ب) وهو الثانى والشريك (ج) وهو الثالث فى الترتيب	١٠٠٠	—	—

ويلاحظ على الجدول ما يلي:

١. يسدد للشريك (أ) ما قيمته ١٠٠٠ جنيه.
٢. يسدد بعد ذلك للشريكين (أ)، (ب) ما قيمته ٤٠٠٠ [٢٠٠٠ جنيه للشريك (أ)، ٢٠٠٠ جنيه للشريك (ب)].

٣. المبالغ المتبقية يتم توزيعها على الشركاء الثلاثة حسب نسبة توزيع الأرباح والخسائر (٤:٤:٣).

مثال (٤):

شركة تضامن مكونة من الشركاء (أ، ب، ج) ويقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٥ : ٢ وقد تقرر في ٢٠١٢/١٢/٣١ تصفية الشركة، وكانت أرصدة الأصول والخصوم في ذلك التاريخ كما يلي:

٢٤٠٠ نقدية في البنك - ٥٢٥٠٠ أصول مختلفة - ١٥٠٠ جارى الشريك ب (مدين) - ٣٠٠٠ خسائر مرحلة - ٢٩٤٠٠ دائنون - ٣٠٠٠٠ رأس المال [٩٠٠٠ حصة (أ)، ١٢٠٠٠ حصة (ب)، ٩٠٠٠ حصة (ج)].

وقد تمت عمليات بيع الأصول على مراحل كما يلي:

المراحل	القيمة التقديرية للأصول	النقدية المحصلة	خسائر بيع الأصول	مصاريف التصفية
الأولى	٢٢٢٥٠	١٧٥٥٠	٤٨٠٠	٤٥٠
الثانية	٢٠١٩٠	١٥٢٩٠	٤٨٠٠	٢٩٠
الثالثة	٩٩٦٠	٧٥٦٠	٢٤٠٠	٢٦٠
الإجمالي	٥٢٥٠٠	٤٠٥٠٠	١٢٠٠	

المطلوب:

أولاً: استخراج حقوق الشريك وأولوية الدفع.

ثانياً: خطة التوزيع على الشركاء.

ثالثاً: إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية.

رابعاً: إعداد قيود اليومية اللازمة.

الحل

أولاً: استخراج حقوق الشركاء وأولوية الدفع كما يلي:

ج	ب	أ	بيان
٩٠٠٠ (٦٠٠)	١٢٠٠٠ (١٥٠٠) (١٥٠٠)	٩٠٠٠ (٩٠٠)	الخصص في رأس المال خسائر مرحلة الحسابات الجارية المدينة
٨٤٠٠ ٢	٩٠٠٠ ٥	٨١٠٠ ٢	(١) حقوق الشركاء (٢) نسبة توزيع الأرباح
٤٢٠٠ الأول	١٨٠٠ الثالث	٢٧٠٠ الثاني	(٣) ٢/١ (٤) أولوية الدفع

ثانياً : خطة التوزيع على الشركاء

ج	ب	ا	بيان
الاول ٢	الثالث ٥	الثاني ٣	ترتيب الأولوية - نسبة ت. أ. خ - حقوق الشركاء - خسائر فرضية تستغرق حق(ب)
٨٤٠٠ (٣٠٠٠)	٩٠٠٠ (٩٠٠٠)	٨١٠٠ (٥٤٠٠)	- باقى المستحق - خسائر فرضية تستغرق حق (ا)
٤٨٠٠ (١٨٠٠)	---	٢٧٠٠ (٢٧٠٠)	- الفرق ويمثل ما يجب سداه للشريك (ج) وهو الأول فى الترتيب قبل سداد اى مبالغ للشريك (ا) وهو الثانى والشريك (ب) وهو الثالث فى الترتيب
٢٠٠٠	---	---	

ويلاحظ على الجدول ما يلى :

١. يسد للشريك (ج) ما قيمته ٣٠٠٠ جنيه .
 ٢. اى مبالغ محصلة بعد ذلك يتم توزيع ما قيمته ٤٥٠٠ جنيه على الشريكين (أ) ، (ج) حسب نسبة توزيع الارباح والخسائر بينهما.
 ٣. المبالغ المتبقية يتم توزيعها على الشركاء الثلاثة حسب نسبة توزيع الارباح والخسائر بينهما وهى (٢:٥:٣) .
- وبناء على ما سبق، يتم إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية كما يلى :

