



جامعة جنوب الوادي
كلية التجارة
قسم المحاسبة

الأصول العلمية والعملية

في

محاسبة شركات الأشخاص

دكتور

محمد الرملي أحمد عبدالله

أستاذ المحاسبة والمراجعة المتفرغ

٢٠٢٢م

، ،

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ قَالُوا سُبْحَانَكَ لَا عِلْمَ لَنَا إِلَّا مَا عَلَّمْتَنَا

إِنَّكَ أَنْتَ الْعَلِيمُ الْحَكِيمُ ﴾ (٣٢)

صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمُ

(سورة البقرة : الآية ٣٢)

المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع	
	مقدمة	*
	تكوين شركة التضامن والتوصية البسيطة	٠١
	- طبيعة شركات التضامن	١٠١
	- طبيعة شركات التوصية البسيطة	٢٠١
	- المعالجة المحاسبية لتكوين شركة التضامن والتوصية	٣٠١
	- تطبيقات	٤٠١
٤٩-٤		٠٢
	الحسابات الجارية وتوزيع الأرباح في شركات التضامن والتوصية البسيطة	
	- ماهية الحسابات الجارية والعمليات المتعلقة به	١٠٢
	- حساب توزيع الأرباح والخسائر	٢٠٢
	- تطبيقات	٣٠٢
١٠٤-٥٥		٠٣
	- تعديل عقد الشركة	١٠٣
	- شهرة المحل	٢٠٣
	- تعديل عقد الشركة بدون تغيير أشخاص الشركاء	٣٠٣
	- تعديل عقد الشركة بتغيير الشركاء	٤٠٣
	- تطبيقات	٠٤
٢١٣-١٠٥		١٠٤
	- تصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة	
	- مفهوم وأسباب وإجراءات التصفية في شركات التضامن والتوصية البسيطة	٢٠٤
	- أنواع التصفية	٣٠٤
	- المشاكل المحاسبية للتصفية	٤٠٤
	- التطبيقات	
	- المراجع	
٢٨٢-٢١٤		

الوحدة الأولى

تكوين شركة التضامن والتوصية البسيطة

- طبيعة شركات التضامن
- طبيعة شركات التوصية البسيطة
- المعالجة المحاسبية لتكوين شركة التضامن والتوصية
- تطبيقات

الوحدة الأولى

تكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة:

قبل أن نتناول المعالجة المحاسبية لتكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة فإنه يجب إلقاء الضوء حول طبيعة هذه الشركات والإجراءات القانونية اللازمة لتكوينها وعلي ذلك فإن هذه الوحدة سنتناول النقاط التالية.

- طبيعة شركات التضامن .
- طبيعة شركات التوصية البسيطة.
- المعالجة المحاسبية لتكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة.

طبيعة شركات التضامن:

١/١/١ تعريف شركات التضامن وخصائصها.

عرف القانون المدني الشركة عموماً في المادة ٥٠٥ بأنها عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع مالي يتقدم حصة من مال أو عمل لاقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح وخسارة. وهذا التعريف ينطبق علي جميع الشركات بوجه عام ونظراً لأن شركة التضامن تتميز عن باقي الشركات ببعض السمات الخاصة فإن القانون التجاري عرفها في المادتين ٢٠ ، ٢٢ بأنه اتفاق يعقد بين شخصين أو أكثر بقصد الاتجار علي وجه الشركة بينهم بعنوان مخصوص يكون اسماً لها، وأن جميع الشركاء فيها متضامنون في جميع تعهدات الشركة.

*ومن التعريف السابق يتضح أن شركة التضامن تتميز بالخصائص التالية:

(أ) أن شركة التضامن شركة ذات شخصية مصرية تقوم علي الاعتقاد الشخصي أو بمعنى آخر الثقة المتبادلة بين الشركاء فالأصول حصة الشريك غير قابلة للتنازل وعلي ذلك لا يجوز لأحد الشركاء التنازل عن حصته لشخص آخر إلا برضاء بقية الشركاء.

(ب) تنقضي الشركة بموت أحد الشركاء أو الحجز عليه أو إفلاسه ما لم يوجد اتفاق خلاف ذلك.

(ج) أن الشريك في شركة التضامن مسئول عن ديون الشركة مسئولية شخصية وتضامنية يقصد بالمسئولية الشخصية أو غير المحددة أن مسئولية الشريك عن ديون الشركة لا تتحدد بقدر حصته في رأس المال وإنما تتعدها إلي أمواله الشخصية ويقصد بالمسئولية التضامنية أن جميع الشركاء في الشركة متضامنون في الوفاء بديون الشريكة و يترتب علي ذلك أنه إذا عجز أحد الشركاء عن سداد ما عليه من ديون فإن باقي الشركاء يقيمون بالسداد نيابة عنه.

(د) يكون لشركة التضامن عنواناً يتكون من أسماء الشركاء فيها وإذا كان عدد الشركاء كبيراً جاز أن يذكر اسم واحد أو أكثر مع إضافة كلمة " وشركاه " أو " وشركاهم " وإذا لم تتخذ الشركة عنواناً يجب علي جميع الشركاء أن يوقعوا علي جميع تصرفاتها.

(هـ) إن غرض الشركة هو تحقيق الكسب عن طريق المخاطرة وإلا فقد العقد صفة الشركة إذا كان الغرض تقديم خدمات دون توفر فيه تحقيق الربح مثل المؤسسات الخيرية.

(و) يكتسب الشريك التضامن صفة التاجر، كما يجب أن تتوفر فيه صفة الأهلية القانونية التي تمكنه من احتراف التجارة.

(ز) يقوم الشركاء باقتسام ما ينتج من أعمال الشركة من ربح أو خسارة.

١ / ٣ / الإجراءات القانونية لتكوين شركة التضامن.

يتطلب تكوين شركة التضامن القيام ببعض الإجراءات القانونية والتي تتمثل في :
إبرام عقد الشركة وإشهار العقد والقيد بالسجل التجاري وسنتناول هذه النقاط بشيء من الإيجاز كما يلي:

١ / ٢ / ١ / إبرام عقد الشركة.

يتطلب القانون أن يكون عقد الشركة مكتوباً وهذا يسري علي جميع الشركات التجارية فيما عدا شركة المحاصة ويجب أن يتوافر في عقد الشركة عدد من الشروط

الموضوعة العامة والخاصة بالإضافة إلى الشروط الشكلية وفيما يلي إشارة موجزة لهذه الشروط.

أولاً: الشروط الموضوعية العامة للعقد.

أن شركة التضامن شأنها مثل الشركات التجارية الأخرى تقوم أساساً على العقد الذي يبرمه الشركاء فلكي يكون العقد صحيحاً يجب أن يتوافر فيه جميع الشروط العامة للعقد وإلا أصبح العقد باطلاً وتتمثل هذه الشروط فيما يلي:

(أ) الرضا: بمعنى أن يكون رضا الشركاء عن العقد خالياً من أي عيوب قانونية كالغلط أو التدليس أو الإكراه.

(ب) الأهلية: أن يكون الشريك ذا أهمية كاملة فلا يجوز للقاصر ولا للمحجور عليه أن يكون شريكاً في شركة.

(ج) المحل: ويقصد به المحل أ و الغرض الذي استهدف الشركاء تحقيقه من وراء قيام الشركة والذي لا بد وأن يكون ممكناً وجائزاً قانونياً.

(د) السبب: أن يكون سبب الشركة أو موضوعها جائزاً قانونياً فلا يكون منافياً للنظام العام أو للآداب العامة وإلا كانت الشركة باطلة.

ثانياً: الشروط الموضوعية الخاصة للعقد:

بجانب الشروط العامة السافة الذكر أجب القانون عدداً من الشروط الخاصة لعقد الشركة تتضمنها التعريف الوارد بالمادة ٥٠٥ من القانون المدني الذي نص على أن الشركة عبارة عن عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع مالي يتقدم حصة من مال أو عمل لاقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح وخسارة.

*** ومن التعريف السابق يمكن استخلاص الشروط الخاصة لعقد الشركة بأنها:

أ- تعدد الشركاء .

إذ لا يمكن أن ينشأ عقد الشركة إلا بوجود شريكين أو أكثر .

ب- أن يقدم كل شريك حصة من مال أو عمل:

إذ يلتزم كل شريك بتقديم حصة في رأس المال وإلا انتفت فكرة الشركة وهذه الحصة قد تكون:

**** حصة نقدية:** وذلك بتقديم مبلغا من النقود.

**** حصة عينية:** وذلك بتقديم أصل من الأصول الملموسة مثل الأراضي والمباني
.....إلخ.

**** حصة معنوية:** وذلك بتقديم أصل من الأصول غير الملموسة كالشهرة
والعلامات التجارية وبراءات الاختراع.

حصة عمل: قد تكون الحصة عملا، والعمل الذي يصح اعتباره حصة في الشركاء
هو العمل الفني كالخبرة الهندسية أو الخبرة التجارية.

ج- نية المشاركة:

لكي يكون عقد الشركة صحيحاً يجب أن يكون نية المتعاقدين منعقدة العزم إلي
إنشاء شركة يعملون فيها معا كشركاء.

د- اقتسام الشركاء جميعا للأرباح والخسائر.

يقدم كل شريك حصته إلي الشركة بنية الحصول علي نصيب من أرباح الشركة
وتحمل جزء من خسارتها وإذا انتفت هذه النية أصبح العقد باطلا وبخصوص هذا
الشأن لم يتدخل القانون في تحديد نسب توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء وإنما
تركها لإرادة المتعاقدين الحرة ينظمونها في العقد، إلا أنه وضع قيودا واحدا لهذه
الحرية وهو ضرورة حصول كل شريك علي نصيب من أرباح أو خسائر الشركة آيا
كان هذا النصيب وعلي ذلك فإنه لا يجوز أن يشارك أحد الشركاء في الربح دون
الخسارة أو العكس ولا يجوز أن يحدد نصيب الشريك في الأرباح بمبلغ جغرافي
يتفق عليه مقدما، فهذه الشروط تعتبر باطلة قانوناً إلا إنه يجوز الاتفاق علي إعفاء
الشريك المشارك بعمله فقط من المساهمة في الخسائر بشرط ألا يكون قد تقرر له
أجر علي عمله لأنه في هذه الحالة يكون قد ساهم بنصيب في الخسارة يساوي مقابل
ما قدمه من جهد.

وعلي ذلك فإنه لا يجوز إعفاء الشريك المشارك بعمله فقط من المساهمة في
الخسائر طالما كان يحصل علي أجر ثابت مضافاً إليه نصيب في الربح أيضا فإنه
لا يجوز إعفاء الشريك المشارك بحصة مكونة من ملل وعمل من المساهمة في
الخسائر حتي ولو كان لا يتقاضى أجرا من عمله .

ثالثاً: الشروط الشكلية للعقد.

لم يكتف القانون بتوافر الشروط العامة والخاصة لصحة عقد الشركة بلي استلزم أيضاً شروطاً شكلية وهذه الشروط الشكلية لا تقتصر على شركات التضامن فحسب بل تعتبر تعتبر شروطاً لازمة لصحة عقد جميع أنواع الشركات ما عدا شركات الخاصة تتلخص هذه الشروط في كتابة عقد الشركة وشهره.

إذ نصت المادة ٥٠٧ من القانون المدني على أن يكون عقد الشركة مكتوباً وإلا كان باطلاً وكذلك يكون باطلاً كل ما يدخل على العقد من تعديلات دون أن تستوفي الشكل الذي يفرغ فيه ذلك العقد غير أن بطلان عقد الشركة بسبب عدم الكتابة لا يحتج به إلا في العلاقة بين الشركاء أنفسهم ومن وقت أن يطلب الشريك الحكم بالبطلان ولكن لا يجوز أن يحتج به الشركاء قبل الغير.

كذلك أوجب القانون التجاري شهر الشركات التجارية ومن ضمنها شركات التضامن - ليعلم بها الغير.

** وفيما يلي أهم البيانات التي يجب أن يحتويها عقد الشركة.

- أسماء الشركاء وألقابهم وجنياتهم ومحل إقامتهم.
- عنوان الشركة ومركز إدارتها وموطنها.
- أسماء مديري الشركة المخول لهم الإدارة وحق التوقيع نيابة عن الشركة ومكافاتهم.
- الغرض من قيام الشركة ومدة بقائها (أي تاريخ ابتدائها وتاريخ انتهائها).
- مسحوبات الشركاء والحد الأقصى لها والفوائد عليها.
- طريقة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء.
- تاريخ بدء ونهاية السنة المالية للشركة وتاريخ الجرد والحسابات الختامية.
- انفصال أحد الشركاء وبيان ما إذا كانت الشركة ستستمر أم تصفي وفي حالة الاستمرار بيان طريقة حساب وتسوية حقوق الشريك المنفصل.
- وفاة أحد الشركاء وبيان ما إذا كانت الشركة ستستمر أم تصفي وبيان طريقة حساب وسداد حقوق ورثة الشريك المتوفي.

- جواز انضمام شريك جديد إلي الشركة والاتفاقيات المتممة لذلك .
- حل الشركة وطريقة تصفية أموالها وتعيين المصفي.
- أية شروط أخرى يري الشركاء ضرورة ذكرها في العقد.

١/١/٢- إشهار عقد الشركة.

نص القانون التجاري علي إشهار عقد الشركة في خلال ١٥ يوما من تاريخ التوقيع علي العقد وذلك من أجل أن يعلم الغير بوجود الشركة وأغراضها ومدتها وطبيعة أعمالها وسلطة مديريها وتتخلص إجراءات الشهر فيما يلي:

- إيداع ملخص عقد الشركة في قلم كتاب المحكمة الابتدائية التي يوجد في دائرتها مركز الشركة أو فرع من فروعها لتسجل في السجل المعد لهذا الغرض ويتم إعلان ملخص عقد الشركة بلصقة في السجل المعد لهذا الغرض ويتم إعلان ملخص عقد الشركة بلصقة مدة ثلاثة أشهر في اللوحة المعدة في المحكمة للإعلانات القضائية.
- نشر ملخص العقد في إحدى الصحف التي تطبع في مركز الشركة أو في فرع من فروعها وتكون معدة لنشر الإعلانات القضائية أو في صحيفتين تطبعان في مدينة أخرى.

***** هذا وقد حدد القانون الحد الأدنى من البيانات التي يجب أن يتضمنها**

الملخص الذي يتم إشهاره وهي:

- أسماء الشركاء وألقابهم وصفاتهم وعناوينهم.
 - عنوان الشركة.
 - أسماء الشركاء المخول لهم حق إدارة الشركة والتوقيع نيابة عنها .
 - مقدار رأس المال المدفوع أو الواجب دفعه.
 - تاريخ ابتداء الشركة وتاريخ انتهائها.
- وأخيراً فإنه ينبغي التنويه أن عدم إشهار عقد الشركة يترتب عليه بطلان الشركة بالنسبة للغير علي أن لا يتم ذلك البطلان إلا بحكم قضائي وفي نفس الوقت فإنه لا يجوز للشركاء أن يحتجوا ببطلان الشركة قبل الغير بسبب عدم الاشهار.

٣/٢/١/١ - القيد في السجل التجاري.

يقتضي قانون السجل التجاري بضرورة قيد الشركة في السجل التجاري خلال شهر من عقد توقيع الشركة بغض النظر عن حصول أو عدم حصول الإشهار ويجب أن يشمل الطلب علي البيانات الأساسية عن الشركة مثل اسمها وغرضها ورأسمالها... إلخ كما يحل طلب التأخير في السجل بأي تغيير أو تبديل يطرأ علي هذه البيانات.

٣/١/١ - إدارة شركة التضامن.

يقوم بإدارة شركة التضامن مدير أو عدة مديرين وقد يكون المدير شريكاً أو قد يكون غير شريكاً أي شخصاً أجنبياً، وقد يحدد في عقد الشركة الأصلي اسم المدير أو لا يتم تجديده باتفاق لاحق بين الشركاء.

*** وفي ضوء ما سبق يتضح أن إدارة شركة التضامن وتعيين مديراً لهذا قد يتخذ إحدى الأشكال التالية:

- قد يحدد في عقد الشركة - وهذا هو الشكل الغالب - اسم المدير (أو المديرين) من الشركاء أو اسم مدير الشركة من غير الشركاء ولا شك أن عزل المدير الشريك دون موافقته يؤدي إلي حل الشراكة إلا إذا اتفق الشركاء علي خلاف ذلك أما المدير غير الشريك فيجوز عزله في أي وقت سواء بموافقته أو عدم موافقته طالما اتفق الشركاء علي ذلك.
- قد لا ينص في عقد الشركة - أو في اتفاق لاحق بين الشركاء - علي تعيين أحد الشركاء كمدير للشركة وفي هذه الحالة فإنه يحق لجميع الشركاء أن يقوموا بأعمال الإدارة ويكون لكل شريك حق الاعتراض علي ما يقوم به شركاؤه من أعمال قبل إتمامها فيعرض الأمر علي جميع الشركاء يتوقف الحل علي القرار الذي تتخذه الأغلبية.
- قد يحدد باتفاق لاحق بين الشركاء اسم المدير سواء كان من الشركاء أو من غير الشركاء ويكون المدير مطلق الحرية في إدارة أمور الشركة دون تدخل من الشركاء غير أنه يبقى لهؤلاء حق الرقابة علي أعماله.

١-٣ طبيعة شركات التوصية البسيطة.

١/٣/١- تعريف شركة التوصية البسيطة وخصائصها.

عرف القانون التجاري شركة التوصية البسيطة في المادتين ٢٣- ٢٧ بأنها الشركة التي تعقد بين شريك واحد أو أكثر مسئولين ومتضامنين وشريك واحد أو أكثر يكونون أصحاب أموال فيها وخارجين عن الإدارة ويسمون " موصون " والشركاء الموصون لا يلزمهم من الخسارة التي تحصل إلا بقدر من المال الذي دفعوه أو الذي كان يلزمهم دفعه إلي الشركة.

***ومن التعريف السابق يتضح أن الشركة التوصية البسيطة تتميز بالخصائص التالية:

(أ) أنها تتضمن نوعين من الشركاء هما.

**الشركاء المتضامنون:

وهو شركاء مسئولون مسئولية غير محدودة عن التزامات وتعهدات الشركة فهم مسئولون بصفة شخصية عن ديون الشركة بمعنى أن مسئوليتهم تتعدى رأي المال إلي أموالهم الخاصة، وهم مسئولون أيضا بصفة تضامنية بمعنى أن يسأل جميع الشركاء عن ديون الشركة فإذا كان أحدهم معسرا فإن باقي الشركاء مسئولون عن سداد نصيبه من خسائر الشركة من أموالهم الخاصة.

والشركاء المتضامنون يكتسبون صفة التاجر ويترتب علي شهر إفلاس الشركة إفلاسهم كما أنه لا يجوز لأي شريك منهم حصته رأس المال إلا بموافقة جميع الشركاء الآخرين سواء المتضامنين الموصين.

**الشركاء الموصون:

وهم شركاء مسئولون مسئولية محدودة عن ديون الشركة وذلك بقدر حصتهم في رأس المال، والشركاء الموصون ليس لهم حق الاشتراك في إدارة الشركة ولا يجوز لأي منهم التنازل عن حصته في رأس المال إلا بموافقة جميع الشركاء الآخرين سواء المتضامنين أو الموصون.

(ب) تعتبر شركة التوصية البسيطة من شركات الأشخاص لأنها تقوم علي

الثقة المتبادلة بين جميع الشركاء سواء كانوا متضامنين أو موصيين.

(ج) تتحل شركة التوصية البسيطة بوفاة أحد الشركاء سواء كان متضامنا أو موصيا وكذلك تتحل بانسحاب أحدهم أو إفلاسه أو إعساره أو الحجز عليه ما لم يتفق الشركاء علي عكس ذلك في عقد الشركة.

(د) عنوان شركة التوصية يتكون من أسماء الشركاء المتضامنين أو اسم واحد منهم مع إضافة اسم واحد منهم مع إضافة اسم وشركاؤه إذ لا يجب أن يتضمن عنوان الشركة اسم واحد من الشركاء الموصيين.

(هـ) حصة الشريك الموصي لا يصح أن تكون حصة عمل لأنه لا يحق له التدخل في إدارة الشركة.

(و) لا يعتبر الشريك الموصي محترفا للأعمال التجارية وبالتالي لا يكتسب صفة التاجر ويترتب علي ذلك عدم حواز توجيه دعوي الإفلاس للشريك الموصي.

٣/٣/١ - الإجراءات القانونية لتكوين شركة التوصية البسيطة.

** لا تختلف الإجراءات القانونية لتكوين شركة التوصية عن الإجراءات القانونية اللازمة لتكوين شركة التضامن وذلك من حيث:

- (أ) إبرام عقد الشركة وما يتطلبه من وجود الشروط التالية:
- الشروط العامة مثل الرضا والأهلية والمحل والسبب.
 - الشروط الموضوعية من تعدد الشركاء وتقديم حصة لرأس المال ونية المشاركة واقتسام الأرباح والخسائر.
 - الشروط الشكلية مثل كتابة عقد الشركة وإشهاره.

(ب) إشهار عقد الشركة وذلك في خلال ١٥ يوم من تاريخ التوقيع علي العقد، وليس من الضروري كتابة أسماء الشركاء الموصيين في ملخص عقد الشركة بل يكفي بذكر الحصة التي قدمه أو تعهد بها كل منهم.

(ت) قيد الشركة في السجل التجاري في خلال شهر من توقيع عقد الشركة.

٣/٣/١ - إدارة شركة التوصية البسيطة.

يقوم علي إدارة شركة التوصية البسيطة مديرا أو عدة مديرين، وقد يحدد في العقد التأسيسي للشركة اسم المدير أو لا يتم تحديده أو يتم تحديده باتفاق لاحق بين الشركاء وفي كل هذه الحالات لا بد وأن يكون المدير من الشركاء المتضامنين -

ويجوز أن يكون شخصاً أجنبياً عن الشركة - إذ أن الإدارة تكون من حق الشركاء المتضامنون وحدهم دون الشركاء الموصيين ويرجع حرمان الشريك الموصي من الإدارة إلي المبررات التالية:

** حماية الشركاء المتضامنون من سوء إدارة الشركاء الموصون فلا شك أن ما يترتب عن نتائج عن الإدارة السيئة سوف يتحملها الشركاء المتضامنون نظراً للمسئولية المحدودة للشركاء الموصيين .

** حماية الغير من التماذي في التعامل مع مدير ذو مسئولية محدودة. وينبغي التنويه بأنه إذا كان القانون منع الشريك الموصي من الاشتراك في إدارة الشركة إلا أنه أعطاه الحق في الرقابة والإشراف علي أعمال المدير وأيضاً الاطلاع علي دفاتر وحسابات الشركة.

١/٣/٤ - أوجه الاتفاق والاختلاف بين شركة التوصية البسيطة وشركة التضامن.

في ضوء ما سبق دراسته من طبيعة كل من شركات التضامن والتوصية البسيطة وإجراءات تكوين كل منهما فإنه يمكن تلخيص أوجه الاتفاق والاختلاف بين هذين النوعين من الشركات كالتالي:

أولاً: أوجه الاتفاق.

- (أ) كل منهما يقوم علي الاعتبار الشخصي والثقة المتبادلة بين الشركاء.
- (ب) حصص كل من الشركاء المتضامنين والموصيين غير قابلة للتداول إلا بموافقة جميع الشركاء .
- (ج) تنتضي شركة التضامن أو شركة التوصية البسيطة بوفاة أحد الشركاء أو إعارة إفلاسه أو الحجر عليه إلا إذا نص عقد الشركة بخلاف ذلك.
- (د) يخضع كلا النوعين من الشركات لنفس إجراءات التكوين ولنفس شروط صحة عقد الشركة وإشهاره.

ثانياً: أوجه الاختلاف:

- (أ) شركة التضامن تتكون من نوع واحد من الشركاء هم المتضامنون أما شركة التوصية البسيطة تتكون من نوعين من الشركاء هما المتضامنين والموصين.
- (ب) يجوز أن يظهر اسم الشريك المتضامنين عنوان الشركة سواء كانت شركة تضامن أو توصية بسيطة، في حين لا يجوز أن يظهر اسم الشريك الموصي في عنوان الشركة.
- (ت) مسؤولية الشريك المتضامن مسؤولية غير محدودة أما مسؤولية الشريك الموصي فهي مسؤولية محدودة بقدر حصته في رأس المال.
- (ث) لا بد أن تتوفر في الشريك المتضامن صفة أهلية الاتجار في حين لا يشترط ذلك في الشريك الموصي.
- (ج) لا بد وأن يحتوي ملخص عقد الشركة - الواجب إظهاره - أسماء جميع الشركاء المتضامنين في حين لا يجوز أن يتضمن أسماء الشركاء الموصين.
- (ح) يحق للشريك المتضامن الاشتراك في إدارة الشركة في حين لا يجوز ذلك للشريك الموصي.

١-٣: المعالجة المحاسبية لتكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة.

انتهينا فيما سبق إلي أن شركات الأشخاص تنقسم إلي ثلاثة أنواع من الشركات هي شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة وشركات الخاصة، ويمثل النوع الأخير من تلك الشركات حالة خاصة مؤقتة في شركات الأشخاص نظراً لطبيعتها المستترة ووقتيه نشاطاتها وقصر أطلها لذلك يمكن أن تتناول المعالجات المحاسبية لتكوين تلك الشركات وتسجيل نشاطها والتقارير عنها بصفة مستقلة لمرحلة لاحقة من الدراسة ومن ثم فإن المعالجات المحاسبية لإجراءات التكوين التي تتناولها الدراسة هنا تقتصر فقط علي تكوين شركات التضامن والتوصية البسيطة وفي هذا الصدد نجد إن إجراءات التكوين من الناحية القانونية أو المحاسبية متماثلة لكلا نوعي الشركات حيث لا اختلاف لىن التزامات الشريك المتضامن أو الموصي عند تكوين الشركة . وتتمثل التزامات الشركاء عند تكوين الشركة في أداء إسهاماتهم في الشركة وتنقسم اسهامات الشركاء في شركات الأشخاص في أنواع ثلاثة من المساهمات هي:

- المساهمات النقدية في رأس المال (الحصص النقدية)
- المساهمة العينية في رأس المال (الحصة العينية)
- المساهمة في إدارة الشركة بالجهد والعمل (حصة العمل)

وتقتصر المعالجة المحاسبية لإجراءات التكوين علي إثبات المساهمات النقدية والعينية في رأس المال والتقارير عنها حيث لا مجال في الفكر المحاسبي المستقر لإثبات المساهمات بالجهد والعمل في سجلات المنظمة أو الإفصاح عنها في تقاريرها المالية.

****السداد النقدي لمساهمة الشركاء في رأس المال:**

إذا قدم أحد أو بعض من الشركاء إسهاماتهم في رأس المال في صورة مبالغ نقدية يتم إيداعها في الحساب الجاري للشركة في البنك دفعة واحدة فإنه يتم إثبات تلك المساهمات في سجلات الشركة بجعل حساب البنك مدينا وحسابات رؤوس أموال الشركاء دائنة فإذا اتفق كل من الشركاء مدينا وحسابات رؤوس أموال الشركاء دائنة فإذا اتفق كل من الشركاء أ ، ب ، ج ، علي تكوين شركة توصية بسيطة يكون الشريك ج فيها موصيا برأسمال قدره ٣٠٠٠٠٠ جنيها ، و ٢٠٠٠٠٠ جنيها، و ١٠٠٠٠٠ جنيها لكل منهم علي التوالي فإنه يتم إثبات تكوين الشركة وسداد مساهمات الشركاء في رأس المال علي النحو التالي:

أول يناير ٢٠٢٢	من د / البنك إلي مذكورين	٦٠٠٠٠
	د/ رأسمال الشريك أ	٣٠٠٠٠
	د/ رأسمال الشريك ب	٢٠٠٠٠
	د / رأسمال الشريك ج (موصي) (إثبات سداد حصص رأس المال نقداً)	١٠٠٠٠

ويعني ذلك أن الشركاء سيقومون بسداد إسهاماتهم في رأسمال الشركة نقداً في الحساب الجاري للشركة في أحد البنوك التجارية دفعة واحدة عند توقيع عقد الشركة وعلي ذلك يكون حساب رأسمال الشركة علي النحو التالي.

د / رأس مال الشركاء

البيان	ج	ب	أ	البيان	ج	ب	أ
من د/ البنك	١٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠	رصيد دائن	١٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠
	١٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠		١٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	٣٠٠٠٠٠

ومع ذلك فإنه يمكن أن يتفق الشركاء علي سداد إسهاماتهم في رأسمال نقداً ولكن علي دفعات محددة في تواريخ محددة مسبقا وفي مثل تلك الأحوال فإن المعالجة المحاسبية تقضي بضرورة تسييط حساب لحصص الشركاء تثبت فيه حصص الشركات المحددة في عقد الشركة ويكون هذا الحساب مدينا بالمساهمات النقدية المتفق عليها لكل شريك ويكون رأس المال دائنا بها ، ويترتب علي ذلك أن يقوم الشركاء في المواعيد المتفق عليها بإيداع دفعات اسهاماتهم سدادا لتلك الحصص في الحساب الجاري للشركة في البنك مدينا بتلك الدفعات وحساب حصص الشركاء دائنا بها.

مثال رقم (١)

في أول يناير ٢٠٢٢ اتفق كل من أحمد وعمر وعمار علي تكويني شركة توصية بسيطة برأسمال قدره ٦٠٠٠٠ جنيها يقسم بين الشركاء بنسبة ٣ : ٢ : ١ علي التوالي، علي أن يكون الشريك عمار شريكاً موصياً لارتباطه بوظيفة حكومية تحول بينه وبين العمل بالتجارة وقد اتفق الشركاء علي أن يتم سداد رأس المال نقدا وعلي دفعات كالتالي:

- يسدد ٥٠ % من حصة كل شريك في رأس المال فور توقيع العقد في أول يناير ٢٠٠٠
- يسدد ٣٠% من حصة كل شريك في رأس المال بعد ٦ أشهر من تاريخ التوقيع علي عقد الشركة.
- يسدد المتبقي من حصص الشركاء في رأس المال بعد ٩ أشهر من تاريخ التوقيع علي عقد الشركة .

المطلوب:-

تسجيل قيود اليومية اللازمة لإثبات حصص الشركاء في رأس المال وسدادها بغرض قيان الشركاء بالوفاء بتعهداتهم في التواريخ المحددة؟

الحل:-

إثبات حصص الشركاء في رأس المال

أول يناير ٢٠٢٢	من مذكورين		
	د/ حصة الشريك أحمد		٣٠٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمر		٢٠٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمار		١٠٠٠٠٠
	إلي مذكورين		
	د/ رأس مال الشريك أحمد	٣٠٠٠٠٠	
	د/ رأس مال الشريك عمر	٢٠٠٠٠٠	
د/ رأس مال الشريك عمار	١٠٠٠٠٠		
	(إثبات حصص الشركاء في رأس المال)		

• إثبات سداد حصص الشركاء في المواعيد المتفق عليها

أول يناير ٢٠٢٢	من د/ البنك		٣٠٠٠٠٠
	إلي مذكورين		
	د/ حصة الشريك أحمد	١٥٠٠٠٠	
	د/ حصة الشريك عمر	١٠٠٠٠٠	
	د/ حصة الشريك عمار	٥٠٠٠٠٠	
	<u>إثبات سداد الدفعة الأولى من الحصص</u>		
أول يولييه ٢٠٢٢	من د/ البنك		١٨٠٠٠٠
	إلي مذكورين		
	د/ حصة الشريك أحمد	٩٠٠٠٠	
	د/ حصة الشريك عمر	٦٠٠٠٠	
	د/ حصة الشريك عمار	٣٠٠٠٠	
	<u>(إثبات سداد الدفعة الثانية من الحصص)</u>		

	من د / البنك إلي مذكورين	١٢٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك أحمد	٦٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمر	٤٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمار	٢٠٠٠٠
	(إثبات سداد الدفعة الأخيرة من الحصص)	

ويلاحظ من هذا المثال أن الشركاء قد قاموا بسداد مساهماتهم النقدية في رأس المال علي دفعات في المواعيد المتفق عليها، ومع ذلك فإنه في حالة تأخر أي من الشركاء في سداد أية دفعة من مساهماته في رأسمال الشركة بعد التاريخ المتفق عليه مقدما بينهم فإنه يلتزم بفوائد تأخير لصالح الشركة وفقا لما يقضي به الاتفاق بين الشركاء أو وفقا لما يقتضي به القانون المدني في هذا الصدد وينص القانون المدني المصري في هذا الصدد بأنه إذا تعهد شريك بأن يقدم حصته في الشركة مبلغا من النقود ولم يقدمه في الميعاد المتفق عليه يلتزم بفوائد تأخير من تاريخ الاستحقاق من غير حاجة إلي مطالبة قضائية ودون إخلال بما قد يستحق من تعويض تكميلي عند الاقتضاء ويحقق توسط حساب حصة الشيك في هذه الحالة إمكانية تتبع حصص الشركاء والتعرف علي تواريخ استحقاقها والمحاسبة عن فوائد وغرامات التأخير عنها فإذا افترضنا في المثال السابق أن الشريك عمار قد تأخر في سداد الدفعة الأخيرة من مساهمته في رأسمال الشركة، وقام بسدادها في نهاية ديسمبر ٢٠٢٢، ويفرض أن عقد الشركة يقضي باحتساب فوائد تأخير علي الشركاء حالة التأخر في سداد حصصهم في رأس المال أو جانبا منها بواقع ١٢% سنوياً فإنه يترتب علي ذلك تعديل في حل المثال الابق لتصبح قيود إثبات سداد حصص الشركاء في رأس المال علي النحو التالي:

• إثبات سداد حصص الشركاء في المواعيد المتفق عليها

أول يناير ٢٠٢٢	من د/ البنك إلي مذكورين	٣٠٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك أحمد	١٥٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمر	١٠٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمار	٥٠٠٠٠
	<u>إثبات سداد الدفعة الأولى من الحصص</u>	
أول يوليه ٢٠٢٢	من د/ البنك إلي مذكورين	١٨٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك أحمد	٩٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمر	٦٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمار	٣٠٠٠٠
	<u>(إثبات سداد الدفعة الثانية من الحصص)</u>	
أول أكتوبر ٢٠٢٢	من د / البنك إلي مذكورين	١٠٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك أحمد	٦٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمر	٤٠٠٠٠
	د/ حصة الشريك عمار	
	<u>(إثبات سداد الدفعة الأخيرة من الحصص)</u>	

• إثبات سداد الدفعة الأخيرة للشريك عمار

حيث أن الشريك عمار سدد الدفعة الأخيرة لحصته في رأس المال في نهاية ديسمبر أي بعد ثلاثة أشهر من تاريخ الاستحقاق لذلك فإنه يلتزم بسداد الدفعة الأخيرة ومقدارها ٢٠١٥٠ جنيها علاوة علي فوائد تأخير بواقع ١٢% سنويا عن تلك المدة ومن ثم فإن فوائد التأخير تكون.

$$\text{فوائد التأخير} = 20000 \times 12\% \times 3 \div 12 = 600 \text{ جنيها}$$

وعلي ذلك يكون قيد السداد الشريك عمار للدفعة الأخيرة من حصته متأخراً كما يلي:

٣١ ديسمبر ٢٠٢٢	من ح/ البنك إلي مذكورين		٢٠٦٠٠
	ح / حصة الشريك عمار	٢٠٠٠٠	
	ح/ فوائد تأخير دائنة	٦٠٠	
	إثبات سداد الدفعة الأخيرة لحصة عمار		

وتتم تسوية فوائد التأخير الدائنة في نهاية العام بإقفالها في حساب الأرباح والخسائر.

السداد العيني لمساهمات الشركاء في رأس المال:

يعتبر سداد مساهمات الشركاء في رأسمال الشركة بتقديم أصول والتزامات أمراً أكثر معقولة في التطبيق العملي من السداد النقدي فشركات الأشخاص تنشأ عادة من خلال تحويل المنشآت الفردية إلى صورة من صور المشاركة فأيلولة ملكية المنشأة الفردية إلى الورثة بعد وفاة المالك صورة من الصور التي يمكن للمحاسب مواجهتها في التطبيق العملي، كذلك فإن رغبة مالك المنشآت الفردية في توسيع حجم نشاطاته قد يدفعه في أحيان كثيرة إلى قبول شركاء يقدمون المال والعون للتوسع في حجم النشاط ويترتب علي ذلك تحول المنشأة الفردية لتأخذ الشكل القانوني والمحاسبي لشركة الأشخاص ومن ناحية أخرى قد يتفق عدد من ملاك المنشآت الفردية الذين يعملون في نشاطات اقتصادية متماثلة أو متكاملة في دمج نشاطاتهم معا في صورة شركة أشخاص وقد نظم القانون المدني وكذلك القانون التجاري حقوق والتزامات الشركة والشركاء في حالة وفاة الشريك بمساهمته في رأسمال الشركة في صورة عينية ممثلة في أصول وحقوق مالية له اتجاه الغير (مدينون وأوراق قبض) وخصوم أو التزامات عليه للغير.

ويتم إثبات المساهمات العينية للشركاء في رأس المال يجعل حسابات الأصول المقدمة من الشريك مدينة وحسابات الالتزامات دائنة، وتعتبر الرق بين قيمة الأصول والالتزامات بمثابة مساهمة الشريك في كيفية إثبات انتقال الحصص العينية المقدمة من الشركاء في سجلات الشركة وفقا لنصوص الاتفاق بين الشركاء من خلال أمثلة تطبيقية توضح صورا متباينة لاتفاقات الشركاء وتأثير ذلك علي حقوقهم والتزاماتهم في الشركة.

مثال رقم (٢)

اتفق كل من حسين وعامر علي تكوين شركة تضامن باسم شركة أطلس للتجارة والمقاولات ويققسم الشريكان الأرباح والخسائر بينهما بالتساوي وقد قدم كل منهما الأصول والخصوم التالية للمساهمة في رأسمال الشركة.

** قدم الشريك حسين الأصول والخصوم التالية:

- أراضي قيمتها ١٥٠٠٠٠ جنيها
- مباني قيمتها ٦٠٠٠٠٠ جنيها
- قرض البنك العقاري (برهن المباني) ٢٥٠٠٠٠ جنيها

** قدم الشريك عامر حصته في رأس المال علي النحو التالي:

- نقدية ٣٠٠٠٠٠ جنيها
- أثاث ١٠٠٠٠٠ جنيها

- المطلوب :-

١- إثبات قيود اليومية اللازمة لتكوين الشركة ؟

٢- تصوير الميزانية الافتتاحية للشركة في كل من الحالات التالية:

- الحالة الأولى :-

اتفاق الشريكان علي أن يكون رأسمال كل منهما في الشركة متمثلا في صافي قيمة الحصة العينية المقدمة منه.

الحالة الثانية: -

اتفاق الشريكان علي اقتسام رأسمال الشركة بينهما بالتساوي مقابل الحصص المقدمة من كل منهما.

الحالة الثالثة:-

اتفاق الشريكان علي أن يكون رأسمال كل منهما ٥٠٠٠٠٠ جنيها مقابل الحصص العينية المقدمة من كل منهما.

الحل:-

** الحالة الأولى:

رأسمال كل شريك يمثل صافي الحصة العينية من كل منهما وفي إطار ذلك الفرض فإن قيود تكوين الشركة تكون علي النحو التالي:

أول يناير ٢٠٢٢	من مذكورين د/ النقدية بالخرينة د/ الأثاث إلي د/ رأسمال الشريك عامر إثبات حصة الشريك عامر	٣٠٠٠٠ ١٠٠٠٠ ٤٠٠٠٠	
أول يناير ٢٠٢٢	من مذكورين د/ الأراضي د / المباني إلي مذكورين د/ قرض البنك العقاري د/ رأسمال الشريك حسين إثبات حصة الشريك حسني	١٥٠٠٠ ٦٠٠٠٠ ٢٥٠٠٠ ٥٠٠٠٠	

وبناء علي ذلك فإن الميزانية الافتتاحية للشركة تكون كما يلي :

شركة أطلس للتجارة والمقاولات

الميزانية العمومية

في أول يناير ٢٠٢٢

أراضي	١٥٠٠٠	رأس مال الشريك حسني	٥٠٠٠٠
مباني	٦٠٠٠٠	رأس مال الشريك عامر	٤٠٠٠٠
أثاث	١٠٠٠٠	قرض البنك التجاري	٢٥٠٠٠
نقدية بالخبزينة	٣٠٠٠٠		
	١١٥٠٠٠		١١٥٠٠٠

الحالة الثانية :-

اتفاق الشركاء علي اقتسام رأسمال الشركة بينهما بالتساوي أو بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وفي ظل هذا الغرض فإن صافي قيمة الحصص العينية المقدمة من الشركاء مجتمعين ممثل رأسمالي الشركة الذي يتم اقتسامه بين الشريكين بالتساوي . ونلاحظ في هذه الحالة أن صافي قيمة الحصص العينية المقدمة من الشريكين تبلغ ٩٠٠٠٠ جنيهاً ومن ثم فإن رأسمال كل شريك سيكون ٤٥٠٠٠ جنيهاً وعلي ذلك تكون قيود تكوين الشركة والميزانية الافتتاحية كما يلي:

أول يناير ٢٠٢٢	من مذكورين		
	د/ الأراضي		١٥٠٠٠
	د/ المباني		٦٠٠٠٠
	د/ الأثاث		١٠٠٠٠
	د/ النقدية بالخبزينة		٣٠٠٠٠
	إلي مذكورين		
	د/ قرض البنك العقاري	٢٥٠٠٠	
	د/ رأسمال الشريك حسين	٤٥٠٠٠	
	د/ رأسمال الشريك عامر	٤٥٠٠٠	
	(إثبات حصص الشركاء في رأس المال)		

ويعني ذلك أن الشريك حسين الذي قدم حصة عينية قيمتها الصافية تبلغ ٥٠٠٠٠ جنيهاً قد تنازل عن ٥٠٠٠ جنيهاً من صافي قيمة حصته لصالح الشريك عامر الذي قدم حصة تبلغ قيمتها الصافية ٤٠٠٠٠ جنيهاً فقط أو بمعنى آخر يمكن القول بأن الشريك حسين قد منح الشريك عامر مكافأة أو ميزة مادية مقدارها ٥٠٠٠ جنيهاً مقابل موافقته علي الدخول معه شريكا في الشركة وتكون الميزانية الافتتاحية للشركة في هذه الحالة كما يلي:

شركة أطلس للتجارة والمقاولات

الميزانية العمومية

في أول يناير ٢٠٢٢

أراضي	١٥٠٠٠	رأس مال الشريك حسني	٤٥٠٠٠
مباني	٦٠٠٠٠	رأس مال الشريك عامر	٤٥٠٠٠
أثاث	١٠٠٠٠	قرض البنك التجاري	٢٥٠٠٠
نقدية بالخبزينة	٣٠٠٠٠		
	١١٥٠٠٠		١١٥٠٠٠

الحالة الثالثة :-

اتفاق الشريكان علي أن يكون رأسمال كل منهما ٥٠٠٠٠ جنيهاً مقابل الحصص المقدمة من كلا منهما وفي إطار هذا الفرض سنلاحظ أن صافي قيمة الحصة المقدمة من الشريك حسين تبلغ بالفعل ٥٠٠٠٠ جنيهاً في حين أن صافي قيمة الحصة المقدمة من الشريك عامر تبلغ فقط ٤٠٠٠٠ جنيهاً ويعني ذلك أن الشريك حسين قد وافق علي أن يكون رأسمال الشريك عامر ٥٠٠٠٠ جنيهاً بزيادة قدرها ١٠٠٠٠ جنيهاً عن القيمة الصافية عن الحصة المقدمة منه ويمكن اعتبار تلك الموافقة من الشريك حسين بمثابة قيمة خاصة لإمكانيات معينة يملكها الشريك عامر وتضيف إلي الشركة قيمة إضافية نتيجة تواجده شريكا فيها وتتم ماملة تلك القيمة الخاصة علي أساس أنها للمحل بتواجد الشريك عامر شريكا بالشركة.

وعلى ذلك يتم إثبات قيود تكوين الشركة وميزانيتها الافتتاحية على النحو التالي:

أول يناير ٢٠٢٢	من المذكورين		
	ح/ الأراضي		١٥٠٠٠
	ح/ المباني		٦٠٠٠٠
	ح/ الأثاث		١٠٠٠٠
	ح/ النقدية بالخرزينة		٣٠٠٠٠
	ح/ شهرة المحل		١٠٠٠٠
	إلي المذكورين		
	ح/ قرض البنك العقاري	٢٥٠٠٠	
	ح/ رأسمال الشريك حسين	٥٠٠٠٠	
	ح/ رأسمال الشريك عامر (إثبات حصص الشركاء في رأس المال)	٥٠٠٠٠	

ويترتب على ذلك ظهور أصل جديد في الميزانية الافتتاحية قيمته ١٠٠٠٠٠ جنيها باسم شهرة المحل ومن ثم تكون الميزانية الافتتاحية للشركة في أول يناير ٢٠٢٢ على النحو التالي:

شركة أطلس للتجارة والمقاولات

الميزانية العمومية

في أول يناير ٢٠٢٢

رأسمال الشريك حسني	٥٠٠٠٠	شهرة المحل	١٠٠٠٠
رأسمال الشريك عامر	٥٠٠٠٠	أراضي	١٥٠٠٠
قرض البنك التجاري	٢٥٠٠٠	مباني	٦٠٠٠٠
		أثاث	١٠٠٠٠
		نقدية بالخرزينة	٣٠٠٠٠
	١٢٥٠٠٠		١٢٥٠٠٠

تحويل منشأة فردية إلى شركة أشخاص:

تعتبر تحويل منشأة فردية أو عدة منشآت فردية إلى شركة أشخاص من الأمور ذات القبول المنطقي في التطبيق العملي فيلجأ أصحاب الشركات الفردية عادة إلى تكوين شركات تضامن أو توصية بسيطة بعدة أفراد العائلة إلى ملكية المنشأة الفردية بهدف التمتع بالميزات الضريبية الخاصة عن توزيع صافي دخل المنشأة علي عدد أكبر من الأفراد لعل المنظمات إلي تحمل اسم شركة فلان وأولاده مثالا واضحا لمثل تلك الحالات كذلك قد يلجأ الورثة إلي تحويل المنشأة الفردية التي كان يملكها مورثيهم لتأخذ شكل شركة أشخاص وتعتبر المنظمات التي تحمل اسم (شركة أنجال فلان أو شركة خلفاء فلان) دليلا آخر لمثل تلك الحالات علاوة علي ذلك فإنه يمكن أن تندمج عدة منشأة فردية لملاك لا تربطهم علاقة قرابة أو نسب وإنما تربطهم علاقة تماثل أو تكامل نشاط ليأخذ الإدماج القائم بينهما شكل شركة التضامن أو التوصية البسيطة وتعتبر المنظمات التي تحمل اسم الشركة (فلان وشركاه) أو شركة (فلان وعلان وشريكهما) صورة عملية لمثل تلك الشركات .

ويواجه المحاسبون في مثل تلك الحالات بعضا من المشاكل المحاسبية التي تتعلق بكيفية إثبات أو معالجة الأصول والالتزامات العينية المقدمة من الشركاء مساهمة منهم في تكوين الشركة كما يمكن أن يواجه المحاسبون أيضا بعضا من المشاكل المحاسبية الأخرى المتعلقة بكيفية أفعال وتنظيم السجلات المحاسبية للمنشأة الفردية القائمة في حالة استخدام نفس السجلات لتسجيل الأحداث المالية الخاصة بالشركة الجديدة أو في حالة استخدام مجموعة جديدة من السجلات لهذا الغرض لذلك فإن الدراسة في هذا الفصل يمكن أن تتصدي أيضا لتلك المشاكل من خلال الأمثلة التطبيقية التالية:

مثال رقم ٢:

في أول يناير ٢٠٠٠ اتفق كل من رفيق وعمر علي تكوين شركة تضامن برأسمال قدرة ٣٠٠٠٠٠ جنيه يقسم بين الشريكين

بنسبة ٢:١ علي التوالي وقد قام الشريك عمر بسداد حصته في رأس المال نقدا في بنك الشركة أما الشريك رفيق فقد قدم أصول وخصوم منشأته الفردية وفقا للميزانية التالية سداد لحصته في رأس المال الشركة.

منشأة رفيق التجارية

الميزانية العمومية في

٣١ ديسمبر ٢٠٢١

رأس المال	٢٠٠٠٠		آلات ومعدات	١٥٠٠٠	
أرباح محتجرة	<u>٢٠٠٠</u>		مجمع إهلاك آلات	<u>٥٠٠٠</u>	
		٢٢٠٠٠			١٠٠٠٠
دائنون		١٤٠٠٠	أثاث ومعدات مكاتب	٦٠٠٠	
أ.دفع		٧٠٠٠	مجمع إهلاك أثاث	<u>٣٠٠٠</u>	٣٠٠٠
					٧٠٠٠
			مخزون سلعي		
			عملاء ومدينون	٨٠٠٠	
			مخصص د . م . فيها	<u>١٥٠٠</u>	٦٥٠٠
			أوراق قبض		٥٠٠٠
			أوراق مالية		٩٠٠٠
			نقدية بالخزينة		٢٥٠٠
		٤٣٠٠٠			٤٣٠٠٠

المطلوب:-

إثبات قيود اليومية اللازمة لتكون الشركة وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة في ظل كل من الحالات التالية:

الحالة الأولى:

إذا كان اتفاق الشريكين يقضي بأن يقوم الشريك رفيق بسداد النقص في حصته أو سحب الزيادة نقداً.