ثالثاً : قائمة توزيع المتحصلات من التصفية:

حقوق الشركاء			الالتزامات	الأصول		بيان
ج	ب	ا		اصول مختلفة	نقدية فى البنك	
٨٤٠٠	٩٠٠٠	٨١٠٠	٢٩٤٠٠	٥٢٥٠٠	٢٤٠٠	الأرصدة قبل التصفية
(٩٦٠)	(٢٤٠٠)	(١٤٤٠)		(٢٢٣٥٠)	١٧٥٥٠	المرحلة الأولى حصيلة البيع
٧٤٤٠	٦٦٠٠	٦٦٦٠	٢٩٤٠٠ (١٩٥٠٠)	٢٠١٥٠	١٩٩٥٠ (٤٥٠)	أرصدة سداد م. تصفية سداد جزء للدائنين
٧٤٤٠	٦٦٠٠	٦٦٦٠	٩٩٠٠	٢٠١٥٠	---	أرصدة المرحلة الثانية حصيلة البيع
(٩٦٠)	(٢٤٠٠)	(١٤٤٠)		(٢٠١٩٠)	١٥٢٩٠	
٦٤٨٠	٤٢٠٠	٥٢٢٠	٩٩٠٠ (٩٩٠٠)	٩٩٦٠	١٥٢٩٠ (٣٩٠)	أرصدة سداد م. تصفية سداد باقى للدائنين
(٣٠٠٠)		(١٢٦٠)			(٩٩٠٠)	سداد باقى للشريك(ج)
(٨٤٠)					(٣٠٠٠)	الباقى يوزع على(أ)،(ج)
					(٢١٠٠)	

٢٦٤٠	٤٢٠٠	٣٩٦٠	---	٩٩٦٠	---	أرصدة المرحلة الثالثة حصيلة البيع
(٤٨٠)	(١٢٠٠)	(٧٢٠)	---	(٩٩٦٠)	٧٥٦٠	أرصدة
٢١٦٠	٣٠٠٠	٣٢٤٠	---	---	٧٥٦٠	سداد م. تصفية
(٩٦٠)	(٢٤٠٠)	(١٤٤٠)	---	---	(٣١٠)	توزيع الباقي على الشركاء
٢٤٠	٦٠٠	٣١٠	---	---	---	الأرصدة
(٢٤٠)	(٦٠٠)	(٣١٠)	---	---	---	خسائر التصفية
---	---	---	---	---	---	الأرصدة

رابعاً : قيود اليومية اللازمة:

من ح/ التصفية إلى ح/ الأصول المختلفة (إقفال حساب الأصول)	٥٢٥٠٠	٥٢٥٠٠
من ح/ البنك إلى ح/ التصفية (ثمن بيع الأصول في المرحلة الأولى)	١٧٥٥٠	١٧٥٥٠
من ح/ مصروفات التصفية إلى ح/ البنك (إثبات سداد م. تصفية المرحلة الأولى)	٤٥٠	٤٥٠
من ح/ التصفية إلى ح/ مصروفات التصفية (إقفال مصروفات التصفية المرحلة الأولى)	٤٥٠	٤٥٠
من ح/ الدائنين إلى ح/ البنك (سداد جزء من الدائنين)	١٩٥٠٠	١٩٥٠٠
من ح/ البنك إلى ح/ التصفية (ثمن بيع الأصول في المرحلة الثانية)	١٥٢٩٠	١٥٢٩٠
من ح/ مصروفات التصفية إلى ح/ البنك (إثبات سداد م. تصفية المرحلة الثانية)	٣٩٠	٣٩٠
من ح/ التصفية إلى ح/ مصروفات التصفية (إقفال مصروفات التصفية المرحلة الثانية)	٣٩٠	٣٩٠
من ح/ الدائنين إلى ح/ البنك (سداد باقي المستحق للدائنين)	٩٩٠٠	٩٩٠٠
من ح/ ر.م. الشريك (ج) إلى ح/ البنك (سداد الدفعة الأولى للشريك (ج))	٣٠٠٠	٣٠٠٠

من ح/ رأس المال ١٣٦٠ حصة أ ٨٤٠ حصة ب إلى ح/ البنك (توزيع على الشريكين أ، ب)	٢١٠٠	٢١٠٠
من ح/ البنك إلى ح/ التصفية (ثمن بيع الأصول في المرحلة الثانية)	٧٥٦٠	٧٥٦٠
من ح/ م. تصفية إلى ح/ البنك (إثبات سداد م. تصفية)	٢٦٠	٢٦٠
من ح/ التصفية إلى ح/ م. تصفية (إقفال م. تصفية للمرحلة الثانية)	٢٦٠	٢٦٠
من ح/ رأس المال ١٤٤٠ حصة (أ) ٢٤٠٠ حصة (ب) ٩٦٠ حصة (ج) إلى ح/ البنك (توزيع الباقي على الشركاء)	٤٨٠٠	٤٨٠٠
من ح/ رأس المال ٣٦٠ حصة (أ) ٦٠٠ حصة (ب) ٢٤٠ حصة (ج) إلى ح/ التصفية (إقفال ح/ التصفية)	١٢٠٠	١٢٠٠

ويلاحظ على الحل :

حصل كل شريك على مبالغ نقدية تقل عن حقوقه وذلك بمقدار نصيبه في خسائر التصفية وفقاً لنسب توزيع الأرباح والخسائر .

حالة خاصة :

- بفرض أن الأرصدة المستخرجة من المرحلة الثانية لعملية التصفية كانت :
- حقوق الشركاء [الشريك (أ) ٥١٠٠ جنيه - الشريك (ب) ٦٠٠٠ جنيه - ٣٤٠٠ الشريك (ج)].
- بلغت المتحصلات من عملية البيع في المرحلة الثالثة ما قيمته ١٦٢٠ جنيه علماً بأن القيمة الدفترية للأصول المباعة في المرحلة الثالثة ١٤٦٢٠ جنيه .

- بلغت مصاريف التصفية عن المرحلة الثالثة ما قيمته ١٢٠ جنيه .
 - نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٥ : ٢ .
- المطلوب :** تصوير المرحلة الثالثة من قائمة المتحصلات من التصفية علماً بأن الشركاء موسرون .

الحل

المرحلة الثانية من قائمة توزيع المتحصلات من التصفية:

حقوق الشركاء			الالتزامات	الأصول		بيان
ج	ب	أ		أصول مختلفة	نقدية	
٢٤٠٠	٦٠٠٠	٥١٠٠	—	٤٦٢٠	—	الأرصدة المرحلة الثالثة بيع باقى الأصول بخسارة
(٣٦٠٠)	(٦٥٠٠)	(٢٩٠٠)		(٤٦٢٠)	١٦٢٠	
٨٠٠	(٥٠٠)	١٢٠٠		—	١٦٢٠	الأرصدة سداد (ب) المستحق عليه
٨٠٠	٥٠٠				٥٠٠	
٨٠٠	—	١٢٠٠		—	٢١٢٠	الأرصدة سداد م. تصفية
(٨٠٠)		(١٢٠٠)			(١٢٠)	سداد المستحق للشريكين (ج، أ)
—	—	—	—	—	٢٠٠٠	الأرصدة

لاحظ جيداً :

بفرض أن الشريك (ب) معسر ولم يتمكن من سداد المستحق عليه ، فى هذه الحالة يتحمل الشريكان أ ، ج المبلغ المستحق على الشريك (ب) وفقاً لنسبة توزيع الأرباح والخسائر بينهما ، ويتم إعداد المرحلة الثالثة من التصفية كما يلي :

المرحلة الثالثة من قائمة توزيع المتحصلات من التصفية:

حقوق الشركاء			الالتزامات	الأصول		بيان
ج	ب	أ		أصول مختلفة	نقدية	
٢٤٠٠	٦٠٠٠	٥١٠٠	—	٤٦٢٠	—	الأرصدة المرحلة الثانية بيع باقى الأصول بخسارة
(٣٦٠٠)	(٦٥٠٠)	(٢٩٠٠)		(٤٦٢٠)	١٦٢٠	
٨٠٠	(٥٠٠)	١٢٠٠		—	١٦٢٠	الأرصدة يتحمل الشريكان (أ) ، (ج) المستحق على "ب" لاعتساره
(٢٠٠)	٥٠٠	(٢٠٠)				
٦٠٠	—	٩٠٠		—	١٦٢٠	الأرصدة سداد م. تصفية
(٦٠٠)		(٩٠٠)			(١٢٠)	سداد المستحق للشريكين (أ) ، (ج)
—	—	—	—	—	(١٥٠٠)	الأرصدة

ثالثاً: المعالجة المحاسبية لتصفية شركة التوصية البسيطة .