الحالة الثانية :-

إذا كان اتفاق الشريكين يقضي بأن تكون قيمة منشأة رفیق تعادل قيمة حصته في رأس المال بعد إعادة تقديرها وقد أسفرت إعادة التقدير عن الآتي:

١- تم تقدير الأصول علي النحو التالي:

الآلات والمعدات	٩٠٠٠ جنية	الأثاث	٣٥٠٠ جنية
المخزون السلعي	٦٠٠٠ جنية	العملاء	٦٢٠٠ جنية
أوراق القبض	٤٨٠٠ جنية	أوراق مالية	٧٥٠٠ جنية

٢- تبين أن الأثاث والتجهيزات المكتبية يتضمن حاسب آلي قام الشريك رفیق بشرائه بالتقسيط وأن الأقساط المستحقة عليه تبلغ ١٥٠٠ جنيها لم تتضمنها سجلات منشأة رفیق.

الحل :-

نلاحظ في هذا المثال أن الشريك رفیق قد قدم أصول وخصوم منشأته الفردية مقابل حصته في الشركة وتتضمن الأصول المقدمة من الشريك نوعيات متفاوتة من الأصول تتمثل في الآتي :-

١- أصول قابلة للإهلاك كالألات والمعدات والإثاث والتجهيزات المكتبية وهذه الأصول مسجلة في سجلات المنشأة الفردية بتكلفتها مع بيان مجمعات إهلاكها ويتم تسجيل تلك الأصول في سجلات الشركة بصافي قيمتها الدفترية بعد استبعاد مجمع الإهلاك الخاص بكل أصل أو بقيمتها التقديرية وفقا لاتفاق الشركاء.

٢- أصول متداولة مثل المخزون السلعي أو العدد والأدوات والمهمات والأوراق المالية، وهذه الأصول مسجلة في سجلات المنشأة الفردية عادة بتكلفتها ومن ثم يجب تسجيل مثل تلك الأصول في سجلات الشركة بقيمتها الدفترية أو بقيمته حسب اتفاق الشركاء.

٣- أصول متداولة تتمثل في حقوق مالية للمنشأة الفردية لدي الغير مثل حسابات العملاء والمدينية وأوراق القبض، وهذه الأصول يلتزم الشريك الذي قدمها للشركة بضمان قيمتها والتزام المدينين بسدادها كذلك فإن هذه الأصول يتم

التعبير عنها محاسبا في صورة حسابات مدينة في سجلات الشركة لذلك فإن أية تعديل في قيمتها أو قيمة الالتزام الواقع علي الشريك فيها تتم تسويته في حساب مخصص دون التأثير علي القيمة الاسمية لتلك الحقوق ويعني ذلك أنه يجب توسط حساب مخصص ديون مشكوك فيها لتسوية أية تعديلات في حساب العملاء والمدينين وحساب مخصص قطع أوراق قبض لتسوية أية تعديلات في قيم أوراق القبض.

وبناء علي ذلك فإنه يتم حل المثال رقم (٣) علي النحو التالي

الحالة الأولى:

افتراض انتقال أصول وخصوم المنشأة الفردية بقيمتها الدفترية مع قيام الشريك رفيق بسداد النقض عن حصته في رأس المال أو سحب الزيادة فيها نقداً، وفي هذه الحالة تكون قيود تكوين الشركة علي النحو التالي:

أول يناير ٢٠٢٢	من د/ البنك إلي د/ رأسمال الشريك عمر	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
	<u>إثبات سداد حصي الشريك عمر نقداً</u>		
أول يناير ٢٠٢٢	من مذكورين د/ الآلات		١٠٠٠٠
	د/ الأثاث والمعدات		٣٠٠٠
	د/ المخزون السلعي		٧٠٠٠
	د/ المدينين والعملاء		٨٠٠٠
	د/ أوراق القبض		٥٠٠٠
	د/ الأوراق المالية		٩٠٠٠
	د/ النقدية بالخبزينة		٢٥٠٠
	إلي مذكورين د/ مخصص د. م . فيها	١٥٠٠	
	د/ الدائنون	١٤٠٠٠	
	د/ أوراق الدفع	٧٠٠٠	

	د/ رأسمال الشريك رفيق	٢٠٠٠٠	
	د/جاري الشريك رفيق	٢٠٠٠	
	<u>اثبات سداد حصة الشريك رفيق</u>		
أول يناير ٢٠٢٢	من د/ جاري الشريك رفيق إلي ح / لنقدية بالخرزينة	٢٠٠٠	٢٠٠٠
	<u>سداد الزيادة في حصة الشريك رفيق نقداً</u>		

**وبذلك تكون الميزانية الافتتاحية للشركة بعد التكوين علي النحو التالي:

شركة رفيق وعمر التجارية

الميزانية العمومية في

أول يناير ٢٠٣٣

رأس مال رفيق	٢٠٠٠٠		ألات ومعدات		١٠٠٠٠
رأس مال عمر	١٠٠٠٠		أثاث ومعدات مكاتب		٣٠٠٠
		٣٠٠٠٠	مخزون سلعي		٧٠٠٠
دائنون		١٤٠٠٠	عملاء ومدينون	٨٠٠٠	
أوراق دفع		٧٠٠٠	مخصص د. م. فيها	<u>١٥٠٠</u>	٦٥٠٠
			أوراق قبض		٥٠٠٠
			أوراق مالية		٩٠٠٠
			نقدية بالبنك		١٠٠٠٠
			نقدية بالخرزينة		٥٠٠
		٥١٠٠٠			٥١٠٠٠

الحالة الثانية:-

افتراض انتقال أصول وخصوم منشأة رفيق بقيمتها الدفترية سداد لحصته في رأسمال الشركة ، وفي إطار ذلك الفرض فإن الزيادة من صافي القيمة الدفترية للمنشأة عن حصة الشريك في رأسمال الشركة لن يتم ردها للشريك رفيق نقداً كما أن النقص فيها لن تتم مطالبة الشريك بسداده نقداً وعلي ذلك تتم معالجة مثل تلك الزيادة علي أساس كونها احتياطي تقويم أصول كما أن النقص ستم تسويته علي أساس إنه شهرة محل .

وبناء على ذلك تكون قيود اليومية اللازمة لتكوين الشركة كما يلي:

أول يناير ٢٠٢٢	من د/ البنك	١٠٠٠٠
	إلي د/ رأسمال الشريك عمر	١٠٠٠٠
	إثبات سداد حصة الشريك عمر نقداً	
أول يناير ٢٠٢٢	من مذكورين	
	د/ الآلات	١٠٠٠٠
	د/ الأثاث والمعدات	٣٠٠٠
	د/ المخزون السلعي	٧٠٠٠
	د/ المدينين والعملاء	٨٠٠٠
	د/ أوراق القبض	٥٠٠٠
	د/ الأوراق المالية	٩٠٠٠
	د/ النقدية بالخزينة	٢٥٠٠
	إلي مذكورين	
	د/ مخصص د. م. فيها	١٥٠٠
	د/ الدائون	١٤٠٠٠
	د/ أوراق الدفع	٧٠٠٠
	د/ رأسمال الشريك ورفيق	٢٠٠٠٠
	د/ احتياطي تقويم الأصول	٢٠٠٠
	إثبات سداد حصة الشريك رفيق	

وبذلك تكون الميزانية الافتتاحية للشركة بعد التكوين علي النحو التالي:

شركة رفيق وعمر التجارية

الميزانية العمومية في

أول يناير ٢٠٢٢

رأسمال رفيق	٢٠٠٠٠٠		آلات ومعدات		١٠٠٠٠
رأسمال عمر	١٠٠٠٠٠		أثاث ومعدات مكاتب		٣٠٠٠
			مخزون سلعي		٧٠٠٠
		٣٠٠٠٠	عملاء ومدينون	٨٠٠٠	
احتياطي تقويم الأصول		٢٠٠٠	- مخصص د . م . فيها	<u>١٥٠٠</u>	
			أوراق قبض		٦٥٠٠
دائنون		١٤٠٠٠	أوراق مالية		٥٠٠٠
الأوراق دفع		٧٠٠٠	نقدية بالبنك		٩٠٠٠
			نقدية بالخزينة		١٠٠٠٠
					٢٥٠٠
		٥٣٠٠٠			٥٣٠٠٠

** الحالة الثالثة: -

افتراض انتقال أصول وخصوم منشأة رفيق بالقيم الجاية سداد لحصته في رأس مال الشركة، وفي إطار ذلك الفرض يتم إثبات الأصول والخصوم بالقيم التقديرية مع تسوية قيمة المدينين والعملاء وأوراق القبض من خلال حسابات المخصصات أما فيما يختص بالفرق بين صافي قيمة الحصة المقدمة ورأسمال الشريك فإنه تتم تسوية من خلال حساب شهرة المحل أو حساب احتياطي تقويم الأصول وبذلك تكون قيود اليومية اللازمة لإثبات تكوين الشركة علي النحو التالي:

أول يناير ٢٠٢٢	من د/ البنك إلي د/ رأسمال الشريك عمر <u>إثبات سداد حصة الشريك عمر نقدا</u> من مذكورين	١٠٠٠٠ ١٠٠٠٠	١٠٠٠٠
أول يناير ٢٠٢٢	د/ الآلات د/ الأثاث والمعدات د/ المخزون السلعي د/ المدينين والعملاء د/ أوراق القبض د/ الأوراق المالية د/ النقدية بالخرزينة د/ شهرة المحل إلي مذكورين د/ مخصص د. م. فيها د/ مخصص قطع أ. قبض د/ الدائنون د/ أوراق الدفع د/ رأسمال الشريك رفيق إثبات سداد حصة الشريك رفيق	٩٠٠٠ ٣٥٠٠ ٦٠٠٠ ٨٠٠٠ ٥٠٠٠ ٧٥٠٠ ٢٥٠٠ ٣٠٠٠ ١٨٠٠ ٢٠٠ ١٥٥٠٠ ٧٠٠٠ ٢٠٠٠٠	

*** وبذلك تكون الميزانية الافتتاحية للشركة بعد التكوين علي النحو التالي:

شركة رفيق وعمر التجارية

الميزانية العمومية في

أول يناير ٢٠٢٢

رأس مال رفيق	٢٠٠٠٠		شهرة المحل		٣٠٠٠
رأس مال عمر	١٠٠٠٠		آلات ومعدات		٩٠٠٠
			أثاث ومعدات مكاتب		٣٥٠٠
		٣٠٠٠٠	مخزون سلعي		٦٠٠٠
دائنون		١٥٥٠٠	عملاء ومدينون	٨٠٠٠	
أوراق دفع		٧٠٠٠	مخصص د . م . فيها	١٨٠٠	
					٦٢٠٠
			أوراق قبض	٥٠٠٠	
			مخصص قطع أ . قبض	٢٠٠	
					٤٨٠٠
			أوراق مالية		٧٥٠٠
			نقدية بالبنك		١٠٠٠٠
			نقدية بالخزينة		٢٥٠٠
		٥٢٥٠٠			٥٢٥٠٠

تسوية الديون المعدومة من الحصص العينية للشركاء.

يترتب علي نقل الأصول التي تمثل حقوقاً مالية للشريك تجاه الغير إلي الشركة - كالعملاء والمدينين وأوراق القبض - ضرورة التزام الشريك بضمان تحصيل تلك الحقوق المالية من الغير - ويمثل مخصص الديون المشكوك فيها أو مخصص قطع أوراق القبض هامش حماية ضد مخاطر إعدام أي تلك الديون أو اللجوء إلي خصمها لدي البنك ومن ثم فإنه إذا تم إعدام جزء من تلك الديون بعد تأسيس الشركة فإنه تتم تسوية تلك الديون المعدومة في حساب مخصص الديون المشكوك فيها وفي حالة زيادة قيمة الديون المعدومة عن المخصص الذي تم تكوينه عند تأسيس الشركة يلتزم الشريك الذي قدم تلك الديون كجزء من حصته في رأس المال بسداد الزيادة

المعدومة عن المخصص من أمواله الخاصة وتتم التسوية في سجلات الشركة في حساب جاري الشركاء علي النحو المبين التالي:

مثال رقم (٤)

بفرض أنه بعد تكوين شركة التضامن رفيق وعمر وفقا للحالة الثالثة ثم إعدام ديون خلال عام ٢٠٠٠ بلغت قيمتها ٢٥٠٠ جنيها منها ٢٠٠٠ جنيها من بين حسابات العملاء والمدنين المقدمة من الشريك رفيق.

المطلوب:-

إثبات قيود اليومية اللازمة لتسوية الديون المعدومة في نهاية السنة المالية المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٢؟

الحل:-

بالنظر إلي تكوين الشركة طبقا للحالة الثالثة كما هو مبين في حل المثال رقم ٣ يتبين لنا أن مخصص الديون المشكوك فيها الذي تم تكوينه يبلغ ١٨٠٠ جنيها وهو بذلك يقل عن رقم الديون المعلومة من بين حسابات العملاء المقدمة من رفيق وحيث أن رفيق يعتبر ضامنا لتحصيل تلك الديون لذلك فإنه تتم تسوية رقم الديون المعدومة من حسابات عملاء تأسيس الشركة وما زاد علي ذلك من تلك الديون المعدومة يتحمل به الشريك رفيق في حسابه الجاري طرف الشركة ، أما الديون المعدومة من حساب العملاء التي نشأت بعد تكوين الشركة فإن تتم تسويتها في حساب الأرباح والخسائر الخاص بالشركة وعلي ذلك فإن قيد تسوية الديون المعدومة في نهاية السنة يكون علي النحو التالي:

٣١ ديسمبر	من مذكورين		
٢٠٢٢	د/ مخصص الديون المشكوك فيها		١٨٠٠
	د/ جاري الشريك رفيق		٢٠٠
	د/ الأرباح والخسائر		٥٠٠
	د/ الديون المعدومة	٢٥٠٠	
	إثبات تسوية الديون المعدومة في نهاية العام		

تكوين شركة أشخاص من خلال دمج عدة منشآت فردية

أشرنا فيما سبق إلي إمكانية اتفاق ملاك عدة منشآت فردية علي دمج منشآتهم معا لتكوين شركة أشخاص ويتحقق ذلك عادة في حالة ممارسة تلك المنشآت الفردية لنشاطات متماثلة أو متكاملة ويتم إثبات قيود تكوين الشركة بنفس المنشآت الفردية معا في شركة أشخاص بعض المشاكل التي تتعلق بشهرة المحل واحتياطي تقويم الأصول ، ويمكن إيضاح مثل تلك المشاكل وكيفية معالجتها محاسبيا من خلال المثال التالي،

مثال رقم (٥)

في أول يناير ٢٠٢٢ اتفق كل من أحمد وعمر علي تكوين شركة تضامن بضم أصول وخصوم محليهما وقد نص عقد الشركة علي أن يكون رأسمالها ١٠٠٠٠٠٠ جنيها يتقاسمها الشريكان بالتساوي وفيما يلي بيان بالأصول والخصوم المقدمة من كل شريك بالقيم الدفترية والقيم السوقية العادلة لها نظير حصة كل منهما في رأس المال.

البيان		أحمد		عمر	
		قيمة دفترية	قيمة عادلة	قيمة دفترية	قيمة عادلة
الأصول		جنيه	جنيه	جنيه	جنيه
النقدية بالبنك		٥٠٠٠	٥٠٠٠	٧٠٠٠	٧٠٠٠
حسابات عملاء		١٥٠٠٠	١٦٠٠٠	٣٠٠٠٠	٢٨٠٠٠
بضاعة تامة		١٠٠٠٠	٩٤٠٠٠	١٦٠٠٠	١٧٠٠٠
إنتاج تحت التشغيل		٨٠٠٠	٨٦٠٠		
أثاث مكتبية		٥٠٠٠	٦٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠
آلات وتجهيزات		٩٠٠٠	١٥٠٠٠		
مجموع الأصول		٥٢٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦١٠٠٠	٦٠٠٠٠
<u>الالتزامات</u>					
داننون		٣٠٠٠	٣٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠
قرض بضمان الآلات		٦٠٠٠	٦٠٠٠		
إجمالي الالتزامات		٩٠٠٠	٩٠٠٠	٨٠٠٠	٨٠٠٠
صافي قيمة المنشأة		٤٣٠٠٠	٥١٠٠٠	٥٣٠٠٠	٥٢٠٠٠

المطلوب:-

إثبات قيود التكوين وتصوير الميزانية الافتتاحية للشركة؟

الحل:-

يتبين لنا من بيان الأصول والخصوم المقدمة من الشريكين أن صافي قيمة المنشأة وفقا للقيم السوقية العادلة لكل منهما هي ٤٣٠٠٠ جنيها و ٥٢٠٠٠ جنيها علي التوالي، وحيث أن حصة كل منهما في رأس المال هي ٥٠٠٠٠ جنيها لذا كان من الممكن أن يلتزم الشريك أحمد بسداد ٧٠٠٠ جنيها نقدا لاستكمال النقص في حصته في رأس المال (٤٣٠٠٠ - ٥٠٠٠٠) كما إنه كان من الواجب أن يسحب الشريك عمر ٢٠٠٠ جنيها نقدا وهي مقدار الزيادة في صافي قيمة منشأته عن حصته في رأس المال (٥٢٠٠٠ - ٥٠٠٠٠) غير أن الاتفاق يقضي بأن ما يقدمه كل شريك سيكون نظير حصته في رأس المال ومن ثم لا مجال لقيام الشريكين بسداد النقص أو سحب الزيادة وإنما سيتم اعتبار النقص في صافي قيمة المنشأة الفردية عن قيمة حصة الشريك بمثابة احتياطي تقويم أصول وذلك علي النحو التالي:

الشريك أحمد :

٥٠٠٠٠ جنيها	حصته في رأس المال
<u>٤٣٠٠٠ جنيها</u>	صافي القيمة العادلة لمنشأته
<u>٧٠٠٠ جنيها</u>	قيمة الشهرة

الشريك عمر :

٥٢٠٠٠ جنيها	صافي القيمة العادلة لمنشأته
<u>٥٠٠٠٠ جنيها</u>	حصته في رأس المال
<u>٢٠٠٠ جنيها</u>	قيمة احتياطي تقويم الأصول

وعلى ذلك تكون قيود اليومية لتكوين الشركة على النحو التالي:

أول يناير ٢٠٢٢	من مذكورين		
	د/ النقدية		٥٠٠٠
	د/ ق . د		١٦٠٠٠
	د/ البضاعة التامة		١٠٠٠٠
	د/الإنتاج تحت التشغيل		٨٠٠٠
	د/الآلات والتجهيزات		٥٠٠٠
	د/شهرة المحل		٩٠٠٠
	إلي مذكورين		٧٠٠٠
	د/مخصص د . م . فيها	١٠٠٠	
	د/ الدائنون	٣٠٠٠	
د/قرض بضمان الآلات	٦٠٠٠		
د/ رأسمال الشريك أحمد	٥٠٠٠٠		
إثبات سداد حصة أحمد في رأس المال			
من مذكورين			
د/ النقدية		٧٠٠٠	
د/العملاء		٣٠٠٠٠	
د/البضاعة التامة		١٧٠٠٠٠	
د/الأثاث المكتبية		٨٠٠٠	
إلي مذكورين			
د/ مخصص د . م . فيها	٢٠٠٠		
د/الدائنون	٨٠٠٠		
د/احتياطي تقويم الأصول	٢٠٠٠		
د/رأسمال الشريك عمر	٥٠٠٠٠		
إثبات سداد حصة عمر في رأس المال			

ويتم إقفال حساب احتياطي تقويم الأصول في حساب شهرة المحل حيث لا يجوز تواجد الحسابان معا في سجلات وميزانية المنشأة ويتم ذلك بالقيد التالي:

أول يناير ٢٠٢٢	من د/ احتياطي الأصول إلى د/ شهرة المحل اقفال احتياطي تقويم الأصول في شهرة المحل	٢٠٠٠	٢٠٠٠
-------------------	---	------	------

وبذلك تكون الميزانية الافتتاحية للشركة بعد التكوين كما يلي:

شركة أحمد وعمر للصناعة والتجارة

الميزانية العمومية في أول يناير ٢٠٢٢

رأس المال			شهرة محل	٥٠٠٠
الشريك أحمد	٥٠٠٠٠		آلات وتجهيزات	٩٠٠٠
الشريك عمر	٥٠٠٠٠		أثاث مكتبية	١٣٠٠٠
		١٠٠٠٠٠	إنتاج تحت التشغيل	٨٠٠٠
قرض بضمان الآلات		٦٠٠٠	بضاعة تامة	٢٧٠٠٠
دائنون		١١٠٠٠	حسابات عملاء	٤٦٠٠٠
			مخصص د. م. فيها	٣٠٠٠
			نقدية	٤٣٠٠٠
				١٢٠٠٠
		١١٧٠٠٠		١١٧٠٠٠

**** استخدام المجموعه الدفترية لمنشأة أحد الشركاء**

من المتوقع أن يتم البدء في تكوين الشركة وتسجيل الأحداث المالية الخاصة بالتكوين وبقية الأحداث المالية التالية باستخدام مجموعة دفترية جديدة في إطار نظام معلومات محاسبي جديد إلا أن الظروف المحيطة بتكوين الشركة قد يترتب عليها ضرورة اتفاق الشركاء علي استخدام نفس المجموعه الدفترية لمنشأة أحد الشركاء وفي مثل تلك الظروف فإن الأمر يقتضي ضرورة إقفال سجلات المنشأة الفردية (محل الشريك) تمهيدا لاستخدام نفس المجموعه الدفترية لإثبات قيود

التكوين، ويتم إقفال الدفاتر في هذا الحالة يجعل حسابات الخصوم ورأس المال وحقوق المالك مدينة بالقيم الدفترية لها، وحسابات الأصول دائنة بالقيم الدفترية لها، أي يتم جعل الحسابات المدينة بطبيعتها دائنة وجعل الحسابات الدائنة بطبيعتها مدينة لكي يتم إقفال الدفاتر.

**** إقفال سجلات منشأة الشريك :-**

يترتب علي انتقال أصول وخصوم المنشأة الفردية وتصفية حساباتها ويرجع السبب في ذلك إلي إنقضاء الوجود المادي للمنشأة الفردية التي آلت حقوقها والتزاماتها لشركة الأشخاص الجديدة ويتم إقفال سجلات المنشأة في هذه الحالة عن طريق فتح حساب للتصفية تقفل فيه كافة حسابات الأصول والالتزامات المنقولة إلي شركة الأشخاص.

كما يثبت في هذا الحساب ثمن انتقال تلك الأصول والخصوم للشركة والذي يتمثل في قيمة حصة الشريك في الشركة وينتج عن ترصيد هذا الحساب ظهور رصيد يعبر عن ربح أو خسارة التصفية الذي يقفل في حساب رأسمال صاحب المنشأة وأخيرا تتم تسوية وإقفال باقي الحسابات المتوحة في حساب رأس مال صاحب المنشأة

****** ويمكن بيان كيفية إقفال سجلات المنشآت الفردية للشركاء من خلال المثال التالي:

مثال رقم (٦)

بالرجوع للمثال رقم (٥) ويفرض اتفاق الشركاء علي استخدام نفس المجموعة الدفترية لمنشأة الشريك أحمد

المطلوب :-

١- إقفال سجلات منشأة أحمد ؟

٢- إقفال سجلات منشأة عمر ؟

الحل:-

١- إقفال سجلات منشآه أحمد

حيث أن شركة الأشخاص ستستخدم نفس السجلات الخاصة بمنشآه أحمد لذلك يكون قيد الإقفال كما يلي:

أول يناير ٢٠٢٢	من مذكورين د/ الدائنون د/ قرض بضمان الآلات د/ رأس المال إلي مذكورين د/ النقدية د/ العملاء والمدينين د/ البضاعة التامة د/ الإنتاج تحت التشغيل د/ الآثاث المكتبية د/ الآلات والمعدات إثبات إقفال سجلات منشآه أحمد	٣٠٠٠ ٦٠٠٠ ٥١٠٠٠ ٥٠٠٠ ١٦٠٠٠ ٩٤٠٠ ٨٦٠٠ ٦٠٠٠ ١٥٠٠٠
-------------------	--	---

٣- إقفال سجلات منشآه عمر:-

حيث أن شركة الأشخاص لن تستخدم سجلات منشآه عمر لذلك يتم إقفال سجلات تلك المنشآه من خلال تصوير كل من الحسابات التالية.

د/ التصفية د/ شركة الأشخاص د/ رأس المال

****وذلك على النحو التالي:-**

د/ التصفية

من د/ الحسابات الدائنة	٨٠٠٠	إلي د/ النقدية	٧٠٠٠
من د/ شركة الأشخاص	٥٠٠٠٠	إلي د/ العملاء	٣٠٠٠٠
من د/ رأس المال	٣٠٠٠	إلي د/ البضاعة التامة	١٦٠٠٠
(خسارة التصفية)		إلي د/ الآثاث المكتبية	٨٠٠٠
	٦١٠٠٠		٦١٠٠٠

د/ رأس المال

رصيد دائن	٥٣٠٠٠	إلي د/ التصفية	٣٠٠٠
		إلي د/ شركة الأشخاص	٥٠٠٠٠
	٥٣٠٠٠		٥٣٠٠٠

د/ شركة الأشخاص

من د/ رأس المال	٥٠٠٠٠	إلي د/ التصفية	٥٠٠٠٠
	٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠

****حصة العمل:-**

قد يتميز أحد الشركاء عند انضمامه للشركة بميزة خاصة يترتب عليها عدم إلزامه بسداد رأسمال نقدي أو عيني كمساهمة منه في الشركة. ويعتبر الشريك في مثل تلك الحالة شريكا بحصة عمل وحيث أن مثل هذا الشريك لن يقدم للشركة أية أصول أو قيم قابلة للتسجيل في سجلات الشركة كرأسمال له، لذلك فإنه لا يترتب علي دخول مثل هذا الشريك أية قيود يومية في سجلات الشركة ولن تكون له أية حقوق في الشركة أية قيود يومية في سجلات الشركة ولن تكون له أية حقوق في الشركة بخلاف نصيبه السنوي في أرباح الشركة ونصيبه في أرباح التصفية عند انقضاء أجل الشركة وتصفيتها ومع ذلك فإن تواجد مثل هذا الشريك في الشركة ومساهمته في إدارتها يحقق للشركة مميزات في بيئة النشاط الاقتصادي الذي تعمل فيه مثال ذلك إذا افترضنا مثلا قيام شركة للتجار في توريد الحاسبات الآلية ونظم المعلومات وكان الشريك فيها بحصة العمل خبيراً معروفاً في مجال

الحاسبات والنظم (أستاذ في قسم الحاسب الآلي بكلية الهندسة مثلاً) فإنه في مثل تلك الحالة نجد أن بقية الشركاء تكون لديهم رغبة قوية وأكيدة في الإعلان عن اسم هذا الشريك والإفصاح عنه في تقارير الشركة وسجلاتها.

ويمكن أن يؤدي ذلك إل خلق مشكلة في الفكر المحاسبي من حيث أسلوب ووسيلة الإفصاح عن هذا الشريك، ففي الفكر المحاسبي المستقر نجد أنه يمكن الإفصاح عن وجود مثل هذا الشريك في صورة بيان في سجل اليومية والعامية والميزانية علي النحو التالي:

الشريك فلان مقيد شريكاً بعمله في الشركة طبقاً للعقد

ومع ذلك فإن الفكر المحاسبي الحديث وخصوصاً في مجال المحاسبة عن الموارد البشرية قد يكون له رأياً آخر فالشريك بحصة العمل يحقق للشركة بتواجهه وجهده وعمله فرصاً لتحقيق أرباحاً غير عادية ومن ناحية ثانية فإن تواجد مثل هذا الشريك في الشركة قد يكون عنصراً مثيراً لحدة المنافسة مع المنظمات العاملة في ذات النشاط الاقتصادي وقد يؤدي تواجده في الشركة لإلحاق أضرارٍ بها لذلك فإن مثل هذا الشريك قد يفرض تواجده ضرورة أن يكون شريكاً متضامناً ويقضي ذلك ضرورة تواجد رأسمال بقيمة معينه لمثل هذا الشريك فضلاً عن ضرورة تواجد رأسمال بقيمة معينه لمثل هذا الشريك فضلاً عن ضرورة اكتسابه صفه التاجر من الناحية القانونية مع منحه حق الادارة.

ومنح الغير حق الرجوع عليه في أمواله الخاصة شأن بقية الشركاء المتضامنين عند التصفية لذلك فإنه يمكن الإفصاح عن وجود مثل هذا الشريك في الشركة بصورة مادية من خلال تحديد قيمة معينه لعمله تظهر كأحد عناصر أصول الشركة كالشهرة أو غيرها من الأصول المعنوية . ومن ناحية أخرى فإنه من الضروري أتباع أسلوب محدد لإهلاك مثل ذلك الأصل المعنوي علي مدي فترة محدده من الزمن وذلك تفادياً للآثار السلبية التي قد تنشأ نتيجة تواجد مثل هذا الشريك بحصة العمل علاوة علي ضرورة تخلص المنظمة من الأصول المعنوية التي قد لا تكون لها قيمة منفردة في حالة تصفية الشركة ويعتبر ذلك من الأمور الجدلية التي لم تستقر بعد في الفكر المحاسبي.

١-٤ تطبيقات علي تكوين شركات التضامن
(الوحدة الأولى)

أولاً: تطبيقات محلولة

تمرين رقم (١)

في يناير ٢٠٢٢ اتفق كل من هشام وكريم وأحمد وياسر علي تكوين شركة تضامن وفي نفس التاريخ قدم كل شريك من الشركاء حصته في رأس المال علي النحو التالي:

- ١- الشريك هشام قدم حصته في رأس المال والتي قومت بمبلغ ٣٠٠٠٠ ج نقداً.
- ٢- الشريك كريم قدم حصته في رأس المال والتي قرمت بمبلغ ٢٠٠٠٠ ج في شكل أصول علي النحو التالي:

** مباني ١٠٠٠٠ ج، سيارات ٥٠٠٠ ج ، آلات ٥٠٠٠ ج.

- ٣- الشريك أحمد قدم حصته في رأس المال والتي قومت بمبلغ ١٠٠٠٠ ج في شكل أصول وخصوم محله التجاري وذلك علي النحو التالي:

** أراضي ١٢٠٠٠ ج، مباني ١٨٠٠٠ ج، أوراق دفع ١٦٠٠٠ ج سدها ٤-
الشريك ياسر قدم حصته في رأس المال والتي قومت بمبلغ ٦٠٠٠ ج سدها
نقداً علي دفعتين الدفعة الأول في تاريخ التكوين والدفعة الثانية تسدد في
٢٠٢٢/٥/١.

** فإذا علمت أن الشريك أحمد يقوم بسحب أو ايداع الفرق بين صافي أصوله
وحصته في رأس المال نقداً.

المطلوب:-

- (١) قيود اليومية اللازمة لإثبات اتفاق السابق؟
- (٢) تصوير د/ حصص الشركاء في تاريخ التكوين؟
- (٣) تصوير قائمة المركز المالي في تاريخ التكوين؟

الحل:-

١- قيود اليومية.

البيان	له	منه
من ح/ الخزينة		٣٠٠٠٠
إلي ح/ رأسمال الشريك هشام	٣٠٠٠٠	
(إثبات حصة الشريك هشام في رأس المال)		
من مذكورين		
ح/المباني		١٠٠٠٠
ح/آلات		٥٠٠٠
ح/السيارات		٥٠٠٠
إلي ح/ رأس مال الشريك كريم	٢٠٠٠٠	
(انتقال أصول الشريك كريم سدادا لحصته في رأس المال)		
من مذكورين		
ح/ أراضي		١٢٠٠٠
ح/ مباني		١٨٠٠٠
إلي مذكورين		
ح/ أوراق الدفع	١٦٠٠٠	
ح/ حصة الشريك أحمد	٤٠٠٠	
ح/ رأس مال الشريك أحمد	١٠٠٠٠	
(إثبات انتقال أصول وخصوم الشريك أحمد سدادا لحصته في رأس المال)		
من مذكورين		
ح/ الخزينة		٣٠٠٠
ح/ حصة الشريك ياسر		٣٠٠٠
إلي ح/ رأس مال الشريك ياسر	٦٠٠٠	
(إثبات سداد حصة الشريك ياسر لحصته في رأس المال)		
من ح/ حصة الشريك أحمد		٤٠٠٠
إلي ح/ الخزينة	٤٠٠٠	
(إثبات سحب الشريك أحمد للفرق بين صافي أصوله وحصته في رأس المال نقداً)		

٢- تصوير حساب حصص الشركاء في تاريخ التكوين

ح/ حصص الشركاء

بيان	ياسر	أحمد	كريم	هشام	بيان	ياسر	أحمد	كريم	هشام
من مذكورين	—	٤٠٠٠	—	—	إلي ح/ رأس مال ياسر	—	—	—	—
رصيد	—	—	—	—	إلي ح/ الخزينة	٣٠٠٠	٤٠٠٠	—	—
	٣٠٠٠	٤٠٠٠	—	—		٣٠٠٠	٤٠٠٠	—	—

*يلاحظ أن حصة الشريك ياسر تظل معلقة حتى يقوم بالسداد في ٢٠٠٠/٥/١ ويظهر رصيدها في قائمة المركز المالي

٣- تصوير قائمة المركز المالي في تاريخ التكوين

رأس المال		أصول ثابتة	
هشام	٣٠٠٠٠	أراضي	١٢٠٠٠
كريم	٢٠٠٠٠	مباني	٢٨٠٠٠
أحمد	١٠٠٠٠	آلات	٥٠٠٠
ياسر	٦٠٠٠	سيارات	٥٠٠٠
		أصول متداولة	٥٠٠٠
خصوم متداولة		خزينة	٢٩٠٠٠
أوراق دفع		حصة الشريك ياسر	٣٠٠٠
			٣٢٠٠٠
			٨٢٠٠٠
			٨٢٠٠٠

تمرين رقم (٢)

في ٢٠٢٢/١/١ قام كل من حسن وحسين وحسونه بالاتفاق علي تكوين شركة تضامن برأسمال قدره ١٨٠٠٠٠٠ ج مقسم بينهم بالتساوي ولقد قام كل شريك بتقديم حصته في رأس المال علي النحو التالي:

- حصة الشريك حسن بلغت ٦٠٠٠٠ ج وقد قدمها في شكل شيك علي البنك بمبلغ ٣٠٠٠٠ ج وقبل بالباقي كمبيالة تستحق الدفع بعد ٣ شهور.
- حصة الشريك حسين بلغت ٦٠٠٠٠ ج وقد قدمها في شكل أصل عينه علي النحو التالي:

- ٤٨٠٠٠ بضاعة ، ٨٠٠٠ ج أثاث والباقي يقوم الشريك حسين بسداده نقدا.
- حصة الشريك حسونه بلغت ٦٠٠٠٠ ج ولقد قدمها في شكل أصول وخصوم محله التجاري علي النحو التالي:

◀ أرصدة مدينة:

٢٤٠٠٠ ج آلات، ٦٠٠٠ ج أثاث، ١٩٨٠٠ ج، بضاعة ٦٠٠٠ ج بنك، ٣٦٠٠٠ ج مدينون، ١٢٠٠ مدفوعات مقدمه.

◀ أرصدة دائنة :

٦٠٠٠٠ رأس المال، ١٨٠٠٠ ج، أوراق الدفع ، ١٢٠٠٠ ج دائنون ، ٣٠٠٠ مخصص ديون مشكوك فيها.

◀ ولقد اتفق الشركاء قبول الأصول والخصوم بالشروط التالية :

- ١- أن قيمة الآلات يجب أن تخفض بمعدل ٥% من قيمتها.
- ٢- أن مخصص الديون المشكوك فيها مبالغ فيد بمقدار ١٢٠٠ ج.
- ٣- قيمة البضاعة يجب أن تخفض بمبلغ ١٨٠٠ ج.
- ٤- تعهدت الشركة بسداد قيمة أوراق الدفع والدائنين.
- ٥- أن الأثاث أصبح مستهلك تماما وبالتالي تستبعده الشركة من الأصول المقدمة.
- ٦- يقوم الشريك حسونه باستلام المدفوعات المقدمة بصفة شخصية .
- ٧- يقوم الشريك حسونه بسحب أو إبداع الفرق بين قيمة صافي أصوله وحصته في رأس المال نقداً .

والمطلوب:-

١- قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق السابق؟

٢- تصوير ح/ رأس المال الشركة بعد التكوين؟

٣- إعداد قائمة المركز المالي بعد التكوين؟

الحل:-

١- قيود اليومية :-

بيان	له	منه
من مذكورين		
ح/ البنك		٣٠٠٠٠
ح/ أوراق القبض		٣٠٠٠٠
إلي ح/ رأس مال حسن	٦٠٠٠٠	
<u>(سداد حصة الشريك حسن في رأس المال)</u>		
من مذكورين		
ح البضاعة		٤٨٠٠٠
ح / الأثاث		٨٠٠٠
ح/ الخزينة		٤٠٠٠
إلي ح/ رأس مال الشريك حسين	٦٠٠٠٠	
<u>(إثبات سداد الشريك حسين لحصته في رأس المال)</u>		
من مذكورين		
ح/ الآلات		٢٢٨٠٠
ح/ بضاعة		١٨٠٠٠
ح/ المدينون		٣٦٠٠٠
ح/ الخزينة		٩٠٠٠٠
ح/ البنك		٦٠٠٠
إلي مذكورين		
ح/أوراق الدفع	١٨٠٠٠	

د/ دائنون	١٢٠٠٠	
د/ مخصص الديون المشكوك فيها	١٨٠٠	
د/ رأس مال حسونه	٦٠٠٠٠	
(إثبات حصة الشريك حسونه في رأس المال)		

١- د/ رأس مال الشركة

بيان	حسن	حسين	حسونه	بيان	حسن	حسين	حسونه
من مذكورين	-	-	٦٠٠٠				
من مذكورين	-	٦٠٠٠٠	-				
من مذكورين	٦٠٠٠٠	-	-		٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠		٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠

٢- قائمة المركز المالي بعد التكوين

رأس المال:			أصول ثابتة		
الشريك حسن	٦٠٠٠٠		آلات	٢٢٨٠٠	
الشريك حسين	٦٠٠٠٠		الأثاث	<u>٨٠٠٠</u>	
الشريك	٦٠٠٠٠		أصول متداولة		٣٠٨٠٠
حسونه		١٨٠٠٠٠	بضاعه	٦٦٠٠٠	
خصوم:			٣٦٠٠٠ المدينون		
دائنون	١٢٠٠٠		<u>١٨٠٠ - م. د. م.</u>	٣٤٢٠٠	
أوراق دفع	١٨٠٠٠		فيها	٣٠٠٠٠	
		٣٠٠٠٠	أوراق القبض	٣٦٠٠٠	
			البنك	<u>١٣٠٠٠</u>	
			خزينة		١٧٩٣٠٠
		٢١٠٠٠٠			٢١٠٠٠٠

ملاحظات علي الحل:-

- ☒ يلاحظ أنه بالنسبة للمدفوعات المقدمة والأثاث لم ينقل ضمن أصول المحل التجاري المقدم من الشريك حسونه إلي الشركة الجديدة حسب شروط الاتفاق.
- ☒ يلاحظ أن قيم الأصول والخصوم التي تم انتقالها من المحل التجاري المقدم من الشريك حسونه إلي الشريك الجديد قد انتقلت بالقيم المعدلة .

ثانياً : تطبيقات غير محلولة

تمرين رقم (١)

في أول يناير ٢٠٢٢ اتفق كل من فتحي وصلاح وكمال علي تكوين شركة تضامن برأس مال قدره ٣٦٠٠٠٠ جنيها علي النحو التالي:

- ١- يبلغ رأسمال الشريك فتحي ١٠٠٠٠٠ جنيها يسدده نقدا في تاريخ التكوين.
 - ٢- يبلغ رأسمال الشريك صلاح ١٢٠٠٠٠ جنيها يسدده بتقديم عقار قيمته ٨٠٠٠٠ جنيها وآلات قيمتها ٤٠٠٠٠ جنيها.
 - ٣- يبلغ رأسمال الشريك كمال ١٤٠٠٠٠ جنيها يسدده بتقديم بضاعة قيمتها ٩٠٠٠٠ جنيها وأوراق مالية قيمتها ٤٠٠٠٠ جنيها والباقي نقداً
- *** فإذا علمت أن الشركاء قاموا بتنفيذ الاتفاق المبرم بينهم في نفس التاريخ.

المطلوب :-

- (١) قيود اليومية للزمة لتكوين الشركة؟
- (٢) تصوير حساب رأسمال الشركاء؟
- (٣) تصوير الميزانية العمومية الافتتاحية في تاريخ التكوين؟

تمرين رقم (٢)

اتفق كل من نور وكامل علي تكوين شركة تضامن بحيث يقنسمان الأرباح والخسائر بينهما بالتساوي وقد قدم كل منهما الأصول والخصوم التالية للمساهمة في رأسمال الشركة.

قدم الشريك نور الأصول التالية:

- ١- أراضي قيمتها الدفترية ٤٥٠٠٠٠ جنيها وقيمتها السوقية ٦٠٠٠٠٠ جنيها .
- ٢- مباني قيمتها الدفترية ٢٥٠٠٠٠٠ جنيها ومجمع إهلاكها ٤٠٠٠٠٠٠ جنيها وقد قدرت قيمتها السوقية بمبلغ ٢٤٠٠٠٠٠ جنيها.
- ٣- قرض البنك العقاري (برهن المباني) ١٠٠٠٠٠٠٠ جنيها.

قدم الشريك كامل حصته في رأس المال علي النحو التالي:

- ١- نقدية ٨٠٠٠٠٠ جنيها.
- ٢- أوراق قبض ٤٢٠٠٠٠ جنيها (قيمتها الحالية ٤٠٠٠٠٠ جنيها)
- ٣- أثاث قيمته الدفترية ٧٠٠٠٠٠ جنيها ومجمع إهلاكه ٢٠٠٠٠٠٠ جنيها وتبلغ قيمته السوقية ٤٠٠٠٠٠ جنيها.

المطلوب:-

إثبات قيود اليومية اللازمة للتكوين وتصوير الميزانية العمومية الافتتاحية للشركة في ظل كل من الحالات التالية:

أولاً: اتفاق الشريكين علي أن يكون رأسمال كل منهما معادلاً لصافي قيمة الحصة العينية المقدمة منه؟

ثانياً: اتفاق الشريكين علي اقتسام رأسمال الشركة بينهما بالتساوي مقابل الحصص المقدمة من كل منهما؟

ثالثاً: اتفاق الشريكين علي أن يكون رأسمال كل منهما ٢٠٠٠٠٠ جنيهاً مقابل الحصص العينية المقدمة من كل منهما؟

تمرين رقم (٢)

في أول يناير ٢٠٢٢ اتفق كل من اسماعيل وبسيوني مع سمير علي تكوين شركة توصية بسيطة برأسمال قدره ٣٠٠٠٠٠٠ جنيهاً بحيث يكون سمير شريكاً موصياً ويتم توزيع الأرباح والخسائر بينهم بنسبة ٣ : ٢ : ١ علي التوالي ويتم تقسيم رأس المال بينهم بنسبة توزيع الأرباح والخسائر كما اتفق الشركاء علي سداد حصة كل منهما في رأس المال علي النحو التالي:

١- يقوم اسماعيل بسداد ثلثي حصته نقداً في تاريخ التكوين علي أن يقوم بسداد باقي حصته في أول يولييه ٢٠٠٠ بفائدة ١٢% سنوياً.

٢- يقدم بسيوني بضاعة ومهمات مستورده من بيروت قيمتها السوقية العادلة في تاريخ التكوين ١١٠٠٠٠٠ جنيهاً ويتم تسوية رصيده نقداً في ضوء حصته في رأس المال.

٣- يقدم سمير قطعة أرض مملوكة بمدينة برج العرب كان قد اشتراها في منتصف السبعينات بمبلغ ٣٠٠٠ جنيهاً غير أن قيمتها السوقية العادلة في تاريخ التكوين تبلغ ٤٥٠٠٠٠ جنيهاً كما يقوم بتسوية رصيده نقداً في ضوء حصته في رأس المال.

المطلوب :-

- ١- إجراء قيود اليومية للزمة لإثبات ما تقدم؟
- ٢- تصوير الميزانية العمومية الافتتاحية للشركة في أول يناير ٢٠٠٠؟
- ٣- إجراء قيد سداد باقي حصة إسماعيل في رأس المال في أول يوليو ٢٠٢٢؟

تمرين رقم (٤)

اتفق كل من عمر وعبدالغني وعبدالوهاب في أول يناير ٢٠٢٢ علي تكوين شركة تضامن برأس مال يقسم فيما بينهم بنسبة ٥ : ٣ : ٢ علي التوالي، وقد قدم كل من عبدالغني وعبدالوهاب حصتهما في رأس المال نقداً في تاريخ التكوين، أما الشريك عمر فقد قدم أصول وخصوم المال نقداً في تاريخ التكوين ، أما الشريك عمر فقد قدم أصول وخصوم منشأته الفردية وفقاً للميزانية العمومية التالية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢٢.

رأس المال	٧٥٠٠٠		آلات ومعدات	٦٠٠٠٠	
أرباح محتجزه	١١٠٠٠		مجمع إهلاك	<u>٢٥٠٠٠</u>	
		٨٦٠٠٠			٣٥٠٠٠
دائنون وموردون		٨٠٠٠	مخزون سلعي		٣٨٠٠٠
أوراق دفع		١٦٠٠٠	عملاء ومدينون	٢٦٠٠٠	
مصروفات مستحقة		١٥٠٠٠	مخصص د.م. فيها	<u>٢٠٠٠</u>	
					٢٤٠٠٠
			أوراق قبض		٢١٠٠٠
			مصروفات مقدمه		٤٠٠٠
			نقدية		١٣٠٠٠
		١٣٥٠٠٠			١٣٥٠٠٠

وقد اتفق الشركاء علي الآتي:

- ١- عدم انتقال كل من النقدية والمصروفات المقدمة والمصروفات المستحقة إلي الشركة الجديدة.
- ٢- إعادة تقدير الآلات والمعدات والمخزون وفقاً للقيمة السوقية المعدلة لتصبح ٥٠٠٠٠ جنيهاً و ٤١٠٠٠٠ جنيهاً علي التوالي.

٣-تقرر إعدام دين علي العميل الروبي بمبلغ ١٠٠٠ جنيها وتقدير باقي حسابات المدينين والعملاء بواقع ٩٠% من القيمة الاسمية لها.

٤-تبلغ القيمة الحالية لأوراق القبض في تاريخ الاتفاق ٢٠٥٠٠ جنيها.

المطلوب:-

١-إجراء قيود اليومية للزمة لإثبات ما تقدم؟

٢-تصوير الميزانية العمومية الافتتاحية للشركة بعد التكوين مباشرة؟

تمرين (٥) اتفق كل من عمر وأحمد ويحيي علي تكوين شركة توصية بسيطة باسم شركة الأصدقاء للمعدات الزراعية برأسمال قدره ٦٠٠٠٠٠٠ جنيها وقد تم توقيع عقد الشركة في أول ديسمبر ٢٠٠٠ الذي نص علي أن تكون حصص الشركاء علي

النحو التالي:

١-تبلغ حصة الشريك عمر ٣٠٠٠٠٠٠ جنيها قدم منها في تاريخ التكوين عقارا

قيمته السوقية العادلة ١٩٠٠٠٠٠ جنيها وبضاعه قيمتها السوقية ٦٠٠٠٠٠

جنيها وقد تعهد بسداد باقي حصته نقدا في نهاية ديسمبر ٢٠٠٠ سدد المبلغ

نقدا في ٣٠ ديسمبر ٢٠٠٠.

٢-تبلغ حصة الشريك أحمد (موصي) ١٥٠٠٠٠٠ جنيها سدها نقدا بالإيداع في

حساب جاري الشركة في البنك في ١٥ ديسمبر ٢٠٠٠.

٣-قدم الشريك يحيي في تاريخ التكوين أساسا قيمته السوقية ٢٠٠٠٠٠ جنيها

وسيارة قيمتها السوقية ٣٠٠٠٠٠ جنيها وقد أودع الباقي نقدا في حساب جاري

الشركة في البنك في ٣٠ ديسمبر ٢٠٠٠.