انقضاء أو تصفية شركة التوصية البسيطة معناها بيع كل ما تمتلكه من أصول وتحصيل ما لها من حقوق ، واستخدام ما يحصل من أموال فى سداد ما عليها من ديون ، وقسمة الباقي على الشركاء .

مثال (١) :

هاشم وممدوح شريكان متضامنان وسمير شريك موصى فى شركة توصية بسيطة يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوى ، وقد تم الاتفاق على تصفية الشركة ، وفى ذلك التاريخ كانت أرصدة الأصول والخصوم كما يلى :

٢٤٧٥ نقدية بالبنك - ١٠١٢٥٠ أصول مختلفة - ١٥٠٠٠ جارى الشريك هاشم (مدين) ،
 ٧٥٠٠ جارى الشريك ممدوح (مدين) ، ٤١٢٥ جارى الشريك سمير (مدين) - ٢٦٢٥٠
 رأس مال هاشم - ٤١٢٥٠ رأس مال ممدوح - ١٥٠٠٠ رأس مال سمير - ٤٧٨٥٠
 دائنون .

فإذا علمت أن : تم بيع الأصول بمبلغ ٦٠٧٥٠ جنيه

والمطلوب :

أولاً : استخراج حقوق الشركاء .

ثانياً : تصوير قائمة توزيع المتحصلات من التصفية .

ثالثاً : حسابات التصفية .

الحل

أولاً : استخراج حقوق الشركاء :

بيان	هاشم	ممدوح	سمير
حصص رأس المال	٣٦٢٥٠	٤١٢٥٠	١٥٠٠٠
الحسابات الجارية المدينة	(١٥٠٠٠)	(٧٥٠٠)	(٤١٢٥)
حقوق الشركاء	١١٢٥٠	٣٣٧٥٠	١٠٨٧٥

ثانياً : قائمة توزيع المتحصلات من التصفية

بيان	الأصول		الالتزامات	حقوق الشركاء	
	نقدية	أصول مختلفة		ممدوح	هاشم
الأرصدة	٢٤٧٥	١٠١٢٥٠	٤٧٨٥٠	١١٢٥٠	١٠٨٧٥
بيع الأصول بخسارة	٦٠٧٥٠	(١٠١٢٥٠)		(١٤٨١٢.٥)	(١٠٨٧٥)
الأرصدة	١٣٢٢٥		٤٧٨٥٠	(٢٥٦٢.٥)	
سداد هاشم المبلغ المستحق عليه	٢٥٦٢.٥			٢٥٦٢.٥	
الأرصدة	٦٦٨٧.٥		٤٧٨٥٠		
سداد الالتزامات	(٤٧٨٥٠)		(٤٧٨٥٠)		
سداد المستحق للشريك ممدوح	٨٩٣٧.٥				٨٩٣٧.٥
الأرصدة					

ثالثا : تصوير حسابات التصفية :

ح/ التصفية

من ح/ البنك رصيد مرحل	٦٠٧٥٠ ٤٠٥٠٠ ١٠١٢٥٠	إلى ح/ الأصول المختلفة	١٠١٢٥٠ ١٠١٢٥٠ ٤٠٥٠٠ ٤٠٥٠٠
من ح/ رأس المال هاشم ١٤٨١٢,٥ ممدوح ١٤٨١٢,٥ ١٠٨٧٥ (سمير) - موسى	٤٠٥٠٠ ٤٠٥٠٠	رصيد منقول	٤٠٥٠٠ ٤٠٥٠٠

ح/ البنك

من ح/ الالتزامات من ح/ ر.م ممدوح	٤٧٨٥٠ ١٨٩٣٧,٥ ٦٦٧٨٧,٥	رصيد إلى ح/ الأصول المختلفة إلى ح/ رأس مال هاشم	٢٤٧٥ ٦٠٧٥٠ ٣٥٦٢,٥ ٦٦٧٨٧,٥
-------------------------------------	-----------------------------	---	------------------------------------