المطلوب:-

١-إثبات العمليات السابقة في سجلات شركة الأصدقاء؟

٢-تصوير الميزانية العمومية لها في نهاية ديسمبر ٢٠٠٠ بفرض عدم وجود

أحداث مالية أخرى بخلاف ما تقدم؟

الوحدة الثانية

الحسابات الجارية وتوزيع الأرباح

- ١-٣ ماهية الحسابات الجارية
- ٢-٢ العمليات المتعلقة بالحساب الجاري
- ٣-٢ حساب توزيع الأرباح والخسائر
- ٤-٢ تطبيقات

الوحدة الثانية

الحسابات الجارية وتوزيع الأرباح

٣-١ ماهية الحسابات الجارية :-

يختلف الوضع للشركات عن المشروع الفردي إذا يشترط القانون علي عدم جواز تغيير الشركة (رأس مال الشركة، حصص الشركاء) إلا بإقرار كتابي يعد له ملخص يتم نشره بإتباع إجراءات تكوين الشركة السابق الإشارة إليها. لذلك جرت العادة علي تسوية حقوق الشركاء في شركات الأشخاص عن طريق ما يطلق عليه بالحسابات الجارية للشركاء ومن ثم فالحساب الجاري للشريك هو: " حساب مستقل عن حساب رأس ماله تسجل فيه معاملات الشريك مع الشركة وذلك يجعله مدينا بالمسحوبات وفائدة الأموال التي افترضها من الشركة ويجعل دائنا بفائدة رأس المال وفائدة الأموال التي أقرضها للشركة ومرتبته المستحق ونصيبه من صافي ربح الشركة.

*** ويكون شكله كالاتي:

(١) رصيد الحساب من المدة السابقة	(١) فائدة رأس المال
(٢) مسحوباته	(٢) مرتبه المستحق
(٣) فائدة المسحوبات	(٣) فائدة الأموال التي أقرضها للشركة
(٤) فائدة الأموال التي افترضها من الشركة	(٤) نصيبه في الربح

*** وقد تحسب فوائد علي رصيد الحساب الجاري، فان كان رصيده دائنا وضعت فوائده في الجانب الدائن من هذا الحساب وفي الجانب المدين مند/ توزيع أ . خ، وإن كان رصيده مدينا وضعت فوائده في الجانب المدين من هذا الحساب وفي الجانب الدائن من ح/ توزيع أ. خ.

***وتظهر أرصدة هذه الحسابات بميزانية الشركة ضمن الأصول إذا كانت مدينة أو ضمن الخصوم إذا كانت دائنة.

*** وليس هناك ما يمنع أن يفتح حساب جاري واحد يخصص منه حانه لكل شريك وبذلك تسهل مقارنة كل شريك بالآخر بمجرد النظر.

٣-٣ العمليات المتعلقة بالحساب الجاري:

يتضح منالتعريف السابق للحساب الجاري أن هناك بعض العمليات ينتج عنها أثر مباشر أو غير مباشر سواء بالزيادة أو النقص وهذه العمليات يمكن إجمالها في:

- ١- مسحوبات الشريك.
- ٢- الفائدة علي مسحوبات الشريك.
- ٣- الفائدة علي رأس المال.
- ٤- مرتب أو مكافأه الشريك المستحقة.
- ٥- فائدة قرض الشريك المستحقة
- ٦- الفائدة علي رصيد حساب جاري الشريك .
- ٧- حصة الشريك في الربح أو الخسارة.

◀ ونتناول فيما يلي معالجة كل من البنود السابقة:

٣-٣-١ مسحوبات الشريك.

إذا كثرت مسحوبات الشريك وتعددت العمليات الخاصة بها فبدلاً من ازدحام الحساب الجاري بها يستحسن فتح حساب خاص يطلق عليه اسم (حساب في آخر العام بتحويل رصيده إلي الجانب المدين من د/ جاري الشريك.

وبديهي أن الشريك إنما يسحب اعتماداً علي ما سوف يناله في آخر العام من أرباح لذلك فقد ينص عقد الشركة علي الحد الأقصى لمسحوبات كل شريك بما لا يتجاوز المبلغ الذي يظن تحقيقه كريح له، ومسحوبات الشريك أما أن تكون نقداً أو بضاعة والبضاعة قد تقدر بالتكلفة أو سعر البيع.

** ويتم إثبات المسحوبات في الدفاتر كما يلي:

١- إذا كانت المسحوبات نقدية:

من د/ مسحوبات الشريك.....		××
إلي د/ الخزينة	××	

ب- إذا كانت المسحوبات بضاعة مسعرة بالتكلفة يجعل د/ المشتريات دائناً.

من د/ مسحوبات الشريك.....		××
إلي د/ المشتريات	××	

ج- إذا كانت المسحوبات بضاعة مسعرة بسعر البيع فيجعل د/ المبيعات دائنا.

من د/ مسحوبات الشريك.....		××
إلي د/ المبيعات	××	

** وفي نهاية العام تقفل المسحوبات في حساب جاري الشريك بالقيد الآتي:

من د / جاري الشريك		××
إلي د / مسحوبات الشريك	××	

٣-٣-٣ فائدة مسحوبات الشريك.

الغرض الأساسي من حسابان هذه الفائدة هي تنظيم توزيع الأرباح بين الشركاء ومن ثم تعد للأرباح أي ترحل إلي الجانب الدائن من د/ توزيع الأرباح والخسائر وليست إيرادا أي لا ترحل إلي الجانب الدائن من د / أ . خ .
وحيث أن مسحوبات الشركاء تختلف في قيمتها وفي تاريخ سحبها، كما قد تصل إلي مبالغ كبيرة تحرم الشركة من استغلاله لهذا يجب أن يعوض الشركاء الشركة عم فاتها من الربح لهذا السبب ويكون ذلك بأن تحسب فائدة علي مسحوبات كل شريك .

ويمكن إثبات هذه الفوائد بإحدى الطرق الآتية:

أ- أما أن يجعل د / جاري الشريك مدينا بها ود/ توزيع أ. خ دائن بقيمتها.

من د/ جاري الشريك.....		××
إلي د/ توزيع أ. خ	××	

ب- وإما أن يجعل حساب مسحوبات الشريك مدينا بها ود/ توزيع أ . خ دائنا بها، ويرحل رصيد حساب المسحوبات النهائي إلي الجانب المدين من د / جاري الشريك.

من د/ مسحوبات الشريك.....		××
إلي د/ توزيع أ. خ	××	

وفي نهاية الفترة يرحل رصيد د / مسحوبات الشريك الجانب المدين من د/ جاري الشريك.

من د/ جاري الشريك.....		××
إلي د/ مسحوبات الشريك.....	××	

ج/ وإما أن يفتح حساب خاص يسمى د/ فائدة مسحوباته الشريك.....أو حساب واحد لكل الشركاء لفوائد مسحوبا لهم يسمى د/ فائدة المسحوبات يجعل دائما بمقدار هذه الفوائد والحساب أو الحسابات الجارية مدينة، وفي نهاية الفترة يقلل حساب فائدة المسحوبات بتحويل رصيده إلي د/ توزيع أ . خ.

من د/ جاري الشريك.....		××
إلي د/ فائدة المسحوبات	××	
من د/ فائدة المسحوبات		××
إلي د/ توزيع أ. خ	××	

- وتحسب الفائدة علي المسحوبات أما من يوم السحب لغاية تاريخ الجرد أو تأخذ متوسط المسحوبات.

٣-٣-٣- الفائدة علي رأس المال:

الغرض من احتساب فائدة رأس المال هو تحقيق نوع من العدالة بين الشركاء في اقتسام أرباح وخسائر شركة التضامن ففي حالة توزيع الأرباح والخسائر بنسبة حصص الشركاء في رأس المال يتحمل الشريك الذي قدم حصة أكبر في رأس المال عبء أكبر إذا حققت الشركة خسارة وليس هذا من المنطق في و. وعلي ذلك قد يتفق الشركاء علي احتساب فائدة علي رأس المال ويجب أن يتضمن عقد الشركة هذا الاتفاق بالإضافة إلي سعر الفائدة وطريقة احتسابها. وبالإضافة إلي ذلك الغرض الاساسي لاحتساب فائدة رأس المال فإن احتسابها يوضح للشركاء عائد رأ مال كل منهم بحيث يمكن اعتبار حصصهم في الربح عائدا للمخاطرة في الاتجار.

ويتضح مما تفقد أن احتساب فائدة علي رأس المال لا يخرج عن كونه وسيلة من وسائل تحقيق العدالة في توزيع الأرباح علي الشركاء وعلي ذلك تظهر هذه الفائدة في الجانب المدين من " د/ توزيع أ. خ" ولا يجوز إطلاقاً أن تظهر كعبء في د/ أ. خ.

◀ ويتم إثبات فائدة رأس المال بقيود اليومية

أ- في نهاية السنة تحتسب فائدة رأس المال ويثبت استحقاق كل شريك لفائدته باليد الآتي:

من د/ فائدة رأس المال		××
إلي د/ جاري الشركاء		
إلي د/ جاري.....	× ×	
إلي د/ جاري.....	××	

٢- يقلل "د/ فائدة رأس المال " في " د/ توزيع أ. خ"

د/ توزيع أ. خ		××
إلي د/ فائدة رأس المال	××	

هذا ومن الملاحظ أن بعض الكتاب قد اتجه إلى اعتبار فائدة رأس المال عبئاً على الإيراد أي اعتبارها مصروفًا يحمل على د/ أ. خ وذلك بحجة أن نظرية الشخصية المعنوية لا تفرق بين ملاك ودائني المشروع فهم جميعاً مستثمرون في الشركة بقصد تحقيق عائد على أموالهم، وما تدفعه الشركة بقصد تحقيق عائد على أموالهم، وما تدفعه الشركة من عائد ما هو إلا اجرا لاستخدام الأموال.

◀ **والحقيقة أنه:** قد فات هذا الفريق من الكتاب أنه لا يمكن التغاضي عن التفرقة بين ملاك ودائني المشروع حتى في نظرية الشخصية المعنوية المستقلة.

فما لا خلاف عليه أن حقوق الملاك على الشركة تتمثل في نصيب من ربح الشركة وإن هذا الحق لا يتأكد إلا بتحقيق الشركة للأرباح (وإعلان التوزيعات في بعض أنواع الشركات) بينما ينتج حق المقرضين (الدائنون) في الفائدة عن عقد القرض ويتأكد

هذا الحق بحلول تاريخ استحقاق الفائدة بغض النظر عما إذا كانت الشركة قد حققت أرباح أو خسائر.

وبالإضافة إلى ذلك فإنه وفقاً لنظرية الشخصية المعنوية المستقلة تمتلك الشركة الأصول وتتحمل الالتزامات ويكون للملاك حقوق على أصول الشركة عند التصفية بينما يكون للدائنون حقوق على تلك الأصول في تاريخ استحقاق ديونهم.

٤/٢/٢: مرتب أو مكافأة الشريك:

يقوم بإدارة شركة التضامن مدير أو أكثر من الشركاء أو من غيرهم، وعادة ما ينص في عقد الشركة أو في عقد لاحق على من له حق الإدارة وسلطاته ومرتبته فإذا ما تحدد المدير سواء في عقد الشركة أو في عقد لاحق وسواء كان من الشركاء أو من غيرهم فلا يجوز للشركاء الآخرين التدخل في الإدارة ويصبح لهم حق المراقبة فقط. فإذا جاء العقد خالياً من أي نص بخصوص إدارة الشركة كان للشركاء جميعاً الحق في إدارتها وتصريف شئونها.

ويحصل المدير أجراً ينص عليه عادة في عقد الشركة أو عند تعيينه وإذا كان المدير شريكاً بعمله فله نصيب في الربح مقابل عمله أما إذا كانت حصة المدير مالا وعملاً فله نصيب في الربح مقابل حصته المالية ونصيب آخر ويتفق الشركاء على احتساب مرتبات لهم في الأحوال الآتية:

- ١- عندما يقع عبء الإدارة على بعض الشركاء دون البعض الآخر.
- ٢- عندما يراد معرفة الربح الصافي للشركة بعد خصم أجر الإدارة لإجراء المقارنة مع الشركات الأخرى.
- ٣- عندما يراد ضمان إيراد ثابت لأحد الشركاء يحدد له أجر ثابت ثم نسبة مئوية من الأرباح بعد خصم هذا الأجر.

ويعتبر الأجر الذي يتقاضاه المدير من غير الشركاء عبئاً على الأرباح يجب خصمه قبل الوصول إلى صافي الربح القابل للتوزيع أما الأجر المحدد للمديرين الشركاء فهناك اتجاهان رئيسيان:

أولهما: يرى أن الشريك المدير يستحق مرتبه (مكافأته) نظير قيامه بعمل تستفيد منه الشركة بصرف النظر عما انتهت إليه نتيجة نشاطها النهائية (أرباحاً أو خسائر)، ولا

يختلف حق الشريك في ذلك عن غيره ممن يعملون بالشركة لقاء أجر، ومن ثم فإن د/ مكافأة الشريك المدير يعد عبئاً على الشركة وبالتالي يتم أقالها في د/ أ.خ. **وثانيهما:** يرى أن الشريك المدير يستحق مرتبه (مكافأته) فقط عند تحقق أرباح للشركة، إذا أن هذه المكافأة (المرتب) تعد بمثابة توزيع للريح ومن ثم يتم أقالها في د/ توزيع أ.خ وليس في د/ أ.خ وهو الرأي الأكثر تطبيقاً في الحياة العملية ويؤيد ذلك ما يلي:

- ١- أنه بإمكان الشركاء أن يحددوا مرتباتهم بطريقة مبالغ فيها قد تستوعب الأرباح جميعاً وبذلك يحصلون على عائد استثمار أموالهم في شكل مرتبات بعكس الحال عند التعاقد مع مدير من الخارج حيث يخضع التحديد لاتفاق شخصين مستقلين هما الشركة من ناحية والمديرين من ناحية أخرى.
- ٢- أن الربح في شركة التضامن هو حصيلة عاملين لا يقل أحدهما عن الآخرين من حيث الأهمية وهما العمل ورأس المال.
- ٣- أن الشركاء يمكنهم لو أرادوا منح المديرين مرتباتهم عن طريق رفع نسبتهم في توزيع الأرباح.
- ٤- أن مصلحة الضرائب لا توافق على خصم مرتبات الشركاء من أرباح عند تحديد الربح الخاضع للضريبة على اعتبار أن هذه المرتبات ليست عبئاً أو مصروفات انفق في سبيل تحقيقه.

■ إثبات مرتبات الشركاء في الدفاتر:

تتوقف طريقة الإثبات في الدفاتر على ما إذا كانت المرتبات تدفع دورياً (شهرياً مثلاً) أو على دفعات خلال العام أو تدفع مرة واحدة في نهاية العام.

١- دفع المرتبات دورياً أو على دفعات خلال العام:

لـ يثبت الدفع بقيد اليومية كالاتي:

من د/ مرتب الشريك	××	××
إلى د/ البنك (الخبزينة)	××	

وفي نهاية العام تقفل د/ مرتب الشريك في د/ توزيع أ.خ بعد تسوية المستحقات أن وجدت ويكون القيد كالاتي:

من د/ توزيع أ.خ		××
إلى د/ مرتب الشريك	××	

ويرحل رصيد د/ مرتب الشريك ان وجد (يمثل هذا الرصيد المستحق له) إلى حسابه الجاري ويكون القيد كآتي:

من د/ مرتب الشريك		××
إلى د/ جاري الشريك	××	

٢- عدم دفع المرتبات أثناء العام:

يحمل د/ توزيع أ.خ بقيمة المرتب المستحق للشريك بقيد في نهاية العام كآتي:

من د/ توزيع أ.خ		××
إلى د/ مرتب الشريك	××	

◀ ثم يقلل د/ مرتب الشريك في الحساب الجاري بقيد كآتي:

من د/ مرتب الشريك		××
إلى د/ جاري الشريك	××	

◀ وقد يدفع المرتب المستحق للشريك في نهاية العام وهنا لا داعي لترحيله إلى الحساب الجاري ويكون القيد كآتي:

من د/ مرتب الشريك		××
إلى د/ البنك (الخبزينة)	××	

مثال:

ورد في عقد شركة التضامن "عاطف وشريكه" أن الشريك عاطف الذي يقوم بالإدارة له الحق في مرتب سنوي قدره ٣٠٠٠ ج.

والمطلوب:

✍ إجراء قيود اليومية الخاصة بهذا المرتب في الأحوال التالية:

١- قبض عاطف مبلغ ٢٠٠٠ ج من مرتبه خلال العام؟

٢- لم يقبض عاطف أي مبلغ على ذمة المرتب حتى نهاية العام؟

٣- قبض عاطف المرتب بالكامل في نهاية العام؟

مثال:

■ **الحالة الأولى:**

من د/ مرتب عاطف إلى د/ البنك (الخبزينة) (إثبات ما قبضه عاطف تحت حساب مرتبه)	٢٠٠٠	٢٠٠٠
من د/ توزيع أ.خ إلى د/ مرتب عاطف (تحميل د/ التوزيع بمرتب عاطف عن السنة كلها)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
من د/ مرتب عاطف إلى د/ جاري عاطف (ترحيل رصيد د/ مرتب عاطف إلى حسابه الجاري)	١٠٠٠	١٠٠٠

■ **الحالة الثانية:**

من د/ توزيع أ.خ إلى د/ مرتب عاطف (تحميل د/ التوزيع بمرتب عاطف عن السنة كلها)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
من د/ مرتب عاطف إلى د/ جاري عاطف (ترحيل رصيد عاطف إلى حسابه الجاري)	٣٠٠٠	٣٠٠٠

الحالة الثالثة:

من د/ مرتب عاطف إلى د/ البنك (الخبزينة) (إثبات دفع مرتب عاطف المستحق)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
من د/ توزيع أ.خ إلى د/ مرتب عاطف (تحميل د/ التوزيع بمرتب عاطف عن السنة كلها)	٣٠٠٠	٣٠٠٠

٥/٢/٣: قرض الشريك وفائدته:

في أحيان كثيرة تحتاج الشركات إلى أموال ويكون احتياجها لها لمدة محدودة، فتفضل الشركة في هذه الحالة الاقتراض من الغير بدلاً من زيادة رأسمالها، فإذا كان لدى أحد الشركاء هذه الأموال المطلوبة أو جزء منها فإنه يتم الاتفاق على تقديمها للشركة في شكل قرض، أي أن العلاقة هنا تصبح علاقة مقرض بمقترض ويستوي في ذلك أن يكون المقرض شريكاً إما أجنبياً عن الشركة.

وعند الحصول على قرض من الشركة يتم إثبات ذلك في دفاتر الشركة مع مراعاة أنه يمكن ذلك في شكل مبالغ نقدية أو في شكل تحويل جزء من حسابه الجاري لدى الشركة إلى قرض- أي أنه سيقوم بتجميد أموال كانت موضوعة تحت تصرفه لمدة معينة هي أجل القرض نظير حل مشكلة للشركة وحصوله هو أيضاً على فائدة القرض،.... أو بأي وسيلة أخرى.

ويكون إثبات ذلك كما يلي:

تقديم الشريك للقرض في شكل نقدي:

د/ الخبزينة (البنك)	××	××
إلى د/ قرض الشريك...	××	

تقديم الشريك للقرض بتحويل مبلغه من حسابه الجاري بالشركة:

د/ جاري الشريك	××	××
إلى د/ قرض الشريك...	××	

● **فإذا اشتمل مبلغ القرض جزءاً نقداً والباقي من د/ جاري الشريك:**

من مذكورين		××
من د/ الخزينة (البنك)		××
من د/ جاري الشريك...		
إلى د/ قرض الشريك...	××	

وينبغي أن تظهر حسابات قروض الشركاء مستقلة عن حساباتهم الأخرى (رأس المال، والحسابات الجارية) لما لكل منها من طبيعة متميزة، فتظهر ضمن الخصوم بالميزانية كمفردة منفصلة عنها عن حقوق الشركاء الأخرى وعند سداد القرض للشريك - سواء كان ذلك على دفعات خلال مدة القرض إما دفعة واحدة في نهاية المدة - فإنه يتسم إثبات ذلك كما يلي:

● **سداد المبلغ نقداً:**

من د/ قرض الشريك...		××
إلى د/ الخزينة (البنك)	××	
(ما تم سداؤه للشريك.....نقداً)		

● **سداد المبلغ بوضعه في د/ جاري الشريك:**

من د/ قرض الشريك		××
إلى د/ جاري الشريك...	××	

● **كما يتم السداد بحصول الشريك على جزء نقدي والباقي في د/ جاري الشريك:**

من د/ قرض الشريك...		××
إلى مذكورين		
إلى د/ الخزينة (البنك)	××	
إلى د/ جاري الشريك...	××	

■ **الفائدة على فرض الشريك:**

يتقاضى الشريك فائدة على قرضه بنسبة معينة يتفق عليها، وتعتبر هذه الفائدة عبئاً على الأرباح حيث أن الأموال المقترضة فقد ساهمت في تحقيق الربح، ولذا كان من

الضروري تحميل هذه الأرباح بقيمة الفوائد التي دفعت نظير استخدام هذه الأموال وذلك تطبيقاً للمبدأ المتعارف عليه والذي يقضي بتحميل الإيرادات بتكاليفها.

● **وتثبت فائدة القرض عند استحقاقها بقيد كالآتي:**

د/ فائدة القرض	××	××
إلى د/ جاري الشريك...	××	

● **فإذا ما قام الشريك بسحب قيمتها يجري القيد الآتي:**

من د/ جاري الشريك	××	××
إلى د/ البنك (الخبزينة)	××	

● **ثم يقفل د/ الفائدة في نهاية العام في د/ أ.خ وقيد كالآتي:**

من د/ أ.خ	××	××
إلى د/ فائدة القرض	××	

● **وقيد يقفل د/ الفائدة في نهاية العام بترحيل رصيده إلى د/ أ.خ بالقيد التالي:**

من د/ أ.خ	××	××
إلى د/ فائدة القرض	××	

وإذا لم تتفق سنة القرض مع السنة المالية للشركة فإنه لغرض إعداد الحسابات الختامية يلزم تسوية حساب الفائدة يأخذ الفوائد المستحقة في الاعتبار.

٦/٢/٢: الفائدة على رصيد د/ جاري الشريك:

رصيد د/ جاري الشريك قد يكون دائناً أو مدينياً. ويكون من حق صاحب الرصيد الدائن أن يسحبه كله أو بعضه في أي وقت يشاء. كما يمكن مطالبه الشريك صاحب الرصيد المدين أن يسدد رصيد حسابه فوراً. ورغبة في تحقيق المزيد من العدل فقد يتفق الشركاء على احتساب فائدة على أرصدة الحسابات الجارية القديمة (أول المدة).

وعلى ذلك تعتبر فائدة الحساب الجاري توزيعاً للربح وليست إيراداً أو عبئاً على الإيرادات، أي ترحل فائدة الحسابات الجارية (دائنة أو مدينة) إلى د/ توزيع أ.خ كما يلي:

إذا كان رصيد الحساب الجاري مدينياً: من د/ جاري الشريك... إلى د/ توزيع أ.خ	××	××
إذا كان رصيد الحساب الجاري دائئياً: من د/ توزيع أ.خ إلى د/ جاري الشريك...	××	××

٧/٢/٢: حصة الشريك في الربح أو الخسارة:

ويقصد بذلك نصيب كل شريك فيما يتبقى من أرباح أو خسائر الشركة بعد استئصال فوائد رأس المال، ومكافآت الإدارة السنوية)..... وغيرها ومع مراعاة فوائد المسحوبات.

وعادة ما يتم الاتفاق- في عقد الشركة- على أساس تحديد نصيب كل شريك من الربح أو الخسارة بتحديد نسبة اقتسام هذه الأرباح أو الخسائر بينهم. فإن لم يتضمن عقد الشركة تلك النسب وزعت الأرباح والخسائر بنسبة رأس المال^(١).

● فإذا حققت الشركة ربحاً تم توزيعه على الشركاء ويثبت ذلك كما يلي:

من د/ توزيع أ.خ إلى د/ جاري الشركاء		××
إلى د/ جاري الشريك...	×	
إلى د/ جاري الشريك...	×	
إلى د/ جاري الشريك...	×	

◀ ويعكس القيد السابق في حالة تحقق خسائر.

ومراعاة كل ما سبق فإنه يمكن تصوير د/ جاري الشركاء في دفاتر الشركة أما على أساس فتح حساب مستقل لكل شريك على حدة أو بفتح حساب واحد لكل الشركاء على أن يخصص لكل شريك خانة في كل جانب منه، وقد يأخذ ذلك الشكل التالي:

(١) وفي هذه الحالة يكون نصيب الشريك بالعمل في الأرباح كنصيب أقل حصة في رأس المال.

د/ جاري الشركاء

	ج	ب	أ	مجموع		ج	ب	أ	مجموع
رصيد أول المدة (إن وجد)	×	×		××	رصيد أول المدة (إن وجد)			×	×
فائدة قرض الشريك...	××	××		×××	مسحوبات الشركاء	××	××	××	×××
مكافأة (مرتب) الشريك بالمستحق منها			××	××	فائدة المسحوبات	×	×	×	××
فائدة رأس المال	××	××	××	×××	فائدة رصيد بالحساب الجارى المدين			×	×
فائدة رصيد الحساب الجارى الدائن	×	×		××	نصيب الشركاء في الخسارة				
نصيب الشركاء في الأرباح					رصيد			××	××
رصيد	××	××		×××					
	××	××	××	×××		××	××	××	×××

ويلاحظ أن هذا الحساب- باعتباره يمثل علاقات عدة شركاء مع الشركة- يمكن أن يكون له رصيد مدين آخر العام- حيث قد يكون بعض الشركاء مدينين- كما قد يكون له رصيد دائن آخر العام في نفس الوقت باعتبار أن شركاء آخرين قد تكون صافي عملياتهم مع الشركة دائنة.

وتظهر الأرصدة المدينة للحسابات الجارية للشركاء في جانب الأصول بالميزانية بينما تظهر الأرصدة الدائنة للحسابات الجارية للشركاء في جانب الخصوم بالميزانية لتعبر عن صافي علاقة الشركاء مع الشركة في لحظة إعداد الميزانية.

مثال: نجيب وكامل وعزت شركاء في شركة تضامن رأس ما لهم فيها كالاتي:

◀ ٣٠٠٠٠ ج، ٢٥٠٠٠ ج، ٢٠٠٠٠ ج على التوالي، وقد نص عقد الشركة على ما يأتي:

- ١- توزع الأرباح والخسائر بين الشركاء بنسبة ٥ : ٣ : ٢.
 - ٢- تحسب فائدة على رؤوس الأموال بواقع ٨% سنوياً.
 - ٣- يأخذ كل من نجيب وكامل مرتبا سنويا قدره ٢٠٠٠ ج للأول و ١٥٠٠ ج للثاني نظير قيامها بأعمال الشركة الإدارية.
 - ٤- تحسب فائدة على المسحوبات بواقع ٩%.
- فإذا علمت أنه في ٢٠٢٢/١٢/٣١ بلغت أرباح الشركة الصافية ٢٩٢٦٠ جنيهاً، وأن مسحوبات الشركاء أثناء السنة ٢٢٠٠ ج للأول، ١٨٠٠ جنيهاً للثاني، ١٢٠٠ ج للثالث، وأن متوسط تواريخ هذه المسحوبات كالاتي: ٢٠٢٢/٤/٣٠، ٢٠٢٢/٦/٣٠، ٢٠٢٢/٩/٣٠.

المطلوب:

- ١- عمل قيود اليومية اللازمة لإثبات هذه النتائج؟
- ٢- تصوير الحسابات اللازمة لبيان ما تقدم؟

مثال:

أولاً: الحل مع توسيط الحسابات الوهمية وهي د/ مرتبات الشركاء وفائدة رأس المال

وفائدة المسحوبات.

- ١- قيود اليومية:

من د/ مرتبات الشركاء		٣٥٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
إلى د/ جاري نجيب	٢٠٠٠	
إلى د/ جاري كامل	١٥٠٠	
(مرتبات الشركاء طبقاً للعقد)		
<hr/>		
من د/ فائدة رأس المال		٦٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		

إلى د/ جاري نجيب	٢٤٠٠	
إلى د/ جاري كامل	٢٠٠٠	
إلى د/ جاري عزت	١٦٠٠	
(فائدة بمعدل ٨% طبقاً للعقد)		
<hr/>		
من د/ توزيع أ.خ		٩٥٠٠
إلى مذكورين		
إلى د/ مرتبات الشركاء	٣٥٠٠	
إلى د/ فائدة رأس المال	٦٠٠٠	
(إقفال الحسابات المذكورة)		
<hr/>		
من د/ جاري الشركاء		١٣٢
من د/ جاري نجيب		٨١
من د/ جاري عزت		٢٧
إلى د/ فائدة المسحوبات	٢٤٠	
(فائدة بمعدل ٩% تنفيذ للعقد)		
<hr/>		
من د/ فائدة المسحوبات		٢٤٠
إلى د/ توزيع أ.خ	٢٤٠	
(إقفال الحساب المذكور)		
<hr/>		
من د/ توزيع أ.خ		٢٠٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري نجيب	١٠٠٠٠	
د/ جاري كامل	٦٠٠٠	
د/ جاري عزت	٤٠٠٠	
(توزيع صافي الربح على الشركاء بنسبة ٥ : ٣ : ٢)		

٢- الحسابات اللازمة:

د/ مرتبات الشركاء

له	منه
٢٠٢٢/١٢/٣١	٢٠٠٠
من د/ توزيع أ.خ	١٥٠٠
٣٥٠٠	٣٥٠٠
٢٠٠٠/١/٣١	
إلى د/ جاري نجيب	
إلى د/ جاري كامل	
٣٥٠٠	٣٥٠٠

د/ فائدة رأس المال

له	منه
٢٠٢١/١٢/٣١	٢٤٠٠
من د/ توزيع أ.خ	٢٠٠٠
٦٠٠٠	١٦٠٠
٢٠٠٠/١٢/٣١	٦٠٠٠
إلى د/ جاري نجيب	
إلى د/ جاري كامل	
إلى د/ جاري عزت	
٦٠٠٠	٦٠٠٠

د/ فائدة المسحوبات

له	منه
٢٠٢١/١٢/٣١	٢٤٠
إلى د/ جاري نجيب	
إلى د/ جاري كامل	
إلى د/ جاري عزت	
١٣٢	٢٤٠
٨١	
٢٧	
٢٤٠	٢٤٠
٢٠٠٠/١/٣١	
من د/ توزيع أ.خ	

د/ توزيع أ.خ عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١

له	منه
٢٠٢١/١٢/٣١	٢٠٢١/١/٣١
من الرصيد (من د/ أ.خ)	إلى د/ مرتبات الشركاء
٢٩٢٦٠	٣٥٠٠
من د/ فائدة المسحوبات	٢٠٠٠ نجيب
٢٤٠	١٥٠٠ كامل
١٣٢ نجيب	إلى د/ فائدة رأس المال
٨١ كامل	٦٠٠٠
٢٧ عزت	٢٤٠٠ نجيب
	٢٠٠٠ كامل
	١٦٠٠ عزت
	إلى الرصيد (صافي)
	٢٠٠٠٠
	٢٩٥٠٠
من الرصيد	إلى د/ جاري نجيب
٢٠٠٠٠	١٠٠٠٠
	إلى د/ جاري كامل
	٦٠٠٠
	إلى د/ جاري عزت
	٤٠٠٠
	٢٠٠٠٠

له

د/ جاري الشركاء

منه

البيان	عزت	كامل	نجيب	مجموع	البيان	عزت	كامل	نجيب	مجموع
من د/ مرتبات الشركاء		١٥٠٠	٢٠٠٠	٣٥٠٠	إلى د/ الرصيد	١٢٠٠	١٨٠٠	٢٢٠٠	٥٢٠٠
من د/ فائدة رأس المال	١٦٠٠	٢٠٠٠	٢٤٠٠	٦٠٠٠	(مستحوبات)	٢٧	٨١	١٣٢	٢٤٠
من د/ توزيع أ.خ	٤٠٠٠	٦٠٠٠	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	إلى د/ فائدة	٤٣٧٣	٧٦١٩	١٢٠٦٨	٢٤٠٦٠
					المستحوبات				
					إلى الرصيد				
	٥٦٠٠	٩٥٠٠	١٤٤٠٠	٢٩٥٠٠		٥٦٠٠	٩٥٠٠	١٤٤٠٠	٢٩٥٠٠
رصيد ٢٢/١/١	٤٣٧٣	٧٦١٩	١٢٠٦٨	٢٤٠٦٠					

ثانياً: الحل مع عدم توسيط الحسابات الوهمية فتصبح د/ توزيع أ.خ و د/ جاري
الشركاء بالشكل الآتي:

د/ توزيع أ.خ عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١

له			٢٠٢١/١٢/٣١	٢٠٢١/١٢/٣١	منه
٢٠٢١/١٢/٣١	من الرصيد (د/ أ.خ)	٢٩٢٦٠	٢٠٢١/١٢/٣١	إلى ج/ جاري	
٢٠٢١/١٢/٣١	من د/ جاري الشركاء		٢٠٢١/١٢/٣١	الشركاء (مرتبات)	
	(فائدة المسحوبات)			إلى ج/ جاري نجيب	٢٠٠٠
	من د/ جاري نجيب			إلى ج/ جاري كامل	١٥٠٠
	من د/ جاري كامل	١٣٢		إلى ج/ جاري الشركاء	
	من د/ جاري عزت	٨١		(فائدة رأس المال)	
		٢٧			
				إلى ج/ جاري نجيب	٢٤٠٠
				إلى ج/ جاري كامل	٢٠٠٠
				إلى ج/ جاري عزت	١٦٠٠
				إلى الرصيد (صافي)	٢٠٠٠٠
	من الرصيد	٢٩٥٠٠			٢٩٥٠٠
		٢٠٠٠٠		إلى د/ جاري الشركاء	
				(توزيع صافي الربح)	
				إلى د/ جاري نجيب	١٠٠٠٠
				إلى د/ جاري كامل	٦٠٠٠
				إلى د/ جاري عزت	٤٠٠٠
					٢٠٠٠٠

له					د/ جاري الشركاء					منه				
البيان	عزت	كامل	نجيب	مجموع	البيان	عزت	كامل	نجيب	مجموع					
من د/ توزيع أ.خ (مرتبات)		١٥٠٠	٢٠٠٠	٣٥٠٠	إلى د/ الرصيد	١٢٠٠	١٨٠٠	٢٢٠٠	٥٢٠٠					
من د/ توزيع أ.خ (فائدة رأس المال)	١٦٠٠	٢٠٠٠	٢٤٠٠	٦٠٠٠	(مسحوبات)	٢٧	٨١	١٣٢	٢٤٠					
من د/ توزيع أ.خ (توزيع باقي الأرباح)	٤٠٠٠	٦٠٠٠	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	إلى د/ توزيع أ.خ (فائدة المسحوبات)									
					إلى الرصيد	٤٣٧٣	٧٦١٩	١٢٠٦٨	٢٤٠٦٠					
	٥٦٠٠	٩٥٠٠	١٤٤٠٠	٢٩٥٠٠		٥٦٠٠	٩٥٠٠	١٤٤٠٠	٢٩٥٠٠					
رصيد ٢٢/١/١	٤٣٧٣	٧٦١٩	١٢٠٦٨	٢٤٠٦٠										

٣/٢: حساب توزيع الأرباح والخسائر:

وقبل أن نتناول هذا الحساب في شركات الأشخاص، ولأنه قد سبقت الإشارة إلى بعض عناصر هذا الحساب عند مناقشة الحسابات الجارية للشركاء، فأنا سنتناول في هذا الجزء النقاط التالية:

١/٣/٢: إعداد الحسابات الختامية الأخرى للشركة:

وتؤكد مرة أخرى هنا أن إعداد هذه الحسابات بشركات الأشخاص لا يختلف عنه في أي منشأة أخرى، فتجرى الخطوات التالية في هذه الحالة:

- ١- إعداد ميزان المراجعة بعد إجراء تصحيح أي أخطاء تكون قد اكتشفت بالدفاتر المحاسبية سواء تتعلق ذلك بعملية التسجيل في اليوميات أو بعملية الترحيل في دفاتر الأستاذ.
- ٢- إجراء التسويات الجردية اللازمة لأعداد القوائم المالية كي تعبر عما أعدت من أجله.
- ٣- تصوير القوائم المالية سواء لتحديد نتيجة النشاط خلال السنة المالية أو تحديد المركز المالي للمنشأة.

ولا يختلف الأمر عند القيام بهذه الخطوات عما يحدث في أي منشأة أخرى فيتم إجراء التسويات الجردية للحسابات الاسمية (بتحديد أي مقدمات أو مستحقات خاصة عند اتباع أساس الاستحقاق)، وكذلك للأصول الثابتة- وتحديد أقساط إهلاكها- وللأصول المتداولة (وما قد يترتب على ذلك من تكوين أو تسوية المخصصات التقويمية المختلفة لمخصص هبوط أسعار البضاعة أو مخصص الأجير، أو مخصص هبوط أسعار أ. مالية وما إلى ذلك)، وكذلك للخصوم بما في ذلك تكوين وتسوية المخصصات الأخرى المختلفة كمخصص التعويضات المتنازع عليها أو مخصص الضرائب ... الخ.

والخلاصة هنا، أن يتم التوصل إلى صافي نتيجة النشاط للشركة بنفس الأسلوب والإجراءات التي تتبعها المنشآت الأخرى.

٢/٣/٢: التأمين على حياة الشركاء:

قد تتفق أحد شركات الأشخاص (تضامن أو توصية بسيطة) مع شركة تأمين على أن تقوم بدفع أقساط تأمين دورية- على حياة الشركاء- لشركة التأمين في مقابل التزامها بدفع مبلغ التأمين المتفق عليه في عقد التأمين عند وفاة أحد الشركاء أو في نهاية المدة المتفق عليها.

ويحدث ذلك عادة بهدف تمكين شركة الأشخاص من الوفاء بحقوق الشريك المتوفى لورثته خاصة إذا كان عقد الشركة لا يستلزم حلها عند وفاة أحد الشركاء.

■ المعالجة المحاسبية للأقساط المدفوعة:

حيث أن الشركة تقوم بالتأمين على حياة شركائها فإن الشركة تقوم بدفع الأقساط المستحقة من أموالها. وهناك أكثر من طريقة محاسبية لإثبات دفع هذه الأقساط، وفي هذا الصدد يمكن التمييز بين ثلاثة طرق:

● الطريقة الأولى: اعتبار قسط التأمين مصروفاً إيرادياً:

لما كانت هذه الأقساط لا تعتبر من عناصر تكوين وتحديد أرباح الشركة كشخصية مستقلة، فإنه يصعب تحميلها على د/ أ.خ، ولذا فإنه يتم إقفال أقساط التأمين على حياة الشركاء في د/ توزيع الأرباح والخسائر، أي أنها تعتبر عناصر هذا الحساب وطبقاً لذلك بقيد دفع القسط وأقفاله في نهاية العام كما يلي:-

أ- دفع القسط:

من د/ قسط التأمين على الحياة	××	××
إلى د/ البنك	××	

ب- إقفال د/ القسط في نهاية العام:

من د/ توزيع أ.خ	××	××
إلى د/ قسط التأمين على الحياة	××	

ويعاب على هذه الطريقة أنها لا تظهر للبوليصه رصيد في الدفاتر وإنما تكون بمثابة أصل مستتر لا أثر له في دفاتر الشركة.

• **الطريقة الثانية: اعتبار قسط التأمين مصروفاً رأسمالياً بالكامل:**

وطبقاً لهذه الطريقة تعالج الأقساط المدفوعة كدفعات في سبيل الحصول على أصل وهو بوليصة التأمين، ومن ثم يتراكم في حسابها الأقساط المدفوعة واحداً بعد الآخر وتظهر البوليصة في ميزانية الشركة كأصل من الأصول وذلك بمقدار أو مجموع الأقساط المدفوعة حتى تاريخ الميزانية، وطبقاً لذلك يقيد دفع قسط التأمين كما يلي:

من د/ بوليصة التأمين على الحياة	××	××
إلى د/ البنك	××	

وبلاحظ أن هذه الطريقة قد تفادت الانتقاد الذي يوجه للطريقة الأولى وذلك بإظهار بوليصة التأمين كأصل من أصول الشركة، إلا أنها تنتقد في مجال تقويم هذا الأصل، إذا أن قيمة هذه البوليصة في تاريخ معين لا تعادل مجموع الأقساط المدفوعة حتى ذلك التاريخ، وإنما تعادل قيمة التصفية أي القيمة التي يمكن الحصول عليها من شركة التأمين بغرض تصفية هذه البوليصة في ذلك التاريخ، وهذه القيمة تسمى القيمة الحالية للبوليصة.

• **الطريقة الثالثة: اعتبار قسط التأمين مصروفاً إيرادياً ورأسمالياً:**

ووفقاً لهذا الاتجاه يتم تقسيم القسط المدفوع إلى جزئين أحدهما يقابل القيمة الاستردادية للوثيقة في تاريخ الميزانية والثاني يعد مصروفاً إيرادياً، فيتم إظهار الجزء الأول بالميزانية ضمن الأصول، بينما يقفل الجزء الثاني في د/ توزيع أ.خ. ولعل هذه الطريقة قد تفادت عيوب الطريقتين السابقتين، وعلى أي- الأحوال، فإنه وفقاً لهذه الطريقة يقيد دفع القسط وتسوية د/ البوليصة في نهاية العام كما يلي:

أ- **دفع القسط:**

من د/ قسط التأمين على الحياة	××	××
إلى د/ البنك	××	

ب- تسوية د/ البوليصة في نهاية العام:

من مذكورين		
من د/ بوليصة التأمين على الحياة		××
من د/ توزيع أ.خ		××
إلى د/ قسط التأمين على الحياة	×××	

مثال:

عبد الرحمن وحسن شريكان في شركة تضامن، وفي ٢٠٢٠/١/١ أمنت الشركة على حياة الشريكين بمبلغ ١٠٠٠٠٠ ج نظير قسط سنوي قدره ٥٠٠ جنيته. والمطلوب: قيود اليومية والحسابات اللازمة في كل من الثلاث سنوات الأولى، وذلك بغرض استخدام كل من الطرق الثلاث السابقة وبغرض أن القيمة الحالية للبوليصة كانت كما يلي:

القيمة الحالية	التاريخ
صفر	٢٠٢٠/١٢/٣١
٣٥٠	٢٠٢١/١٢/٣١
٧٥٠	١٢٢٠٢٢/٣١

الحل:

• الطريقة الأولى: تكون قيود اليومية ود/ قسط التأمين على الحياة كما يلي:

٢٠٢٠/١/١	من د/ قسط التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الأول)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢٠/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ إلى د/ قسط التأمين على الحياة (إقفال حساب القسط)	٥٠٠	٥٠٠

٢٠٢١/١/١	من د/ قسط التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الثاني)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢١/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ إلى د/ قسط التأمين على الحياة (إقفال حساب القسط)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢٢/١/١	من د/ قسط التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الثالث)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢٢/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ إلى د/ قسط التأمين على الحياة (إقفال حساب القسط)	٥٠٠	٥٠٠

٢٠/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ	٥٠٠	٢٠/١/١	إلى د/ البنك	٥٠٠
		٥٠٠			٥٠٠
٢١/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ	٥٠٠	٢١/١/١	إلى د/ البنك	٥٠٠
		٥٠٠			٥٠٠
٢٢/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ	٥٠٠	٢٢/١/١	إلى د/ البنك	٥٠٠
		٥٠٠			٥٠٠

• الطريقة الثانية: تكون قيود اليومية ود/ بوليصة التأمين على الحياة كما يلي:

٢٠٢٠/١/١	من د/ بوليصة التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الأول)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢١/١/١	من د/ بوليصة التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الثاني)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢٢/١/١	من د/ بوليصة التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الثالث)	٥٠٠	٥٠٠

د/ بوليصة التأمين على الحياة

٢٠٢٠/١٢/٣١	رصيد مرحل (ميزانية)	٥٠٠	٢٠٢٠/١/١	إلى د/ البنك	٥٠٠
		٥٠٠			٥٠٠
٢٠٢١/١٢/٣١	رصيد مرحل (ميزانية)	١٠٠٠	٢٠٢١/١/١	رصيد منقول إلى د/ البنك	٥٠٠
		١٠٠٠			٥٠٠
٢٠٢١/١٢/٣١	رصيد مرحل (ميزانية)	١٥٠٠	٢٠٢٢/١/١	رصيد منقول إلى د/ البنك	١٠٠٠
		١٥٠٠			٥٠٠
		١٥٠٠	٢٠٢٢/١/١		١٥٠٠

الطريقة الثالثة: تكون قيود اليومية ود/ قسط التأمين على الحياة والبوليصة كما

يلي:

٢٠٢٠/١/١	من د/ قسط التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الأول)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢٠/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ إلى د/ قسط التأمين على الحياة (إقفال حساب القسط)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢١/١/١	من د/ قسط التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الثاني)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢١/١٢/٣١	من مذكورين من د/ بوليصة التأمين على الحياة من د/ توزيع أ.خ إلى د/ قسط التأمين على الحياة (إثبات القيمة الحالية لبوليصة التأمين مع تحميل رصيد القسط على د/ التوزيع)	٥٠٠	٣٥٠ ١٥٠
٢٠٢٢/١/١	من د/ قسط التأمين على الحياة إلى د/ البنك (سداد القسط الثالث)	٥٠٠	٥٠٠
٢٠٢٢/١٢/٣١	من مذكورين من د/ بوليصة التأمين على الحياة من د/ توزيع أ.خ إلى د/ قسط التأمين على الحياة (تعديل رصيد البوليصة إلى قيمتها الحالية مع تحميل رصيد القسط على د/ التوزيع)	٥٠٠	٤٠٠ ١٠٠

د/ قسط التأمين على الحياة

٢٠٢٠/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ	٥٠٠	٢٠٢٠/١/١	إلى د/ البنك	٥٠٠
		٥٠٠			٥٠٠
٢٠٢١/١٢/٣١	من د/ بوليصة	٣٥٠	٢٠٢١/١/١	إلى د/ البنك	٥٠٠
٢٠٢١/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ	١٥٠			
		٥٠٠			٥٠٠
٢٠٢٢/١٢/٣١	من د/ بوليصة التأمين	٤٠٠	٢٠٢٢/١/١	إلى د/ البنك	٥٠٠
٢٠٢٢/١٢/٣١	من د/ توزيع أ.خ	١٠٠	٢٠٢٢/١/١		
		٥٠٠			٥٠٠

د/ قسط التأمين على الحياة

٢٠٢١/١٢/٣١	رصيد مرحل (ميزانية)	٣٥٠	٢٠٢١/١٢/٣١	إلى د/ قسط التأمين	٣٥٠
		٣٥٠			٣٥٠
٢٠٢٢/١٢/٣١	رصيد مرحل (ميزانية)	٧٥٠	٢٠٢٢/١/١	رصيد منقول	٣٥٠
				إلى د/ قسط التأمين	٤٠٠
		٧٥٠			٧٥٠

٣/٣/٢: أهم عناصر حساب توزيع الأرباح والخسائر:

في ضوء ما تمت مناقشته في هذا الفصل يمكن التوصل إلى أن أهم العناصر التي

يشملها د/ توزيع أ.خ هي ما يلي:

- ١- صافي الأرباح أو صافي الخسائر، ويتم الحصول عليها من د/ أ.خ.
- ٢- فائدة المسحوبات.
- ٣- فائدة رأس المال.
- ٤- مكافآت (مرتبات) الشركاء نظير الإدارة.
- ٥- أقساط التأمين على حياة الشركاء.

٦- أي عناصر أخرى لمصروفات أو إيرادات تتعلق بالشركاء، كأن يتفق الشركاء- مثلاً- على حساب فائدة على أرصدة حساباتهم الجارية فتعتبر الفائدة على الرصيد المدين للشريك بمثابة ربح للشركة بينما تعد الفائدة على الرصيد الدائن لشريك آخر بمثابة مصروف- أو خسارة- على الشركة.

ومن ثم فإن الرصيد المتبقي بعد المقابلة بين عناصر الإيرادات وعناصر المصروفات يتم توزيعه بين الشركاء أما وفقاً للنسبة المتفق عليها في عقد الشركة أو بنسبة رؤوس أموالهم في حالة عدم النص على ذلك في العقد.

وفي ضوء ذلك، يمكن تصوير د/ توزيع الأرباح والخسائر كما يلي بدفتر الأستاذ لشركات الأشخاص:

د/ توزيع الأرباح والخسائر عن السنة المنتهية في / / ٢٠٢١ له			
صافي الربح	xxx	صافي الخسارة أو	xxx
فائدة المسحوبات		فائدة رأس المال	
xx الشريك....		xx الشريك....	
xx الشريك....		xx الشريك....	
	xxx	مرتب (مكافأة) الشريك.	xxx
أي إيرادات أخرى (كالفائدة	xx	أقساط التأمين على حياة	xx
على أرصدة الحسابات		الشركاء	xx
الجارية المدينة للشركاء)		أي مصروفات أخرى (كالفائدة	
		على أرصدة الحسابات الجارية	
خسارة (توزع)	xxx	الدائنة للشركاء)	xxx
د/ جاري الشريك...		الرصيد: (أرباح وتوزيع أو	
د/ جاري الشريك...		على الشركاء في حساباتهم	
		الجارية)	
		د/ جاري الشريك...	
		د/ جاري الشريك...	
	xxxx		xxxx

مثال رقم (١)

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن رأس مالها ٧٢٠٠٠ جنيه موزعة على التوالي ١٦٠٠٠ جنيه، ١٢٠٠٠ جنيه، ٨٠٠٠ جنيه، وفيما يلي أرصدة بعض الحسابات كما ظهرت بدفتر الأستاذ في ٢٠٢١/١٢/٣١

له	منه	بيان
٨٠٠	—	د/ قرض الشريك (ج) معدل الفائدة ٦% (٢٠٢١/٤/١)
—	١٤٤٠	د/ مرتب الشريك (أ)
—	٢٨٨٠	د/ مرتب الشريك (ب)
—	١٠٠٠	د/ مسحوبات الشريك (أ) متوسط تاريخ السحب ٤/١
—	١٤٠٠	د/ مسحوبات الشريك (ب) متوسط تاريخ السحب ٧/١
—	١٦٠٠	د/ مسحوبات الشريك (ج) متوسط تاريخ السحب ٧/١
١٠٠٠	٨٠٠	د/ جاري الشريك (أ) رصيد ٢٠٢١/١/١
—	—	د/ جاري الشريك (ب) رصيد ٢٠٢١/١/١
١٣٠٠٠	٦٠٠	د/ جاري الشريك (ج) رصيد ٢٠٢١/١/١
	—	د/ أ.خ

• فإذا علمت أن:

- ١- تحسب فائدة على أرصدة الحسابات الجارية للشركاء أول المدة بمعدل ٢%.
 - ٢- تحسب فائدة على المسحوبات بمعدل ٤%.
 - ٣- تحسب فائدة على رؤوس أموال الشركاء بمعدل ٥%.
 - ٤- تحسب مرتبات الشركاء على النحو التالي:
- بالنسبة للشريك (أ) يتقاضى مرتب قدره ٢٠٠ ج شهرياً.
 - بالنسبة للشريك (ب) يتقاضى مرتب قدره ٢٤٠ ج شهرياً.

المطلوب:

- ١- تصوير ح/ جاري الشركاء؟
- ٢- تصوير ح/ توزيع الأرباح والخسائر؟

الحل

↔ العمليات الحسابية:

$$(١) \text{ فائدة قرض الشريك (ج)} = \frac{٩}{١٢} \times \frac{٦}{١٠٠} \times ٨٠٠٠ = ٣٦٠ \text{ ج}$$

(٢) فائدة المسحوبات:

$$\text{الشريك (أ)} = \frac{٩}{١٢} \times \frac{٤}{١٠٠} \times ١٠٠٠ = ٣٠ \text{ ج}$$

$$\text{الشريك (ب)} = \frac{٦}{١٢} \times \frac{٤}{١٠٠} \times ١٤٠٠ = ٢٨ \text{ ج}$$

$$\text{الشريك (ج)} = \frac{٦}{١٢} \times \frac{٤}{١٠٠} \times ١٦٠٠ = ٣٢ \text{ ج}$$

(٣) فائدة رأس المال:

$$\text{الشريك (أ)} = ١٦٠٠٠ \times ٥\% = ٨٠٠ \text{ ج.}$$

$$\text{الشريك (ب)} = ١٢٠٠٠ \times ٥\% = ٦٠٠ \text{ ج.}$$

$$\text{الشريك (ج)} = ٨٠٠٠ \times ٥\% = ٤٠٠ \text{ ج.}$$

(٤) فائدة الحسابات الجارية:

$$\text{فائدة جاري الشريك (أ)} = ٨٠٠ \times ٢\% = ١٦ \text{ ج.}$$

$$\text{فائدة جاري الشريك (ب)} = ١٠٠٠ \times ٢\% = ٢٠ \text{ ج.}$$

$$\text{فائدة جاري الشريك (ج)} = ٦٠٠ \times ٢\% = ١٢ \text{ ج.}$$

د/ توزيع الأرباح والخسائر

من د/ أ.خ	١٣٠٠٠	إلى د/ فائدة رصيد الحسابات	٢٠
د/ فائدة رصيد الحسابات الجارية	٢٨	الجارية الشريك ب (دائن)	
المدينة		إلى د/ مرتبات الشركاء	٥٢٨٠
١٦ الشريك أ		٢٤٠٠ الشريك أ	
١٢ الشريك ب		٢٨٨٠ الشريك ب	
من د/ فائدة المسحوبات	٩٠	إلى د/ فائدة رأس المال:	١٨٠٠
٣٠ الشريك أ		٨٠٠ الشريك أ	
٢٨ الشريك ب		٦٠٠ الشريك ب	
٣٢ الشريك ج		٤٠٠ الشريك ج	
		رصيد مرحل	٦٠١٨
	١٣١١٨		١٣١١٨
رصيد منقول	٦٠١٨	إلى د/ جاري الشركاء	٦٠١٨
		٢٠٠٦ الشريك أ	
		٢٠٠٦ الشريك ب	
		٢٠٠٦ الشريك ج	
	٦٠١٨		٦٠١٨

د/ جاري الشركاء

بيان	ج	ب	أ	بيان	ج	ب	أ
رصيد ٢٠٠٠/١/١	—	١٠٠٠	—	رصيد ٢٠٠٠/١/١	٦٠٠	—	٨٠٠
من د/ فائدة رصيد الحسابات الجارية الدائنة	—	٢٠	—	إلى د/ المسحوبات	١٦٠٠	١٤٠٠	١٠٠٠
من د/ فائدة رأس المال	٤٠٠	٦٠٠	٨٠٠	إلى د/ فائدة رصيد الحسابات	٣٢	٢٨	٣٠
من د/ فائدة قرض الشريك ج	٣٦٠	—	—	الجارية المدينة	١٢	—	٦١
من د/ مرتب الشريك أو (المستحق)	—	—	٩٦٠				
من د/ توزيع أ.خ	٢٠٠٦	٢٠٠٦	٢٠٠٦				
				رصيد	٥٤٢	٢١٩٨	١٩٢٠
	٢٧٦٦	٣٦٢٦	٣٧٦٦		٢٧٦٦	٣٦٢٦	٣٧٦٦

٤/٢: تطبيقات على توزيع الأرباح والخسائر
(الوحدة الثانية)

أولاً: تطبيقات محلولة:

تمرين رقم ١

فيما يلي الأرصدة التي تم استخراجها من دفاتر إحدى شركات التضامن المعروفة باسم "أحمد ونسمة" وذلك في ٣١/١٢/٢٠٢١م:-

⇐ أرصدة مدينة:

٦٨٠٠ بضاعة أول المدة- ٤٥٠٠٠ مشتريات- ٣٠٠٠ مردودات داخله- ٢٢٠٠
مصروفات نقل للداخل- ٦٠٠ مسحوبات أحمد (متوسط تواريخ السحب
٢٠٢١/٩/١)- ٩٠٠ مسحوبات نسمة (متوسط تواريخ السحب ٢٠٢١/٥/١)-
٧٥٠٠ مدينون- ٣٠٠ د. م- ٣٦٠٠ أوراق قبض- ٩٠٠ أثاث- ١٠٨٠٠ أراضي
ومباني- ١٥٠٠ خزينة- ٩٦٠٠ بنك- ٤٣٥٠ مهايا وأجور- ٧٥٠ مصروفات
نثرية- ٧٥٠ خصم مسموح به- ١٥٠٠ أوراق مالية- ٢٧٣٠ مصروفات عمومية-
٧٨٠ جاري أحمد- ١٢٠٠ جاري نسمة- ١٠٠٠ مرتب أحمد.

⇐ أرصدة دائنة:

٢٧٠٠٠ رأس المال (١٨٠٠٠ أحمد- ٩٠٠٠ نسمة) ١١٧٠٠٠ دائنون- ٤٥٠ م. د. م.
فيها- ١٢٠٠ أوراق دفع- ٩٠٠ خصم مكتب- ١٠٠ إيراد أوراق مالية- ٦٠٠٠
مبيعات- ٤٥٠٠ مردودات خارجة.

• وعند الجرد تبين ما يلي:

- ١- بضاعة آخر المدة تقدر بسعر السوق بمبلغ ١٠٥٠٠ ج وبسعر التكلفة ١٢٠٠٠ ج.
- ٢- يستهلك الأثاث بمعدل ١٠% سنوياً.
- ٣- تستهلك المباني بمعدل ٢% سنوياً، علماً بأن الأراضي تقدر بمبلغ ٣٣٠٠ جنيه.
- ٤- إيرادات الأوراق المالية التي تخص السنة المالية ١٤٠ جنيه.
- ٥- توجد مهايا مستحقة قدرها ١٤٠ جنيه.
- ٦- أعدم عند الجرد دين قدره ٥٠٠ جنيه، ويجب تكوين م. د. م. فيها بمعدل ٥% من المدينين.

٧- تحسب فائدة على رأس المال بمعدل ١٠% سنوياً وعلى المسحوبات بمعدل ٥% سنوياً.

٨- يتقاضى الشريك نسمة مرتباً شهرياً قدره ١٠٠٠ جنيه.

٩- توزيع الأرباح (أو الخسائر الباقية بين الشركاء بالتساوي).

المطلوب:

(أ) إعداد ح/ المتاجرة، ح/ أ.خ، ح/ توزيع أ.خ عن السنة المنتهية في ٣١/١٢/٢٠٠٠؟

(ب) إعداد ح/ جاري الشركاء؟

(ج) إعداد الميزانية العمومية للشركة كما تظهر في ٣١/١٢/٢٠٢١؟

الحل

تمهيد حسابي

أ- بضاعة آخر المدة:

تثبت بسعر السوق وهو ١٠٥٠٠ جنيه لأنه أقل من سعر التكلفة.

ب- إهلاك المباني:

← قيمة المباني = ١٠٨٠٠ - ٣٣٠٠ = ٧٥٠٠ جنيه

← إهلاك المباني = $\frac{٧٥٠٠}{١٠٠} \times ٢ = ١٥٠$ جنيه

١٠٠

ج- إهلاك الأثاث: = $\frac{٩٠٠}{١٠٠} \times ١٠ = ٩٠$ جنيه

١٠٠

د- إيرادات الأوراق المالية:

١٤٠ جنيه

إيرادات تخص السنة

١٠٠ جنيه

إيرادات محصلة

٤٠ جنيه

إيرادات مستحقة

هـ- المهايا والأجور:

مهايا مدفوعة	مهايا مدفوعة
مهايا وأجور مستحقة	مهايا وأجور مستحقة
مهايا وأجور تخص السنة	مهايا وأجور تخص السنة

٤٣٥٠ جنيه

١٤٠ جنيه

٤٤٩٠ جنيه

و- المدينون

إجمالي الديون المعدومة = ٣٠٠ + ٥٠٠ = ٨٠٠ جنيه

صافي المدينين = ٧٥٠٠ - ٥٠٠ = ٧٠٠٠ جنيه

م. د. م. فيها الجديد = $\frac{٥}{١٠٠} \times ٧٠٠٠ = ٣٥٠$ جنيه

١٠٠

٤٥٠

م. د. م. فيها القديم

١٠٠

تحمل لحساب أ/ خ (الدائن)

ز- فائدة رأس المال:

الشريك أحمد = $\frac{١٠}{١٠٠} \times ١٨٠٠٠ = ١٨٠٠$ جنيه

١٠٠

الشريك نسمة = $\frac{١٠}{١٠٠} \times ٩٠٠٠ = ٩٠٠$ جنيه

١٠٠

ح- فائدة المسحوبات:

الشريك أحمد = $\frac{٤}{١٢} \times \frac{٥}{١٠٠} \times ٦٠٠ = ١٠$ جنيه

١٢ ١٠٠

الشريك نسمة = $\frac{٨}{١٢} \times \frac{٥}{١٠٠} \times ٩٠٠ = ٣٠$ جنيه

١٢ ١٠٠

ط- مرتب الشريك أحمد:

مرتب يخص السنة = $١٢ \times ١٠٠ = ١٢٠٠$ جنيه

١٠٠٠

مرتب مدفوع

٢٠٠

مرتب مستحق

د/ المتاجرة

عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١

له

منه

من د/ مبيعات	٦٠٠٠٠	إلى د/ بضاعة أول المدة	٦٨٠٠
من د/ مردودات خارجة	٤٥٠٠	إلى د/ مشتريات	٤٥٠٠٠
من د/ بضاعة آخر المدة	١٠٥٠٠	إلى د/ مردودات داخله	٣٠٠٠
		إلى د/ مصروفات نقل للداخل	٢٢٠٠
		إلى د/ أ.خ (مجمّل ربح)	١٨٠٠٠
	٧٥٠٠٠		٧٥٠٠٠

د/ الأرباح والخسائر

عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١

له

منه

من د/ المتجرة (صافي الربح)	١٨٠٠٠	إلى د/ إهلاك مباني	١٥٠
من د/ إيرادات أ/م	١٥٠	إلى د/ إهلاك أثاث	٩٠
من د/ م. د. م. فيها	١٠٠	إلى د/ مهايا وأجور	٤٥٠٠
من د/ خصم مكتسب	٩٠٠	إلى د/ م. د. م	٨٠٠
		إلى د/ مصروفات نثرية	٧٥٠
		إلى د/ خصم مسموح به	٧٥٠
		إلى د/ مصروفات عمومية	٢٧٣٠
		إلى د/ توزيع أ.خ (صافي الربح)	٩٣٨٠
	١٩١٥٠		١٩١٥٠

د/ توزيع أ.خ

عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١

منه			له
من د/ أ.خ (صافي الربح)	٩٣٨٠	إلى د/ فائدة رأس المال	٢٧٠٠
من د/ فائدة مسحوبات	٤٠	أحمد ١٨٠٠	
١٠ أحمد		٩٠٠ نسمة	
٣٠ نسمة		إلى د/ مرتب الشريك أحمد	١٢٠٠
		إلى د/ جاري الشركاء	٥٥٢٠
		أحمد ٢٧٦٠	
		٢٧٦٠ نسمة	
		(توزيع باقي الأرباح	
		بالتساوي)	
	٩٤٢٠		٩٤٢٠

د/ جاري الشركاء

له	بيان	نسمه	أحمد	بيان	نسمه	أحمد
	من د/ فائدة رأس المال	٩٠٠	١٨٠٠	رصيد منقول ٢٠٢١/١/١	١٢٠٠	٨٧٠
	من د/ مرتبات (مستحقة)	—	٢٠٠	إلى د/ المسحوبات	٩٠٠	٦٠٠
	من د/ توزيع أ.خ	٢٧٦٠	٢٧٦٠	إلى د/ فائدة المسحوبات	٣٠	١٠
				رصيد مرحل في	١٥٣٠	٣٢٨٠
				٢٠٠٠/١٢/٣١		
		٣٦٦٠	٤٧٦٠		٣٦٦٠	٤٧٦٠

الميزانية العمومية لشركة "أحمد ونسمة"

في ٢٠٢١/١٢/٣١

رأس المال			أصول ثابتة		
أحمد	١٨٠٠٠		أراضي ومباني	١٠٨٠٠	
نسمة	٩٠٠٠		مخصص إهلاك مباني	١٥٠	
		٢٧٠٠٠	أثاث	٩٠٠	١٠٦٥٠
			مخصص إهلاك أثاث	٩٠	٨١٠
<u>خصوم متداولة</u>			<u>أصول متداولة</u>		
			بضاعة		١٠٥٠٠
دائنون		١١٧٠٠	مدينون	٧٠٠٠	
أوراق دفع		١٢٠٠	- م. د. م. فيها	٣٥٠	٦٦٥٠
<u>جاري الشركاء</u>					
أحمد	٣٢٨٠		أوراق قبض		٣٦٠٠
نسمة	١٥٣٠	٤٨١٠	أوراق مالية		١٥٠٠
<u>أرصدة دائنة أخرى</u>			خزينة		٩٦٠٠
مهايا مستحقة		١٤٠	بنك		١٥٠٠
			<u>أرصدة مدينة أخرى</u>		
			إيرادات أ. مالية مستحقة		٤٠
		٤٤٨٥٠			٤٤٨٥٠

تمرين رقم (٢)

أحمد ومحمد شريكان في شركة تضامن يقتسمون أ.خ بالتساوي فإذا كانت أرصدة بعض الحسابات المستخرجة من الشركة بعد إعداد ح/ أ.خ عن السنة المنتهية في ٢٠٢١/١٢/٣١ على النحو التالي:

العنصر	رصيد مدين	رصيد دائن
أراضي	٢٠٨٠٠	—
مباني - تخصص أ. مباني	٣٢٠٠٠	٢٠٠٠٠
أ. قبض	٣٢٠٠	—
مدينون - دائنون	٤٠٠٠٠	٣٢٠٠٠
مسحوبات الشريك أحمد	٦٤٠٠	—
مسحوبات الشريك محمد	٣٢٠٠	—
احتياطي عام	—	٣٢٠٠
مخصص د. م. فيها	—	٤٨٠٠
مكافأة الشريك أحمد	٣٢٠٠	—
بضاعة	٣٢٠٠٠	—
نقدية	١٥٢٠٠	—
رصيد ح/ أ.خ	—	٢٤٠٠٠

• فإذا علمت:

- ١- تحسب فائدة على مسحوبات الشركاء بمعدل ٥% سنوياً علماً بأن متوسط تاريخ السحب للشريك محمد ٤/١، والشريك أحمد ٧/١.
- ٢- تحسب الفائدة على رأس المال بمعدل ٨% سنوياً، والاحتياطي العام ١٠%.
- ٣- يتقاضى الشريك أحمد مكافأة مقدارها ٤٠٠٠ جنيه في السنة.
- ٤- رأس مال الشريك أحمد ٤٠٠٠٠ ج، ورأس مال الشريك محمد ٣٢٠٠٠ ج.

والمطلوب:

- ١- قيود اليومية اللازمة لمعالجة توزيع أ.خ والحسابات الجارية للشركاء؟
- ٢- تصوير ح/ توزيع أ.خ، ح/ جاري الشركاء؟
- ٣- تصوير قائمة المركز المالي؟

الحل

١- التمهيد الحسابي:

أ- حساب فوائد المسحوبات:

$$\text{فائدة مسحوبات الشريك أحمد} = 6400 \times \frac{6}{12} \times \frac{5}{100} = 160 \text{ ج}$$

$$\text{فائدة مسحوبات الشريك محمد} = 3200 \times \frac{9}{12} \times \frac{5}{100} = 120 \text{ ج}$$

ب- حساب فائدة رأس المال:

$$\text{فائدة رأس مال الشريك أحمد} = 40000 \times \frac{8}{100} = 3200 \text{ ج}$$

$$\text{فائدة رأس مال الشريك محمد} = 32000 \times \frac{8}{100} = 2560 \text{ ج}$$

ج- حساب المكافأة المستحقة:

$$800 = 3200 - 4000 = \text{ج}$$

د- حساب ما يخص العام من الاحتياطي:

$$2400 = \frac{10}{100} \times 24000 = \text{ج}$$

هـ- حساب جملة رصيد الاحتياطي في نهاية عام ١٩٩٩:

$$5600 = 2400 + 3200 = \text{ج}$$

٢- قبيود اليومية لإثبات توزيع أ. خ:

بيان	له	منه
من د/ الأرباح والخسائر إلى د/ توزيع الأرباح والخسائر (ترحيل رصيد د/ أ.خ إلى د/ توزيع أ.خ)	٢٤٠٠٠	٢٤٠٠٠
من د/ فائدة المسحوبات ١٦٠ الشريك أحمد ١٢٠ الشريك محمد إلى د/ توزيع الأرباح والخسائر (إثبات فائدة المسحوبات)	٢٨٠	٢٨٠
من د/ توزيع الأرباح والخسائر إلى د/ فائدة رأس المال ٣٢٠٠ الشريك أحمد ٢٥٦٠ الشريك محمد (إثبات فائدة رأس المال)	٥٧٦٠	٥٧٦٠
من د/ توزيع الأرباح والخسائر إلى د/ الاحتياطي العام (إثبات زيادة رصيد الاحتياطي العام من أرباح العام الحالي)	٢٤٠٠	٢٤٠٠
من د/ توزيع الأرباح والخسائر إلى د/ مكافأة الشريك أحمد (إثبات مكافأة الشريك أحمد)	٤٠٠٠	٤٠٠٠

من د/ توزيع الأرباح والخسائر إلى د/ جاري الشركاء ٦٠٦٠ الشريك أحمد ٦٠٦٠ الشريك محمد (توزيع الرصيد الباقي من الأرباح على الشركاء)	١٢١٢٠	١٢١٢٠
---	-------	-------

٣- قيود اليومية بالحسابات الشخصية:

بيان	له	منه
من د/ جاري الشركاء ٦٤٠٠ الشريك أحمد ٣٢٠٠ الشريك محمد إلى د/ المسحوبات (ترحيل مسحوبات كل شريك إلى حسابه الشخصي)	٩٦٠٠	٩٦٠٠
من د/ جاري الشركاء ١٦٠ الشريك أحمد ١٢٠ الشريك محمد إلى د/ فائدة المسحوبات ١٦٠ الشريك أحمد ١٢٠ الشريك محمد (أقفال فائدة المسحوبات في د/ جاري الشركاء)	٢٨٠	٢٨٠
من د/ فائدة رأس المال ٣٢٠٠ الشريك أحمد ٢٥٦٠ الشريك محمد		٥٧٦٠

إلى د/ جاري الشركاء ٣٢٠٠ الشريك أحمد ٢٥٦٠ الشريك محمد (أفقال فائدة رأس المال في د/ جاري الشركاء)	٥٧٦٠	
من د/ مكافأة الشريك أحمد إلى د/ جاري الشركاء الشريك أحمد (أفقال المكافأة المستحقة للشريك أحمد في حسابه الجارى)	٨٠٠	٨٠٠

٤- تصوير د/ توزيع الأرباح والخسائر:

د/ توزيع الأرباح والخسائر

من د/ الأرباح والخسائر	٢٤٠٠٠	إلى د/ الاحتياطي العام	٢٤٠٠
من د/ فائدة المسحوبات	٢٨٠	إلى د/ مكافأة الشريك أحمد	٤٠٠٠
١٦٠ الشريك أحمد		إلى د/ فائدة رأس المال	٥٧٦٠
١٢٠ الشريك محمد		٣٢٠٠ الشريك أحمد	
		٢٥٦٠ الشريك محمد	
		رصيد مرحل	١٢١٢٠
	٢٤٢٨٠		٢٤٢٨٠
رصيد منقول	١٢١٢٠	إلى د/ جاري الشركاء	١٢١٢٠
		٦٠٦٠ الشريك أحمد	
		٦٠٦٠ الشريك محمد	
	١٢١٢٠		١٢١٢٠

٥ - تصوير د/ جاري الشركاء

د/ جاري الشركاء

بيان	محمد	أحمد	بيان	محمد	أحمد
من د/ فائدة رأس المال	٢٥٦٠	٣٢٠٠	إلى د/ المسحوبات	٣٢٠٠	٦٤٠٠
من د/ مكافأة الشريك		٨٠٠	إلى د/ فائدة المسحوبات	١٢٠	١٦٠
أحمد	٦٠٦٠	٦٠٦٠	رصيد ٢٠٢١/١٢/٣١	٥٣٠٠	٣٥٠٠
من د/ توزيع أ.خ					
	٨٦٢٠	١٠٠٦٠		٨٦٢٠	١٠٠٦٠

٦ - تصوير قائمة المركز العالي في ٢٠٢١/١٢/٣١

قائمة المركز المالي في ٢٠٢١/١٢/٣١

رأس المال		أصول ثابتة		
الشريك أحمد	٤٠٠٠٠	أراضي	٢٠٨٠٠	
الشريك محمد	٣٢٠٠٠	مباني	٣٢٠٠٠	
		٢٠٠٠٠ - م. إهلاك		
		مباني	١٢٠٠٠	٣٢٨٠٠
احتياطي عام				
<u>خصوم متداولة</u>		<u>أصول متداولة</u>		
دائنون		بضاعة		
د/ جاري الشركاء		٤٠٠٠٠ مدينون	٣٢٠٠٠	
جاري أحمد	٣٥٠٠	٤٨٠٠ - م. د. م.		
جاري محمد	٥٣٠٠	فيها		
			٣٥٢٠٠	
		أوراق قبض	٣٢٠٠	
		خزينة	١٥٢٠٠	٨٥٦٠٠
	١١٨٤٠٠			١١٨٤٠٠

ثانياً: تطبيقات غير محلولة:

تمرين رقم (١)

في أول يناير ٢٠٢١ تكونت شركة تضامن من رشاد وإسماعيل وبكر برأس مال قدره ١٥٠٠٠٠ ج مقسم بينهم كالاتي ٧٠٠٠٠ ج، ٥٠٠٠٠ ج، ٣٠٠٠٠ ج على التوالي وللشريك الأول قرض قدره ٢٠٠٠٠ ج.

وكان عقد الشركة ينص بأن تحسب فائدة على رؤوس الأموال بواقع ٤% سنوياً وعلى المسحوبات بواقع ٦% وأن يتعاطى كل من الشركاء مرتباً سنوياً قدره ٣٦٠٠ ج للأول و ٢٤٠٠ ج للثاني و ١٨٠٠ ج للثالث نظير قيامهم بإدارة الشركة وقد سحب الشركاء المبالغ الآتية أثناء السنة: ٦٠٠٠ ج، ٣٠٠٠ ج، ١٢٠٠ ج على التوالي وأن متوسط تواريخ هذه المسحوبات كالاتي: ٤/٣٠، ٨/٣١، ١٠/٣١. وفي ٢٠٢١/١٢/٣١ بلغ صافي الربح قبل حسابان فائدة رؤوس الأموال والمسحوبات والقروض ومهايا الشركاء مبلغ ٢٢٧٤٠.

والمطلوب:

أولاً: قيود اليومية اللازمة لإثبات هذه النتائج؟

ثانياً: تصوير الحسابات اللازمة لبيان ما تقدم مع العلم بأن الشركاء يقتسمون أ.خ بنسبة

ملاحظة تحل

أولاً: مع توسيط الحسابات الوهمية.

ثانياً: مع عدم توسيط الحسابات الوهمية.

تمرين رقم (٢)

في ٢٠٢١/١٢/٣١ عند عمل الجرد السنوي كانت الأرباح الصافية لشركة تضامن "رفاعي وشركاه" مبلغ ١٥٨٠٠ ج وذلك قبل حساب فوائد رؤوس الأموال وفائدة المسحوبات ومرتببات الشركاء.

• فإذا علمت أن:

١- أن رؤوس الأموال في ذلك التاريخ كانت: ٤٠٠٠٠ ج رأس مال رفاعي، ٢٠٠٠٠ ج رأس مال ناصر، ٢٠٠٠٠ ج رأس مال سالم، وأن نسبة توزيع أ.خ حسب عقد الشركة كانت ٢:٢:١ على التوالي.

٢- أن مسحوبات الشركاء كانت:

٥٠٠ ج مسحوبات رفاعي ومتوسط تاريخ سحبها ٢٠٢١/٦/٣٠
٤٠٠ ج مسحوبات ناصر ومتوسط تاريخ سحبها ٢٠٢١/٩/٣٠
٣٠٠ ج مسحوبات سالم ومتوسط تاريخ ٢٠٢١/١٠/٣١

٣- أن أرصدة الحسابات الجارية في ٢٠٢١/١/١ دائنة بما يأتي:

٢٥٠٠ ج ح/ جاري رفاعي.

٤٠٠٠ ج ح/ جاري ناصر.

٢٠٠٠ ج ح/ جاري سالم.

٤- أنه اتفق على أن يتقاضى كل من ناصر وسالم مرتبا سنويا قدرة ٢٠٠٠ ج وقد سحب الأول كل مرتبة أثناء السنة وسحب الثاني ١٠٠٠ ج فقط.

٥- أنه اتفق على ح/ فوائد لرؤوس الأموال والمسحوبات بسعر ٥% سنويا.

والمطلوب:

إعداد ح/ توزيع أ.خ وحساب مسحوبات الشركاء والحسابات الجارية للشركاء مع العلم بأن المدة التجارية للشركة سنة كاملة؟

تمرين رقم (٣)

عامر ومحمود شريكان متضامنان والمطلوب تصوير حسابات المتاجر والأرباح والخسائر وتوزيع أ. خ عن السنة المنتهية في ٢٠٠٠/١٢/٣١ والميزانية في ذلك التاريخ، وكذلك ح/ جارى الشركاء وذلك واقع المعلومات الآتية:

١- أرصدة مستخرجة من الدفاتر في ٢٠٢١/١٢/٣١ بالجنيهات :

٢٠٠٠٠ عقار (اشترى في ٢٠٢١/٧/١) - ٢٥٠٠ أثاث - ١٠٠٠٠ سيارة (اشترت في ٢٠٢١/٤/١) (١٠٢٥٠٠ مشتريات - ١٥٠٠ مردودات مشتريات - ٣٠٠٠ م. مشتريات - ٤٠٠٠ مهايا - ١٣٣٠٠٠ مبيعات - ١٥٠٠ إيجار - ٥٠٠ د. معلومات - ٢٠٠٠ م. د. م. فيها - ٦١٠٠ مصروفات عمومية - ٢٠٠٠ مسحوبات محمود ١٥٠٠٠ بضاعة ٢٥٠٠ ح/ جارى عامر مدين - ٦٠٠٠ بوليصة تأمين على حياة الشريكين - ٧٠٠٠ بنك - ٧٠٠ خزينة - ١٠٠٠ مردودات مبيعات - ١٠٠٠٠ فرض الشريك محمود - ١٥٧٠٠ مدينون - ١٥٠٠٠ دائنون - ٥٠٠ ح/ جارى محمود (دائن) ٤٠٠٠٠ رأس المال .

٢- رأس المال مقسم بين الشريكين عامر ومحمود بنسبة ٥ : ٣ أما الأرباح والخسائر فتوزع بينهم بالتساوي .

٣- يتولى الشريك محمود إدارة الشركة نظير مكافأة قدرها ٢٥٠٠ ج سنويا .

٤- تحسب فائدة على رأس المال بمعدل ٤% سنويا، كما تحتسب فائدة على قرض الشريك بمعدل ٣% .

٥- تقدر قيمة بضاعة آخر المدة ١٤٠٠٠ ج.

٦- القيمة الحالية لبوصلة التأمين على حياة الشريكين ٥٠٠٠ ج.

٧- تبين وجود دين يتعذر تحصيله قدره ١٠٠٠ ج، كما يرى الشريكان أن تكون قيمة م. د. م. فيها ١٥٠٠ ج.

٨- تقدر الفائدة على مسحوبات الشريكين بمبلغ ٢٠٠ ج توزع مناصفة.

٩- توجد مصروفات عمومية مستحقة قدرها ٤٠٠ ج، كما توجد مصروفات عمومية مدفوعة مقدما قدرها ٥٠٠ ج.

١٠- تستهلك الأصول الثابتة سنويا بالمعدلات الآتية:

٢ % عقار - ١٠% أثاث - ٢٠% سيارة.

الوحدة التعليمية الثالثة

٣ - تعديل عقد الشركة

٣. ١ شهرة المحل .

٣. ٢ تعديل عقد الشركة بدون تغيير أشخاص الشركاء.

٣. ٣ تغيير الشركاء .

٣. ٤ تطبيقات .

تعديل عقد الشركة

قد يطرأ أثناء استمرا الشركة في النشاط ما يدعو إل تعديل عقد الشركة مع اتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة لتغيير عقد الشركة وقد يكون التغيير في عقد الشركة غير مصحوبا بتغيير في أشخاص الشركاء مثل تغيير نسبة توزيع أ / خ بين الشركاء، أو زيادة رأس المال أو تخفيضه، أو مصحوبا بتغيير أشخاص الشركاء بانضمام شريك جديد أنفصال أحد الركاء القدامى.

↩ ونبتاول في هذا الفصل معالجة المشاكل المحاسبية التي تترتب على ما يلي:

- ١- شهرة المحل .
- ٢- تعديل عقد الشركة بدون تغيير أشخاص الشركاء:
 - زيادة رأس المال.
 - تخفيض رأس المال.
- ٣- تغيير الشركاء:
 - انضمام شريك جديد للشركة.
 - انفصال شريك من الشركة.

١/٣ : شهرة المحل:

١/١/٣ : تعريفها:

عبارة عن مقدرة المحل على إنتاج أرباح أكثر من الأرباح العادية لمحل (شركة) آخر يتاجر في نفس الأصناف وبنفس رأس المال، أو هي عبارة عن الفائدة التي تعود على شخص يحل محل شخص آخر نتيجة بمجهودات هذا الشخص الأخير أو الأشياء التي يملكها أو موقع محلة، أو هي عبارة عن توقع رجوع عملاء المحل ليه في المستقبل.

٢/١/٣ : الأسباب التي تنشأ منها شهرة المحل:

• شهرة المحل تنتج من عدة عوامل:

أولاً: عوامل شخصية: وهذه إما أن تكون بسبب:

- (أ) مهارة صاحب المحل وشخصيته ودرايته وخبرته وهذه مهمة في بعض المهن كحياكة الملابس والطب، فالترزي الماهر تكثر زبائنه وتكثر أرباحه ويشتهر.
- (ب) علاقة صاحب المحل بالغير، أي علاقاته الشخصية: فكثير من التجار لهم علاقات شخصية: فكثير من التجار لهم علاقات شخصية من أصحاب الأعمال ورؤساء البيوت الكبيرة مما يدعو إلى أن تكثر مبيعاته وتزيد أرباحه.

ثانياً: عوامل مادية: وهذه إما أن تكون بسبب وجود:

- (أ) احتكار أو امتياز أو حق اختراع أو ماركة مسجلة فإن هذه كلها تدعو إلى زيادة الإقبال على المحل نتيجة عدم وجود الصنف في محل آخر.
- (ب) رخص البضاعة، الأمر الذي يدعو إلى زيادة عدد الزبائن وبذلك تزيد عدد المبيعات ويرجع هذا إلى نقص في ثمن التكلفة، وهذا نتيجة تنظيم المشروع تنظيمًا علمياً. وإلى أسرار تجارية خاصة تمكن من تقليل التكلفة ومن هذه الأسرار فهرس الموردين وتفاصيل نظام المشروع ودفاتره وأوراقه.
- (ج) جودة البضاعة فإذا اشتهر محل بجودة ما يقدمه لعملائه أقبل الناس عليه فتكثر مبيعاته، وترجع هذه الجودة في العلامة الصناعية والتجارية.
- (د) الإعلان بكثرة عن بضاعة المحل فتكثر زبائن المحل وتكثر مبيعاته.

- هـ) اختيار أحسن الموظفين وإعطائهم مرتبات عالية في سبيل التفاني في احترام الزبائن وحسن استقباله وإرشادهم إلى ما يطلبون فيترددون على المحل فتزيد مبيعاته.
- و) حسن التنظيم الداخلي وتخصيص قسم لكل نوع من البضاعة والعمل على توفير أسباب الراحة للمشتريين.

ثالثاً: عوامل جغرافية: وهذه إما تكون بسبب وجود:

أ) عوامل إنتاجية، أي تحسن مركز المحل التجاري من جهة الإنتاج كقرب المحل التجاري من جهة الإنتاج كقرب المحل من موارد الصناعة أو قرب المصنع من القوة المحركة فهذه تجعله يخفض تكلفته ويكون ذلك سبباً في رخص منتجاته وبيعها بسرعة وبكثرة.

ب) عوامل تسويقية، أي تحسن مركز المحل من جهة التصريف لموقع المحل من جهة يطرقتها إيناس كثيرون وملتقى جملة طرق أي يمر بها كثير من وسائل النقل، فوقع مثل هذا المحل في تلك الجهة تحت بصر إيناس كثيرون فيعرفه أكبر عدد ممكن.

هذه العوامل لا يمكن تفريقها وبيع كل منها على حدة لأنها تعمل متضامنة إلى غرض أسمى واحد وهو جذب الزبائن. وفي هذا الصدد يمكن تعريف شهرة المحل بأنها "عبارة عن مجموعة عناصر تعمل مجتمعة على تكوين قوة تجذب الزبائن إلى المحل فتزيد مبيعاته وأرباحه".

٣/١/٣: بيع الشهرة:

مما سبق يتضح أن الشهرة شيء معنوي وليس ملموس أي ليس لها وجود بحسم ولكنها تتسبب من أمور وأشياء يمكن اعتبارها أساس ملكية مثل حق الاختراع أو الاحتكار أو الامتياز أو الاسم التجاري والعلامة التجارية والشهادات والجوائز والأسرار التجارية والصناعية وعقد الإيجار، وعلى ذلك فإن الشهرة لا يمكن بيعها إلا عند بيع المنشأة كلها. فإذا كان هناك منشأة تجارية ناجحة وافرة الأرباح وأراد أحد الأفراد شرائها فإن مالكاها لا يقدر ثمن بيعها على أساس الفرق بين أصوله وخصومه فقط بل يجب أن يضيف إلى ذلك قيمة شهرة المحل، ذلك الأصل الثابت الذي ذكرنا أنه موجود في المنشأة بالرغم من عدم وجود حساب له بين باقي الحسابات الظاهرة في الدفاتر. ذلك لأن المشتري في هذه الحالة يتمتع بثقة الناس التي خلقها البائع في

المنشأة فيعود هذا على المشتري منذ البداية بالريح الوفير، وإذا ما تم الاتفاق على تقدير قيمة للشهرة يفتح المشتري لها حساباً خاصاً في دفاتره كما يفتح حساباً لأي أصل آخر اشتراه، ويلاحظ في هذه الحالة أن الشهرة بالنسبة للمشتري الجديد لم تتكون بسلسلة من مجهوداته وتضحياته وإنما اشتراه بجزء من رأس ماله، وبشراء الشهرة يصبح للمشتري كل الحق في استغلالها تحت مسؤوليته فيتمتع كل ما كان يتمتع به صاحبها القديم إذ تنتقل إليه ملكية الاسم التجاري والماركة المسجلة الخ... ولا يحق للبائع أن يفتح محلاً آخر باسم المحل القديم ولا يجوز له أن يتصل بعملاء محله القديم ويحرضهم على الشراء من محله الجديد.

• وتقدر شهرة المحل في الأحوال الآتية:

- ١- عند بيع محل تجاري.
- ٢- عند اندماج شركة في شركة أخرى.
- ٣- عند انضمام شريك في شركة.
- ٤- عند انفصال شريك من شركة.
- ٥- عند تغيير نسبة توزيع أ/خ بين الشركاء.

٤/١/٣: طرق تقدير شهرة المحل:

هناك عدة طرق لتقدير شهرة المحل منها ما هو جزافي ومنها ما يستند على المنطق أو التحليل العلمي.

أولاً: الطرق الجزافية:

وتعتمد على استخراج متوسط الأرباح الحقيقية للمنشأة لعدد معين م السنوات السابقة ويقصد بالأرباح الحقيقية التي تظهرها الحسابات الختامية للمنشأة بعد التأكد من تطبيق القواعد المحاسبية السليمة لتحديد قيمتها كاحتساب استهلاك الأصول الثابتة وتقوم بضاعة آخر المدة على أساس سليم ومراعاة التفرقة بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية وهكذا...

فإذا ما تحدد متوسط الأرباح الحقيقية للمنشأة فإن الشهرة تقدر بضرب هذا المتوسط في عدد معين من السنوات يتفق عليه.

مثال:-

بفرض أن الأرباح الصافية الحقيقية لمنشأة ما خلال السنوات الثلاثة السابقة كانت ٦٠٠٠ ج، ٨٠٠٠ ج، ١٠٠٠٠ ج وأنه قد تم الاتفاق على تقدير قيمة الشهرة على أساس ثلاثة أمثال متوسط هذه الأرباح.

المطلوب: تقدير قيمة الشهرة وفقاً للاتفاق؟

الحل:-

• متوسط الأرباح الصافية الحقيقية = $\frac{١٠٠٠٠ + ٨٠٠٠ + ٦٠٠٠}{٣}$

$$= \frac{٢٤٠٠٠}{٣} = ٨٠٠٠ \text{ ج.}$$

• قيمة الشهرة = $٣ \times ٨٠٠٠ = ٢٤٠٠٠$ جنيه.

← وقد يتفق على تقدير قيمة الشهرة على أساس متوسط الأرباح الإجمالية بدلاً من الأرباح الصافية كالمتبع عادة عند تقويم شهرة مكاتب المحاسبين والمحامين وعيادات الأطباء.

مثال

بفرض أن الأرباح الحقيقية الإجمالية لمنشأة ما خلال خمس سنوات السابقة كانت ٧٠٠٠، ٨٠٠٠، ٩٠٠٠، ١٠٠٠٠، ١١٠٠٠، وأنه تم الاتفاق على تقدير قيمة الشهرة على أساس ضعف متوسط هذه الأرباح.

فالمطلوب: تقدير قيمة الشهرة وفقاً للاتفاق؟

الحل

• متوسط الأرباح الإجمالية الحقيقية = $\frac{١١٠٠٠ + ١٠٠٠٠ + ٩٠٠٠ + ٨٠٠٠ + ٧٠٠٠}{٥}$

$$= \frac{٤٥٠٠٠}{٥} = ٩٠٠٠ \text{ ج.}$$

• قيمة الشهرة = $٢ \times ٩٠٠٠ = ١٨٠٠٠$ ج.

■ عيوب الطريقة الجزافية:

- ١- أنها لا تفرق بين الأرباح العادية والأرباح غير العادية.
- ٢- أنها لا تعتمد على دراسة احتمالات تحقق الأرباح في المستقبل.
- ٣- أن اختيار عدد معين يضرب في متوسط الأرباح لا يستند إلى منطق أو دراسة محددة ويحدد هذا الرقم عادة تحديداً جزافياً.

ثانياً: الطرق العلمية:

وتتلافى هذه الطرق عيوب الطرق الجزافية حيث تنظر بعين الاعتبار إلى الأرباح غير العادية التي يتوقف وجود الشهرة على تحقيقها. ويحدد الربح غير العادي لأي منشأة بمقدار الفرق بين الربح العادي للمنشآت المماثلة ومتوسط ربح المنشأة المنتظر تحقيقه في المستقبل.

للوصول إلى رقم الربح غير العادي يلزم تحديد العناصر الثلاثة الآتية:

- ١- متوسط الأرباح المنتظر تحقيقها في المستقبل.
 - ٢- معدل الربح العادي للمنشآت المماثلة.
 - ٣- رأس المال المستثمر في المنشأة.
- وبتحديد هذه العناصر يسهل استخراج رقم الربح غير العادي وسأوضح ذلك بالمثال

التالي:

- ◀ بفرض أن أرباح منشأة في الثلاثة سنوات السابقة (كما ظهرت في ح أ / خ) كانت كما يلي: ٧٠٠٠، ٨٠٠٠، ٩٠٠٠ ج.
- ◀ وأنه بعد تعديلها لتعكس الأرباح المنتظر تحقيقها في المستقبل أصبحت ٦٥٠٠ ج، ٧٥٠٠ ج، ٨٥٠٠ ج.
- ◀ وأن معدل الربح العادي للمنشآت المماثلة ١٠% وأن رأس المال المستثمر = ٦٠٠٠٠ جنيه.

والمطلوب: تحديد قيمة الربح غير العادي لهذه المنشأة؟

الحل

- متوسط الربح المنتظر تحقيقه في المستقبل = $\frac{٨٥٠٠ + ٧٥٠٠ + ٦٥٠٠}{٣} = ٧٥٠٠$ ج.

$$\text{الربح العادي (رأس المال المستثمر} \times \text{معدل الربح العادي)} = \frac{10}{100} \times 60000 = 6000 \text{ ج.}$$

∴ متوسط الربح غير العادي = 1500

⚡ ويتحدد رقم الربح غير العادي فانه يمكن تقدير قيمة الشهرة وفقاً لطريقة من الطرق الآتية:

(أ) ضرب رقم متوسط الربح غير العادي في عدد من السنوات يتفق عليه:

⬅ فتكون قيمة الشهرة وفقاً لأرقام المثال السابق = 3×1500 (مثلاً) = 4500 جنيه.

ويعاب على هذه الطريقة أن هذا الرقم (3) يعتبر رقماً جزافياً لا يستند على أساس منطقي، غير أنه قد يراعى في تحديد هذا الرقم عدد السنوات المنتظر تحقيق هذه الأرباح غير العادية فيها وبذلك يكون التقدير سليماً لحد ما.

(ب) تحديد المال اللازم لإنتاج متوسط الأرباح غير العادية:

وتشمل قيمة الشهرة وفقاً لهذه الطريقة في قيمة الأصل التي إذا استمرت في المنشأة بمعدل الربح العادي تغل ربحاً يعادل متوسط الربح غير العادي للمنشأة، وبذلك تحتسب قيمة الشهرة وفقاً لأرقام المثال السابق كما يلي:

$$\text{قيمة الشهرة} = \text{متوسط الأرباح غير العادية} \times \text{مقلوب المعدل العادي للربح}$$

$$= \frac{15000}{10} = 1500 \text{ جنيه.}$$

(ج) تجميد متوسط الأرباح المنتظر تحقيقها مستقبلاً:

ويمكن الوصول إلى نفس النتيجة بتجميد متوسط الأرباح المنتظر تحقيقها في المستقبل بدلاً من تجميد الأرباح غير العادية بمعدل الربح العادي، ويمثل الناتج في هذه الحالة رأس المال المستثمر في المنشأة أي قيمة أصول المنشأة جميعها سواء كانت ملموسة أو غير ملموسة (جميع الأصول بما في ذلك الشهرة) ويمثل الفرق بين رأس المال المستثمر وصافي أصول المنشأة قيمة الشهرة.

مثال

بفرض نفس الأرقام الواردة في المثال السابق، فالمطلوب تحديد قيمة الشهرة على أساس تجميد متوسط الأرباح المنتظر تحقيقها مستقبلاً.

الحل

رأس المال اللازم لتحقيق متوسط الأرباح المنتظر تحقيقها مستقبلاً بمعدل الربح العادي =

$$75000 = \frac{100}{10} \times 7500 \text{ ج.}$$

رأس المال الدفترى = 60000 ج.

∴ قيمة الشهرة = 15000

د) القيمة الحالية لدفعة سنوية تعادل الربح غير العادي:

وبمقتضى هذه الطريقة يعتبر رقم متوسط الربح غير العادي بمثابة دفعة سنوية وأن قيمة الشهرة تعادل القيمة الحالية لهذه الدفعة بفائدة مركبة (تعادل سعر الفائدة الساري في السوق) لعدد معين من السنوات يتفق مع ما تتوقعه لاستمرار تحقيق هذه الأرباح غير العادية، ويستعان بجدول الفائدة المركبة لتحديد قيمة الشهرة.

٥/١/٣: الاعتبارات التي تراعى عند تقدير مدة الشهرة:

١- هل الشهرة منشؤها عوامل شخصية، أي مهارة صاحب المحل أو شخصيته وكفاءته. فهؤلاء أعمارهم محدودة ويجب كذلك مراعاة إذا كان شاب أو شيخ فإن المدة تكون أكبر في الحالة الأولى عنها في الثانية، وكذلك يجب أن تأخذ في الحسبان أن هذا الشخص قد يخرج بعد مدة بقاءه معنا أو قد يظهر ما هو أكثر منه كفاءة ومهارة.

٢- هل الشهرة منشؤها عوامل مادية، كالاختكار أو حق الاختراع أو الامتياز... الخ، فيجب فحص مددها وهل هي دائمة فحينئذ تطول مدة الشهرة عن ما لو كانت مؤقتة.

٣- هل الشهرة منشؤها عوامل جغرافية، أي منشئ الشهرة يرجع إلى الموقع الحسن للمحل، وهنا يجب التحقق فيما إذا كان المحل ملكاً أو إيجاراً، ففي الحالة الأولى تكون المدة أطول عنها في الثانية، حيث أنه إذا كان مؤجراً فإنه يكون عرضة لأن

يأمر صاحب المحل بالإخلاء أو زيادة قيمة الإيجار، وهذا يؤدي إلى زيادة المصروفات أي نقص قيمة الشهرة.

٤- يجب أن تراعى ميل الأرباح وهل هو مائل للصعود أم للهبوط، ففي الحالة الأولى تكون المدة أطول عنها في الثانية.

٥- إذا كان تقدير الشهرة بسبب انفصال شريك فيراعى:

(أ) إذا كان الشريك المنفصل هو أصل الشهرة أو أنه غير مهم في تكوينها، إن كانت الأولى فإن الشهرة ستقل بعده.

(ب) هل هو منفصل على وفاق أو أنه غاضب، فإن كانت الثانية فإنه حتماً سيناوئ الشركة وذلك فلا بد أن يحسب لذلك حسابه.

(ج) هل انفصل ليترك الأعمال التجارية، أو أنه سيفتح محلاً بالقرب من الشركة، أن كانت الثانية فإنه لا بد أن ينافس الشركة ويأخذ بعضاً من زبائنها فتقل شهرتها.