ح/ رأس المال

بيان	سمير	ممدوح	هاشم	بيان	سمير	ممدوح	هاشم
الرصيد	١٥٠٠٠	٤١٢٥٠	٢٦٢٥٠	إلى ح/ الحسابات الجارية	٤١٢٥	٧٥٠٠	١٥٠٠٠
رصيد مرحل			٣٥٦٢,٥	المدينة			
				إلى ح/ خسائر التصفية	١٠٨٧٥	١٤٨١٢,٥	١٤٨١٢,٥
				رصيد مرحل		١٨٩٣٧,٥	
	١٥٠٠٠	٤١٢٥٠	٢٩٨١٢٥		١٥٠٠٠	٤١٢٥٠	٢٩٨١٢٥
رصيد منقول		١٨٩٣٧,٥		رصيد منقول			٣٥٦٢,٥
من ح/ البنك			٣٥٦٢,٥	إلى ح/ البنك		١٨٩٣٧,٥	
		١٨٩٣٧,٥	٣٥٦٢,٥			١٨٩٣٧,٥	٣٥٦٢,٥

ويلاحظ على الحل ما يلي :

- عند توزيع خسائر التصفية على الشركاء يجب مراعاة القاعدة التالية : " يتحمل الشريك الموصى نصيبه في الخسارة في حدود حقوق الشريك أو بمعنى آخر يجب أن لا يزيد ما يتحمله الشريك الموصى على حقه في الشركة " .
- خسائر بيع الأصول = ٦٠٧٥٠ - ١٠١٢٥٠ = ٤٠٥٠٠ جنيه وعند توزيع الخسارة على الشركاء تبين أن نصيب كل شريك في الخسارة ١٣٥٠٠ جنيه ولكن مجموع حقوق الشريك الموصى ١٠٨٧٥ ، ولذلك أقصى ما يمكن أن يتحمله الشريك الموصى هو ١٠٨٧٥ جنيه ويتم توزيع الزيادة على الشركاء المتضامنين (هاشم وممدوح) .

لاحظ جيداً :-

- ١- إذا كان رصيد الحساب الجارى للشريك الموصى دائن ، فى هذه الحالة يجب على المصفى أن يقوم بسداد هذا الرصيد بعد سداد التزامات الغير وقبل سداد أى جزء من المستحق للشركاء المتضامنين .
- ٢- إذا كان للشريك الموصى قرض فى ذمة الشركة وجب على المصفى أن يسدد اليه قيمة القرض وذلك بعد سداد جميع الديون التى على الشركة للغير، وقبل قسمة المتبقى من أموال على الشركاء .

تدريبات

تمرين رقم (١):

شركة تضامن مكونة من الشريكين حازم و كريم ، وقد تم الاتفاق على حل أو تصفية الشركة، علماً بأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي. وكانت أصول وخصوم الشركة في ذلك التاريخ كما يلي:

٢٥٠٠٠ النقدية - ١٨٧٥٠٠ أصول مختلفة - ٥٠٠٠٠ الالتزامات المختلفة - ٥٠٠٠٠ قرص الشريك كريم - ١٠٠٠٠٠ رأس مال الشريك حازم - ١٢٥٠٠ رأس مال كريم. وقد تم بيع الأصول بمبلغ ٩٢٥٠٠ جنيه بشيك، وكانت مصاريف التصفية ٢٥٠٠ جنيه.

المطلوب:

أولاً: تصوير قائمة توزيع المتحصلات من التصفية. ثانياً: تصوير حسابات التصفية.

تمرين رقم (٢):

شركة تضامن مكونة من الشركاء علي و حسن و سعيد وفي ٢٠٠٠/١٢/٣١ تم الإتفاق على تصفية الشركة حيث أصول وخصوم الشركة كما يلي:

٦٧٥٠٠ النقدية - ٣٨٥٠٠ الأصول المختلفة - ٢٩٢٥٠٠ الإلتزامات - ٨١٠٠٠ رأس مال علي - ٤٥٠٠٠ رأس مال حسن - ٣١٥٠٠ رأس مال سعيد.