٦/١/٣: تخفيض الشهرة:

بينت فيما سبق أن هناك ظروفًا معينة تستدعي إثبات الشهرة في الدفاتر (دفع ثمنًا لها) كما أوضحت أن الشهرة تمثل أصلًا ثابتًا فهل يعني ذلك أن الشهرة شأنها شأن الأصول الثابتة الأخرى يسرى عليها قواعد الاستهلاك؟ لا شك أن الشهرة رغم كونها أصلًا ثابتًا إلا أنها تختلف عن الأصول الثابتة الأخرى فيما يلي:

١- أن شهرة المحل المنشأة جديدة لا تشتري بجزء من رأس المال، كما يشتري باقي الأصول الثابتة وإنما تكون على مدار الزمن من سلسلة مجهودات وتوضيحات.

٢- أن شهرة المحل بعد تكوينها لا تثبت عادة في الدفاتر كما يجب إثبات الأصول الأخرى عند شرائها.

٣- أن شهرة المحل قد تتزايد قيمتها سنة بعد أخرى بينما تتناقص قيمة باقي الأصول الثابتة.

٤- أن شهرة المحل لا يمكن بيعها إلا مع المنشأة بينما يمكن بيع أي أصل آخر ثابت في أي وقت.

٥- أن شهرة المحل إذا أثبتت في الدفاتر فليس من المحتمل استهلاكها كما هو الحال بالنسبة للأصول الأخرى بل يصح أن تبقى بقيمتها.

أن السياسة الحكيمة تقضي بتخفيض قيمة الشهرة كلما سمحت أرباح المنشأة حتى تتلاشى نهائياً، وأقول بتخفيض الشهرة ولا أقول استهلاكها نظراً للخلافات الجوهرية بينها وبين الأصول الثابتة الأخرى والسابق ذكرها، بالإضافة إلى أن التخفيض الذي تجريه المنشآت يقصد استيعابها من الدفاتر لا يحتسب طبقاً، للأسس التي يحتسب على أساسها استهلاك الأصول الثابتة الأخرى، بل يتكرر حسب ما تراه إدارة المنشأة وتبعاً لوفرة الأرباح أو قلتها التي تتحقق سنوياً.

ويجب ألا تتبادر إلى الذهن أن استبعاد قيمة الشهرة من الدفاتر يعني زوالها، إذا تظل قيمتها كما لو كانت عليه أو ربما قد تزيد عن قيمتها الأصلية، الأمر الذي لزم أخذه في الاعتبار عند بيع المنشأة أو تحديد حقوق أصحابها لأي سبب من الأسباب كالانفصال والانضمام وتغيير نسبة توزيع أ/ خ وخلافه.

هذا وليس هناك ما يمنع المنشآت التي خفضت شهرتها في الماضي من إعادة قيمتها إلى ما كانت عليه طالما أن القيمة التي تثبت بها تمثل القيمة الحقيقية لها، ويتم ذلك بجعل ح/ الشهرة مديناً وح/ توزيع ح/ أ/ خ أو ح/ الاحتياطي أو ح/ رأس المال دائناً.

٢/٣: تعديل عقد الشركة بدون تغيير أشخاص الشركاء:

قد يشمل هذا النوع من التعديلات تغيير في عقد الشركة لا يستتبع أجزاء أية معالجات محاسبية في الدفاتر مثل تغيير اسم الشركة أو الغرض منها أو اسم الشريك المدير أو تغيير سعر فائدة رأس المال أو المسحوبات، أما ما يهمننا في هذا الصدد فهو تعديل عقد الشركة بزيادة أو تخفيض رأسمالها وبالتالي حصص الشركاء في رأس المال.

١/٢/٣: زيادة رأس المال:

قد يقرر الشركاء بزيادة رأس مال الشركة لتمويل التوسع في نشاطها أو لدعم مركزها النقدي وزيادة قدرتها على الوفاء بالديون وذلك بدلاً من أن الالتجاء إلى الاقتراض طويل الأجل.

و يتم عادة زيادة رأس المال بطريقة أو أكثر من الطرق التالية:

- ◀ سداد الزيادة نقداً أو عيناً.
 - ◀ استخدام الحسابات الجارية الدائنة للشركاء.
 - ◀ استخدام قروض الشركاء.
 - ◀ استخدام الاحتياطات العامة والأرباح المرحلة.
- وهذا ما سيتم دراسته بالتفصيل فيما يلي:

١- سداد الزيادة نقداً أو عيناً:

وفي هذه الحالة تثبت الزيادة بنفس الطرق التي أتبعنا في سداد حصص الشركاء عند تكوين الشركة، وذلك يجعل حسابات الأصول المقدمة (سواء عينية أو نقدية) مدينة، ويجعل حسابات رؤوس أموال الشركاء دائنة، ويتم ذلك بقيد اليومية التالي:

من ح/ الأصل (خزينة، بنك، أساس، عقار، ... الخ)		xx
إلى ح/ رأس المال	xx	

٢- استخدام الحسابات الدائنة للشركاء:

في حالة وجود رصيد حساب جاري دائن للشريك، فإن من حق الشريك أن يطلب تحويل حسابه الجاري الدائن، كله أو جزءاً إلى ح/ رأس المال سداداً لكل أو بعض حصته في الزيادة وذلك يجعل حسابه الجاري مديناً وح/ رأس المال دائناً ويكون قيد اليومية كالتالي:

من ح/ جاري الشركاء		
من ح/ جاري أ		xx
من ح/ جاري ب		xx
إلى المذكورين		
إلى ح/ رأس مال أ	xx	
إلى ح/ رأس مال ب	xx	

وإذا تبقى على الشريك بعد ذلك جزءا من حصته في زيادة رأس المال فإنه يقوم بسدادة نفداً أو عيناً، أما إذا تبقى له جزءا من حسابه الجاري الدائن فإن من حقه سحبه في أي وقت.

٣ - استخدام قروض الشركاء:

لا يجوز للشريك المطالبة باستخدام قرضه للشركة سدادا لحصته في زيادة رأس المال إلا عندما يحل ميعاد استحقاق القرض وذلك لأنه لا يجوز للشريك المطالبة بقيمة القرض إلا في ذلك الميعاد، ومع ذلك فإذا اتفق الشركاء على استخدام قرض الشريك سدادا لحصته في زيادة رأس المال بغض النظر عن موعد استحقاق القرض فإن ذلك يثبت كما يلي:

من د/ قرض الشريك...		××
إلى د/ رأس مال ...	××	

٤ - الاحتياطات والأرباح المرحلة:

الاحتياطي يمثل مبالغ محتجرة من أرباح الشركة (أي يمثل) توزيعا للربح وليس عبء على الإيراد) بغرض دعم مركزها قدرتها على ممارسة النشاط وعلى مواجهة الالتزامات أما الأرباح المرحلة فهي أرباح لم توزع على الشركاء في نهاية السنة التي تحققت فيها. وعلى ذلك قد ينفق الشركاء على زيادة رأس المال بمقدار حصصهم (بنسبة توزيع أ/ خ) فالاحتياطي أو الأرباح المرحلة أو حتى أرباح السنة المنتهية وذلك جعل د / الاحتياطي (أو د/ الأرباح المرحلة أو من د/ توزيع أ/ خ) مدينا و د/ رأس المال دائما ويكون قيد اليومية كالتالي:

من د/ الاحتياطي العام		××
أو من د/ الأرباح المرحلة		××
أو من د/ توزيع أ / خ		××
إلى المذكورين		
د/ رأس مال أ	××	
د/ رأس مال ب	××	

مثال

محمود وهشام ومنصور شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وكانت ميزانية الشركة في ٢٠٢٢/١٢/٣١ كما يلي:

صـول	قائمة المركز المالي في ٢٠٢٢/١٢/٣١		خصوم
١٢٠٠٠	مباني		رأس المال
٢٠٠٠	أثاث		محمود ١٢٠٠٠
٢٠٠٠٠	بضاعة		هشام ١٠٠٠٠
١٢٠٠٠	مدينون		منصور ٨٠٠٠
١٠٠٠	- م. د. م فيها	٣٠٠٠٠	
١١٠٠٠		٣٠٠٠	احتياطي عام
٤٠٠٠	أ. قبض	٩٠٠٠	دائنون
٨٠٠٠	نقدية	١٠٠٠٠	أ. دفع
١٠٠٠	د / جاري محمود	٤٠٠٠	قرض منصور
		١٠٠٠	د/ جاري هشام
		١٠٠٠	د/ جاري منصور
٥٨٠٠٠		٥٨٠٠٠	

وقد قرر الشركاء في أول يناير ٢٠٠٠ على زيادة رأس المال إلى ٤٨٠٠٠ ج على أن تصبح حصص الشركاء متساوية واتفقوا على سداد الزيادة كما يلي:

- ١- ترحيل الاحتياطي العام إلى رأس المال.
- ٢- تستخدم الحسابات الجارية الدائنة في السداد الجزئي للزيادة على أن يقوم الشريك محمود بسداد الرصيد المدين لحسابه الجاري قبل سداد حصته في زيادة رأس المال.
- ٣- يستخدم قرض منصور في سداد حصته في زيادة رأس المال رغم عدم حلول ميعاد استحقاق القرض.
- ٤- قدم الشريك محمود بضاعة قدرت قيمتها بمبلغ ٣٠٠٠ ج وقدم هشام أثاث قيمته ٢٠٠٠ ج.

٥- يسدد كل شريك المتبقى عليه نقداً.

والمطلوب:

- ١- اجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تنفيذ الاتفاق السابق؟
٢- تصوير ح / رأس المال وميزانية الشركة بعد تنفيذ الاتفاق؟

الحل

أولاً: قيود اليومية:

التاريخ	البيان	له	منه
٢٠٢٢/١/١	من ح/ الاحتياطي العام إلى ح/ رأس المال ١٠٠٠ محمود ١٠٠٠ هشام ١٠٠٠ منصور (ترحيل الاحتياطي العام لحساب رأس المال بنسبة توزيع أ / خ)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
٢٠٢٢/١/١	من ح/ الخزينة (البنك) إلى ح/ جاري محمود (سداد رصيد ح/ جاري محمود)	١٠٠٠	١٠٠٠
٢٠٢٢/١/١	من ح/ البضاعة إلى ح/ رأس المال "محمود" (سداد محمود لباقي حصته في زيادة رأس المال)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
٢٠٢٢/١/١	من مذكورين ح/ جاري هشام		١٠٠٠

٢٠٢٢/١/١	د/ الأثاث		٢٠٠٠
	د/ الخزينة (البنك)		٢٠٠٠
	إلى د/ رأس المال "هشام" (سداد هشام لباقي حصته في الزيادة)	٥٠٠٠	
	<hr/>		
	من مذكورين		
	د/ جاري منصور		١٠٠٠
د/ قرض منصور		٤٠٠٠	
د/ الخزينة (البنك)		٢٠٠٠	
إلى د/ رأس المال "منصور" (سداد منصور لباقي حصته في الزيادة)	٧٠٠٠		

ثانياً: ح / رأس المال:

البيان	منصور	هشام	محمود	المجموع	البيان	منصور	هشام	محمود	المجموع
رصيد	٨٠٠٠	١٠٠٠٠	١٢٠٠٠	٣٠٠٠٠					
من ح/ الاحتياطي العام	١٠٠٠	١٠٠٠	١٠٠٠	٣٠٠٠					
من ح/ البضاعة	—	—	٣٠٠٠	٣٠٠٠					
من مذكورين	—	٥٠٠٠	—	٥٠٠٠	رصيد مرحل	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠	٤٨٠٠٠
من مذكورين	٧٠٠٠	—	—	٧٠٠٠					
	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠	٤٨٠٠٠		١٦٠٠٠	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠	٤٨٠٠٠

خصوم			أصول		
رأس المال			عقار		١٢٠٠٠
محمود	١٦٠٠٠		أثاث		٤٠٠٠
هشام	١٦٠٠٠		بضاعة		٢٣٠٠٠
منصور	١٦٠٠٠		مدينون	١٢٠٠٠	
		٤٨٠٠٠	مخصص د. م فيها	<u>١٠٠٠</u>	
دائنون		٩٠٠٠			١١٠٠٠
أ. دفع		١٠٠٠٠	أ. قبض		٤٠٠٠
			الخبزينة		١٣٠٠٠
		٦٧٠٠٠			٦٧٠٠٠

٢/٢/٣: تخفيض رأس المال:

تخفيض شركة التضامن رأس مالها لأحد الأسباب الآتية:

١- إذا أصابت الشركة خسارة:

مثال

الآتي بيان ميزانية شركة التضامن المعروفة باسم فرج وشريكه في ٢٠٢١/١٢/٣١

الميزانية العمومية في ٢٠٢١/١٢/٣١

رأس المال	٤٠٠٠٠	أصول مختلفة	٣٨٠٠٠
دائنون	٤٠٠٠	أرباح وخسائر	١٢٠٠٠
أ. دفع	٦٠٠٠		
	٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠

وقد قرر الشركاء في نفس التاريخ تخفيض رأس المال بمقدار الخسارة.

والمطلوب: إثبات ذلك في يومية الشركة؟

الحل

٢٠٢١/١٢/٣١	من د/ جاري الشركاء		
	د/ جاري فرج		٦٠٠٠
	د/ جاري كامل		٦٠٠٠
	إلى د/ توزيع أ. خ	١٢٠٠٠	
	(توزيع الخسائر على الشركاء)		
٢٠٢١/١٢/٣١	من د/ رأس المال		١٢٠٠٠
	إلى د/ جاري الشركاء		
	د/ جاري فرج	٦٠٠٠	
	د/ جاري كامل	٦٠٠٠	
	(تخفيض رأس المال بمقدار الحسابات الجارية المدينة)		

٢ - أو بمقدار أرصدة الحسابات الجارية المدينة:

سبق أن ذكرنا أنه من الجائز ترك الحسابات الجارية للشركاء مدينة دون مطالبتهم بسدادها على أمل أن يقوم الشركاء بسدادها من أرباح السنوات المقبلة. ولكن إذا فرض وبقيت هذه الحسابات مدينة مدة طويلة ولم يتمكن الشركاء سدادها نظراً لقلّة أرباح الشركة جاز للشركاء أن يخفضوا رؤوس أموالهم بمقدار رصيد حساباتهم المدينة ويثبت ذلك يجعل بحساب رأس مال كل شريك مديناً وحسابه الجاري دائناً.

مثال

الميزانية الآتية تبين حالة شركة فريد ومدكور المتضامنين وذلك في نهاية عام ٢٠٠٠.

الميزانية العمومية في ٢٠٢١/١٢/٣١

أصول مختلفة	٣٧٠٠٠	رأس مال فريد	٢٤٠٠٠
د/ جاري فريد	٦٠٠٠	رأس مال مدكور	١٢٠٠٠
د/ جاري مدكور	٣٠٠٠	دائنون	١٠٠٠٠
	٤٦٠٠٠		٤٦٠٠٠

وقد تم الاتفاق على تخفيض رأس المال بمقدار أرصدة الحسابات الجارية المدينة.

والمطلوب: إثبات ذلك في يومية الشركة؟

الحل

من مذكورين		
د/ رأس مال فريد		٦٠٠٠
د/ رأس مال مدكور		٣٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري فريد	٦٠٠٠	
د/ جاري مدكور	٣٠٠٠	
(تخفيض رؤوس الأموال بمقدار رصيد الحسابات الجارية المدينة)		

٣- إذا رأَت الشركة أن رأس مالها أزيد عن حاجتها:

مثال

فهني ومهدي وفراج شركاء متضامنون يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ : ١ ورأس مال الأول ٢٧٠٠٠ ج والثاني ١٨٠٠ ج والثالث ٩٠٠٠ ج، وفي أول يناير ٢٠٢٢ اتفقوا على تخفيض رأس مال الشركة بمقدار الثلث وذلك لزيادته عن حاجة الشركة.

المطلوب: إثبات ذلك في يومية الشركة مع العلم بأن كلا منهم استلم ما يخصه من البنك

في ١٥/١/٢٠٢٢؟

الحل

٢٠٢٢/١/١	من مذكورين		
	من د/ رأس مال فهني	٩٠٠٠	
	من د/ رأس مال مهدي	٦٠٠٠	
	من د/ رأس مال فراج	٣٠٠٠	
	إلى د/ جاري الشركاء		
	د/ جاري فهني	٩٠٠٠	
	د/ جاري مهدي	٦٠٠٠	
	د/ جاري فراج	٣٠٠٠	
	(تخفيض رأس المال بمقدار الثلث)		
٢٠٢٢/١/١٥	من د/ جاري الشركاء		
	د/ جاري فهني	٩٠٠٠	
	د/ جاري مهدي	٦٠٠٠	
	د/ جاري فراج	٣٠٠٠	
	إلى د/ البنك	١٨٠٠٠	
	(قيمة ما يدفعه الشركة وهو مبلغ الخفيض المتفق عليه)		

٤ - زيادة القيمة الدفترية الأصول عن قيمتها الحقيقية (إعادة تقدير أصول وخصوم الشركة):

نتيجة لاعتماد القياس المحاسبي على تقدير الشخصي إلى حد بعيد ولتعدد قواعده بصفة عامة (مرونة القياس المحاسبي) بالإضافة إلى أخطاء القياس، قد تعكس القوائم المالية (الحسابات الختامية والميزانية) مغالاة في تحديد أرباح الشركة ومركزها المالي وذلك بسبب واحد أو أكثر من العوامل الآتية:

(أ) الخلط بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية واعتبار جزءاً من المصروفات الإيرادية مصروفات رأسمالية مما يعني عدم تحميل ح/ أ.خ بكل ما يخص السنة من مصروفات.

(ب) عدم تكوين المخصصات أو تكوين مخصصات غير كافية لمقابلة النقص المؤكد أو المحتمل وقوعه (لكن غير مؤكد المقدار أو القيمة) في قيمة أصل من الأصول مثل مخصص الإهلاك ومخصص د. م. في تحصيلها ومخصص الأجيو ومخصص الخصم المسموح به أو لمقابلة الزيادة المؤكدة أو المحتمل وقوعها في قيمة التزام من الالتزامات مثل ما قد يترتب على قضية معلقة بين الشركة والغير.

(ج) المغالاة في تقييم الأصول المتداولة وخاصة بضاعة آخر المدة.

(د) إغفال استنزال الديون المعدومة من رقم المدينين رغم التأكد من أنه لا يوجد أمل في تحصيلها مستقبلاً.

وتؤدي كل الحالات السابقة إلى زيادة رقم الربح وقيم الأصول بزيادة صورية ويؤدي توزيع الأرباح الصورية إلى انخفاض رأس المال، لذلك قد تلجأ الشركات إلى إعادة تقدير أصول وخصم الشركة وتخفيض رأس المال وفي هذه الحالة تتم المعالجة كما يلي:

- ١- يفتح د/ إعادة تقدير ويجعل مديناً بالنقص في قيمة الأصول (أو مخصصات الإهلاك إن وجدت) والزيادة في قيمة الخصوم، بينما تجعل حسابات هذه الأصول والخصوم دائنة.
- ٢- يجعل د/ إعادة التقدير دائناً بالزيادة في قيمة الأصول (أو مخصصات الإهلاك إن وجدت) والنقص في قيمة الخصوم، بينما تجعل حسابات هذه الأصول والخصوم مدينة.
- ٣- يرحل رصيد د/ إعادة التقدير إلى الحسابات الجارية للشركاء بعد توزيعه عليهم بنسبة توزيع أ/ خ ومن المتوقع في حالتنا هذه أن يكون رصيد د/ إعادة التقدير مديناً ويؤدي إلى وجود أرصدة حسابات جارية مدينة.
- ٤- تخصيص رأس المال بالقيمة التي يتفق عليها الشركاء وذلك بتوسيط الحسابات الجارية وذلك بالقيد:

من مذكورين أو "من د/ رأس المال"		
د/ رأس مال أ		××
د/ رأس مال ب		××
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري الشريك أ	××	
د/ جاري الشريك ب	××	
(إثبات تخفيض رأس المال)		

مثال

ياسر وأحمد شريكان في شركة تضامن يقسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وقد ظهرت قائمة المركز المالي في ٢٠٢١/١٢/٣١ كآآتي:

قائمة المركز المالي في ٢٠٢١/١٢/٣١

رأس المال			مباني	١٦٥٠٠
ياسر	٢٤٠٠٠		آلات	١٣٥٠٠
أحمد	٢٤٠٠٠		أثاث	٣٠٠٠
		٤٨٠٠٠	سيارات	٤٥٠٠
دائنون		٣٠٠٠٠	بضاعة	٢١٠٠٠
أ. دفع		١٦٥٠٠	مدينون	٢١٣٠٠
د/ جاري ياسر		١٨٠٠	أ. قبض	١٨٠٠٠
<u>مخصصات</u>			بنك	٣٦٠٠
مخصص استهلاك المباني	١٨٠٠		د/ جاري أحمد	١٢٠٠
م. استهلاك الآلات	٣٦٠٠			
مخصص. د. م. فيها	٩٠٠			
		٦٣٠٠		
		١٠٢٦٠٠		١٠٢٦٠٠

وقد رأى الشركاء أن أصول وخصوم الشركة لا تمثل الحقيقة فاتفقوا على تعيين

خبير لإعادة التقدير والذي تبين له ما يلي:

- ١- أنه نتيجة الخلط بين المصروفات الرأسمالية والإيرادية فقد رحل كاتب الحسابات إلى د/ المباني مبلغ ٩٠٠ ج عبارة عن إصلاحات وترميمات عادية، ورحل إلى د/ الآلات مبلغ ٦٠٠ ج عبارة عن مصروفات صيانة.
- ٢- يجب أن يصل مخصص إهلاك المباني ٢٧٠٠ ج ومخصص إهلاك الآلات إلى ٤٥٠٠ ج، كما أن الشركة لم تحتسب أي مخصصات للسيارات أو الأثاث ولا تزيد قيمة السيارات عن ٣٦٠٠ ولا تزيد قيمة الأثاث عن ١٨٠٠ ج.

- ٣- تظهر البضاعة في الدفاتر بسعر التكلفة، ويبلغ سعر السوق لها ١٨٩٠٠ ج فقط.
- ٤- اتضح إفلاس أحد العملاء وعليه للشركة ٣٠٠ ج، وينصح الخبير بتكوين مخصص د. م. في تحصيلها بواقع ٥% من رصيد المدينين ومخصص الخصم المسموح به بواقع ٢%.
- ٥- اتضح من كشف د/ البنك أن هناك فوائد مستحقة للشركة قدرها ٩٩ جنيه لغاية ٢٠٠٠/١٢/٣١ ولم تثبت في الدفاتر.
- ٦- اتضح أن هناك ديناً على الشركة قدره ٤٥٠ ج لم تسجل في الدفاتر. وقد اتفق الشريكان على الأخذ بكل ما جاء بتقرير الخبير، على أن يخفص رأس المال بمبلغ ٨٠٠٠ ج مناصفة بينهما على أن يدفع أو يسحب كل شريك المستحق عليه أو له فوراً بينك الشركة.

والمطلوب:

أولاً: قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم؟

ثانياً: تصوير د/ إعادة التقدير و د/ جاري الشركاء والميزانية عقب تنفيذ القرارات السابقة؟

الحل

أولاً: قيود اليومية:

من د/ إعادة التقدير		٨٧٩٩
إلى منكورين		
د/ المباني	٩٠٠	
د/ الآلات	٦٠٠	
د/ مخصص إهلاك المباني	٩٠٠	
د/ مخصص إهلاك الآلات	٩٠٠	
د/ مخصص إهلاك السيارات	٩٠٠	
د/ مخصص إهلاك الأثاث	١٢٠٠	
د/ المدينون	٣٠٠	
د/ البضاعة	٢١٠٠	
د/ مخصص د. م. فيها	١٥٠	
د/ مخصص الخصم المسموح به	٣٩٩	
د/ الدائنون	٤٥٠	

(إثبات خسائر إعادة التقدير)		
من د/ البنك		٩٩
إلى د/ إعادة التقدير	٩٩	
(إثبات فوائد البنك المكتشفة عند إعادة التقدير)		
من د/ جاري الشركاء		
د/ جاري ياسر		٤٣٥٠
د/ جاري أحمد		٤٣٥٠
إلى د/ إعادة التقدير	٨٧٠٠	
(توزيع رصيد إعادة التقدير)		
من د/ رأس المال أو (مذكورين)		٨٠٠٠
٤٠٠٠ ياسر		
٤٠٠٠ أحمد		
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري ياسر	٤٠٠٠	
د/ جاري أحمد	٤٠٠٠	
(إثبات تخفيض رأس المال)		
من د/ البنك		١٥٥٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري أحمد	١٥٥٠	
(سداد الشريك أحمد للمستحق عليه)		
من د/ جاري الشركاء		
د/ جاري ياسر		١٤٥٠
إلى د/ البنك	١٤٥٠	
(سحب الشريك ياسر للمستحق له)		

ثانياً:

د/ إعادة التقدير

من د/ البنك	٩٩	إلى مذكورين	٨٧٩٩
من د/ جاري الشركاء	٨٧٠٠		
٤٣٥٠ د/ جاري ياسر			
٤٣٥٠ د/ جاري أحمد			
	٨٧٩٩		٨٧٩٩

د/ جاري الشركاء

البيان	أحمد	ياسر	المجموع	البيان	أحمد	ياسر	المجموع
رصيد	—	١٨٠٠	١٨٠٠	رصيد	١٢٠٠	—	١٢٠٠
من د/ رأس المال	٤٠٠٠	٤٠٠٠	٨٠٠٠	إلى د/ إعادة	٤٣٥٠	٤٣٥٠	٨٧٠٠
من د/ البنك	١٥٥٠	—	١٥٥٠	التقدير			
				إلى د/ البنك	—	١٤٥٠	١٤٥٠
	٥٥٠٠	٥٨٠٠	١١٣٥٠		٥٥٠٠	٥٨٠٠	١١٣٥٠

خصوم		قائمة المركز المالي عقب إعادة التقدير		أصول	
رأس المال			أصول ثابتة		
ياسر	٢٠٠٠٠		مباني	١٥٦٠٠	
أحمد	<u>٢٠٠٠٠</u>		- مخصص إهلاك	<u>٢٧٠٠</u>	١٢٩٠٠
		٤٠٠٠٠	آلات	١٢٩٠٠	
			- مخصص إهلاك	<u>٤٥٠٠</u>	٨٤٠٠
دائنون		٣٠٤٥٠	أثاث	٣٠٠٠	
أ دفع		١٦٥٠٠	- مخصص إهلاك	<u>١٢٠٠</u>	١٨٠٠
			سيارات	٤٥٠٠	
			- مخصص إهلاك	<u>٩٠٠</u>	٣٦٠٠
			أصول متداولة		
			بضاعة		١٨٩٠٠
			مدينون	٢١٠٠٠	
			مخصص د. م	<u>١٠٥٠-</u>	
				١٩٩٥٠	
			مخصص خصم مسموح به	<u>٣٩٩</u>	١٩٥٥١
			أ قبض		١٨٠٠٠
			بنك		٣٧٩٩
		٨٦٩٥٠			٨٦٩٥٠

٣/٣: تغيير الشركاء:

يؤدي تغيير الشركاء سواء بانضمام شريك جديد أو انفصال شريك قديم إلى انتهاء الشركة قانوناً وتكوين شركة جديدة أو انفصال شريك قديم إلى انتهاء الشركة قانوناً وتكوين شركة جديدة بين الشركاء في وضعهم الجديد حتى ولو لم يتغير غرض الشركة وأسمها. وفي جميع الحالات فإنه يلزم استيفاء الإجراءات القانونية الخاصة بتعديل عقد الشركة. وبتناول فيما يلي المعالجة المحاسبية لحالتي انضمام أو انفصال شريك.

١/٣/٣: انضمام شريك جديد:

تلقأ الشركة إلى ضم شريك في أحوال كثيرة نذكر منها على سبيل المثال ما يلي:

- ١- إذا احتاجت الشركة إلى أموال جديدة لمقابلة التوسع في أعمالها.
 - ٢- إذا كان الغرض من الانضمام القضاء على المنافسة بين الشركة والشريك المنضم.
 - ٣- إذا عجزت الشركة عن سداد القروض المستحقة عليها واتفقت مع المقرضين على تحويل قروضهم إلى رأس مال.
 - ٤- إذا كانت الشركة في حاجة إلى مجهود الشخص المنضم أو خبرته أو اتصالاته أو ما يملكه من حق اختراع أو علامات تجارية.
- تعتمد المعالجة المحاسبية لحالة انضمام شريك على طريقة حصول الشريك الجديد على حصته في رأس مال الشركة وعلى كيفية معالجة الشهرة أن وجدت، في هذا الصدد يمكن التفرقة بين حالتين:-

أولاً: شراء حصة من شريك أو أكثر:

قد يحصل الشريك الجديد على حصته في رأس مال الشركة عن طريق شراء حصة من رأس مال أحد أو أكثر من الشركاء الأصليين. وهذه الطريقة لا تخرج عن كونها انتقال ملكية من الشركاء الأصليين إلى الشريك الجديد، ومعنى ذلك أنها لا تؤثر على رأس مال الشركة. ولكنها تؤدي إلى نقص رأس مال واحد أو أكثر من الشركاء الأصليين بمقدار ما تنازلوا عنه للشريك الجديد مع جعل ح/ رأس مال الشريك الجديد دائماً بنفس القيمة ويكون القيد:

من ح/ رأس مال أو رؤوس أموال (الشركاء الأصليين)		××
إلى ح/ رأس مال الشريك (الجديد)	××	

لما أما ما يقدمه الشريك الجديد مقابل حصته في رأس مال الشركة فيعالج بإحدى الطريقتين:

(أ) في حالة قيام الشريك الجديد بالدفع مباشرة للشركاء الأصليين فيكتفى بكتابة مذكرة فقط.

(ب) في حالة قيام الشريك الجديد بإيداع مقابل حصته في خزانة أو بنك الشركة على ذمة الشركاء.

يجعل ح/ الخزينة أو (البنك) مديناً مع جعل ح/ جاري الشركاء دائماً بكل نصيبه، ويكون للشركاء الحق في سحبها في أي وقت ويكون القيد كالتالي:

من ح/ الخزينة أو (البنك)		××
إلى ح/ جاري الشركاء		
ح/ جاري	××	
ح/ جاري	××	

وقد يتم الاتفاق على أن يشتري الشريك المنضم حصته في رأس المال على أساس القيمة الدفترية لأصول وخصوم الشركة أو على أساس إعادة تقدير تلك القيم.

الحالة الأولى: الشراء بعد إعادة التقدير:

قد يتفق الشركاء الأصليين والشريك الجديد على ضرورة فحص الدفاتر وإعادة تقييم أصول وخصوم الشركة. وبالتالي تعديل رؤوس أموال الشركاء الأصليين، وذلك قبل تحديد حصة الشريك الجديد، فقد تكون أصول الشركة مقومة في الدفاتر بأكثر أو أقل من قيمتها الحقيقية نتيجة عدم استهلاكها في الأعوام السابقة أو لعدم عمل المخصصات اللازمة أو نتيجة تغير الأحوال الاقتصادية ومستويات الأسعار.

وفي حالة الاتفاق على إعادة التقدير فالمفروض أن ما يقدمه الشريك الجديد يتعادل مع نصيبه في صافي أصول الشركة بعد الانضمام.

وتتلخص الإجراءات الواجب اتباعها فيما يلي:

- ١- يفتح د/ إعادة التقدير تسوى عن طريقه التغييرات في قيم الأصول والخصوم على النحو السابق بيانه، ويقفل رصيد هذا الحساب بتوزيعه على الشركاء الأصليين فقط بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ويرحل نصيب كل شريك إلى حسابه الجاري أو د/ رأس ماله حسب الاتفاق.
- ٢- الاحتياطات والأرباح أو الخسائر المرحلة توزع على الشركاء الأصليين فقط بنسبة توزيع أ/ خ القديمة ويرحل نصيب كل شريك إلى حساب رأس ماله أو حسابه الجاري حسب الاتفاق.
- ٣- إثبات عملية تنازل الشركاء الأصليين (القدامى) عن جزء من حصصهم في رأس المال للشريك الجديد وذلك يجعل حسابات رؤوس أموالهم مدينة بمقدار ما تنازلوا عنه مع جعل د/ رأس مال الشريك الجديد دائماً بنفس القيمة. ويلاحظ أن الحصة تحسب على أساس صافي الأصول بعد إعادة تقديرها.
- ٤- إثبات سداد الشريك الجديد لقيمة حصته في رأس المال، فإذا أودع الشريك الجديد المقابل في خزانة أو بنك الشركة على ذمة الشركاء يجعل د/ الخزانة (أو البنك) مديناً والحسابات الجارية للشركاء دائماً كل بنصيبه وقد يكتفى بكتابة مذكرة في حالة قيام الشريك الجديد بالدفع مباشرة للشركاء.

ملحوظة

إذا كان ما يدفعه الشريك المنضم يزيد نصيبه في صافي أصول وخصوم الشركة بعد إعادة التقدير فإن الفرق يمثل نصيبه في شهرة المحل وبالتالي يمكن تقدير قيمتها (الشهرة الكلية) كالتالي:

الشهرة = نصيب الشريك الجديد في الشهرة × مقلوب نسبته في الأرباح.
فإذا كان صافي أصول وخصوم الشركة بعد إعادة التقدير ٣٢٠٠٠ وحصة الشريك الجديد في رأس المال ١ صافي الأصول والخصوم واتفق على أن يدفع مبلغ ٩٠٠٠ ج على أن توزع ٤

أ/ خ على الشركاء بنسبة ٥ : ٣ : ٢ على التوالي فإنه يمكن تحديد قيمة الشهرة كما يلي:

$$\leftarrow \text{حصة الشريك الجديد في رأس المال} = \frac{1}{4} \times 32000 = 8000 \text{ ج.}$$

↪ نصيب الشريك الجديد في الشهرة = ٩٠٠٠ - ٨٠٠٠ = ١٠٠٠ ج.

$$\text{حصة الشريك الجديد في الأرباح} = \frac{2}{2+3+5} = \frac{2}{10}$$

∴ قيمة الشهرة = نصيب الشريك الجديد في الشهرة × مقلوب حصته في الربح

$$= \frac{10}{2} \times 1000 = 5000 \text{ ج.}$$

مثال

إذا فرضنا أن أحمد، بهاء شريكان في شركة تضامن يقترسان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ وقد كان المركز المالي للشركة في ٣١ / ١٢ / ٢٠٢١ كالتالي:

أراضي	٢٢٥٠٠	رأس مال الشركة	
مباني	٢٧٥٠٠	أحمد	٥٠٠٠٠
أثاث	١٢٥٠٠	بهاء الدين	٢٥٠٠٠
بضاعة	٢٥٠٠٠	احتياطي عام	
مدينون	٧٥٠٠	دائنون	٥٠٠٠
خزينة	٥٠٠٠	أ. دفع	٥٠٠٠
			١٠٠٠٠
			١٠٠٠٠٠

↪ وإناسبة انضمام الشريك جمال للشركة اتفق الشركاء على الآتي:

أولاً: يعاد تقدير أصول وخصوم الشركة وقد اتضح أن القيمة الحقيقية للأصول كالتالي:

◀ أراضي ١٠٠٠٠ ج، مباني ١٢٥٠٠ ج، أثاث ٧٥٠٠ ج، بضاعة ٢٧٥٠٠ ج.

ثانياً: يبيع الشركاء أحمد، وبهاء الدين نصف حصتهم في صافي الأصول بعد إعادة تقديرها للشريك جمال مقابل ٣٠٠٠٠ ج تدفع في خزينة الشركة على ذمة الشركاء.

والمطلوب: قيود اليومية في دفاتر شركة التضامن لإثبات ما تقدم؟

الحل

من د/ إعادة التقدير		٣٢٥٠٠
إلى مذكورين		
د/ أراضي	١٢٥٠٠	
د/ مباني	١٥٠٠٠	
د/ أثاث	٥٠٠٠	
(إثبات خسائر إعادة التقدير)		
<hr/>		
من د/ البضاعة		٢٥٠٠
إلى د/ إعادة التقدير	٢٥٠٠	
(إثبات أرباح إعادة التقدير)		
<hr/>		
من مذكورين		
د/ رأس مال أحمد		٢٠٠٠٠
د/ رأس مال بهاء الدين		١٠٠٠٠
إلى د/ إعادة التقدير	٣٠٠٠٠	
(ترحيل رصيد (خسائر) إعادة التقدير إلى حسابات رؤوس الأموال)		
<hr/>		
من د/ الاحتياطي العام		١٥٠٠٠
إلى مذكورين		
د/ رأس مال أحمد	١٠٠٠٠	
د/ رأس مال بهاء الدين	٥٠٠٠	
(أفقال الاحتياطي العام د/ رأس مال الشركاء)		
<hr/>		

من مذكورين		
د/ رأس مال أحمد		٢٠٠٠٠
د/ رأس مال بهاء الدين		١٠٠٠٠
إلى د/ رأس مال جمال		
(تنازل الشركاء أحمد، بهاء الدين على نصف حصتهم)	٣٠٠٠٠	
<hr/>		
من د/ الخزينة		٣٠٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري أحمد	٢٠٠٠٠	
د/ جاري بهاء الدين	١٠٠٠٠	
(قيمة ما دفعه الشريك جمال لحساب الشريكين أحمد، بهاء الدين سداد للحصة التي تنازلا له عنها)		

التمهيد الحسابي:

العنصر	خسائر إعادة التقدير	ربح إعادة التقدير
أراضي	١٢٥٠٠	—
مباني	١٥٠٠٠	—
أثاث	٥٠٠٠	—
بضاعة	—	٢٥٠٠
	الفرق (خسارة)	
	٣٢٥٠٠	٢٥٠٠
	٣٠٠٠٠	

على الشركاء الأصليين

تسوية رأس مال الشركاء

شريك جمال "الجديد"	الشريك بهاء الدين	الشريك أحمد	بيان
_____	٢٥٠٠٠	٥٠٠٠٠	حوص الشركاء الأصليين في رأس المال
_____	<u>٥٠٠٠</u>	<u>١٠٠٠٠</u>	+ نصيب الشركاء الأصليين في الاحتياجات
_____	٣٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	- رصيد (خسائر أو ربح) إعادة التقدير
	<u>(١٠٠٠٠٠)</u>	<u>(٢٠٠٠٠٠)</u>	∴ صافي رأس مال الشركاء الأصليين بعد إعادة
	<u>٢٠٠٠٠</u>	<u>٤٠٠٠٠</u>	التقدير
	$(\frac{1}{2} \times 200000)$	$(\frac{1}{2} \times 400000)$	- تنازل الشركاء الأصليين بنصف حصصهم للشريك
	٢	٢	الجديد
٣٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠	∴ حصص الشركاء

الحالة الثانية: الشراء على أساس القيم الدفترية:

قد يتفق الشركاء الأصليين مع الشريك الجديد على قبول انضمامه إلى الشركة على أساس عدم إجراء أية تعديلات على قيم الأصول والخصوم أي على أساس القيم الدفترية. والمشاكل المحاسبية في هذه الحالة تتوقف على مقدار ما يدفعه الشريك الجديد مقابل حصته التي اشتراها من الشركاء الأصليين محسوبة على أساس القيم الدفترية للأصول والخصوم، ويمكن التفريق بين حالات ثلاثة:

أولاً: حالة قيام الشريك الجديد برفع مبلغ للشركاء الأصليين (مباشرة أو عن طريق خزينة الشركة) يعادل تماماً حصته في رأس مال الشركة:

لا توجد مشكلة في هذه الحالة تفترض أن القيم الدفترية للأصول والخصوم تمثل قيم حقيقية. وتتخلص قيود اليومية في هذه الحالة فيما يلي:

- ١- إثبات تنازل الشركاء الأصليين عن جزء من حصصهم في رأس مال الشركة إلى الشريك الجديد يجعل حسابات رؤوس أموالهم مدينة و ح/ رأس مال الشريك الجديد دائماً بمقدار ما تنازلوا عنه.
- ٢- إذا دفع الشريك مقابل حصته عن طريق البنك أو الخزينة فيجعل حساب البنك أو الخزينة مدينة والحسابات الجارية للشركاء الأصليين دائنة وقد يكتفى بكتابة مذكرة إذا تم الدفع لهم مباشرة.

ثانياً: حالة قيام الشريك بدفع مبلغاً للشركاء الأصليين أكبر من حصته في رأس مال الشركة:

وقد جرت العادة على تفسير الفرق (بالزيادة) بين ما يدفعه الشريك الجديد وحصته في رأس مال الشركة على أساس وجود شهرة محل غير ظاهرة بالدفاتر، وأن هذا الفرق يعادل نصيب الشريك الجديد في هذه الشهرة.

■ والمشاكل المحاسبية في هذه الحالة تتعلق بالأمور الآتية:

- ١- تحديد قيمة الشهرة بالكامل = نصيب الشريك الجديد في الشهرة (الزيادة المدفوعة) × مقلوب نسبة الشريك الجديد في أ/ خ.
- ٢- معالجة الشهرة: وتتوقف على رغبة الشركاء في إظهارها بالدفاتر من عدمه:

أ- وقد يتفق الشركاء الأصليين مع الشريك الجديد على إظهار قيمة الشهرة بالكامل فيجعل ح/ الشهرة مديناً وحسابات رؤوس الأموال للشركاء الأصليين دائناً كل بنصيبه منها، ويلاحظ أن قيمة الشهرة في تاريخ الانضمام تعتبر حقاً للشركاء الأصليين فقط دون الشريك الجديد.

ب- قد يرغب الشركاء في عدم إظهار الشهرة إطلاقاً، وفي هذه الحالة تعتبر الزيادة التي دفعها الشريك الجديد بمثابة مكافأة أو منحة للشركاء الأصليين لتعويضهم عن مشاركته إياهم مستقبلاً شهرة المحل غير الظاهرة بالدفاتر. وفي هذه الحالة لا يظهر أي قيد متعلق بالشهرة في الدفاتر.

٣- إثبات تنازل الشركاء الأصليين عن جزء من حصصهم للشريك الجديد يجعل حسابات رؤوس أموالهم مدينية، وح/ رأس مال الشريك الجديد دائناً بقيمة الجزء المتنازل عنه، ويلاحظ أن مقدار الجزء المتنازل عنه، يتأثر بطريقة معالجة شهرة المحل، أما إذا رؤى عدم إظهار الشهرة فبحسب الجزء المتنازل عنه على أساس القيمة الدفترية لرؤوس أموال الشركاء الأصليين والظاهرة بقائمة المركز المالي.

٤- إثبات قيام الشريك الجديد بدفع مقابل حصته بجعل ح/ البنك أو الخزينة مديناً والحسابات الجارية للشركاء دائنة، وقد يكتفى بكتابة مذكرة إذا كان الدفع سيتم لهم مباشرة.

ثالثاً: حالة قيام الشريك الجديد بدفع مبلغاً للشركاء الأصليين أقل من حصته في رأس

مال الشركة:

جرت العادة في مثل هذه الحالة اعتبار الفرق (بالنقص) بين ما دفعه الشريك وحصته في رأس المال دليلاً على وجود تضخم في قيم الأصول، وأنه يعادل ما يمكن أن يتحمله الشريك الجديد من الخسائر الرأسمالية الناتجة عن التضخم والمشاكل المحاسبية في هذه الحالة تتعلق بالأمر الآتية:

١- تحديد قيمة التضخم في الأصول باستخراج الفرق (بالنقص) بين ما يدفعه الشريك الجديد وحصته المشتراة في رأس المال من الشركاء الأصليين ثم نضرب هذا الفرق في مقلوب نسبة الشريك الجديد في أ/ خ الشركة.

٢- يتوقف معالجة التضخم على رغبة الشركاء في تكوين احتياطي رأسمالي من عدمه:

- أ- فقد يتفق الشركاء على تكوين احتياطي رأسمالي بقيمة التضخم بالكامل وذلك يجعل ح/ احتياطي تضخم الأصول دائماً مع جعل حسابات رؤوس أموال الشركاء الأصليين مديناً كل بنصيبه ويلاحظ أن قيمة التضخم في تاريخ الانضمام يتحمله الشركاء الأصليين فقط دون الشريك الجديد.
- ب- قد يرغب الشركاء في عدم تكوين احتياطي رأسمالي واعتبار الفرق بين ما دفعه الشريك الجديد وحصته المشتراة بمثابة تعويض للشريك الجديد عما سوف يتحمله مستقبلاً عن الخسائر الرأسمالية الناتجة عن هذا التضخم، وفي هذه الحالة لا يظهر أي قيد يتعلق بالتضخم في الدفاتر.
- ٣- يثبت تنازل الشركاء الأصليين عن جزء من حصصهم إلى الشريك الجديد وذلك يجعل حسابات رؤوس أموالهم مدينة و ح/ رأس مال الشريك الجديد دائماً. ويراعى أن الجزء المتنازل عنه يتأثر بطريقة معالج التضخم، فإذا اتفق على تكوين احتياطي رأسمالي فإن الجزء المتنازل عنه يحسب على قيمة رؤوس أموال الشركاء الأصليين بعد تخفيضها بقيمة الاحتياطي، أما إذا اتفق على عدم تكوين احتياطي رأسمالي، فيحسب الجزء المتنازل عنه على القيمة الدفترية لرؤوس أموال الشركاء الأصليين والظاهر بقائمة المركز المالي.
- ٤- وأخيراً يثبت قيام الشريك الجديد بدفع قيمة حصته في رأس المال، كما في الحالة السابقة تماماً.

أمثلة تطبيقية

مثال رقم (١)

☆ دفع مبلغاً أكبر من الحصة:

عامر ومحمود شريكان في شركة تضامن يقنسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ حيث كان المركز المالي لشركتهم في ٢٠٢١/١٢/٣١ كالاتي:

<u>رأس مال الشركة</u>				أراضي	١٤٠٠٠
عامر	٤٨٠٠٠			مباني	١٨٠٠٠
محمود	٢٤٠٠٠			أثاث	١٠٠٠٠
		٧٢٠٠٠		بضاعة	١٨٠٠٠
الاحتياطي العام		١٢٠٠٠		مدينون	٨٠٠٠
<u>خصوم</u>				أوراق قبض	١٠٠٠٠
دائنون	٤٠٠٠			بنك	١٨٠٠٠
أوراق دفع	٨٠٠٠				
		١٢٠٠٠			
		٩٦٠٠٠			٩٦٠٠٠

وفي ٢٠٢٢/١/١ اتفق الشريكان على انضمام الشريك حسين إليهما بالشروط الآتية:

١- يبيع الشريكان عامر ومحمود ربع حصتهما في صافي أصول الشركة مقابل مبلغ ٢٤٠٠٠ جنية.

٢- يقوم الشريك حسين بإيداع مقابل حصته في خزينة الشركة لحساب الشركاء.

٣- يقنسم الشركاء الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ : ١.

والمطلوب: قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم في الحالتين الآتيتين:

أولاً: إذا رغب الشركاء في إظهار شهرة المحل بالكامل؟

ثانياً: إذا رغب الشركاء في عدم إظهار شهرة المحل؟

الحل

أولاً: في حالة الرغبة في إظهار شهرة المحل بالكامل:

☆ تمهيد: حساب شهرة المحل:

صافي أصول الشركة = رأس المال × الاحتياطي العام

$$٨٤٠٠٠ = ١٢٠٠٠ + ٧٢٠٠٠ = \text{ج.}$$

$$\text{ج.} \quad ٢١٠٠٠ = \frac{٨٤٠٠٠}{٤} = \text{قيمة الحصة المشتراة}$$

$$\text{ج.} \quad ٣٠٠٠ = ٢١٠٠٠ - ٢٤٠٠٠ = \text{الفرق بين ما دفع والحصة}$$

$$\text{ج.} \quad ١٢٠٠٠ = \frac{١ + ١ + ٢ \times ٣٠٠٠}{١} = \text{. : قيمة شهرة المحل}$$

من د/ الاحتياطي العام إلى مذكورين		١٢٠٠٠
د/ رأس مال عامر	٨٠٠٠	
د/ رأس مال محمود	٤٠٠٠	
(ترحيل الاحتياطي العام إلى حسابات رؤوس الأموال)		
<hr/>		
من د/ شهرة المحل إلى مذكورين		
د/ رأس مال عامر	٨٠٠٠	
د/ رأس مال محمود	٤٠٠٠	
(إثبات قيمة الشهرة بالكامل)		
<hr/>		
من مذكورين		
د/ رأس مال عامر		١٦٠٠٠
د/ رأس مال محمود		٨٠٠٠

إلى د/ رأس مال حسين (تتازل الشركاء عامر ومحمود على ١ حصتهما في رأس ٤ مال الشركة)	٢٤٠٠٠	
من د/ الخزينة		٢٤٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري عامر	١٦٠٠٠	
د/ جاري محمود	٨٠٠٠	
(ما دفعه الشريك الجديد حسين لحساب الشريكين عامر ومحمود)		

ثانياً: الرغبة في عدم إظهار الشهرة:

من د/ الاحتياطي العام إلى مذكورين		١٢٠٠٠
د/ رأس مال عامر	٨٠٠٠	
د/ رأس مال محمود	٤٠٠٠	
(تحويل الاحتياطي العام إلى حسابات رؤوس الأموال)		
من مذكورين		
د/ رأس مال عامر		١٤٠٠٠
د/ رأس مال محمود		٧٠٠٠
إلى د/ رأس مال حسين	٢١٠٠٠	
(تتازل الشركاء عامر ومحمود على ١ حصتهما في رأس ٤ مال الشركة)		

من د/ الخزينة		٢٤٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري عامر	١٦٠٠٠	
د/ جاري محمود	٨٠٠٠	
(ما يدفعه الشريك الجديد حسين لحساب الشريكين عامر ومحمود)		

مثال رقم (٢)

☆ دفع مبلغاً أقل من الحصة:

أ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بالتساوي وقد كان المركز المالي لشركتهما في ٢٠٢٢/١/١ كالتالي:

أراضي	١٢٥٠٠		
مباني	١٧٥٠٠		
أثاث	٧٥٠٠		
بضاعة	٢٢٥٠٠	٦٠٠٠٠	
مدينون	٥٠٠٠		
بنك	١٠٠٠٠		
		١٢٠٠٠	
		٧٥٠٠٠	
			٧٥٠٠٠
<u>رأس مال الشركة</u>			
أ	٣٠٠٠٠		
ب	٣٠٠٠٠		
دائنون	٧٥٠٠		
أوراق دفع	٧٥٠٠		

لقد اتفق الشريكان في ٢٠٢٢/١/١ على انضمام الشريك (ج) إليهما وبالشروط الآتية:

- ١- يبيع الشريكان أ، ب ثلث حصتيهما في رأس المال إلى الشريك ج مقابل قيامه بدفع ١٨٠٠٠ ج إليهما مباشرة.
 - ٢- يقتسم الشركاء الأرباح والخسائر بالتساوي.
- والمطلوب: قيود اليومية لإثبات ما تقدم إذا فرض:

أولاً: أن الشركاء اتفقوا على تكوين احتياطي رأسمالي يقابل قيمة التضخم في الأصول؟
ثانياً: إن الشركاء اتفقوا على اعتبار الفرق بين ما دفعه الشريك ج وحصته في رأس المال
مكافأة للشريك الجديد؟

الحل

أولاً: في حالة تكوين احتياطي رأسمالي:

☆ حساب قيمة الاحتياطي الرأسمالي:

$$\text{حصة الشريك المشتراة} = \frac{60000}{3} = 20000 \text{ ج.}$$

$$\text{الفرق بين ما دفعه الشريك وحصته} = 18000 - 20000 = 2000 \text{ ج.}$$

$$\text{قيمة الاحتياطي الرأسمالي} = \frac{3}{1} \times 2000 = 6000 \text{ ج.}$$

دفتر اليومية

من مذكورين		
د/ رأس مال أ		3000
د/ رأس مال ب		3000
إلى د/ أ. تضخم الأصول	6000	
(تخفيض رؤوس أموال الشريكان أ، ب بقيمة التضخم في الأصول)		
<hr/>		
من مذكورين		
د/ رأس مال أ		9000
د/ رأس مال ب		9000
إلى د/ رأس مال ج	18000	
(قيمة ما تنازل عنه الشريكان أ، ب للشريك ج)		
<hr/>		
مذكرة		
قيام الشريك ج بدفع 18000 ج للشريكين أ، ب مقابل حصته في رأس المال.		

ثانياً: في حالة الرغبة في عدم تكوين احتياطي واعتبار الفرق مكافأة للشريك ج:

من مذكورين		
من ح/ رأس مال أ		١٠٠٠٠
من ح/ رأس مال ب		١٠٠٠٠
إلى ح/ رأس مال ج	٢٠٠٠٠	
(قيمة ما تنازل عنه الشريكان أ، ب للشريك ج)		
مذكرة		
قيام الشريك ج بدفع ١٨٠٠٠ ج للشريكين أ، ب مقابل حصته في رأس المال.		

ثانياً: استثمار أموال الشركة:

قد يحصل الشريك المنضم على حصته في رأس المال عن طريق استثمار أموال جديدة في الشركة وذلك بتقديم أصول نقدية أو عينية أو كليهما معاً أو بتقديم أصول وخصوم منشأته.

ولا تختلف المعاملة المحاسبية في هذه الحالة عن الحالة السابقة (حالة شراء حصة من شريك أو أكثر إلا فيما يتعلق بإضافة ما يقدمه الشريك المنضم كحصة في رأس المال إلى رأس مال الشركة بدلاً من إثبات تنازل الشركاء القدامى عن جزء من حصتهم إثبات ما يسدده المنضم بعد ذلك.

ويثبت ما يقدمه الشريك المنضم (الجديد) يجعل حسابات والأصول المقدمة مدنياً وحده / رأس مال الشريك الجديد دائناً بنفس القيمة.

وتثور نفس المشكلة السابقة الإشارة إليها في الحالة السابقة وتتم المعالجات على النحو السابق بيانه أيضاً وذلك في حالتي إعادة التقدير وقبول القيم الدفترية لأصول وخصوم الشركة ومعالجة الشهرة في كل حالة.

مثال رقم (٣)

أ، ب شريكان في شركة تضامن يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣: ٢ على التوالي وفي ٢٠٢٢/١/١ أنضم الشريك ج إلى الشركة ولقد كانت قائمة المركز المالي في هذا

التاريخ على النحو التالي:

رأس مال الشركة		أصول ثابتة	
الشريك أ	٤٨٠٠٠	أراضي	١٢٠٠٠
الشريك ب	٧٢٠٠٠	آلات	٤٠٠٠٠
		سيارات	٤٠٠٠٠
احتياطي عام		أدوات مكتبية	١٦٠٠٠
خصوم		أصول متداولة	
دائنون	٢٣٦٠٠	بضاعة	٤٠٠٠٠
أ. دفع	٢٣٢٠٠	مدينون	٤١٦٠٠
قرض الشريك أ	٨٠٠٠	خزينة	٢٢٤٠٠
د/ جاري الشريك ب	٣٦٠٠	د/ جاري الشريك أ	٤٠٠٠
مخصص د. م. فيها	١٦٠٠		
مخصص إهلاك آلات	١٢٠٠٠		
مخصص إهلاك سيارات	١٢٠٠٠		
		٨٤٠٠٠	
		٢١٦٠٠٠	
			١٠٨٠٠٠
			١٠٨٠٠٠
			٢١٦٠٠٠

لقد وقد أنتدب الشركاء خبير لإعادة تقديره عناصر أصول وخصوم المركز المالي الذي
أشتمل تقريره على :

- ١- هناك بضاعة تالفة أدرجت ضمن قوائم الجرد مقدارها ٣٢٠٠ ج.
 - ٢- هناك مدين أعلن إفلاسه بعد أعداد القوائم المالية كان مدين بمبلغ ٤٠٠ ج.
 - ٣- هناك مغالاة في مخصص إهلاك السيارات بمقدار ١٦٠٠ ج.
 - ٤- هناك مصروفات عمرة جسيمة أنفقت على الآلات ومقدارها ١٦٠٠ ج إلا إنها حملت خطأ على ح/أ. خ .
 - ٥- قدر مخصص الديون المشكوك فيها بمبلغ ١٢٠٠ ج.
 - ٦- هنالك انخفاض في معدل الآلات بمقدار ٤٨٠٠ ج.
 - ٧- قدرت الأراضي بمبلغ ٨٠٠٠ ج.
 - ٨- صرف السيارات مبلغ ١٦٠٠٠ ج منها ١٠٤٠٠ تم صرفها على عمل موتور جديد للسيارة بينما أنفق مبلغ ٥٦٠٠ ج على الصيانة العادية للسيارات ولقد تم تحميل المبلغ على ح/ السيارات.
- ولقد أنفق الشركاء على الإبقاء على رأس المال الشركاء الأصليين (القدامى) كما هي بعد الانضمام عن طريق السحب أو الإضافة النقدية . ويقوم الشريك ج بتقديم حصة جديدة رأس المال مقدارها ٥٦٠٠٠ ج نقدا

والمطلوب:

- ١- قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق السابق؟
- ٢- تصوير ح/ رأس ما الشركاء؟
- ٣- تصوير قائمة المركز المالي؟

الحل

١ - التمهيد الحسابي:

العنصر	خسائر إعادة التقدير	ربح إعادة التقدير
بضاعة	٣٢٠٠	—
مدينون	٤٠٠	—
مخصص إهلاك سيارات	—	١٦٠٠
الآلات	—	١٦٠٠
مخصص الديون المشكوك	—	٤٠٠
فيها	٤٨٠٠	—
مخصص إهلاك آلات	٤٠٠٠	—
الأراضي	٥٦٠٠	الفرق
السيارات		
	١٨٠٠٠	٣٦٠٠

يوزع على الشركاء

القدامى حسب نسبة

توزيع أ/خ

٢ - قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق بين الشركاء:

من د/ إعادة التقدير		١٨٠٠٠
إلى مذكورين		
د/ بضاعة	٣٢٠٠	
د/ مدينون	٤٠٠	
د/ مخصص إهلاك آلات	٤٨٠٠	
د/ أراضي	٤٠٠٠	
د/ سيارات	٥٦٠٠	
(إثبات خسائر إعادة التقدير)		

من مذكورين		١٦٠٠
د/ مخصص إهلاك السيارات		١٦٠٠
د/ آلات		٤٠٠
د/ مخصص د. م. فيها		
إلى د/ إعادة التقدير	٣٦٠٠	
(إثبات أرباح إعادة التقدير)		
<hr/>		
من مذكورين		٥٧٦٠
د/ رأس مال أ		٨٦٤٠
د/ رأس مال ب		
إلى د/ إعادة التقدير	١٤٤٠٠	
(تحميل خسائر إعادة التقدير على حساب رأس مال الشركاء)		
<hr/>		
		١٢٠٠٠
من د/ الاحتياطي العام		
إلى مذكورين		
د/ رأس مال أ	٤٨٠٠	
د/ رأس مال ب	٧٢٠٠	
(إقفال الاحتياطي العام في د/ رأس مال الشركاء)		
<hr/>		
		٤٠٠٠
من د/ رأس مال الشريك أ		
إلى د/ جاري الشريك أ	٤٠٠٠	
(إقفال الحساب الشخصي المدين في د/ رأس ماله)		
<hr/>		
		٣٦٠٠
من د/ جاري الشريك ب		
إلى د/ رأس مال ب	٣٦٠٠	
(إقفال الحساب الشخصي الدائن في د/ رأس ماله)		
<hr/>		

من د/ الخزينة إلى د/ رأس مال ج (سداد الشريك ج لحصته في رأس المال)	٥٦٠٠٠	٥٦٠٠٠
من د/ الخزينة إلى د/ رأس مال أ (إثبات سداد الشريك أ لمقدار النقص في حصته)	٤٩٦٠	٤٩٦٠
من د/ رأس مال ب إلى د/ الخزينة (إثبات سحب الشريك ب لمقدار الزيادة في حصته)	٢١٦٠	٢١٦٠

٣- تصوير د/ إعادة التقدير:

من مذكورين		إلى مذكورين	
د/ مخصص إهلاك سيارات	١٦٠٠	د/ بضاعة	٣٢٠٠
د/ الآلات	١٦٠٠	د/ مدينون	٤٠٠
د/ مخصص د. م. فيها	٤٠٠	د/ مخصص إهلاك آلات	٤٨٠٠
رصيد	١٤٤٠٠	د/ أراضي	٤٠٠٠
		د/ سيارات	٥٦٠٠
	١٨٠٠٠		١٨٠٠٠
من مذكورين		رصيد منقول	١٤٤٠٠
د/ رأس مال أ	٥٧٦٠		
د/ رأس مال ب	٨٦٤٠		
	١٤٤٠٠		١٤٤٠٠

٤- تصوير د/ رأس مال الشركاء:

البيان	ج	ب	أ	البيان	ج	ب	أ
رصيد	—	٧٢٠٠٠	٤٨٠٠٠	إلى د/ إعادة التقدير		٨٦٤٠	٥٧٦٠
من د/ احتياطي عام	—	٧٢٠٠	٤٨٠٠	إلى د/ جاري أ	—	—	٤٠٠٠
من د/ جاري ب		٣٦٠٠					
من د/ الخزينة	٥٦٠٠٠	—	—	رصيد مرحل	٥٦٠٠٠	٧٤١٦٠	٤٣٠٤٠
	٥٦٠٠٠	٨٢٨٠٠	٥٢٨٠٠		٥٦٠٠٠	٨٢٨٠٠	٥٢٨٠٠
رصيد منقول	٥٦٠٠٠	٧٤١٦٠	٤٣٠٤٠	إلى د/ الخزينة	—	٢١٦٠	—
من د/ الخزينة			٤٩٦٠	رصيد مرحل	٥٦٠٠٠	٧٢٠٠٠	٤٨٠٠٠
	٥٦٠٠٠	٧٤١٦٠	٤٨٠٠٠		٥٦٠٠٠	٧٤١٦٠	٤٨٠٠٠

تسوية رأس مال الشركاء:

بيان	رأس مال (أ)	رأس مال (ب)
حصص الشركاء القدامى في رأس المال	٤٨٠٠٠	٧٢٠٠٠
حصص الشركاء بعد الانضمام	(٤٣٠٤٠)	(٧٤١٦٠)
	٤٩٦٠ +	٢١٦٠ -
تضاف نقداً		تسحب نقداً

٥- تصوير قائمة المركز المالي:

رأس مال الشركة			أصول ثابتة		
الشريك أ	٤٨٠٠٠		أراضي	٨٠٠٠	
الشريك ب	٧٢٠٠٠		آلات	٤١٦٠٠	
الشريك ج	٥٦٠٠٠		سيارات	٣٤٤٠٠	
خصوم		١٧٦٠٠٠	أدوات مكتبية	١٦٠٠٠	
دائنون	٢٣٦٠٠				
أ. دفع	٢٣٢٠٠		أصول متداولة		١٠٠٠٠٠
قرض الشريك أ	٨٠٠٠		بضاعة	٣٦٨٠٠	
مخصص د. م. فيها	١٢٠٠		مدينون	٤١٢٠٠	
مخصص إهلاك آلات	١٦٨٠٠		خزينة	٨١٢٠٠	
مخصص إهلاك سيارات	١٠٤٠٠				١٥٩٢٠٠
		٨٣٢٠٠			
		٢٥٩٢٠٠			٢٥٩٢٠٠

معالجة الشهرة عند تغيير نسبة توزيع أ / خ بين الشركاء عن الانضمام :

افتراضنا في جميع الأمثلة السابقة ثبات نسبة التوزيع فيما بينهم قبل الانضمام هي نفسها بعد الانضمام ولكن عند اضمام شريك قد يتفق الشركاء القدامى (الأصليين) على تعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر ، وفي هذه الحالة يجب على الشريك المنضم أن يعوض الشركاء القدامى كل بقدر ما تنازل به من حصته في الشهرة للشريك المنضم، وعند حساب قيمة التعويض فأنا نفرق بين حالتين :

الحالة الأولى : في حالة عدم ظهور شهرة المحل بالدفاتر :

مثال

عامر ومحمود شريكان متضامنان ويقتسما الأرباح والخسائر بالتساوي، أنضم إليهما الشريك حسين نظير أن يحصل على ١ .
٤

- ١- تم تقدير قيمة شهرة المحل بمبلغ ٦٠٠٠ ج.
 - ٢- أنه تم الاتفاق على عدم اثبات الشهرة بالدفاتر على أن يدفع الشريك الجديد حصته فيها.
 - ٣- يتم دفع قيمة التعويض في بنك الشركة على ذمة الشركاء القدامى.
- المطلوب : حساب التعويض الذي يدفعه الشريك حسين للشركاء القدامى نظير مشاركته لهما في شهرة المحل بفرض ما يلي :

- (أ) ثبات بنسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى وبعد الانضمام ؟
- (ب) تعديل نسبة توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء القدامى بعد الانضمام لتصبح ٤٠% للشريك عامر، ٣٥% للشريك محمود؟

الحل

١ - حساب التعويض في حالة ثبات نسبة توزيع أ / خ بين الشركاء :

(أ) تعديل التعويض في حالة ثبات توزيع شهرة المحل =

$$١٥٠٠ = \frac{١}{٤} \times ٦٠٠٠ \text{ ج.}$$

(ب) يقوم الشريك حسين بتعويض الشريك عامر بدفع مبلغ يعاد نصيبه في الشهر على

أن يقسم بينهما نسبة توزيع أ / خ

(ج) قيد اليومية كالتالي : -

١٥٠٠		من د/ الخزينة (أو البنك)
		إلى د/ جاري الشركاء
٧٥٠		د/ جاري عامر
٧٥٠		د/ جاري محمود

٢ - حساب التعويض في حالة تعديل نسبة توزيع أ. خ بين الشركاء:

بيان	عامر	محمود	حسين
توزيع الشهرة بين الشركاء القدامى بنسبة توزيع أ. خ قبل الانضمام.	٣٠٠٠	٣٠٠٠	_____
توزيع الشهرة بين جميع الشركاء بنسبة توزيع أ. خ بعد الانضمام.	٢٤٠٠	٢١٠٠	١٥٠٠
الفرق ويمثل ما فقده الشريكان القدامى ويساوي ما استفاد به الشريك المنضم.	(٦٠٠) -	(٩٠٠) -	١٥٠٠ +

مما سبق يتضح أنه في حالة ثبات نسبة توزيع أ / خ بين الشركاء القدامى فإن إلى يدفعه الشريك حسين وقدره ١٥٠٠ ج يوزع بالتساوي بين الشريكان عامر ومحمود (كل منهما ٧٥٠ ج)، ولكن مع تعديل نسبة توزيع أ / خ فإن قيمة التعويض الذي سيحصل عليه كل شريك سيتغير تبعاً لذلك ، إذ يقوم الشريك

حسين بدفع التعويض موزعاً بين الشريك عامر (٦٠٠ ج) والشريك محمود (٩٠٠ ج) ويكون قيد اليومية كالتالي:

من د/ الخزينة (أو البنك)		١٥٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري عامر	٦٠٠	
د/ جاري محمود	٩٠٠	

الحالة الثانية : في حالة ظهور شهرة المحل بالدفاتر :

مثال

بنفس المعلومات الواردة بالمثل السابق ولكن بافتراض ما يلي :

- ١- أن شهرة المحل وقدرها ٦٠٠٠ ج مثبتة في الدفاتر.
- ٢- عند إعادة التقدير تم تقويم الشهرة بمبلغ ١٠٠٠٠ ج.
- ٣- تم الاتفاق بين الشركاء على عدم إثبات الزيادة في الشهرة بالدفاتر على أن يدفع الشريك الجديد حصته فيها.

المطلوب:

حساب التعويض الذي يدفعه الشريك حسين للشركاء القدامى نظير مشاركته لهما في شهرة المحل بفرض ما يلي :

- ١- ثبات نسبة توزيع أ / خ بين الشركاء بعد الانضمام؟
- ٢- تعديل نسبة توزيع أ / خ بين الشركاء بعد الانضمام لتصبح ٤٠ % للشريك عامر، ٣٥% للشريك محمود؟

الحل

- ١- حساب التعويض في حالة ثبات توزيع أ / خ بين الشركاء:
- (أ) قيمة الزيادة في الشهر = ١٠٠٠٠ - ٦٠٠٠ = ٤٠٠٠ ج.
- (ب) نصيب الشريك حسين (المنضم) في الزيادة بالشهرة =

$$= \frac{١}{٤} \times ٤٠٠٠ = ١٠٠٠ ج.$$

٤

(ج) يقوم الشريك حسين بتعويض الشريكين عامر ومحمود بدفع مبلغ يعادل نصيبه في زيادة الشهرة على أن يقسم بينهما بنسبة توزيع الأرباح والخسائر، ويكون قيد اليومية كالتالي:

من د/ الخزينة (أو البنك)		١٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري عامر	٥٠٠	
د/ جاري محمود	٥٠٠	

٢ - حساب التعويض في حالة تعديل نسبة توزيع أ / خ بين الشركاء:

بيان	عامر	محمود	حسين
- توزيع الشهرة بين الشركاء القدامى بنسبة توزيع أ. خ قبل الانضمام.	٢٠٠٠	٢٠٠٠	—
- توزيع الشهرة بين جميع الشركاء بنسبة توزيع أ. خ بعد الانضمام.	١٦٠٠	١٤٠٠	١٠٠٠
- الفرق ويمثل ما فقده الشريكان القدامى ويساوي ما استفاد به الشريك (المنضم).	(٤٠٠) -	(٦٠٠) -	١٠٠٠ +

ويقوم الشريك حسين بدفع قيمة التعويض لكل من عامر ومحمود بقيد اليومية التالية:

من د/ الخزينة (أو البنك)		١٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري عامر	٤٠٠	
د/ جاري محمود	٦٠٠	

٢/٣/٣ : انفصال شريك :

قد يحدث في حياة الشركة أن ينفصل شريك أو أكثر لسبب أو لآخر والأسباب التي تدعو الشريك إلى الانفصال كثيرة ومنها ما يلي:-

١- إذا انعدمت الثقة بينه وبين الشركاء الآخرين ودب بينهم الخلاف وفرق القانون بين حالتين:

(أ) حالة الانسحاب من شركة غير محدودة المدة وفي هذه الحالة يتعين على الشريك المنسحب إعلان إرادته في الانسحاب لباقي الشركاء كما يجب أن لا يكون انسحاب عن غش وفي وقت غير ملائم.

(ب) حالة الانسحاب من شركة غير محدودة المدة، وهنا لا يمكن له الانسحاب قبل انقضاء المدة إلا بأمر من القضاء.

٢- إذا توفى الشريك أو أصابه جنون أو عته أو غفلة أو أفلس أو أعسر ويترتب على الانفصال نتيجة للأسباب المذكورة حل الشركة أو تصفيتها وتوقف نشاطها، ولكن تلافياً لما قد يلحق الشركة من أضرار عند حل الشركة نتيجة لانسحاب احد الشركاء قد يتفقوا على الاستمرار في العمل بالرغم من انفصال أحد الشركاء عنها ، وفي هذه الحالة تواجه الشركة مشكلتين:

أولاً : تحديد حقوق الشريك المنفصل في تاريخ الانفصال.

ثانياً : سداد حقوق الشريك المنفصل.

▪ تحديد حقوق الشريك المنفصل:

↔ تشمل حقوق الشريك المنفصل:

١- حصته في صافي الربح أو الخسارة التي حققتها الشركة من بدء المدة التجارية حتى تاريخ الانفصال.

٢- حصته في أصول الشركة في تاريخ الانفصال.

٣- نصيبه في الشهرة.

٤- قرض الشريك المنفصل (إن وجد) وفوائده حتى تاريخ الانفصال.

٥- الفائدة على رأس مال الشريك المنفصل حتى تاريخ الانفصال.

٦- رصيد الحساب الجاري الدائن للشريك المنفصل وفوائده (أن - وجدت).

٧- ما يستحق من مرتب للشريك المنفصل أو ورثته ما يلي:

١. صيد الحساب الجاري المدين وفائدته (إن وجدت).

٢. مسحوبات الشريك المنفصل وفائدته حتى تاريخ الانفصال.

٣. نصيبه من خسائر الشركة حتى تاريخ الانفصال.

ويفتح في الدفاتر " ح / الشريك المنفصل "يجعل دائماً بكل حقوق الشريك المنفصل كما

يجعل مديناً بكل التزاماته ، ورصيد هذا الحساب يمثل المبلغ المستحق للمنفصل أو

ورثته. كما يجعل ح / توزيع أ. خ مدنياً بحصة المنفصل حتى تاريخ الانفصال.

← وبصفة عامة يمكن تقدير حقوق المنفصل بإحدى الطريقتين الآتيتين:

أولاً : طريقة التقدير الفعلي:

فقد يتفق الشركاء على تقدير حقوق الشريك المنفصل على أساس فعلى وفى هذه الحالة يتبع الآتي:

١- تحدد حصة الشريك المنفصل من الأرباح المحققة حتى تاريخ الانفصال بعمل جرد

فعلى ثم عمل ح/ متاجرة ود / أ . خ. ويوزع صافى الربح أو الخسارة على كل

الشركاء بما فيهم الشريك المنفصل على أساس طريقة توزيع أ/ خ المتفق عليها في

عقد الشركة. ويلاحظ أنه عند تحديد صافى الربح يجب تصحيح أخطاء السنوات

السابقة التي تكون قد أثرت على صافى الربح أو الخسارة مثل الأخطاء المتعلقة

بالاستهلاكات أو الديون المعدومة أو المخصصات.

٢- تقدر حقوق الشريك المنفصل في صافى أصول الشركة بإعادة تقدير كل الأصول

والخصوم وتسجل نتيجة إعادة التقدير في ح/ إعادة التقدير، ورصد هذا الحساب

من ربح أو خسارة يوزع على كل الشركاء. بما فيهم الشريك المنفصل وكذلك توزيع

الاحتياطيات والأرباح أو الخسائر المرحلة على الشركاء جميعاً.

٣- في حالة وجود قيمة الشهرة التي لا تظهر في الدفاتر أو تغيير قيمة الشهرة عما

يظهر في الدفاتر تعالج قيمة الشهرة أو التغيير في قيمتها على نحو مماثل لحالة

الانضمام وتحدد حصة الشريك المنفصل فيها على النحو الآتي:

أ - الاتفاق على إظهار الشهرة في الدفاتر بكامل قيمتها:

تثبت الشهرة أو الزيادة في قيمتها بالقيد الآتي:

من حـ/ شهرة المحل		××
إلى حـ/ إعادة التقدير	××	

◀ وفي حالة انخفاض قيمة الشهرة عما يظهر في الدفاتر يثبت النقص بعكس القيد السابق.

ب - الاتفاق على إظهار الشهرة في الدفاتر بحصة الشريك المنفصل:

من حـ/ شهرة المحل		××
إلى حـ/ رأس مال حـ (المنفصل)	××	

وفي حالة انخفاض قيمة الشهرة عن قيمتها الدفترية يثبت نصيب المنفصل في النقص في قيمة الشهرة بعكس القيد السابق.

ج - الاتفاق على عدم إظهار الشهرة في الدفاتر:

في هذه الحالة يحدد نصيب الشريك المنفصل في الشهرة باعتباره جزءاً من حقوقه، ويجعل حـ/ رأس مال الباقيين مدينياً بنصيب الشريك المنفصل وحـ/ رأس مال حـ (المنفصل) دائناً بنفس القيمة:

من مذكورين		
حـ/ رأس مال أ الباقيين		××
حـ/ رأس مال ب		××
إلى حـ/ رأس مال حـ (المنفصل)	××	

وقد يرى الشركاء الباقين عدم تخفيض حصصهم في رأس المال بحصة الشريك المنفصل في الشهرة وتعويضه عن حصته من مواردهم الخاصة وفي هذه الحالة لا تجرى أية قيود في الدفاتر ويكتفى بكتابة مذكرة تثبت ذلك.

وفي كل الحالات السابقة يجب معرفة أي تعديل فقد يحدث في نسبة أ. خ بين الشركاء الباقين بعد الانفصال. وهنا يجب إجراء التسوية للزمة لتحديد مقدار ما تنازل عنه بعض الشركاء الباقين لبعضهم الآخر من الشهرة. ويجرى قيد لتخفيض رأس المال المستفيد أكثر من الشهرة وزيادة رأس المال المتنازل.

ثانياً: طريقة التقدير الجزافي:

◀ وفي هذه الطريقة يتم تقدير حقوق الشريك المنفصل كما يلي:

- ١- تقدر حصة الشريك المنفصل في الأرباح من بداية السنة المالية حتى تاريخ الانفصال على أساس نسبة معينة من حصته في رأس المال أو على أساس نصيبية من الأرباح في العام السابق أو على أساس متوسط الأرباح لعدد من السنوات السابقة . أو قد يتفق على تحديد نصيبه على أساس ما تظهره الحسابات الختامية في نهاية العام الذي وقع فيه الانفصال.
- ٢- يقدر نصيب الشريك المنفصل في صافي أصول الشركة على أساس آخر ميزانية معتمدة. كما يجب توزيع الاحتياطيات والأرباح أو الخسائر المرحلة على الشركاء جميعاً بنسبة توزيع أ. خ.
- ٣- في حالة تقدير قيمة لشهرة المحل تعالج وفقاً لم ذكرناه في حالة التقدير الفعلي ما عدا حالة الاتفاق على إظهار الشهرة بالدفاتر بكامل قيمتها يكون القيد:

من حـ / شهرة المحل		xxx
إلى مذكورين		
حـ / رأس مال أ	xx	
حـ / رأس مال ب	xx	
حـ / رأس مال حـ (المنفصل)	xx	

◀ وفي حالة انخفاض قيمة الشهرة عما يظهر في الدفاتر يثبت النقص بعكس القيد السابق.

■ **سداد حقوق الشريك المنفصل:**

يمثل رصيد "ح/ الشريك المنفصل" المبلغ الواجب سداؤه للشريك المنفصل أو ورثته ويمكن سداد هذا المبلغ من الموارد الشخصية للشركاء أو من أموال الشركة وتعالج هاتين الحالتين فيما يلي:

أولاً: السداد من الموارد الشخصية للشركاء:

وقد يتم سداد حقوق الشريك المنفصل عن طريق قيام شريك أو أكثر من الشركاء الباقين بشراء حصة الشريك المنفصل وذلك من أموالهم الخاصة، وفي هذه الحالة تنتقل حقوق المنفصل إلى الشركاء القائمين بالسداد ويثبت ذلك بالقيد التالي:

من ح / الشريك المنفصل		×××
إلى مذكورين		
القائمين بالسداد	ح/ رأس مال أ	××
	ح/ رأس مال ب	××

ويكتفى بكتابة مذكرة في الدفاتر تثبت قيام الشركاء بدفع مقابل الحقوق المشتراة للشريك المنفصل أي لا تجرى أية قيود يومية لإثبات السداد

مثال رقم (١)

أ، ب، ج شركاء متضامنون يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وبمناسبة انفصال الشريك ج قام الشركاء بعمل جرد فعلي وحسابات ختامية، وقد كان المركز المالي للشركة في تاريخ الانفصال كما يلي:

أراضي	٢٠٠٠٠			
مباني	٢٥٠٠٠			
سيارات	١٥٠٠٠			
بضاعة	١٥٠٠٠			
مدينون	١٣٠٠٠	٧٠٠٠٠		
بنك	٣٥٠٠٠	١٥٠٠٠		
رأس مال الشركة				
أ	٣٠٠٠٠			
ب	٢٥٠٠٠			
ج	١٥٠٠٠			
احتياطي عام				
حسابات جارية				
أ	٧٥٠٠			
ب	١٠٥٠٠			
ج	٥٠٠٠			
دائنون		٢٣٠٠٠		
		١٥٠٠٠		
		١٠٠٠٠٠		
				١٢٣٠٠٠

• فإذا علمت أن الشركاء اتفقوا على الآتي:

- ١- إعادة تقدير أصول وخصوم الشركة لتحديد النصيب العادل للشريك المنفصل وقد اتضح أن قيم الأصول:
٣٥٠٠٠ ج أراضي، ٢٣٠٠٠ ج مباني ١٢٠٠٠ ج سيارات، ٣٥٠٠٠ ج بضاعة وترحل نتيجة إعادة التقدير إلى ح/ رأس مال الشركاء.
- ٢- قدرت قيمة شهرة المحل بمبلغ ١٥٠٠٠ ج على أن تثبت قيمتها في الدفاتر بالكامل.
- ٣- اتفق الشريكان أ، ب على تعديل نسبة أ. خ بينهما لتصبح ٣ : ٢.

٤- يدفع الشريكان أ، ب المستحق للشريك المنفصل من مواردهم الخاصة وذلك مناصفة بينهما.

والمطلوب:- قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم وكذلك تصوير د/ رأس مال الشركاء ود/ الشريك المنفصل وقائمة المركز المالي بعد الانفصال مباشرة.

الحل

☆ تمهيد حسابي:

العنصر	خسائر إعادة التقدير	ربح إعادة التقدير
أراضي	—	١٥٠٠
مباني	٢٠٠٠	—
سيارات	٣٠٠٠	—
بضاعة	—	٢٠٠٠٠
شهرة المحل	—	١٥٠٠٠
الفرق		
	٥٠٠٠	٥٠٠٠٠

على الشركاء بنسبة أ. خ

٢- رصيد د/ رأس المال = حصة المنفصل

$$= ١٥٠٠٠ + ١٥٠٠٠ + ٥٠٠٠ = ٣٥٠٠٠ ج.$$

أولاً: قيود اليومية:

البيان	له	منه
من مذكورين		
د/ أراضي		١٥٠٠٠
د/ بضاعة		٢٠٠٠٠
د/ شهرة المحل		١٥٠٠٠
إلى د/ إعادة التقدير (إثبات أرباح إعادة التقدير)	٥٠٠٠٠	

من د/ إعادة التقدير إلى مذكورين د/ مباني د/ سيارات (إثبات خسائر إعادة التقدير)	٢٠٠٠ ٣٠٠٠	٥٠٠٠
من د/ إعادة التقدير إلى مذكورين د/ رأس مال أ د/ رأس مال ب د/ رأس مال ج (ترحيل رصيد (أرباح) إعادة التقدير)	١٥٠٠٠ ١٥٠٠٠ ١٥٠٠٠	٤٥٠٠٠
من د/ الاحتياطي العام إلى مذكورين د/ رأس مال أ د/ رأس مال ب د/ رأس مال ج (توزيع الاحتياطي العام)	٥٠٠٠ ٥٠٠٠ ٥٠٠٠	١٥٠٠٠
من د/ رأس مال ج إلى د/ الشريك المنفصل (اقفال د/ جاري الشريك المنفصل في رأس المال في د/ الشريك المنفصل)	٣٥٠٠٠	٣٥٠٠٠

<p>من د/ جاري الشريك ج إلى د/ الشريك المنفصل (اقفال د/ جاري الشريك المنفصل في د/ الشريك المنفصل)</p>	<p>٥٠٠٠ ٥٠٠٠</p>	<p>٥٠٠٠ ٤٠٠٠٠</p>
<p>من د/ الشريك المنفصل إلى مذكورين د/ رأس مال أ د/ رأس مال ب (إثبات شراء الشريكان أ، ب لحقوق الشريك المنفصل)</p>	<p>٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠</p>	
<p>مذكرة قام الشريك أ، ب بدفع مبلغ ٤٠٠٠٠٠ ج للشريك ج من مواردهم الخاصة.</p>		

د/ رأس مال الشريك

البيان	ج	ب	أ	البيان	ج	ب	أ
رصيد	١٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	إلى د/ الشريك	٣٥٠٠٠	_____	_____
من د/ إعادة التقدير	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠	المنفصل	_____	٦٥٠٠٠	٧٠٠٠٠
من د/ الاحتياطي العام	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	رصيد مرحل			
من د/ الشريك المنفصل	_____	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠				
	٣٥٠٠٠	٦٥٠٠٠	٧٠٠٠٠		٣٥٠٠٠	٦٥٠٠٠	٧٠٠٠٠

د/ الشريك المنفصل

من د/ رأس مال ج	٣٥٠٠٠	إلى مذكورين رأس مال أ رأس مال ب	٤٠٠٠٠
من د/ جاري ج	٥٠٠٠		٤٠٠٠٠
	٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠

قائمة المركز المالي بعد الانفصال مباشرة

رأس المال			شهرة	١٥٠٠٠
أ	٧٠٠٠٠		أراضي	٣٥٠٠٠
ب	٦٥٠٠٠		مباني	٢٣٠٠٠
<u>حسابات جارية</u>		١٣٥٠٠٠	سيارات	١٢٠٠٠
أ	٧٥٠٠		بضاعة	٣٥٠٠٠
ب	١٠٥٠٠		مدينون	١٣٠٠٠
دائون		١٨٠٠٠	بنك	٣٥٠٠٠
		١٥٠٠٠		
		١٦٨٠٠٠		١٦٨٠٠٠

مثال رقم (٢)

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وقد اتفقوا على

انفصال الشريك ج على أن تقدر حقوقه جزافياً كالاتي:

- ١- تقدر حصة رأس المال بمبلغ ١٦٠٠ ج على أساس آخر قائمة للمركز المالي.
 - ٢- يقدر نصيبه في أرباح الفترة على أساس ٢٠% من رأس ماله.
 - ٣- للشريك ج رصيد د/ جاري دائن قدره ٨٠٠ ج في تاريخ الانفصال.
- فإذا علمت أنه اتفق على قيام الشريكان أ، ب بدفع مبلغ ٢٣٠٠٠ جنيه للشريك ج من أموالهم الشخصية سداداً لحقوقه.

والمطلوب: قيود اليومية لإثبات ما تقدم إذا فرض:

أولاً: أن الشركاء رغبوا في إظهار شهرة المحل بالكامل؟

ثانياً: أن الشركاء رغبوا في إظهار شهرة المحل بنصيب الشريك المنفصل فقط؟

ثالثاً: أن الشركاء اتفقوا على عدم إظهار شهرة المحل إطلاقاً؟

الحل

☆ تمهيد للحل:

حقوق الشريك المنفصل = رأس ماله + نصيبه في الأرباح + حسابه الجاري الدائن

$$ج ٢٠٠٠٠ = ٨٠٠ + ٣٢٠٠ + ١٦٠٠٠ =$$

$$ج ٣٠٠٠ = ٢٠٠٠٠ - ٢٣٠٠٠ = \text{الزيادة المدفوعة}$$

$$ج ٩٠٠٠ = \frac{٣}{١} \times ٣٠٠٠ = \text{شهرة المحل} .:$$

أولاً: حالة الرغبة في إظهار شهرة المحل:

من د/ توزيع أ. خ		٣٢٠٠
إلى د/ الشريك المنفصل (نصيب الشريك ج من الأرباح)	٣٢٠٠	
<hr/>		
من د/ شهرة المحل		٩٠٠٠
إلى مذكورين		
د/ رأس مال أ	٣٠٠٠	
د/ رأس مال ب	٣٠٠٠	
د/ رأس مال ج	٣٠٠٠	
(إثبات قيمة الشهرة بالكامل)		
<hr/>		
من د/ رأس مال ج		١٩٠٠٠
إلى د/ الشريك المنفصل	١٩٠٠٠	
(إقفال حصة الشريك ج في رأس المال في د/		

الشريك المنفصل)		
من د/ جاري ج		٨٠٠
إلى د/ الشريك المنفصل	٨٠٠	
(اقفال د/ جاري الشريك ج في د/ الشريك المنفصل)		
من د/ الشريك المنفصل		٢٣٠٠٠
إلى مذكورين		
د/ رأس مال أ	١١٥٠٠	
د/ رأس مال ب	١١٥٠٠	
(إثبات شراء الشريكان أ، ب لحقوق الشريك المنفصل)		
مذكرة		
قام الشريكان أ، ب بدفع مبلغ ٢٣٠٠٠ ج للشريك ج من مواردهم الخاصة.		

ثانياً: حالة الرغبة في إظهار الشهرة بنصيب الشريك المنفصل:

لا تختلف قيود اليومية في هذه الحالة من قيود اليومية في أولاً إلا في قيد واحد فقط وهو قيد إثبات الشهرة بنصيب الشريك المنفصل فقط ويكون كالاتي:

من د/ شهرة المحل		٣٠٠٠
إلى د/ رأس مال ج	٣٠٠٠	
(إثبات الشهرة بنصيب الشريك ج)		

ثالثاً: حالة الرغبة في عدم إظهار الشهرة إطلاقاً:

من د/ توزيع أ. خ إلى د/ الشريك المنفصل (نصيب الشريك ج من الأرباح)	٣٢٠٠٠ ٣٢٠٠٠	٣٢٠٠
من د/ رأس مال ج إلى د/ الشريك المنفصل (اقفال حصة الشريك ج في رأس المال في د/ الشريك المنفصل)	١٦٠٠٠ ١٦٠٠٠	١٦٠٠٠
من د/ جاري ج إلى د/ الشريك المنفصل (اقفال د/ جاري الشريك ج في د/ الشريك المنفصل)	٨٠٠ ٨٠٠	٨٠٠
من د/ الشريك المنفصل إلى مذكورين د/ رأس مال أ د/ رأس مال ب (إثبات شراء الشريكان أ، ب لحقوق الشريك المنفصل)	١٠٠٠٠ ١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
"مذكرة" قام الشريكان أ، ب بدفع مبلغ ٢٣٠٠٠٠ ج للشريك ج سدادا لحقوقه وتعويضاً عن نصيبه في شهرة المحل غير الظاهرة بالدفاتر.		

ثانياً: السداد من موارد الشركة:

إذا لم يقرر الشركاء الباقيين سداد حقوق الشريك المنفصل من أموالهم الخاصة فإنه يتحتم سداد تلك الحقوق من أموال الشركة. غير أن السداد من أموال الشركة قد يؤدي إلى أضعاف قدرتها على ممارسة النشاط واضطراب أعمالها وخاصة إذا لم يكن لديها نقود سائلة تكفي لإجراء السداد دون التأثير على سيولة الشركة. وعلى ذلك نجد أن سداد حقوق الشريك المنفصل من موارد الشركة قد يتم بواحد أو أكثر

من الطرق الآتية:

- ١- نقداً، وذلك في حالة وجود نقود سائلة تسمح بذلك.
 - ٢- قد تنهج الشركة سياسة شراء أوراق مالية من الدرجة الأولى يسهل تحويلها لنقدية لمواجهة أي ظرف طارئ، وبالتالي فإنه في حالة انفصال شريك يتم تحويل تلك الأوراق المالية إلى نقدية تستخدم لسداد حصة الشريك المنفصل.
 - ٣- قد ينص عقد الشركة أو قد يتفق الشركاء القدامى والمنفصل أو ورثته على اعتبار المستحق للشريك المنفصل قرضاً على الشركة كما يتضمن العقد أو الاتفاق شروط سداد القرض وسعر فائدته.
 - ٤- استخدام بوليصة التأمين، حيث قد يلجأ الشركاء إلى التأمين على حياتهم مجتمعين بحيث يستحق مبلغ التأمين إذا توفى أحد الشركاء وبذلك يتم تدبير النقدية اللازمة لسداد حقوق الشريك المتوفي للورثة.
- وفي حالة الاتفاق على انفصال أحد الشركاء (قبل وفاته)، فإنه يمكن للشركاء تصفية بوليصة التأمين والحصول على قيمتها "قيمة التصفية" وذلك لتدبير كل أو بعض النقود السائلة اللازمة لسداد حقوق الشريك المنفصل. ولكن يراعى أنه عادة لا يمكن تصفية بوليصة التأمين قبل مرور ثلاثة سنوات ودفع الأقساط في خلال هذه المدة كما يراعى أن القيمة الحالية لبوليصة التأمين تكون أقل من قيمتها الدفترية (مجموع الأقساط المدفوعة) في السنوات الأولى ولكن كلما زاد عدد الأقساط المدفوعة كلما اقتربت القيمة الحالية من القيمة الدفترية.

وتتناول فيما يلي المعالجات المحاسبية لكل من الطرق السابقة كما يلي:

١- السداد نقداً:

في هذه الحالة "ح/ الشريك المنفصل" أو ورثته مديناً وح/ البنك أو الخزينة دائناً بالقيمة المدفوعة وذلك بالقيود:

من ح/ الشريك المنفصل	××	××
إلى ح/ البنك	××	

٢- الاستثمار في أوراق مالية:

في هذه الحالة يتم بيع الأوراق المالية أولاً. ثم يتم سداد حقوق المنفصل نقداً. وقد يحدث أن يتم البيع بسعر يقل أو يزيد عن القيمة الدفترية للأوراق المالية، كما قد يحدث أن يكون هناك مخصصاً لهبوط أسعار الأوراق المالية وبصفة عامة تتبع الإجراءات الآتية:

أ- إثبات بيع وتحصيل قيمة الأوراق المالية:

من ح/ البنك أو الخزينة	××	××
إلى ح/ الأوراق المالية	××	

ب- إقفال "ح/ مخصص هبوط أسعار الأوراق المالية" في ح/ الأوراق المالية:

من ح/ مخصص هبوط أسعار أ. مالية	××	××
إلى ح/ أ. مالية	××	

ج- إقفال: ح/ الأوراق المالية "بعد العمليتان السابقتان في الحسابات الجارية للشركاء بعد توزيعه عليهم بنسبة الأرباح والخسائر بما في ذلك الشريك المنفصل.

فإذا كان الرصيد دائناً (أي يمثل ربح من بيع الأوراق المالية) كان القيد كما يلي:

من ح/ الأوراق المالية		××
إلى ح/ جاري الشركاء		
ح/ جاري أ	××	
ح/ جاري ب	××	
ح/ جاري ج	××	

وإذا كان الرصيد مديناً (خسائر بيع أوراق مالية) فيجري قيد عكس السابق.
 و- يتم بعد ذلك سداد رصيد ح/ الشريك المنفصل أو ورثته بقيد مماثل لحالة السداد نقداً.
 ٣- اعتبار المستحق للشريك المنفصل قرضاً على الشركة:
 في هذه الحالة يقفل ح/ الشريك المنفصل أو ورثته في حساب جديد يسمى " ح/ قرض الشريك المنفصل أو ورثته".
 ويجعل ح/ قرض الشريك المنفصل مديناً بالأقساط والفوائد المسددة للشريك المنفصل أو ورثته ودائناً بما يستحق من فائدة كما هو موضح في المثال التالي:
 مثال رقم (٣)

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن، وفي سبتمبر ٢٠٢٠ تمت الموافقة على انفصال الشريك أ الذي بلغت حقوقه عندئذ ١٨٨٠٠ ج على أن يدفع للشريك أ مبلغ ٩٨٠٠ عند الانفصال وأن يسدد الباقي على ثلاث أقساط سنوية تدفع أول أكتوبر من كل عام بفائدة سنوية قدرها ١٠% من رصيد القرض تدفع في تاريخ استحقاق القسط.

والمطلوب:

- ١- إجراء قيود أقفال ح/ الشريك المنفصل؟
- ٢- تصوير ح/ قرض الشريك المنفصل (أ) حتى إتمام سداده؟

الحل

☆ قيود اليومية:

من ح/ الشريك المنفصل		١٨٨٠٠
إلى مذكورين		
ح/ البنك	٩٨٠٠	
ح/ قرض الشريك أ المنفصل	٩٠٠٠	
(إثبات السداد نقداً للشريك أ وتحويل باقي المستحق له إلى قرض)		

☆ تصوير حـ/ قرض الشريك المنفصل "أ":

حـ/ قرض أ

٢٠/٩/٣٠	من حـ/ الشريك المنفصل (أ)	٩٠٠٠	٢٠/١٢/٣١	رصيد مرحل	٩٠٠٠
		٩٠٠٠			٩٠٠٠
٢١/١/١	رصيد منقول	٩٠٠٠	٢١/١٠/١	إلى حـ/ البنك	٣٩٠٠
٢١/١٠/١	من حـ/ فائدة قرض أ	٩٠٠	٢١/١٢/٣١	رصيد مرحل	٦٠٠٠
		٩٩٠٠			٩٩٠٠
٢٢/١/١	رصيد منقول	٦٠٠٠	٢١/١٠/١	إلى حـ/ البنك	٣٦٠٠
٢٢/١٠/١	من حـ/ فائدة قرض أ	٦٠٠	٢١/١٢/٣١	رصيد مرحل	٣٠٠٠
		٦٦٠٠			٦٦٠٠
٢٣/١/١	رصيد منقول	٣٠٠٠	٢٢/١٠/١	إلى حـ/ البنك	٣٣٠٠
٢٣/١٠/١	من حـ/ فائدة قرض أ	٣٠٠			
		٣٣٠٠			٣٣٠٠

٤ - استخدام بوليصة التأمين:

سبق أن ذكرنا أن الشركة قد تؤمن على حياة الشركاء ببوليصة تأمين على الحياة حتى تتجمع لديها المبالغ اللازمة التي تستطيع بها أن تسدد حقوق الشريك المتوفي أو المنفصل. وقد سبق أن ذكرنا أن أقساط التأمين يمكن معالجتها بثلاثة طرق هي:

- ١- اعتبار قسط التأمين مصروف إيرادي (البوليصة غير ظاهرة بالدفاتر).
- ٢- اعتبار قسط التأمين مصروف رأس مالي (البوليصة تظهر بالدفاتر بالتكلفة).
- ٣- اعتبار قسط التأمين خليط من المصروفات الإيرادية والرأسمالية (البوليصة تظهر بالدفاتر بقيمتها الحالية).