فإذا علمت أن:

- ١- تم بيع الأصول المختلفة بمبلغ ١٨٠٠٠٠ جنيه بشيك.
- ٢- نسبة توزيع الأرباح والخسائر بالتساوي.
- ٣- جميع الشركاء موسرون.

والمطلوب:

أولاً: إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية. ثانياً: تصوير حسابات التصفية.

تمرين رقم (٣):

بافتراض أن الشريك (ع) في الحالة السابقة معسر

والمطلوب:

أولاً: إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية. ثانياً: تصوير حسابات التصفية.

تمرين رقم (٤):

هاشم وممدوح ومحمد شركاء في شركة تضامن، وفي تاريخ ٢٠٠٠/١٢/٣١ تم الاتفاق على حل أو تصفية الشركة، وقد كانت أصول وخصوم الشركة في ذلك التاريخ كما يلي:

٦٥٠٠٠ جنيه - ٦٥٠٠٠٠ الأصول لمختلفة - ٣٩٠٠٠٠ الإلتزامات - ٣٢٥٠٠٠ رأس مل (٣٢٥٠٠) رأس مل هشم، ٩٧٥٠٠ رأس مل ممدوح، ١٩٥٠٠٠ رأس مل محمد).

فإذا علمت أن:

- ١- تم بيع الأصول المختلفة بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ جنيه بشيك.
- ٢- نسبة توزيع الأرباح والخسائر كانت ٢ : ٢ : ١.
- ٣- جميع الشركاء معسرون.

والمطلوب: أولاً: إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية. ثانياً: تصوير حسابات التصفية.

تمرين رقم (٥):

شركة تضامن مكونة من الشريكين (س)، (ص)، (ع) وقد بلغ رأس مال الشركة ١٣٩٠٠٠ جنيه (٤٠٠٠٠ رأس مال (س) ، ٤٥٠٠٠ رأس مال (ص)، ٥٤٠٠٠ رأس مال (ع)، علماً بأن نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٤ : ٣ : ٢ .
والمطلوب: استخراج حقوق الشركاء.

تمرين رقم (٦):

شركة تضامن مكونة من شركاء محمد ولحمد ومصود ويتم توزيع الأرباح والخسائر بينهم بنسبة ٤ : ٣ : ٢ على التوالي. وقد تم الإتفاق على تصفية الشركة وقد كانت أصول وخصوم لشركة كما في ١٢ / ٢٠٠٠ قبل لتصفية مباشرة على النحو التالي:
٤٠٠٠ نقدية - ٩٦٠٠ أصول مختلفة - ٣٠٥٠ إلتزامات - ٢٠٠٠ رأس مال محمد - ٢٢٥٠ رأس مال أحمد - ٢٧٠٠ رأس مال محمود.

فإذا علمت أن: استغرقت التصفية شهري يناير، فبراير، مارس وكانت المتحصلات النقدية كما يلي:

التاريخ	القيمة الدفترية للأصول المباعة	خسائر البيع	النقدية المحصلة
يناير	٢١٠٠	٦٧٥	٢٤٢٥
فبراير	٢٢٠٠	٧٠٠	٥٠٠
مارس	٢٢٠٠	١٥٧٥	١٦٢٥
	٩٦٠٠	٤٠٥٠	٥٥٥٠

والمطلوب:

أولاً: قائمة توزيع المتحصلات من التصفية.
ثانياً: إجراء قيود اليومية اللازمة.

تمرين رقم (٧):

بفرض أن الأرصدة المستخرجة من المرحلة الثانية لعملية التصفية كانت:

- حقوق الشركاء [الشريك (أ) ٥١٠٠ جنيه - الشريك (ب) ٦٠٠٠ جنيه - ٣٤٠٠ الشريك (ج)].
- بلغت المتحصلات من عملية البيع في المرحلة الثالثة ما قيمته ١٦٢٠ جنيه، علماً بأن القيمة الدفترية للأصول المباعة في المرحلة الثالثة ١٤٦٢٠ جنيه.
- بلغت مصاريف التصفية عن المرحلة الثالثة ما قيمته ١٢٠ جنيه.
- نسبة توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٥ : ٢ .

والمطلوب: تصوير المرحلة الثالثة من قائمة توزيع المتحصلات من التصفية علماً بأن الشركاء

موسرون.