☆ **وعند انفصال شريك بالوفاة تقوم شركة التأمين بدفع قيمة البوليصة فتقيد كالاتي:**

من حـ/ البنك	××	××
إلى حـ/ بوليصة التأمين	××	

أما الربح الناتج من عملية التأمين فإنه يوزع على الشركاء بنسبة توزيع أ. خ، ويختلف هذا الربح باختلاف الطريقة المتبعة في معالجة أقساط التأمين **وهذا يتضح مما يلي:**

- في حالة اعتبار قسط التأمين مصروف إيرادي فإنه يتم توزيع كل المبلغ الذي تم الحصول عليه من شركة التأمين على الشركاء بنسبة توزيع أ.خ.
 - في حالة اعتبار قسط التأمين مصروف رأسمالي فإنه يتم توزيع رصيد حـ/ بوليصة التأمين (الفرق بين مبلغ التأمين وجملة الأقساط المدفوعة حتى تاريخ الوفاة) بين الشركاء بنسبة توزيع أ.خ.
 - في حالة اعتبار قسط التأمين خليط من المصروفات الإيرادية والرأسمالية، فإنه يتم توزيع رصيد حـ/ بوليصة التأمين (الفرق بين مبلغ التأمين والقيمة الحالية أو الاستردادية للبوليصة في تاريخ الوفاة) بين الشركاء بنسبة توزيع أ. خ.
- وفي الحالات الثلاثة السابقة تجعل الحسابات الجارية للشركاء دائنة بنصيبهم من الربح الناتج عن عملية التأمين، **ويكون قيد اليومية كالتالي:**

من حـ/ بوليصة التأمين		××
إلى حـ/ جاري الشركاء		
حـ/ جاري أ	××	
حـ/ جاري ب	××	
حـ/ جاري ج	××	

☆ أما في حالة اعتزال الشريك الشركة:

فإنه يحدد نصيبه في قيمة البوليصة غير الظاهرة (حسب الطريقة الإيرادية) ويعامل معاملة الشهرة غير الظاهرة.

أما إذا أتبعَت الطريقة الرأسمالية في قيد البوليصة يتحمل الشركاء الآخريين بنصيب الشركاء المنفصل في قيمة البوليصة يوم الانفصال.

مثال رقم (٤)

فيما يلي ميزانية إحدى شركات التضامن يوم وفاة الشريك ج مع العلم بأن الشركاء يفتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي.

الميزانية في تاريخ الوفاة

رأس المال		شهرة المحل	١٧٤٠٠
أ ١٦٠٠٠		أثاث	٤٨٠٠
ب ١٦٠٠٠		بضاعة	١٢٠٠٠
ج ١٦٠٠٠		مدينون	٧٨٠٠
	٤٨٠٠	بوليصة التأمين	٥٤٠٠
دائنون	٣٦٠٠	بنك	١٠٠٠
<u>جاري الشركاء</u>			
أ ١٥٠٠			
ب ٢١٠٠			
ج ١٢٠٠			
	٤٨٠٠		
	٥٦٤٠٠		٥٦٤٠٠

• فإذا علمت ما يلي:

- ١- أن الشركاء يؤمنون على حياتهم بمبلغ ١٤٤٠٠ ج.
- ٢- نصيب الشريك ج من الأرباح حتى تاريخ الوفاة ٥٤٠٠ ج.
- ٣- تم تقدير شهرة المحل بمبلغ ٩٠٠٠ ج، والبضاعة بمبلغ ٩٦٠٠ ج، والمدينون بمبلغ ٦٦٠٠ ج.
- ٤- تم الاتفاق بين الشريكين أ، ب على إثبات التعديلات بالدفاتر وعلى ثبات نسبة توزيع أ. خ بينهما.
- ٥- تم سداد ما يستحق لورثة الشريك ج من بنك الشركة.

والمطلوب:

- ١- أجراء قيود اليومية الأزمة لتحديد حقوق الشريك المتوفي؟
- ٢- تصوير د/ ورثة الشريك المتوفي؟
- ٣- تصوير الميزانية العمومية بعد الانفصال مباشرة؟

الحل

١- قيود اليومية:

من د/ البنك		١٤٤٠٠
إلى د/ بوليصة التأمين (تحصيل قيمة التأمين من شركة التأمين)	١٤٤٠٠	
<hr/>		
من د/ بوليصة التأمين		٩٠٠٠
إلى د/ جاري الشركاء		
د/ جاري أ	٣٠٠٠	
د/ جاري ب	٣٠٠٠	
د/ جاري ج	٣٠٠٠	
(توزيع التأمين على الشركاء بنسبة توزيع أ. خ)		
<hr/>		
من د/ إعادة التقدير		١٢٠٠٠

إلى مذكورين		
د/ شهرة المحل	٨٤٠٠	
د/ البضاعة	٢٤٠٠	
د/ م. د. م. فيها	١٢٠٠	
(إثبات خسائر إعادة التقدير)		
<hr/>		
من د/ رأس المال		
د/ رأس مال أ		٤٠٠٠
د/ رأس مال ب		٤٠٠٠
د/ رأس مال ج		٤٠٠٠
إلى د/ إعادة التقدير	١٢٠٠٠	
(توزيع خسائر إعادة التقدير على الشركاء بنسبة توزيع أ.خ)		
<hr/>		
من مذكورين		
د/ رأس مال ج		١٢٠٠٠
د/ التوزيع المؤقت		٥٤٠٠
د/ جاري ج		٤٢٠٠
إلى د/ ورثة الشريك ج	٢١٦٠٠	
(ترحيل مستحقات الشريك (ج) إلى د/ الورثة)		
<hr/>		
من د/ ورثة الشريك ج		٢١٦٠٠
إلى د/ البنك	٢١٦٠٠	
(سداد المستحق لورثة الشريك ج)		

الميزانية بعد الانفصال مباشرة

رأس المال			شهرة المحل		٩٠٠٠
أ	١٢٠٠٠		أثاث		٤٨٠٠
ب	١٢٠٠٠		بضاعة		٩٦٠٠
		٢٤٠٠٠	مدينون	٧٨٠٠	
دائنون		٣٦٠٠	- م. د. م فيها	١٢٠٠	
<u>حسابات جارية</u>					٦٦٠٠
أ	٤٥٠٠		بنك		١٨٠٠
ب	٥١٠٠		ح/ التوزيع المؤقت		٥٤٠٠
		٩٦٠٠			
		٣٧٢٠٠			٣٧٢٠٠

مثال رقم (٥)

أ، ب، ج شركاء متضامنون ويقتسمون أ.خ بنسبة ٤ : ٣ : ٣، وفي ٢٠٢٢/٧/٣١ قرر الشريك ج الانفصال من الشركة، وكانت الميزانية العمومية للشركة في ذلك التاريخ كما يلي:

رأس المال		أصول ثابتة	
أ	١٨٠٠٠	عقار	١٢٠٠٠
ب	٣٠٠٠٠	أثاث	٤٠٠٠
ج	<u>٢٤٠٠٠</u>	سيارات	٨٠٠٠
		<u>أصول متداولة</u>	
احتياطي عام		بضاعة	١٦٠٠٠
دائنون		مدينون	١٢٠٠٠
جاري أ	٣٣٠٠	م.د. م فيها	<u>٢٤٠٠</u>
جاري ب	<u>٣٠٠٠</u>		
		أوراق مالية	٩٦٠٠
		بنك	١٠٠٠٠
		خسائر مرحلة	٤٤٠٠٠
		جاري ج	٢٨٠٠
			٣٦٠٠
		١١٠٠٠٠	١١٠٠٠٠

• فإذا علمت أن الشركاء اتفقوا على ما يلي:

- ١- تحدد حصة الشريك ج في رأس المال حسب آخر ميزانية للشركة.
- ٢- يستحق للشريك ج فائدة على رأس المال بمعدل ٤% سنوياً.
- ٣- يحدد نصيب الشريك ج في الأرباح على أساس ٢٠% من حصته في رأس المال.
- ٤- تم تقويم شهرة المحل بمبلغ ١٢٠٠٠ ج على ألا تثبت في الدفاتر.
- ٥- تم سداد حقوق الشريك المنفصل من بنك الشركة.

والمطلوب:

- ١- إجراء قيود اليومية اللازمة لانفصال الشريك ج؟
- ٢- تصوير د/ الشريك المنفصل (ج)؟

الحل

١- قيود اليومية:

من د/ فائد رأس مال ج		٥٦٠
إلى د/ الشريك المنفصل	٥٦٠	
(ترحيل فائدة رأس المال إلى د/ الشريك المنفصل)		
<hr/>		
من د/ التوزيع المؤقت		
إلى د/ الشريك المنفصل	٤٨٠٠	٤٨٠٠
(ترحيل نصيب الشريك ج من الأرباح إلى د/ الشريك المنفصل)		
<hr/>		
من مذكورين		
د/ رأس مال أ		
د/ رأس مال ب		١١٢٠
د/ رأس مال ج		٨٤٠
إلى د/ الخسائر المرحلة	٢٨٠٠	٨٤٠
(ترحيل الخسائر المرحلة إلى د/ رأس مال الشركاء بنسبة أ.خ)		
<hr/>		

من د/ الاحتياطي العام إلى مذكورين		١٨٠٠٠
د/ رأس مال أ	٧٢٠٠	
د/ رأس مال ب	٥٤٠٠	
د/ رأس مال ج	٥٤٠٠	
(ترحيل الاحتياطي العام إلى د/ رأس مال الشركاء بنسبة توزيع أ. خ)		
<hr/>		
من مذكورين د/ رأس مال أ		٢٠٥٦
د/ رأس مال ب		
إلى د/ رأس مال ج	٣٦٠٠	١٥٤٤
(تخفيض رأس مال أ، ب بنصيب ج في شهرة المحل)		
<hr/>		
من د/ رأس مال ج		٣٢١٦٠
إلى د/ الشريك المنفصل	٣٢١٦٠	
(ترحيل د/ رأس مال ج إلى د/ الشريك المنفصل)		
<hr/>		
من د/ الشريك المنفصل		٣٦٠٠
إلى د/ جاري ج	٣٦٠٠	
(ترحيل جاري ج إلى د/ الشريك المنفصل)		
<hr/>		
من د/ الشريك المنفصل		٣٣٩٢٠
إلى د/ البنك	٣٣٩٢٠	
(سداد حقوق الشريك المنفصل)		

د/ الشريك المنفصل

من د/ فائدة رأس مال ج	٥٦٠	إلى د/ جاري ج	٣٦٠٠
من د/ التوزيع المؤقت	٤٨٠٠	إلى د/ البنك	٣٣٩٢٠
من د/ رأس مال ج	٣٢١٦٠		
	٣٧٥٢٠		٣٧٥٢٠

ملحوظة:

(١) إذا فرضنا في المثال السابق أن الشريكان أ، ب اتفقا على إثبات شهرة المحل بالكامل في الدفاتر فأنها تثبت بقيد اليومية التالي:

من د/ شهرة المحل		١٢٠٠٠
إلى مذكورين		
د/ رأس مال أ	٤٨٠٠	
د/ رأس مال ب	٣٦٠٠	
د/ رأس مال ج	٣٦٠٠	

(٢) إذا فرض في المثال السابق أن الشريكان أ، ب اتفقا على إثبات شهرة المحل بنصيب الشريك المنفصل فقط فلأنه يثبت بقيد اليومية التالي:

من د/ شهرة المحل		٣٦٠٠
إلى د/ رأس مال ج	٣٦٠٠	

تطبيقات على تعديل عقد الشركة

أولاً: تطبيقات محلولة:-

تمرين رقم (١)

هشام وعمر وأحمد شركاء في شركة تضامن رأس مالها ١٠٥٠٠٠ ج مقسم بينهم على التوالي:

٣٠٠٠٠ ج، ٣٥٠٠٠ ج، ٤٠٠٠٠ ج. فإذا علمت أن الشركاء قد اتفقوا على زيادة رأس المال بمقدار ٤٥٠٠٠ ج، بحيث يتساوى رأس مال كل شريك بمقدار ٥٠٠٠٠ ج ولقد كانت قائمة المركز المالي للشركة قبل الاتفاق على النحو التالي:

رأس مال الشركة		أصول ثابتة	
هشام	٣٠٠٠٠	أراضي	٦٠٠٠٠
عمر	٣٥٠٠٠	آلات	٤٠٠٠٠
أحمد	٤٠٠٠٠	سيارات	١٠٠٠٠
		أصول	١١٠٠٠٠
احتياطي عام	١٠٥٠٠٠	متداولة	١٠٠٠٠
حسابات شخصية	١٥٠٠٠	بضاعة	٢٠٠٠٠
هشام	٥٠٠٠	مدينون	١٠٠٠٠
خصوم		خزينة	٤٠٠٠٠
دائنون	٢٠٠٠٠		
قرض الشريك أحمد	٥٠٠٠		
		٢٥٠٠٠	
		١٥٠٠٠	١٥٠٠٠٠

← ولقد قرر الشركاء ما يلي:

١- استخدام كل من الحسابات الشخصية والاحتياطي العام وقرض الشريك في زيادة رأس المال.

- ٢- يقوم الشركاء بعد ذلك بدفع باقي حصتهم في زيادة رأس المال نقداً.
٣- الشركاء يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي.

والمطلوب:

- ١- قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق السابق؟
٢- تصوير ح/ رأس المال؟
٣- تصوير قائمة المركز المالي بعد زيادة رأس المال؟

الحل

١- التمهيد الحسابي:

يتم تحديد حصة كل شريك في زيادة رأس المال على النحو التالي:

بيان	هشام	عمر	أحمد
- حصة كل شريك في رأس المال بعد الزيادة.	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
- حصة كل شريك في رأس المال قبل الزيادة.	(٣٠٠٠٠)	(٣٥٠٠٠)	(٤٠٠٠٠)
- ∴ حصة كل شريك في زيادة رأس المال.	٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠

٢- كيفية قيام كل شريك بسداد حصته في الزيادة:

بيان	الشريك هشام	الشريك عمر	الشريك أحمد
- نصيب كل شريك في الاحتياطي العام.	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
- ح/ جاري دائن	٥٠٠٠	_____	_____
- قروض الشركاء	_____	_____	٥٠٠٠
- نقداً	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	_____
∴ جملة المطلوب سداده	٢٠٠٠٠	١٥٠٠٠	١٠٠٠٠

بيان	له	منه
<p>من د/ الاحتياطي العام إلى د/ رأس المال ٥٠٠٠ الشريك هشام ٥٠٠٠ الشريك عمر ٥٠٠٠ الشريك أحمد (استخدام الاحتياطي العام في زيادة رأس المال)</p>	١٥٠٠٠	١٥٠٠٠
<p>من د/ جاري الشركاء الشريك هشام إلى د/ رأس المال (هشام) (استخدام الحساب الشخصي للشريك هشام في زيادة رأس ماله)</p>	٥٠٠٠	٥٠٠٠
<p>من د/ قرض الشريك أحمد إلى د/ رأس المال (أحمد) (استخدام قرض الشريك أحمد زيادة رأس ماله)</p>	٥٠٠٠	٥٠٠٠
<p>من د/ الخزينة إلى د/ رأس المال ١٠٠٠٠ الشريك هشام ١٠٠٠٠ الشريك عمر (سداد باقي حصة الشريك هشام وعمر في زيادة رأس المال نقداً)</p>	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠

٤ - تصوير د/ رأس مال الشركاء:

بيان	أحمد	عمر	هشام	بيان	أحمد	عمر	هشام
رصيد	٤٠٠٠٠	٣٥٠٠٠	٣٠٠٠٠				
من د/ الاحتياطي العام	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠				
من د/ جاري الشركاء (هشام)	_____	_____	٥٠٠٠				
من د/ قرض الشريك	٥٠٠٠	_____	_____				
من د/ الخزينة	_____	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	رصيد	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠		٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠

٥ - قائمة المركز المالي بعد زيادة رأس المال:

رأس مال الشركة			أصول ثابتة		
الشريك هشام	٥٠٠٠٠		أراضي	٦٠٠٠٠	
الشريك عمر	٥٠٠٠٠		آلات	٤٠٠٠٠	
الشريك أحمد	٥٠٠٠٠		سيارات	١٠٠٠٠	
		١٥٠٠٠	أصول		١١٠٠٠٠
<u>خصوم</u>			<u>متداولة</u>	١٠٠٠٠	
دائنون		٢٠٠٠٠	بضاعة	٢٠٠٠٠	
			مدينون	٣٠٠٠٠	
			خزينة		٦٠٠٠٠
		١٧٠٠٠٠			١٧٠٠٠٠

ملاحظات على الحل:

- الاحتياطي العام لم يظهر في قائمة المركز المالي حيث تم أقاله في د/ رأس المال.
- د/ قرض الشريك أحمد لم يظهر في قائمة المركز المالي حيث تم أقاله.
- د/ جاري الشريك هشام لم يظهر في قائمة المركز المالي حيث تم أقاله في د/ في رأس المال.
- رصيد د/ الخزينة قد زاد بقيمة المبالغ النقدية التي سدها الشركاء لزيادة حصصهم في رأس المال.

تمرين رقم (٢)

أحمد ومحمد شريكان في شركة تضامن وفي ٢٠٢٢/١/١ وافق الشريكان على انضمام الشريك مصطفى إلى الشركة وفيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر الشركة بعد أعداد د/ أ. خ:

أرصدة مدينة:

مباني ٢٧٠٠٠ ج، آلات ١٢٦٠٠ ج، معدات ٩٠٠٠ ج، مدينون ١٥٦٠٠ ج، بضاعة ٩٠٠٠ ج، استثمارات ١٦٥٠٠ ج، جاري الشريك أحمد ١٦٣٠ ج، مسحوبات الشريك أحمد ١٨٠٠ ج متوسط تاريخ السحب ٢٠٢١/١١/١ مسحوبات الشريك محمد ٣٠٠ ج متوسط تاريخ السحب ٢٠٢١/٥/١، مرتب الشريك أحمد ١٣٥٠ ج.

أرصدة دائنة:

دائنون ٥٨٥٠ ج، أوراق دفع ٦٠٠٠ ج، مخصص إهلاك مباني ٩٠٠٠ ج، مخصص إهلاك آلات ٣٠٠٠ ج، مخصص إهلاك معدات ١٥٠٠ ج، مخصص ديون مشكوك فيها ١٣٥٠ ج، رأس مال الشريك أحمد ٣٦٠٠٠ ج، رأس مال الشريك محمد ٢٤٠٠٠ ج، د/ جاري الشريك محمد ٣١٠ ج، رصيد د/ أ. خ ٧٧٧٠ ج.

• فإذا علمت إن عقد الشريك ينص على:

- ١- يحتسب مرتب للشريك أحمد ١٨٠٠ ج في السنة.
- ٢- تحتسب فائدة على رأس المال بمعدل ٥% سنوياً.
- ٣- تحتسب فائدة على المسحوبات بمعدل ٤% سنوياً.

٤- تحتسب فائدة على رصيد الحساب الشخصي بمعدل ٦%.

٥- تقسم الأرباح والخسائر بعد ذلك بالتساوي.

لقد اتفق الشركاء على:

أ- عدم إعادة التقدير على الأصول والخصوم.

ب- يتنازل كل من الشريك أحمد ومحمد عن $\frac{1}{2}$ حصتهم في رأس المال للشريك مصطفى.

ج- يقوم الشريك مصطفى بدفع مبلغ يساوي $\frac{1}{4}$ حصة كل من الشريك محمد وأحمد في

خزانة المنشأة على سبيل الأمانة.

المطلوب:

١- تصوير حساب توزيع الأرباح والخسائر؟

٢- تصوير حساب شخصي الشركاء؟

٣- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات عملية الانضمام؟

٤- تصوير حساب رأس المال؟

٥- تصوير قائمة المركز المالي بعد الانضمام؟

الحل

١- **تمهيد حسابي:**

أ- **حساب فائدة رأس المال:**

$$\text{الشريك أحمد} = \frac{36000}{100} \times 5 = 1800 \text{ ج.}$$

$$\text{الشريك محمد} = \frac{24000}{100} \times 5 = 1200 \text{ ج.}$$

ب- **حساب فائدة المسحوبات:**

$$\text{الشريك أحمد} = \frac{1800}{100} \times 5 \times \frac{2}{12} = 12 \text{ ج.}$$

الشريك محمد = $\frac{8}{12} \times \frac{4}{100} \times 300 = 8$ ج.

ج- حساب فائدة على رصيد الحسابات الشخصية:

فائدة حساب رصيد شخصي الشريك أحمد (مدين)

= $\frac{6}{100} \times 1630 = 98$ ج تقريباً.

فائدة حساب رصيد شخصي الشريك محمد (دائن)

= $\frac{6}{100} \times 310 = 18$ ج تقريباً.

د- المرتب المستحق للشريك أحمد:

= $1350 - 1800 = 450$ ج.

٢- إعداد حساب توزيع الأرباح والخسائر:

من د/ الأرباح والخسائر	٧٧٧٠	إلى د/ فائدة رأس المال	٣٠٠٠
من د/ فائدة المسحوبات	٢٠	الشريك أحمد	١٨٠٠
١٢ الشريك أحمد		الشريك محمد	١٢٠٠
٨ الشريك محمد		إلى د/ مرتب الشريك أحمد	١٨٠٠
من د/ شخصي الشريك محمد	٩٨	إلى د/ شخصي الشريك محمد	١٨
		رصيد مرهل	٣٠٧٠
	٧٨٨٨		٧٨٨٨
رصيد منقول	٣٠٧٠	إلى د/ جاري الشركاء:	
		الشريك أحمد	١٥٣٥
		الشريك محمد	١٥٣٥
	٣٠٧٠		٣٠٧٠

٣ - إعداد الحسابات الجارية للشركاء:

البيان	محمد	أحمد	البيان	محمد	أحمد
رصيد ٢٢/١/١	٣١٠	—	رصيد ٢٢/١/١	—	١٦٣٠
من د/ فائدة رأس المال	١٢٠٠	١٨٠٠	إلى د/ المسحوبات	٣٠٠	١٨٠٠
من د/ مرتب الشريك أحمد	—	٤٥٠	إلى د/ فائدة	٨	١٢
من د/ فائدة الحساب	١٨	—	المسحوبات	—	٩٨
الشخصي للشريك محمد			إلى د/ فائدة الحساب		
من د/ توزيع الأرباح والخسائر	١٥٣٥	١٥٣٥	الشخصي للشريك أحمد		
			رصيد مرحل	٢٧٥٥	٢٤٥
	٣٠٦٣	٣٧٨٥		٣٠٦٣	٣٧٨٥
رصيد مرحل	٢٧٥٥	٢٤٥	إلى د/ رأس المال	٢٧٥٥	٢٤٥

٤ - قيود اليومية اللازمة لإثبات اتفاق الانضمام:

بيان	له	منه
من د/ شخصي الشركاء		٣٠٠٠
٢٤٥ الشريك أحمد		
٢٧٥٥ الشريك محمد		
إلى د/ رأس المال	٣٠٠٠	
٢٤٥ الشريك أحمد		
٢٧٥٥ الشريك محمد		
(إقفال الحسابات الشخصية في حساب رأس المال)		
<hr/>		
من د/ رأس المال (الشركاء القدامى)		١٥٧٥٠
٩٠٦١ الشريك أحمد		
٦٦٨٩ الشريك محمد		

<p>إلى ح/ رأس المال (الشريك الجديد) (إثبات تنازل الشركاء القدامى عن ١ حصتهم في رأس ٤ المال إلى الشريك الجديد)</p> <hr/> <p>من ح/ النقدية إلى ح/ شخصي الشركاء ٩٠٦١ الشريك أحمد ٦٦٨٩ الشريك محمد (إثبات قيام الشريك الجديد بإيداع المبلغ المسدد منه للشركاء القدامى في حساب النقدية بالشركة))</p>	<p>١٥٧٥٠</p> <p>١٥٧٥٠</p>	<p>١٥٧٥٠</p>
---	---------------------------	--------------

ملحوظة

☆ يلاحظ أن قيد اليومية الأخير يعيد فتح حساب شخصي الشركاء مرة أخرى بعد أن تم أقاله في حساب رأس مال الشركاء، ويظل هذا الحساب دائناً بالمبالغ التي رحلت إليه حتى يقوم الشركاء بسحبها من الشركة. لذلك تظهر هذه الحسابات في قائمة المركز المالي إذا لم يتم سحبها قبل موعد إعداد القائمة.

٥ - حساب رأس مال الشركاء:

بيان	صطفى	محمد	أحمد	بيان	مصطفى	محمد	أحمد
رصيد	_____	٢٤٠٠٠	٣٦٠٠٠				
من د/ شخصي الشركاء	_____	٢٧٥٥	٢٤٥	رصيد مرحل	_____	٢٦٧٥٥	٣٦٢٤٥
	_____	٢٦٧٥٥	٣٦٢٤٥		_____	٢٦٧٥٥	٣٦٢٤٥
رصيد	_____	٢٦٧٥٥	٣٦٢٤٥	إلى د/ رأس المال (الشريك)	_____	٦٦٨٩	٩٠٦١
من د/ رأس المال (الشركاء)	١٥٧٥٠	_____	_____	(الجديد)	١٥٧٥٠	٢٠٠٦٦	٢٧١٨٤
القدامى				رصيد مرحل			
	١٥٧٥٠	٢٦٧٥٥	٣٦٢٤٥		١٥٧٥٠	٢٦٧٥٥	٣٦٢٤٥

٦- قائمة المركز المالي بعد الانضمام:

رأس المال		أصول ثابتة		أصول متداولة	
الشريك أحمد	٢٧١٨٤	مباني	٢٧٠٠٠	بضاعة	٩٠٠٠
الشريك محمد	٢٠٠٦٦	آلات	١٢٦٠٠	مدينون	١٥٦٠٠
الشريك مصطفى	١٥٧٥٠	معدات	٩٠٠٠	استثمارات	١٦٥٠٠
				نقدية	١٥٧٥٠
خصوم		٦٣٠٠٠			٤٨٦٠٠
دائنون	٥٨٥٠				
أوراق دفع	٦٠٠٠				
مخصص إهلاك مباني	٩٠٠٠				
مخصص إهلاك آلات	٣٠٠٠				
مخصص إهلاك معدات	١٥٠٠				
مخصص ديون مشكوك فيها	١٣٥٠				٥٦٨٥٠
شخصي الشريك أحمد ××	٩٠٦١				
شخصي الشريك محمد ××	٦٦٨٩				
		٤٢٤٥٠			
		١٠٥٤٥٠			١٠٥٤٥٠

تمرين رقم (٢)

هشام وصلاح ومحمود شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي. وفي ٢٠٢٢/٦/١ قرر الشريك محمود الانفصال عن الشركة ولقد وافق الشركاء على ذلك بشرط إعادة تقدير عناصر أصول وخصوم الشركة قبل الانفصال ولقد كانت قائمة المركز المالي في ذلك التاريخ على النحو التالي:

رأس المال		أصول ثابتة	
الشريك هشام	٢٠٠٠٠	عقارات	٣٠٠٠٠
الشريك صلاح	٢٠٠٠٠	آلات	٢٠٠٠٠
الشريك محمود	٢٠٠٠٠	سيارات	١٠٠٠٠
		أصول متداولة	٦٠٠٠٠
احتياطي عام	٩٠٠٠	بضاعة	٢٠٠٠٠
حسابات شخصية		أوراق قبض	١٠٠٠٠
شخصي الشريك هشام	٣٠٠٠	نقدية	١٠٠٠٠
شخصي الشريك صلاح	٢٠٠٠		
شخصي الشريك محمود	١٠٠٠		٤٠٠٠٠
			٦٠٠٠
خصوم			
دائنون	١٥٠٠٠		
أوراق دفع	١٠٠٠٠		
			٢٥٠٠٠
			١٠٠٠٠٠

ولقد جاء تقرير خبير إعادة التقدير على النحو التالي:

- ١- هناك بعض المصروفات الرأسمالية والتي بلغت ٥٠٠٠ ج قد أنفقت على العقارات وقام المحاسب المالي للشركة بتحميلها على حساب الأرباح والخسائر.
- ٢- قومت السيارات بمبلغ ٢٠٠٠٠ ج.
- ٣- هناك بضاعة بالطريق قيمتها ٥٠٠٠ ج لم تدرج ضمن كشوف الجرد.
- ٤- قومت أوراق القبض بمبلغ ٨٠٠٠ ج.
- ٥- هناك التزام على المنشأة قيمته ٣٠٠٠ ج ولكنه لم يثبت في الدفاتر بعد.

فإذا علمت أن الشريكان هشام وصلاح سوف يقومان بسداد حقوق الشريك المنفصل محمود من أموالهما الخاصة مناصفة.

والمطلوب:

- ١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق السابق؟
- ٢- تصوير حساب إعادة التقدير؟
- ٣- تصوير قائمة المركز المالي؟
- ٤- تصوير قائمة المركز المالي بعد الانفصال؟

الحل

- ١- التمهيد المحاسبي:

بيان	خسائر إعادة التقدير	ربح إعادة التقدير
العقارات	_____	٥٠٠٠
السيارات	_____	١٠٠٠٠
بضاعة	_____	٥٠٠٠
مخصص قطع أوراق	٢٠٠٠	_____
قبض	٣٠٠٠	_____
دائنون	_____	_____
	٥٠٠٠	٢٠٠٠٠
	١٥٠٠٠	

يوزع على الشركاء حسب
نسبة توزيع الأرباح والخسائر

٢- قبيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق السابق:

البيان	له	منه
من مذكورين		
د/ العقارات		٥٠٠٠
د/ السيارات		١٠٠٠٠
د/ البضاعة		٥٠٠٠
إلى د/ إعادة التقدير (إثبات أرباح إعادة التقدير)	٢٠٠٠٠	
<hr/>		
من د/ إعادة التقدير		٥٠٠٠
إلى مذكورين		
د/ مخصص قطع أوراق قبض	٢٠٠٠	
د/ دائنون	٣٠٠٠	
(إثبات خسائر إعادة التقدير)		
<hr/>		
من د/ إعادة التقدير		١٥٠٠٠
إلى مذكورين		
د/ الشريك هشام	٥٠٠٠	
د/ الشريك صلاح	٥٠٠٠	
د/ الشريك محمود	٥٠٠٠	
(إثبات تعديل رأس مال الشركاء بأرباح إعادة التقدير)		
<hr/>		
من د/ الاحتياطي العام		٣٠٠٠
إلى د/ رأس مال (الشريك محمود)	٣٠٠٠	
(إثبات حصول الشريك محمود على حصته في الاحتياطي العام)		

من د/ جاري الشريك محمود إلى د/ رأس المال (الشريك محمود) (إثبات أقفال الحساب الشخصي للشريك محمود في حساب رأسماله)	١٠٠٠	١٠٠٠
من د/ رأس المال (الشريك محمود) إلى د/ رأس المال ١٤٥٠٠ الشريك هشام ١٤٥٠٠ الشريك صلاح (إثبات تنازل الشريك المنفصل عن حصته في رأس مال الشركة إلى باقي الشركاء)	٢٩٠٠٠	٢٩٠٠٠

ويلاحظ أن عملية السداد تتم بين الشركاء بصفة شخصية وبالتالي لا تظهر لعملية السداد أي أثر في الدفاتر بينما يكفي بعمل مذكرة تثبت ذلك فقط.

٣- تصوير حساب إعادة التقدير:

من مذكورين		إلى مذكورين	
د/ العقارات	٥٠٠٠	د/ مخصص قطع أ. قبض	٢٠٠٠
د/ السيارات	١٠٠٠٠	د/ دائنون	٣٠٠٠
د/ بضاعة	٥٠٠٠	رصيد مرهل	١٥٠٠٠
	٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠
رصيد منقول	١٥٠٠٠	إلى د/ رأس المال	١٥٠٠٠
		٥٠٠٠ الشريك هشام	
		٥٠٠٠ الشريك صلاح	
		٥٠٠٠ الشريك محمود	
	١٥٠٠٠		١٥٠٠٠

٤- تصوير حساب رأس المال:

بيان	مصطفى	محمد	أحمد	بيان	مصطفى	محمد	أحمد
رصيد	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠				
من د/ إعادة التقدير	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠				
من د/ الاحتياطي العام	٣٠٠٠	————	————				
من د/ جاري الشريك محمود	١٠٠٠	————	————				
				رصيد مرحل	٢٩٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
	٢٩٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠		٢٩٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠
رصيد منقول	٢٩٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	إلى د/ رأس المال	٢٩٠٠٠	————	————
من د/ رأس المال	————	١٤٥٠٠	١٤٥٠٠	رصيد مرحل	————	٣٩٥٠٠	٣٩٥٠٠
	٣٩٥٠٠	٣٩٥٠٠	٣٩٥٠٠		٢٩٠٠٠	٣٩٥٠٠	٣٩٥٠٠

٥ - قائمة المركز المالي

رأس المال		أصول ثابتة	
الشريك هشام	٢٧١٨٤	عقارات	٣٥٠٠٠
الشريك صلاح	٢٠٠٦٦	آلات	٢٠٠٠٠
		سيارات	٢٠٠٠٠
احتياطي عام	٧٩٠٠٠	<u>أصول متداولة</u>	٧٥٠٠٠
<u>حسابات شخصية</u>	٦٠٠٠	بضاعة	
شخصي الشريك هشام	٣٠٠٠	أوراق قبض	٢٥٠٠٠
شخصي الشريك صلاح	٢٠٠٠	نقدية	١٠٠٠٠
	٥٠٠٠		١٠٠٠٠
<u>خصوم</u>			٤٥٠٠٠
دائنون	١٨٠٠٠		
أوراق دفع	١٠٠٠٠		
مخصص قطع أوراق قبض	٢٠٠٠		
	٣٠٠٠٠		
	١٢٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠

ثانياً: تطبيقات غير محلولة:

تمرين رقم (١)

الآتي الميزانية العمومية لشركة التضامن رمزي وهادي ورضا الذين يقتسمون الأرباح

والخسائر بنسبة ٢:٢:١ وذلك ٢٠٢١/١٢/٣١

رأس المال		مباني	٤٠٠٠٠
الشريك رمزي	٣٠٠٠٠	آلات	٢٢٥٠٠
الشريك هادي	٢٥٠٠٠	سيارات	١٦٠٠٠
الشريك رضا	٢٠٠٠٠	أثاث	٨٥٠٠
حسابات جارية		بضاعة	٣٩٥٠٠
الشريك رمزي	١٤٠٠٠	مدينون	٣٢٠٠٠
الشريك هادي	١١٥٠٠	أ. قبض	٤٠٠٠
الشريك رضا	٦٠٠٠	استثمارات	١٢٠٠٠
احتياطي عام	٢٢٥٠٠	بنك	١٠٠٠
دائنون	٤٦٥٠٠		
	١٧٥٠٠		١٧٥٥٠٠

وقد اتفق الشركاء على زيادة رأس مال شركتهم بالشروط الآتية:

- ١- تحول الحسابات الجارية إلى حسابات رأس مال الشركاء.
 - ٢- أن يحول الاحتياطي العام إلى رأس المال علماً بأن الشركة حتى ١٩٩٨/١٢/٣١ كانوا يقتسمون الأرباح بالتساوي وأن الاحتياطي العام المحتجز عن أرباح سنة ١٩٩٩ بلغ ٤٥٠٠ ج.
 - ٣- أن يعاد تقدير الأصول كالاتي:
- مباني ٣٣٥٠٠، آلات ٢٠٠٠٠، سيارات ٢٠٠٠٠، مدينون ٣٠٠٠٠، استثمارات ٩٠٠٠.
- ٤- أن يصبح رأس مال الشركاء ٥٠٠٠٠، ٤٠٠٠٠، ٣٥٠٠٠ ج على التوالي.
 - ٥- أن يسحب الشركاء أو أن يضيفوا الزيادة أو النقص في حصصهم.

والمطلوب:

١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق السابق؟

٢- تصوير الميزانية العمومية مباشرة بعد التعديلات؟

تمرين رقم (٢)

قرر الخطيب و طاهر الشريكان المتضامنان تخفيض رأس مال شركتهم نظراً لتحسين الأحوال المالية للشركة ولإظهار رأس المال بوضعه الصحيح.

رأس المال		شهرة المحل	١٠٠٠٠
الشريك الخطيب	٤٥٠٠٠	مباني	٣٩٠٠٠
الشريك طاهر	٤٥٠٠٠	أثاث	١٠٥٠٠
دائنون	١٩٥٠٠	بضاعة	١٣٥٠٠
أ. دفع	١٨٥٠٠	مدينون	١١٥٠٠
		بنك	٤٥٠٠
		ح/ جاري الخطيب	١٨٠٠٠
		ح/ جاري طاهر	٢١٠٠٠
	١٢٨٠٠٠		١٢٨٠٠٠

لقد وقد اتفق الشريكان (بتقاسمان أ. خ بالتساوي) على الآتي:

١- قفل الحسابات الجارية في حسابات رأس المال.

٢- إعادة تقدير الأصول كالاتي:

شهرة المحل ٢٠٠٠ ج- مباني ٢٢٠٠٠ ج- أثاث ٧٥٠٠ ج- مدينون ١٠٠٠٠ ج.

٣- يخفض رأس المال إلى ٣٠٠٠٠٠ ج على أن يكون رأس مال الخطيب ضعف رأس مال طاهر.

٤- أن تصبح نسبة توزيع أ. خ ٢ : ١.

٥- أن يسدد كل شريك المستحق عليه في حصته في رأس المال نقداً في بنك الشركة.

والمطلوب:

- ١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات التعديل؟
- ٢- تصوير د/ إعادة التقدير؟
- ٣- تصوير الميزانية العمومية بعد التعديل مباشرة؟

تمرين رقم (٣)

أحمد ومحمد شريكان في شركة تضامن وفي ٢٠٢٢/١/١ وافق الشريكان على انضمام الشريك مصطفى إلى الشركة وفيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر الشركة بعد إعداد د/ أ.خ.

◀ أرصدة مدينة:

مباني ٥٤٠٠٠ ج، آلات ٢٥٢٠٠ ج، معدات ١٨٠٠٠ ج، مدينون ٣١٢٠٠ ج، بضاعة ١٨٠٠٠ ج، استثمارات ٣٣٠٠٠ ج، د/ جاري أحمد ٣٢٦٠ ج، مسحوبات أحمد ٣٦٠٠ ج متوسط تاريخ السحب ١٩٩٩/١١/١، مسحوبات محمد ٦٠٠ ج متوسط تاريخ السحب ١٩٩٩/٥/١، مرتب الشريك أحمد ٢٧٠٠ ج.

◀ أرصدة دائنة:

دائنون ١١٧٠٠ ج، أ. دفع ١٢٠٠٠ ج، م. إهلاك مباني ١٨٠٠٠ ج، م. إهلاك آلات ٦٠٠٠ ج، م. إهلاك معدات ٣٠٠٠ ج، م. د. م. فيها ٢٧٠٠ ج، رأس مال أحمد ٧٢٠٠٠ ج، رأس مال محمد ٤٨٠٠٠ ج، د/ جاري محمد ٦٢٠ ج، رصيد د/ أ. خ ١٥٥٤٠ ج.

• فإذا علمت أن عقد الشركة ينص على:

- ١- يحتسب مرتب للشريك أحمد ٣٦٠٠ ج في السنة.
- ٢- تحتسب فائدة على رأس المال بمعدل ٥% سنوياً، كما تحتسب فائدة على المسحوبات بمعدل ٤% سنوياً.
- ٣- تحتسب فائدة على رصيد الحساب الجاري بمعدل ٦%.
- ٤- تقسم الأرباح والخسائر بعد ذلك بالتساوي.

ولقد اتفق الشركاء على:

- (أ) عدم إعادة تقدير عناصر الأصول والخصوم.
(ب) يتنازل كل من الشريك أحمد ومحمد عن ١ حصتهما في رأس المال للشريك مصطفى.

٤

- (ج) يقوم الشريك مصطفى بدفع مبلغ يساوي ١ حصة كل من الشريك محمد وأحمد في

٤

خزانة المنشأة على سبيل الأمانة.

والمطلوب:

- ١- تصوير د/ توزيع أ. خ، د/ جاري الشركاء؟
٢- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات عملية الانضمام؟
٣- تصوير د/ رأس المال، قامة المركز المالي بعد الانضمام؟

تمرين رقم (٤)

إبراهيم وحسام شريكان متضامنان ويقتسمان أ. خ بالتساوي وانضم إليهما الشريك رمضان في ١/١/٢٠٢٢ وكانت ميزانية الشركة قبل الانضمام كما يلي:

رأس المال			عقار	٥٢٠٠٠	
إبراهيم	٣٢٠٠٠		- م. إهلاك	٢٠٠٠٠	٣٢٠٠٠
حسام	٣٢٠٠٠	٦٤٠٠٠	أثاث	١٦٠٠٠	
دائنون		٢٤٠٠٠	- م. إهلاك	١٠٠٠٠	
أ. دفع		١٢٠٠٠			٦٠٠٠
			بضاعة		٣٢٠٠٠
			مدينون		
			- م. د. م. فيها	١٦٤٠٠	
				٢٠٠٠	١٤٤٠٠
			بنك		١٥٦٠٠
		١٠٠٠٠٠			١٠٠٠٠٠

وَعِنْدَ انضمام الشريك رمضان تقرر الاستعانة بخبير لإعادة تقدير أصول وخصوم الشركة وقد تتضمن تقريره الملاحظات التالية:

- ١- أن هناك إضافات رأسمالية أجريت على المباني في ٢٠٢١/١/١ بلغت قيمتها ٤٠٠٠ ج رحلت خطأ إلى ح/ أ. خ الذي أعدته الشركة في ٢٠٢١/١٢/٣١ باعتبارها مصروف إيرادي ولم تضاف قيمتها لحساب العقارات ولم يحتسب عنها استهلاك في ٢٠٢١/١٢/٣١ (معدل الإهلاك السنوي للعقار ١٠%).
 - ٢- أن هناك مصروفات إصلاح أجريت على الأثاثات خلال عام ٢٠٢١ بلغت قيمتها ٢٠٠٠ ج رحلت خطأ إلى ح/ الأثاثات بدلاً من ح/ أ. خ، وبلغ الإهلاك الذي احتسب على هذا المبلغ ٤٠٠ ج.
 - ٣- أن قوائم المخزون السلعي التي أعدتها الشركة في ٢٠٢١/١٢/٣١ لم تتضمن بضاعة مملوكة للشركة وغير موجودة بمخازنها قيمتها ١٠٠٠٠ ج.
 - ٤- يوجد ديون معدومة تبلغ ٤٠٠ ج ويقدر م. د. م. فيها بنسبة ١٠%.
 - ٥- تقدر شهرة المحل بمبلغ ٨٠٠٠ ج واتفق الشركاء على إظهارها بالكامل في الدفاتر.
- فإذا علمت أن:

الشريك رمضان سينضم إلى الشركة مقابل شراء حصة تعادل ١ حصة كل من إبراهيم وحسام

٣

في رأس المال (بعد تأثرهما بنتائج إعادة التقدير). علماً بأن يدفع لهما ما يوازي حصته في رأس المال بصفته الشخصية (خارج الدفاتر).

المطلوب:

- ١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات انضمام الشريك رمضان؟
- ٢- تصوير ح/ إعادة التقدير، ح/ رأس المال، قائمة المركز المالي للشركة بعد الانضمام مباشرة؟

تمرين رقم (٥)

حسن وحسين شركاء في شركة تضامن يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة رؤوس الأموال ولقد اتفق الشريكان على انضمام الشريك حسونة في ٢٠٢٢/١/١ وفيما يلي قائمة المركز المالي للشركة:

رأس المال		أصول ثابتة	
حسن	٩٠٠٠٠	عقار	٤٨٠٠٠
حسين	٣٠٠٠٠	أثاث	٩٠٠٠
		<u>أصول متداولة</u>	٧٥٠٠٠
	١٢٠٠٠٠	بضاعة	٣٩٠٠٠
د/ جاري حسن	٤٢٠٠	مدينون	١٥٠٠٠
د/ جاري حسين	١٨٠٠	أ. قبض	١٨٠٠٠
	٦٠٠٠	بنك	٢١٠٠٠
<u>خصوم متداولة</u>			٩٣٠٠٠
دائنون	١٥٠٠٠		
أ. دفع	٩٠٠٠		
	٢٤٠٠٠		
	١٥٠٠٠٠		١٥٠٠٠٠

لقد اتفق الشركاء على الشروط التالية:

- ١- عدم إجراء أي تعديلات على قيم الأصول والخصوم.
- ٢- يحصل الشريك حسونة على ١ رأس مال الشركة بعد عملية الانضمام.
- ٣- يقوم الشريك حسونة بدفع مبلغ ٥٠٠٠٠٠ ج للاستثمارات في الشركة.

٤

والمطلوب:

- ١- قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق السابق؟
- ٢- تصوير ح/ رأس مال الشركاء، قائمة المركز المالي بعد الانضمام؟

👉 وذلك بفرض:

(أ) رغبة الشركاء في إظهار الشهرة بالكامل.

(ب) رغبة الشركاء في عدم إظهار الشهرة.

تمرين رقم (٦)

قدمت إليك قائمة المركز المالي لشركة عادل وياسر اللذان يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٣:٣ في ٢٠٢٢/١/١ على النحو التالي:

رأس المال			أصول ثابتة		
عادل	٦٠٠٠٠		عقار	٤٠٠٠٠	
ياسر	٤٠٠٠٠		أثاث	٢٠٠٠٠	
		١٠٠٠٠٠	أصول متداولة		٦٠٠٠٠
احتياطي عام		٢٠٠٠٠	بضاعة	٥٠٠٠٠	
ح/ جاري عادل	٢٠٠٠٠		مدينون	٣٠٠٠٠	
ح/ جاري ياسر	٢٠٠٠٠		أ. قبض	٢٠٠٠٠	
		٤٠٠٠٠	نقدية	٢٠٠٠٠	
<u>خصوم</u>					
دائنون		٢٠٠٠٠			١٢٠٠٠٠
		١٨٠٠٠٠			١٨٠٠٠٠

👉 ولقد اتفق الشركاء على ضم الشريك مصطفى إلى الشركة في ذلك التاريخ وذلك بعد إعادة تقدير بعض عناصر الأصول والخصوم ولقد تم إعداد التقرير بواسطة الخبير:

☆ بقدر العقار بمبلغ ٥٨٠٠٠ ج، تقدر البضاعة بمبلغ ٦٦٠٠٠ ج، وبقدر الأثاث بمبلغ ٢٠٠٠ ج، كذلك اتفق الشركاء على الشروط التالية:

- ١- يقوم الشريك مصطفى باستثمار مبلغ ٦٠٠٠٠٠ ج في الشركة.
٢- يحصل الشريك مصطفى بموجب المبلغ الذي يستثمره في الشركة على حصة تعادل

١ رأس

٤

مال الشركة بعد الانضمام.

- ٣- يقسم الشركاء مستقبلاً الأرباح والخسائر بالتساوي.

المطلوب:

- ١- قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق السابق؟
٢- تصوير ح/ إعادة التقدير، ح/ رأس مال الشركاء؟
٣- تصوير قائمة المركز المالي بعد الانضمام مباشرة؟

تمرين رقم (٧)

أ، ب، ج، شركاء في شركة تضامن يقتسمون أ/ خ بنسبة ٢: ١: ١ على التوالي ولقد اتفق الشركاء على انفصال الشريك (ج) في ١/٥/٢٠٢١ وفيما يلي قائمة المركز المالي في ذلك التاريخ:

رأس المال			شهرة المحل +		١٥٠٠٠
أ	٦٠٠٠٠		مباني +	٣٠٠٠٠	
ب	٣٠٠٠٠		آلات	١٥٠٠٠	
ج	٣٠٠٠٠				٤٥٠٠٠
		١٢٠٠٠٠	بضاعة +	١٥٠٠٠	
ح/ جاري أ	٧٥٠٠		نقدية -	٧٥٠٠٠	
ح/ جاري ب	٣٧٥٠				٩٠٠٠٠
ح/ جاري ج	٣٧٥٠				
		١٥٠٠٠			
دائنون		١٥٠٠٠			
		١٥٠٠٠٠			١٥٠٠٠٠

ولقد أعيد تقدير عناصر المركز المالي للشركة على النحو التالي:

شهرة المحل ٣٦٠٠٠ ج، المباني ٣٦٠٠٠ ج، البضاعة ٢١٠٠٠ ج، الدائنون ٢١٠٠٠ ج.

• **فإذا علمت أن:**

- ١- يتم سداد حقوق الشريك المنفصل من موارد الشركة.
- ٢- يتم اقتسام الأرباح والخسائر بعد الانفصال بالتساوي.

والمطلوب:

- ١- إجراء قيود اليومية لإثبات الاتفاق السابق؟
- ٢- تصوير ح/ إعادة التقدير، ح/ رأس مال الشركاء؟
- ٣- تصوير قائمة المركز المالي بعد الانفصال مباشرة؟

تمرين رقم (٨)

أ، ب، ج شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي فإذا علمت أن الشريك قرر الانفصال عن الشركة في ١/١/٢٠٢٢، وفيما يلي قائمة المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ:

رأس المال			عقارات + ٥٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	
أ	٥٠٠٠٠		- م. إهلاك	٢٠٠٠٠	
ب	٤٠٠٠٠				٨٠٠٠٠
ج	٣٠٠٠٠		سيارات + ١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	
		١٢٠٠٠٠	- م. إهلاك - ٣٠٠٠	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
ح/ جاري ب	١٢٠٠٠				
ح/ جاري ج	٨٠٠٠		بضاعة + ٥٠٠٠		٤٠٠٠٠
			مدينون - ١٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	
خصوم		٢٠٠٠٠	- م.د.م. فيها	١٠٠٠٠	
قرض الشريك ج	٢٠٠٠٠				٣٠٠٠٠
دائنون + ١٠٠٠٠	٤٠٠٠٠		نقدية		٢٠٠٠٠
			بنك		٤٠٠٠
		٦٠٠٠٠	ح/ جاري أ		٦٠٠٠
					٢٠٠٠٠٠
		٢٠٠٠٠٠			

👉 ولقد أتفق الشركاء على إعادة تقدير عناصر الأصول والخصوم على النحو التالي :

- ١ - العقارات ١٥٠٠٠٠ ج ، السيارات ٤٠٠٠٠ ج ، علما أن هناك مبالغة فى إهلاك السيارات بمبلغ ٣٠٠٠ ج .
- ٢ - البضاعة لم تشمل بضاعة بالطريق قيمتها ٥٠٠٠٠ ج .
- ٣ - هناك أحد العملاء الذى أعلن إفلاسه كان مدينا للشركة بمبلغ ١٠٠٠٠ ج ، كما أن هناك التوام على الشركة لم يثبت بعد قيمته ١٠٠٠٠ ج .