تمرين رقم (٨):

شركة تضامن مكونة من سمر وليالي و يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ ، وقد تم الإتفاق على التصفية، وكانت أصول وخصوم الشركة كما يلي:
٧٢٥٠٠ الأصول الثابتة - ٣٧٥٠ نقدية في البنك - ٤٨٧٥٠ دائنون - ٢٥٠٠٠ رأس المال (مناصفة بين الشريكين).

وقد تمت التصفية على مرحلتين:

بيان	القيمة الدفترية	ثمن البيع	مصاريف التصفية
المرحلة الأولى	٣٦٢٥٠	١٥٦٢٥	٦٢٥
المرحلة الثانية	٣٦٢٥٠	١٥٦٢٥	٦٢٥

والمطلوب: إعداد قائمة توزيع المتحصلات من التصفية بفرض أن:

أولاً: جميع الشركاء معسرون.
ثانياً: الشريك الأول موسر والشريك الثاني معسر.

مراجع

مبحث انفصال الشريك والباب الثالث

- د. صلاح حسن على سلامة (٢٠٠٠). محاسبة الشركات. القاهرة: بدون ناشر.
- د. محمد عبد الفتاح، د. صلاح حسن، د. محمد شاهين. (٢٠١٣). أصول المحاسبة II ، القاهرة: بدون ناشر
- د. محمد عبد العظيم حماد ، د. صلاح حسن على سلامة. (١٩٩٩). محاسبة شركات الأشخاص. القاهرة: بدون ناشر.
- د. يحيى أبو طالب، د. محمد جلال صلاح، (بدون نشر) . محاسبة شركات الأشخاص، القاهرة، التعليم المفتوح، كلية التجارة، جامعة عين الشمس.
- Weygandt, j.z. (2002). *Accounting Principles*. New York: John Willey & Sons, Inc.



المحتويات

الصفحة	الموضوع
	إهداء
٧	تقديم
٩	تمهيد
	الباب الأول : تكوين الشركة والحسابات والقوائم الختامية
١٥	الفصل الأول: تكوين الشركة
١٥	المبحث الأول : السداد النقدي
١٦	المبحث الثاني: السداد العيني
١٩	المبحث الثالث: * السداد بالتنازل عن ملكية منشأة فردية
	الفصل الثاني: الحسابات الجارية للشركاء
٢٢	المبحث الأول : مكافأة الشريك المدير
٢٦	المبحث الثاني: مسحوبات الشركاء
٢٧	المبحث الثالث: الفائدة على المحسوبات
٢٩	المبحث الرابع: الفائدة على رأس المال
٤٨	المبحث الخامس: الفائدة على قرض الشريك
	المبحث السادس: التأمين على حياة الشركاء
٥٨	المبحث السابع: الاحتياطي العام
٥٨	المبحث الثامن: المعاملات الأخرى
	الفصل الثالث: الحسابات الختامية وقائمة المركز المالي:
٦١	المبحث الأول : الحسابات الختامية
٦٤	المبحث الثاني: قائمة المركز المالي
	أمثلة عامة على الباب الأول
٧٩	تمارين عامة على الباب الأول

	الباب الثاني : تعديل بنود عقد الشركة
٨٧	الفصل الأول: تعديل رأس المال وحقوق الشركاء
٨٧	المبحث الأول : زيادة رأس المال
٨٨	المبحث الثاني: تخفيض رأس المال
٩٢	المبحث الثالث: تعديل حصص رأس المال مع بقاء رأس مال الشركة كما هو
٩٣	المبحث الرابع: إعادة تقدير الأصول والخصوم
٩٨	المبحث الخامس: تغيير نسبة توزيع الأرباح والخسائر وأثر ذلك على حقوق الشركاء القدامى
١٣٧	الفصل الثاني: تعديل أشخاص الشركاء
١٣٨	المبحث الأول : إنضمام شريك
١٦٤	المبحث الثاني: انفصال شريك
	الباب الثالث: تصفية الشركة
٢٠٤	أولاً : المعالجة المحاسبية للتصفية السريعة لشركة تضامن
٢٢٥	ثانياً : المعالجة المحاسبية للتصفية التدريجية لشركة تضامن
٢٣٢	ثالثاً : المعالجة المحاسبية لتصفية شركة التوصية البسيطة
	(تم بحمد الله)