• فاذا علمت ما يلى :

- ١- أن ربح الشركة العادى هو ١٥٠٠٠ ج ولكن الأرباح المنتظر تحقيقها ١٨٠٠٠ ج وأن نسبة الأرباح العادية ١٠% .
- ٢- أن الشريك سوف يحصل على حقوقه لدى الشريك من مواردها حسب ما تسمح السيولة المتوافرة لدى الشركة والباقى (أن وجد) يتم عمل قرض به للشريك المنفصل .
- ٣- أن الشركاء اتفقوا على إثبات (إظهار) الجزء الذى يخص الشريك المنفصل من الشهرة فقط.

والمطلوب:

- ١ - إجراء قيود اليومية لإثبات الاتفاق السابق ؟
- ٢ - تصوير د / إعادة التقدير ، د / رأس مال الشركاء ؟
- ٣ - تصوير قائمة المركز المالى بعد الانفصال مباشرة ؟.

الوحدة التعليمية الرابعة

انقضاء وتصفية شركاء التضامن والتوصية البسيطة (التصفية العادية)

- ١٠٤ مفهوم انقضاء وتصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة
- ٢٠٤ أسباب انقضاء وتصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة
- ٣٠٤ إجراءات التصفية في شركات التضامن والتوصية البسيطة
- ٤٠٤ أنواع التصفية
- ٥٠٤ المشاكل المحاسبية للتصفية
- ٦٠٤ تطبيقات

انقضاء و تصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة (التصفية العادية)

١٠٤ : مفهوم انقضاء وتصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة :

يقصد بانقضاء الشركة هو انحلالها وإنهاء العلاقة القانونية التي تربط الشركاء بعضهم ببعض ويترتب على ذلك تحويل أصول الشركة إلى نقدية وذلك من أجل سداد التزامات وديون الشركة وتوزيع ما تبقى على الشركاء تسوية لحصصهم في صافي أصول الشركة .

٢٠٤ : أسباب انقضاء وتصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة :

تنقضى شركة التضامن أو التوصية البسيطة نتيجة لسبب من أسباب الانقضاء العامة التي تنقضى بها الشركات جميعاً ، أو لسبب من أسباب الانقضاء الخاصة التي تنقضى بها شركات الأشخاص ، هذا ويمكن تلخيص أسباب الانقضاء فيما يلي :

١٠٢٠٤ : أسباب الانقضاء العامة :

تنقضى شركة التضامن أو التوصية البسيطة لسبب أو أكثر من أسباب الانقضاء العامة التالية:

- انتهاء مدة الشركة المحددة في العقد ، ما لم يتضمن العقد نصاً يقضي بالتجديد .
- انتهاء الغرض الذي قامت من أجله الشركة.
- هلاك رأس مال الشركة أو جزء كبير منها تترتب عبهلية استحالة استمرار الشركة في نشاطها .
- صدور حكم قضائي من المحكمة يقضى بحل الشركة .
- تأميم الشركة وانتقال الشركة إلى شركة عامة يترتب عليه انقضاء الشركة .

٢٠٢٠٤ : أسباب الانقضاء الخاصة :

تنقضى شركة التضامن أو التوصية البسيطة لسبب أو أكثر من أسباب انقضاء شركات الأشخاص والتي تتمثل فيما يلي :

- وفاة أحد الشركاء أو الحجر عليه أو إفلاسه إلا إذا أتفق الشركاء على استمرار الشركة.

- انسحاب أحد الشركاء من الشركة بشرط أن لا يكون انسحابه عن غش أو في وقت غير مناسب.
- عدم قيام أحد الشركاء بسداد ما تعهد به من حصة في رأس المال.
- بيع الشركة إلى شركة آخر أو اندماجها مع شركة أخرى
- اتفاق جميع الشركاء على حل الشركة قبل انتهاء مدتها أو قبل الانتهاء من الغرض الذي قامت من أجله .

٣٠٤ : إجراءات التصفية في شركات التضامن والتوصية البسيطة :

﴿ تتمثل إجراءات التصفية فيما يلي :

١٠٣٠٤ : إشهار الانقضاء :

نصت المادة ٥٨ من القانون التجارى على شهر انقضاء الشركات التجارية لى يعلم الغير بهذا الانقضاء ، وإجراءات شهر انقضاء الشركة هى نفس إجراءات شهر تكوينها وذلك بقيد ملخص سند الانقضاء فى السجل المعد لشهر الشركات بقلم كتاب المحكمة ونشره فى لوحة الإعلانات بالمحكمة وفى الصحف :

وبمجرد حل الشركة ينقضى وجودها القانوني وينقضى عقدها وتنتهى سلطة المديرين بها ، إلا ، إلا أن الشخصية المعنوية للشركة تبقى بالقدر اللزم فقط لانتهاء عملية التصفية ، وذلك طبقا لما نصت عليه المادة ٥٣٣ من القانون المدنى .

٢٠٣٠٤ : المصفى :

١ - تعيين المصفى :

نظراً لأن المادة ٥٣٣ من القانون المدنى تقضى بانتهاء سلطة المديرين ، فإنه من الضرورى تعيين مصفى للشركة من أجل القيام بأعمال التصفية، ويتم تعيين المصفى بإحدى الطر التالية :

- قد ينص عقد الشركة على تعيين المصفى أو طريقة تعيينه .
- إذا لم يوجد نص فى عقد الشركة فإنه يمكن للشركاء القيام بانتخاب المصقى .
- إذا لم ينص عقد الشركة على تعيين المصفى أو اختلف الشركاء فى تعيينه فإنه من حق الشركاء أو أحدهم اللجوء للمحكمة من أجل تعيين المصفى بحكم قضائى.

ب - عزل المصفي :

يتم عزل المصفي عن طريق السلطة التي قامت بتعيينه أو يتم عزله بحكم قضائي.

ج - واجبات وسلطات المصفي :

يقوم المصفي بالواجبات التالية :

- التحقق من إجراءات شهر انقضاء الشركة .
- مطالبة المديرين بتسليم المستندات والدفاتر التجارية الخاصة بالشرك.
- القيام بجرد شامل لموجودات والتزامات الشركة بحضور الشركاء.
- إعداد الحسابات الختامية للشركة عن الفترة من تاريخ آخر جرد حتى تاريخ التصفية.
- إعداد الميزانية العمومية للشركة في تاريخ التصفية.
- إتمام العقود التي لم يتم تنفيذها بعد ، ولا يجوز له إبرام أي عقود جديدة إلا ما كان منها ضرورياً لإتمام العقود القديمة.
- بيع أصول وممتلكات الشركة إما بالمزاد أو الممارسة ، وإما في صفقة واحدة أو في عدد من الصفقات.
- تحصيل ما يستحق للشركة قبل الغير مثل المدينون وأوراق القبض.
- تمثيل الشركة أمام القضاء نيابة عن الشركة وذلك لتسوية الحقوق المتنازع عليها.
- سداد ديون والتزامات الشركة.
- تقسيم أموال الشركة المتبقية على الشركاء.
- تقديم بيان تفصيلي للشركاء يوضح فيه نتيجة التصفية.

د - أجر المصفي :

يحصل المصفي على أجر مقابل أعمال التصفية، وتقوم السلطة التي عينته بتحديد هذا الأجر، ويعتبر ما يحصل عليه المصفي من أجر وما ينفقه من مصروفات على التصفية ديناً ممتازاً على سائر الديون.

٣٠٣٠٤ : توزيع أموال الشركة " أولوية سداد الديون "

من واجبات المصفي تسديد ديون والتزامات الشركة ثم تقسيم ما يتبقى من أموال على الشركاء بطريقة عادلة ، ويتحتم على المصفي مراعاة الترتيب التالي في السداد :

(أ) مصاريف التصفية :

وتشمل أجر المصفي والمصروفات القضائية اللازمة للتصفية .

(ب) الديون الممتازة:

وقد حددها القانون المدني فيما يلي :

- المبالغ المستحقة للخزانة العامة من ضرائب ورسوم.
- أجور ومرتببات العاملين عن الستة أشهر الأخيرة.
- ثمن البذور والسماد وغيرها من التخصيب.
- إيجار المباني والأراضي الزراعية بحد أقصى سنتين.
- الديون المضمونة برهن أو اختصاص أو امتياز عقاري مرتبة حسب الأسبقية في شهر التأمين العيني الخاص بكل منها.
- (ج) الديون العادية مثل الدائنون وأوراق الدفع .
- (د) قروض الشركاء.
- (هـ) تقسيم المتبقى من أموال الشركة بين الشركاء سواء كان هذا التقسيم نقداً أو عيناً.

٤٠٤ : أنواع التصفية :

يختلف نوع التصفية باختلاف الفترة الزمنية اللازمة لتحويل موجودات الشركة إلى نقدية ، وبصفة عامة هناك نوعان من التصفية: -

١ - التصفية السريعة :

وفيها يتمكن المصفي من بيع أصول الشركة دفعة واحدة أو على دفعات محدودة وفي فترة قصيرة وتنتهي التصفية بسداد المتحصلات بالشكل الموضح أعلاه

٢ - التصفية التدريجية أو البطئة

إذا لم يوفق المصفي إلى بيع الأصول دفعة واحدة أو على دفعات محدودة في فترة قصيرة فقد تستغرق عملية التصفية وقتاً طويلاً ولذلك تتم التصفية تدريجياً.

٥٠٤ : المشاكل المحاسبية للتصفية :

يلاحظ أن مشاكل التصفية بالنسبة لشركات التضامن تتشابه مع مشاكل التصفية في شركات التوصية البسيطة فيما عدا أن الشريك الموصى مسئول مسئولية محدودة (في حدود رأس ماله) في حين الشريك المتضامن مسئول مسئولية غير محدودة (تتجاوز رأس ماله) .

وتبدأ عملية التصفية بأعداد قائمة المركز المالي بتاريخ التصفية (ميزانية التصفية) ثم يقوم المصفي بتحويل موجودات الشركة إلى نقدية ويستخدم المتحصل في سداد الديون وحقوق الشركاء (إن أمكن) .

ولمعرفة نتائج أعمال التصفية يفتح المصفي حسابات خاصة لعملية التصفية ، وتختلف طبيعة هذه الحسابات والقيود المحاسبية التي ترحل إليها باختلاف نوع التصفية وما إذا كانت سريعة أو تدريجية.

👉 وتعالج فيما يلي المشاكل المحاسبية الخاصة بحالتي التصفية السريعة

والتدريجية (البطيئة) :

١٠٥٠٤ : التصفية السريعة :

إذا تمكن المصفي من بيع موجودات الشركة دفعة واحدة أو على صفات كبيرة في فترة قصيرة ، أو إذا أتفق الشركاء على توزيع موجودات الشركة بينهم بعد الاتفاق على قيمتها وتسوية الفرق نقداً ، فإن التصفية تكون سريعة باعتبار أنه يمكن تحديد نتيجة عملية التصفية من ربح أو خسارة قبل إجراء أى توزيعات على الشركاء .

وفي هذه الحالة ، يفتح في الدفاتر حساب يسمى (ح / التصفية) الغرض

منه بيان نتيجة التصفية من ربح أو خسارة ، ويجعل هذا الحساب مديناً بما يلي :

(١) القيمة الدفترية لأصول الشركة التي يمكن تحويلها إلى نقدية مع إقفال تلك

الأصول بجعلها دائنة بنفس القيمة، وتعالج المصروفات المقدمة والإيرادات

المستحقة بنفس معالجة الأصول باعتبار أن المصروفات المقدمة تمثل قيمة

خدمات مستقبلية كانت الشركة ستستفيد منها لو استمرت في النشاط كما أنه يمكن للمصفي أحياناً أن يسترد بعض تلك المصروفات المقدمة أما الإيرادات المستحقة فلها طبيعة تشابه طبيعة المدينون.

وفي كل الحالات يكون القيد كما يلي:

من د/ التصفية		xxx
إلى مذكورين		
د/ العقار	xx	
د/ الآلات	xx	
د/ الأثاث	xx	
د/ المدينين	xx	
د/ أ. القبض	xx	
الخ.....		

ومن الطبيعي ألا يرحل إلى هذا الحساب أرصدة الصندوق أو البنك لأنها تمثل نقدية حاضرة وكذلك أرصدة الحسابات الجارية المدينة حيث يجب أن تقفل في د/ رأس المال، أما الخسائر المرحلة (والتي تظهر ضمن أصول ميزانية التصفية (فيجب أيضاً إقفالها في د/ رأس المال بعد توزيعها على الشركاء بنسبة توزيع أ. خ، وذلك حتى يوضح د/ التصفية ربح أو خسارة التصفية فقط.

(٢) جميع مصاريف التصفية بما في ذلك المصاريف القضائية وأتعاب المصفي وتثبت مصاريف التصفية بالقيد التالي:

من د/ التصفية		xx
إلى د/ البنك	xx	
(سداد مصاريف التصفية)		

٣) أية أعباء يتم اكتشافها عند التصفية مثل اكتشاف ديون على الشركة لم تكن مثبتة في الدفاتر (وفي هذه الحالة يجعل د/ الدائنون دائناً بنفس القيمة)

☆ ويجعل د/ التصفية دائناً بما يلي:

١- ثمن بيع الأصول وما تم تحصيله من الديون التي للشركة قبل الغير ويجعل د/ البنك مديناً بنفس القيمة وذلك بالقيد:

من د/ البنك	××	××
إلى د/ التصفية	××	

٢- القيمة المتفق عليها لأي أصل يستولى عليه أحد الشركاء، مع جعل د/ رأس مال ... دائناً بنفس القيمة:

من د/ رأس مال أ (مثلاً)	××	××
إلى د/ التصفية	××	

٣- المخصصات، مثل مخصصات الإهلاك ومخصص الديون المشكوك في تحصيلها:

من د/ مخصص	××	××
إلى د/ التصفية	××	

- التنازلات من الدائنين عند السداد (بسبب السداد قبل موعد الأستحقاق مثلاً) مع جعل د/ الدائنون مدنياً.

من د/ الدائنون	××	××
إلى د/ التصفية	××	

٥ - أية إيرادات أخرى يتم اكتشافها عند التصفية ، مثل اكتشاف دين للشركة لم يكن مثبتاً في الدفاتر وفي هذه الحالة يكون القيد:

من د / المدينين	××	××
إلى د / التصفية		

ويراعى تعديل رقم المدينين قبل ترحيله إلى الجانب المدين من د / التصفية .
ورصيد د / التصفية بعد العمليات السابقة يمثل ربح أو خسارة التصفية ويوزع على
الشركاء بنسبة أ . خ مع اقفاله فى د / رأس مال الشركاء وذلك بالقييد :
إذا كانت نتيجة التصفية ربح (رصيد دائن) :

من د / التصفية		×××
إلى مذكورين		
د / رأس مال أ	××	
د / رأس مال ب	××	
د / رأس مال ج	××	

ويعكس القيد السابق إذا كان رصيد د / التصفية مدينياً .
واعتماداً على ما تقدم يمكن تصوير د / التصفية كما يلي :

د / التصفية

(١) ممن بيع الأصول والمحصل من الديون من د / البنك		(١) القيم الدفترية للأصول	
(٢) قيمة الأصول التى أستولى عليها الشركاء	××	إلى مذكورين	××
من د / رأس مال أ		د / العقار	
من د / رأس مال ب	××	د / الآلات	
(٣) المخصصات : من مذكورين	××	د / ...	
د / مخصص إهلاك ...	××	د / ربح يوم . مقدمة	
د / مخصص د . م		(٢) م . التصفية	
(٤) التنازلات من الدائنين		إلى د / البنك	××
من د / الدائنين		(٣) أعباء اكتشفت عند التصفية	
		إلى د / الدائنين	××

××	(دين أكشف عند التصفية)	××	(٥) إرادات التصفية! لأخرى
××	(٤) الرصيد (بمثل ربح التصفية)	××	من د / المدينين
	إلى مذكورين	××	(٦) الرصيد (بمثل خسارة التصفية)
	د / رأس مال أ	××	من مذكورين
	د / رأس مال ب		د / رأس مال أ
	د / رأس مال ج . أ . خ		بنسبة
		××	توزيع
			د / رأس مال ج . أ . خ

ملاحظات

- ١ - فى حالة التصفية يفضل ترحيل جميع العمليات النقدية ، فى د / البنك .
- ٢ - لابد أن يتساوى رصيد د / البنك بعد سداد الديون مع رصيد د / رأس المال حيث تقفل الحسابات مع بعضها الآخر .

نتائج عملية التصفية :

قد تنتهى عملية التصفية بواحدة من النتائج الآتية:

- ١ - عدم تحقق أى أرباح أو خسائر ، وهذه حالة نادرة الحدوث .
- ٢ - تحقيق أرباح ، وفى هذه الحالة يتمكن المصفى من سداد الدائنون وحصص الشركاء فى رأس المال بعد إضافة العناصر الأخرى التى تستحق لهم أو عليهم بالإضافة إلى أرباح التصفية .
- ٣ - تحقيق خسائر لأقل من رأس المال وهنا يتمكن المصفى من سداد الدائنون بالإضافة إلى جزء من مستحقات الشركاء .
- ٤ - تحقيق خسائر تزيد عن رأس المال وفى هذه الحالة لابد أن يسدد كل من الشركاء نصيبه فيما يزيد عن رأس ماله من الخسائر لكي يتمكن المصفى من سداد الدائنون وقد يحدث فى هذه الحالة أحد الاحتمالات الآتية :

أ - كل الشركاء موسرون

وهنا يقوم كل شريك متضامن بسداد المبلغ المطلوب منه وبذلك يستطيع المصفي سداد كل حقوق الدائنون .

ب - كل الشركاء مسرون :

وفي هذه الحالة لا يسدد الشركاء المبالغ المطلوبة منهم ولا يستطيع المصفي سداد كل الديون ومن ثم تلحق الخسائر بعض الدائنين بالترتيب العكسي للأولويات سابقة الذكر .

ج - بعض الشركاء فقط معسرون (أو الموصون):

وفي هذه الحالة تظهر أهمية مسئولية الشركاء التضامنية للشركاء المتضامنون فيقوم الشركاء المعسرون المتضامنون بسداد المبالغ المستحقة عليهم وكذلك المستحقة على الشريك أو الشركاء المعسرون (والشريك أو الشركاء الموصون) ، وبذلك يستطيع المصفي سداد جميع الدائنون . ويراعى أن الشركاء المعسرون يتحملون ما على الشركاء المعسرين (أو الموصون) بنسبة توزيع أ . خ .

وفيما يلي بعض الأمثلة التي توضح نتائج التصفية المختلفة :

مثال رقم ١ (نتيجة التصفية ربع)

أحمد وسعد وحسين شركاء في شركة تضامن يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١ على الترتيب وفي اول يناير ٢٠٢٢ وقرروا تصفية الشركة نظرا لما تواجهه الشركة من انخفاض في مستوى النشاط ،وفيما يلي قائمة المركز المالي في ذلك التاريخ :

رأس المال			عقار	٣٦٠٠٠
أحمد	٢٨٠٠٠		أثاث	٨٠٠٠
سعد	٢٤٠٠٠		بضاعة	٣٨٠٠٠
حسين	٢٠٠٠٠		مدينون	٣٣٦٠٠
		٧٢٠٠٠	أ . قبيض	١٦٠٠٠
قروض برهن العقار	١٦٠٠٠		بنك	٦٠٠٠
دائنون	٢٤٠٠٠		د / جارى أجمد	١٢٠٠
أ . دفع	١٦٠٠٠	٥٦٠٠٠	د / جارى سعد	٨٠٠
			إيجارى مقدم	٢٠٠٠
م . إهلاك العقار	٤٠٠٠		خسائر مرحلة	٤٠٠٠
م . إهلاك أثاث	٢٠٠٠			
م . د . م . فيها	١٦٠٠			
د / جارى حسين		٧٦٠٠		
أجور مستحقة		٢٠٠٠		
		٨٠٠٠		
		١٤٥٦٠٠		١٤٥٦٠٠

*** فإذا علمت أنه :-

- ١- تم بيع العقار والأثاث والبضاعة بمبلغ ٨٤٠٠٠ ج.
- ٢- تم تحصيل أ، القبض بالكامل ولكن لم يتمكن المصفي إلا من تحصيل مبلغ ٣١٢٠٠ ج من المدينون ومبلغ ٨٠٠ ج من الإيجار المقدم.
- ٣- بلغت مصاريف التصفية ٤٠٠٠ ج .
- ٤- تنازل الدائنون عن ١٠% من المستحق لهم.
- ٥- الأجور المستحقة تخص الأربعة أشهر السابقة علي تاريخ التصفية .

المطلوب :-

- ١- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات ما تقدم وإنهاء عملية التصفية؟
- ٢- تصوير حسابات التصفية _د/ التصفية ، د/ البنك د/ رأس المال؟

الحل:-

أولاً: قيود اليومية

من ح/ التصفية		١٣٣٦٠٠
إلي مذكورين		
ح/ العقار	٣٦٠٠٠	
ح/ الأثاث	٨٠٠٠	
ح/ البضاعة	٣٨٠٠٠	
ح/ المدينين	٣٣٦٠٠	
ح/أ. قبض	١٦٠٠٠	
ح/ الإيجار المقدم	٢٠٠٠	
(إقفال حسابات الأصول)		
من مذكورين		
ح/ مخصص إهلاك العقار		٤٠٠٠
ح/ مخصص إهلاك الأثاث		٢٠٠٠
ح/ مخصص د. م. فيها		١٦٠٠
إلي ح/ التصفية	٧٦٠٠	
(إقفال حسابات مخصصات الأموال)		
من مذكورين		
ح/ رأس مال أحمد		١٦٠٠
ح/ رأس مال سعد .		١٦٠٠
ح/ رأس مال حسين		٨٠٠
إلي ح/ خسائر مرحلة	٤٠٠٠	
(إقفال ح/ الخسائر المرحلة بعد توزيعها بنسبه		
من مذكورين		
ح/ رأس مال أحمد		١٢٠٠
ح/ رأس مال سعد		٨٠٠
إلي ح/ جاري الشركاء		
ح/ جاري أحمد	١٢٠٠	
ح/ جاري سعد	٨٠٠٠	

(إقفال الحسابات الجارية المدينة)		
من د/جاري حسين إلي د/ رأس مال حسين (إقفال الحساب الجاري الدائن)	٢٠٠٠	٢٠٠٠
من د/ البنك إلي د / التصفية (تحصيل ثمن بيع العقار والأثاث والبضاعة)	٤٨٠٠٠	٨٤٠٠٠
من د/ البنك إلي د/ الصفية (المحصل من أ القبض والمدينون والإيجار المقدم)	٤٨٠٠٠	٤٨٠٠٠
من د/ التصفية إلي د/ البنك (سداد مصاريف التصفية)	٤٠٠٠	٤٠٠٠
من د/ الدائنين إلي د/ التصفية (ما تنازل عنه الدائنون)	٢٤٠٠	٢٤٠٠
من د/ التصفية إلي مذكورين د/ رأس مال أحمد د/ رأس مال سعد د/ رأس مال حسين (توزيع ربح التصفية)	١٧٦٠ ١٧٦٠ ٨٨٠	٤٤٠٠
من مذكورين د/ الأجر المستحقة د/ قرض رهن العقار د/ الدائنون د/أ. الدفع إلي د/ البنك (سداد ديون الشركة حسب الأولويات)	٦١٦٠٠	٨٠٠٠ ١٦٠٠٠ ٢١٦٠٠ ١٦٠٠٠

من مذكورين		
د/ رأس مال أحمد		٢٦٩٦٠
د/ رأس مال سعد		٢٣٣٦٠
د/ رأس مال حسين		٢٢٠٨٠
إلي د/ البنك	٧٢٠٠٠	
(سداد أرصدة رأس المال وإقفال حسابي رأس المال والبنك)		

له

د التصفية

منه

من مذكورين	٧٦٠٠	إلي مذكورين	١٣٣٦٠٠
د// م. إهلاك العقار		د/ العقار	
د/ م. إهلاك الأثاث		د/ الأثاث	
د/ م . د . م . فيها		د/ البضاعة	
من د/ البنك	٨٤٠٠٠	د/ المدينون	
من د/ البنك	٤٨٠٠٠	د/ أ . القبض	
من د/ الدائنون	٢٤٠٠	د/ الإيجار المقدم	
		إلي د/ البنك	٤٠٠٠
		إلي مذكورين	٤٤٠٠
		(ربح التصفية)	
		د/ رأس مال أحمد ١٧٦٠	
		د/ رأس مال سعد ١٧٦٠	
		د/ رأس مال حسين ٨٨٠	
	١٤٢٠٠٠		١٤٢٠٠٠

له	د البنك	منه
من د/ التصفية	٤٠٠٠	رصيد ٦٠٠٠
من مذكورين	٦١٦٠	إلي د/ التصفية ٨٤٠٠٠
د/ الأجر المستحقة		إلي د/ التصفية ٤٨٠٠٠
د/ قرض برهن عقار		
د/ الدائون		
د/ أ. الدفع		
من مذكورين	٧٢٤٠	
٢٦٩٦٠ د/ رأس مال أحمد كل شريك		
٢٣٢٦٠ د/ رأس مال سعد يقدر رصيد		
٢٢٠٨٠ د/ رأس مال حسين حصته في رأس		
المال		
	١٣٨٠٠٠	١٣٨٠٠٠

منه

د / رأس المال

له

البيان	أحمد	سعد	حسين	البيان	أحمد	سعد	حسين
رصيد	٢٨٠٠٠	٢٤٠٠٠	٢٠٠٠٠	إلي د/ الخسائر المرحلة	١٦٠٠	١٦٠٠	٨٠٠
من د/ جاري حسين	-	-	٢٠٠٠	إلي د جاري الشركاء (مدين)	١٢٠٠	٨٠٠	-
من د/ التصفية (ربح)	١٧٦٠	٨٨٠	٨٨٠	إلي د / البنك (رصيد)	٢٦٩٦٠	٢٣٣٦٠	٢٢٠٨٠
	٢٩٧٦٠	٢٥٧٦٠	٢٢٨٨٠	(سداد أرصده رأس المال			
	٢٩٧٦٠	٢٥٧٦٠	٢٢٨٨٠				

مثال رقم (٢) نتيجة التصفية خسارة أقل من رأس المال

في مثال (٢) افترض ما يلي بدلا عما ورد في مثال (١):

- ١- تم بيع العقار والأثاث والبضاعة بمبلغ ٦٤٠٠٠ ج.
- ٢- تم تحصيل أ. القبض بالكامل وحصل من المدينين مبلغ ٢٧٦٠٠ ج.
- ٣- لم يستطيع المصطفى تحصيل أي شيء من الإيجار المقدم .

والمطلوب:-

تصوير حسابات التصفية؟

الحل:-

منه	د/ التصفية	له
١٣٣٦٠٠	إلي مذكورين	من مذكورين
	د/ العقار	د/ م. إهلاك العقار
	د/ الأثاث	د/ م. إهلاك الأثاث
	د/ البضاعة	د/ د. م. فيها
	د/ المدينون	من د/ البنك
	د/ أ. القبض	من د/ البنك
	د/ الإيجار المقدم	من د/ الدائنون
٤٠٠٠	إلي د/ البنك	من مذكورين (خ. التصفية)
		٨٠٠٠ د/ رأس مال أحمد
		٨٠٠٠ د/ رأس مال سعد
		٤٠٠٠ د/ رأس مال حسين
١٣٧٦٠٠		١٣٧٦٠٠

منه	د/ البنك	له
٦٠٠٠	رصيد	٤٠٠٠ من د/ التصفية
٦٤٠٠٠	إلي د/ التصفية	٦١٦٠٠ من مذكورين
٤٣٦٠٠	إلي د/ التصفية	د/ الأجر المستحقة
		د/ قرض برهن عقار
		د/ الدائون
		د/أ. الدفع
		٤٨٠٠٠ من مذكورين
		١٧٢٠٠ د/ رأس مال أحمد
		١٣٦٠٠ د/ رأس مال سعد
		١٧٢٠٠ د/ رأس مال حسين
١١٣٦٠٠		١١٣٦٠٠

منه	د/ رأس المال	له					
أحمد	سعد	حسين	البيان	أحمد	سعد	حسين	البيان
١٦٠٠	١٦٠٠	٨٠٠	إلي د/ الخسائر المرحلة	٢٨٠٠٠	٢٤٠٠٠	٢٠٠٠٠	رصيد
١٢٠٠	٨٠٠	-	إلي د/ جاري الشركاء			٢٠٠٠	من د/ جاري حسين
٨٠٠٠٠	٨٠٠٠	٤٠٠٠	إلي د/ التصفية (خسارة)				
١٧٢٠٠	١٣٦٠٠	١٧٢٠٠	إلي د/ البنك (رصيد)				
			(سداد أرصدة رأس المال)				
٢٨٠٠٠	٢٤٠٠٠	٢٢٠٠٠		٢٨٠٠٠	٢٤٠٠٠	٢٢٠٠٠	

***ملحوظة:-

رقم انتهاء التصفية بخسارة إلا أن الخسارة لم تتجاوز مستحقات الشركاء وبالتالي كان لهم فائض سدد لهم من رصيد ح/ البنك.

مثال رقم (٣)

نتيجة التصفية خسارة تزيد عن بعض رؤوس الأموال

في مثال (٣) أفترض ما يلي بدلا عما ورد بمثال (١)

١- تم بيع العقار والأثاث والبضاعة بمبلغ ٢١٠٠٠ ج.

٢- تمكن المصفي من تحصيل مبلغ ٤٠٠٠ فقط من أ. القبض وحصل من المدينين ٨٠٠٠ جنيه ولم يستطيع تحصيل أي شئ من الإيجار المقدم، كما لم يتنازل الدائنون بأي شئ نمم مستحقاتهم .

٣- بلغت مصاريف التصفية ٧٠٠٠ ج.

والمطلوب :-

تصوير حسابات التصفية إذا علمت أن جميع الشركاء موسرين وقادرين علي سداد أ] مبالغ تستحق عليهم؟

الحل :-

له	ح التصفية	منه
من مذكورين	٧٦٠٠	إلي مذكورين
ح/ م. إهلاك العقار		ح/ العقار
ح/ م. إهلاك الأثاث		ح/ الأثاث
ح/ م. د. م فيها		ح/ البضاعة
من ح/ البنك	٢١٠٠٠	ح/ المدينون
من ح/ البنك	١٢٠٠٠	ح/ أ. القبض
من مذكورين (خسارة التصفية)	١٠٠٠٠٠	ح/ الإيجار المقدم
٤٠٠٠٠ ح/ رأس مال أحمد		إلي ح/ البنك
٤٠٠٠٠ ح/ رأس مال سعد		
	١٤٠٦٠٠	١٤٠٦٠٠

له	د / البنك	منه
من د/ البنك	٧٠٠٠	رصيد
من د/ الأجر المستحقة	٨٠٠٠	إلي د/ التصفية
من د/ قرض برهم العقار	١٦٠٠٠	إلي د/ التصفية
رصيد مرحل	٨٠٠٠	
	٣٩٠٠٠	٣٩٠٠٠
من د/ الدائنين	٢٤٠٠٠	رصيد منقول
من د/ أ . د	١٦٠٠٠	إلي مذكورين
من د/ رأس مال حسين	١٢٠٠	١٤٨٠٠ د/ رأس مال أحمد
		١٨٤٠٠ د/ رأس مال سعد
	٤١٢٠٠	٤١٢٠٠

له / رأس المال / منه

البيان	حسين	سعد	أحمد	البيان	حسين	سعد	أحمد
رصد	٢٠٠٠٠	٢٤٠٠	٢٨٠٠٠	إلي حـ/ الخسائر المرحلة	٨٠٠	١٦٠٠	١٦٠٠
من حـ/ جاري حسين	٢٠٠٠	—	—	إلي حـ/ جاري الشركاء	—	٨٠٠	١٢٠٠
من حـ/ البنك	—	١٨٤٠٠	١٤٨٠٠	إلي حـ/ التصفية (خسارة)	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠
				إلي حـ/ البنك	١٢٠٠		
	٢٢٠٠٠	٤٢٤٠٠	٤٢٨٠٠		٢٢٠٠٠	٤٢٤٠٠	٤٢٨٠٠

مثال رقم (٤)

(نتيجة التصفية خسارة تزيد عن رأس مال أحد الشركاء مع احسار هذا الشريك
أ، ب، ج شركاء متضامنون يقتسمون أ.خ بنسبة ٥ : ٤ : ٣ وفي ٣١/١٢/٢٠٢١
قرر الشركاء تصفية الشركة وكانت قائمة المركز المالي للشركة في هذا التاريخ
كالآتي:

رأس المال		عقار	٤٠٠٠٠
أ ٣٢٠٠٠		آلات	٢٥٠٠٠
ب ٢٨٠٠٠		أثاث	١٠٠٠٠
ج ٢٠٠٠٠		بضاعة	٢٥٠٠٠
	٨٠٠٠	مدينون	١٥٠٠٠
جاري ب	٢٠٠٠	بنك	٢٧٥٠
الدفع	١٥٠٠٠	د/ جاري الشريك ج	٧٢٥٠
مصاريف مستحقة	٨٠٠٠		
دائنون	٢٠٠٠٠		
	١٢٥٠٠٠		١٢٥٠٠٠

** والآتي بيان بعمليات التصفية :

- ١- تم البيع الأصول الثابتة بمبلغ ٣٠٠٠٠ ج، والبضاعة بمبلغ ١٥٠٠٠، كما تم تحصيل ١٢٥٠٠ ج من المدينين وبلغت مصاريف التصفية ٥٠٠٠ ج.
- ٢- تنازل الدائنون عن ١٠٠٠ ج وحملة أ الدفع عن ١٥٠٠ ج وسدد لهم الباقي كما سددت المصاريف المستحقة بالكامل.

والمطلوب:-

تصوير حسابات التصفية هذا إذا علمت أن الشريك د مصر ولا يملك أي أموال خاصة؟

الحل:-

منه	د/ التصفية	له
١١٥٠٠٠	إلي مذكورين	من د/ البنك ٥٧٥٠٠
	د/ العقار	من حي/ الدائنون وأ. الدفع ٣٥٠٠
	د/ الآلات	من مذكورين (خسارة التصفية) ٦٠٠٠٠
	د/ البضاعة	٢٥٠٠٠ رأس مال أ
	د/ المدينين	٢٠٠٠٠ رأس مال ب
٥٠٠٠	إلي د/ البنك	١٥٠٠٠ رأس مال ج
<u>١٢٠٠٠٠</u>		<u>١٢٠٠٠٠</u>

منه	د/ البنك	له
٢٧٥٠	رصيد	من ج/ التصفية ٥٠٠٠
٥٧٥٠٠	إلي د/ التصفية	من ج/ الدائنين ١٩٠٠٠
		من ج/أ. الدفع ١٣٥٠٠
		من ج/ مصاريف مستحقة ٨٠٠٠
		من مذكورين ١٤٧٥٠
		٥٧٥٠ د/ رأس مال أ
		٩٠٠٠ د/ رأس مال ب
<u>٦٠٢٥٠</u>		<u>٦٠٢٥٠</u>

له				د رأس المال				منه			
البيان		ج	ب	أ	البيان		ج	ب	أ		
رصيد		٢٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	٣٢٠٠٠	إلي د/ جاري ج		٧٢٥٠	-	-		
من مذكورين		٢٢٥٠	-	-	إلي د / التصفية (خسارة)		١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٥٠٠٠		
من د/ جاري ب			٢٠٠٠		إلي د رأس مال د		-	١٠٠٠	١٢٥٠		
					إلي د / البنك		-	٩٠٠٠	٥٧٥٠		
		٢٢٢٥٠	٣٠٠٠٠	٣٢٠٠٠			٢٢٢٥٠	٣٠٠٠٠	٣٢٠٠٠		

ملاحظات علي الحل:-

- ١- يمثل مبلغ الـ ٢٢٥٠ ج المدرج في خانة رأس مال شريك (ج) قيمة المستحق علي الشريك ج بسبب خسائر التصفية ورصيد حسابه الجاري المدين.
- ٢- نظراً لأن الشيك ج معسر فإن هذا المبلغ يتحمله كل من أ ، ب بنسبة توزيع أ . خ فيما بينهم.

مثال رقم (٥)

نتيجة التصفية خسارة تزيد عن رأس مال الشريك الموصي.

يتشابه موقف الشريك الموصي من خسائر التصفية مع موقف الشريك المتضامن المعسر تماماً ومعني هذا أن الشريك الموصي لا يتحمل من خسائر التصفية إلا بمقدار ما يخصه في رأس مال الشريك فقط بغض النظر عن حالة يسره أو اعتباره وتأخذ في الاعتبار حالة يسره أو اعارة في حالة وجود د / جاري مدين له، فإذا كان الأمر كذلك وكان الشريك الموصي موسراً فإنه يلتزم بسداد حسابه الجاري المدين فقط علي أن يتحمل باقي الشركاء بما يزيد عن رأس ماله في خسارة التصفية.

*** أما إذا كان الشريك الموصي معسراً تحمل الشركاء المتضامنين بالاضافة إلي ما سبق قيمة حسابه الجاري المدين أيضاً.

*** فإذا اعتمدنا علي نفس بيانات المثال (٤) مع افتراض أن الشريك ج هو شريك موصي وليس لديه أية أموال خاصة.

في هذه الحالة تعد حسابات التصفية (> / التصفية ، ج / رأس المال ، د / البنك) بنفس الصورة السابقة دون اختلاف.

*** أما إذا كان الشريك الموصي موسراً ولديه أموال خاصة فإنه يلتزم فقط بسداد (رصيد حسابه الجاري مدين أو خسارة التصفية أيهما أقل) ويظهر حساب رأس المال والبنك كآلاتي:

له				د/ رأس المال			
البيان	ج	ب	أ	البيان	ج	ب	أ
رصيد	٢٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	٣٢٠٠٠	إلي د/ جاري ج	٧٢٥٠	-	-
من د/ جاري ب		٢٠٠٠		إلي د/ التصفية (خسارة)	١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٥٠٠٠
من د/ البنك	٢٢٥٠	-	-	إلي د/ البنك	-	١٠٠٠٠	٧٠٠٠
	٢٢٢٥٠	٣٠٠٠٠	٣٢٠٠٠		٢٢٢٥٠	٣٠٠٠٠	٣٢٠٠٠

له		د/ البنك	
من د/ التصفية	٥٠٠٠	رصيد	٢٧٥٠
د/ الدائون	١٩٠٠٠	إلي د/ التصفية	٥٧٥٠٠
د.أ. الدفع	١٣٥٠٠	إلي د/ رأس مال ج	٢٢٥٠
من د/ مصاريف مستحقة	٨٠٠٠		
من مذكورين	١٧٠٠٠		
٧٠٠٠ د/ رأس مال أ			
١٠٠٠٠ د/ رأس مال ب			
	٦٢٥٠٠		٦٢٥٠٠

ملحوظة

لابد أن يتساوي رصيد د/ رأس المال (ويمثل المستحق للشركاء أو عليهم) مع رصيد د/ البنك_ويمثل المتبقي للشركاء بعد سداد الدائون أو المطلوب من الشركاء ليتمكن سداد الدائون).

مثال رقم (٦) نتيجة خسارة اعسار كافة الشركاء.

في مثال (٦) بافتراض ما يلي بدلاً عما ورد في مثال (٤)

- ١- تم بيع الأصول الثابتة بمبلغ ١٤٠٠٠ ج، والبضاعة بمبلغ ٧٠٠٠ ج، كما تم تحصيل ٣٠٠٠ ج، من المدينين وبلغت مصاريف التصفية ٥٠٠٠ ج.
- ٢- لم يتنازل الدائنون وحملة . الدفع بأي شئ من مستحقاتهم .

المطلوب :- تصوير حسابات التصفية ؟

الحل:

له	د/ التصفية	منه
من د/ البنك	٢٤٠٠٠	إلي مذكورين
من مذكورين (خسارة تصفية)	٩٦٠٠٠	د/ العقار
رأس مال أ ٤٠٠٠٠		د/ الآلات
رأس مال ب ٣٢٠٠٠		د/ الأثاث
رأس مال ج ٢٤٠٠٠		د/ البضاعة
		د/ المدينون
		إلي د/ البنك
	١٢٠٠٠٠	١٢٠٠٠

له	د/ البنك	منه
من د/ التصفية	٥٠٠٠	الرصيد
من مذكورين (ما تم سداده		إلي د/ التصفية
لحملة أ . د والدائنين و . م	٢١٧٥٠	
(المستحقة)		
	٢٦٧٥٠	٢٦٧٥٠

له				ح/ رأس المال				منه			
البيان	ج	ب	أ	البيان	ج	ب	أ				
رصيد	٢٠٠٠٠	٢٨٠٠٠	٣٢٠٠٠	إلي ح/ جاري ج	٧٢٥٠	-	-				
من ح/ جاري ب	-	٢٠٠٠	-	إلي ح/ التصفية (خسارة)	٢٤٠٠٠	٣٢٠٠٠	٤٠٠٠٠				
من مذكورين	١١٢٥٠	٢٠٠٠	٨٠٠٠	إلي ح/ البنك	-	١٠٠٠٠	٧٠٠٠				
(الدائنون وحملة أ . د وم . المستحقة)			-								
	٣١٢٥٠	٣٢٠٠٠	٤٠٠٠٠		٣١٢٥٠	٣٢٠٠٠	٤٠٠٠٠				

التصفية التدريجية:

قد يحدث أن يطول أجل التصفية لصعوبة بيع أصول الشركة دفعة واحدة وتحويلها إلي نقدية وفي هذه الحالة يقرر الشركاء توزيع المبالغ المتحصلة من بيع الأصول وتحصيل الديون أولاً بأول - بعد سداد حقوق الغير الممتازي ومنها العادية - وذلك حتي لا يضيع علي الشركاء فرصة استثمار هذه الأموال من ناحية أخرى.

وعادة لا تتبع هذه الطريقة إلا في حالة انتهاء عملية التصفية بربح أو خسارة لا تتعدي ما للشركاء من حقوق قبل الشركة في تاريخ التصفية.

والمشكلة في حالة التوزيع علي دفعات ترجع إلي أنه مادام المصفي سيقوم بتوزيع النقدية قبل إتمام عملية تحويل كل أصول الشركة إلي نقدية فإنه من الصعب معرفة مقدار خسارة التصفية وبالتالي نصيب كل شريك منها فإذا لم يدعي المصفي هذه المشكلة فقد يحدث إن يزيد مجموع ما يحصل عليه شريك أو أكثر من الدفعات المختلفه عن جملة ما له أو لهم من حقوق الشركة وعندئذ يضطر المصفي أني يطالب هذا الشريك أو الشركاء برد المبالغ الزائدة فإذا عجزوا عن ردها فان ذلك يعرض المصفي للمسئولية.

وحتي يتلاقى المصفي هذا الموقف الحرج يجب أن يقوم بتوزيع النقدية علي الشركاء - بعد سداد ديون الشركة - بنسبة معينة تؤدي إلي تعادل ما يحصل عليه كل شريك من الدفعات المختلفة مع ماله من حقوق في الشركة وهنا يمكن التمييز بين حالتين: الحالة الأولى: اتفاق نسب صافي حقوق الشركاء مع نسب توزيع أ / خ.

وفي هذه الحالة لا يواجه المصفي أية متاعب تتعلق بتوزيع النقدية علي الشركاء لأنه لا يوجد أية احتمال هنا في أن يزيد مجموع ما يحصل عليه أي شريك من التوزيعات علي صافي حقوقه قبل توزيع نتيجة التصفية (ريح أو خسارة) ذلك لأن توزيع نتيجة التصفية أيا كانت سوف يتم بنسبة توزيع أ/ خ وهي نفسها في هذه الحالة نسبة صافي حقوق الشركاء.

الحالة الثانية : اختلاف نسبة صافي حقوق الشركاء مع نسبة توزيع أ// خ.

فإن استخدام نسبة توزيع أ/ خ أو نسبة صافي حقوق الشركاء في توزيع المتحصلات النقدية علي الشركاء سيؤدي إلي عدم العدالة في التوزيع ومن ثم فالمشكلة الأساسية هي تحديد المبالغ التي يجب دفعها لشريك قبل بقية الشركاء ويمكن تحقيق ذلك بإحدي طريقتين:

الطريقة الأولى: طريقة فرض أن كل توزيع يتم هو آخر توزيع

يحل المصفي مشكلة توزيع النقدية علي الشركاء عن طريق افتراض أن توزيع يجريه علي الشركاء بعد سداد حقوق الغير يعتبر آخر توزيع سيجريه لذا تمر هذه الطريقة بالخطوات التالية:-

١- اعتبار أن كل الأصول المتبقية بدون بيع حتي تاريخ التوزيع ليس لها قيمة بيعيه وبالتالي تعتبر قيمتها الدفترية بالكامل خسائر تصفية محتملة وتوزيع علي الشركاء بنسبة توزيع أ / خ وتخصم من صافي حقوقهم.

٢- إذا أسفرت الخطوة السابقة عن ظهور أرصدة مدينة لحسابات رؤوس - أموال بعض الشركاء نتيجة لزيادة الخسائر المحتملة للتصفية عن حقوق هؤلاء الشركاء يفترض المصفي إعسار هؤلاء الشركاء وبالتالي يجب أن توزع أرصدتهم المدينة علي الشركاء الابقاين بنسلة توزيع أ/ خ.

٣- صافي حقوقي الشركاء الظاهرة بعد أخذ الخطوتين السابقتين في الحسابان سوف تكون متساوية مع المبالغ المتوافرة والمطلوب توزيعها، ويمكن اتخاذ صافي الحقوق أساسا لعملية التوزيع علي الشركاء.

٤- في أي مرحل التوزيع تتف نسبة صافي حقوق الشركاء مع نسبة توزيع أ/ ح يتم توزيع أية نقدية متحصلة علي الشركاء بهذه النسبة تماما كما حدث في الحالة الأولى.

مثال:-

نجيب ونبيل وطارق شركاء في شركة تضامن يقتسمون أ/ح بنسبة ٢ : ٢ : ١،
٢٠٢٢/١/١ قرر الشركاء تصفية الشركة وتوزيع النقدية المتحصلة أول بأول وقد كان المركز المالي للشركة في ذلك التاريخ كالآتي:

رأس المال والخصوم			أصول	
رأس المال			أصول عينية	٢١٠٠٠٠
نجيب	٤٠٠٠٠		نقدية	٤٠٠٠٠
نبيل	٤٠٠٠٠		حساب جاري نبيل	١٠٠٠٠
طارق	٤٠٠٠٠			
		١٢٠٠٠٠		
احتياطي عام		٥٠٠٠٠		
قرض الشريك نبيل		٣٠٠٠٠		
حساب جاري نجيب		١٠٠٠٠		
حساب جاري طارق		٥٠٠٠		
دائنون		٤٥٠٠٠		
		٢٦٠٠٠٠		٢٦٠٠٠٠

*** وقد كان صافي المتحصل من بيع الأصول العينية كالآتي:

الدفعة	القيمة الدفترية للأصول	صافي المتحصل
• يناير	١٠٠٠٠٠	٧٥٠٠٠
• فبراير	٧٠٠٠٠	٤٢٠٠٠
• مارس	٤٠٠٠٠	٣٣٠٠
	٢١٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠

الحل:- تحديد صافي حقوق الشركاء

بيان	نجيب	نبيل	طارق	إجمالي
رأس المال	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠
الاحتياطي العام	٢٠٠٠٠+	٢٠٠٠٠+	١٠٠٠٠+	٥٠٠٠٠
قروض الشركاء	—	٣٠٠٠٠+	—	٣٠٠٠٠
حسابات جارية	١٠٠٠٠+	١٠٠٠٠-	٥٠٠٠+	٥٠٠٠
	٧٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	٥٥٠٠٠-	٢٠٥٠٠٠

** قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات :

بيان	أصول		دائنون	حقوق الشركاء		
	غير نقدية	نقدية		طارق	نبيل	نجيب
أرصده في ٢٠٠٠/١/١ شهر يناير	٢١٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٥٠٠٠	٥٥٠٠٠	٨٠٠٠٠	٧٠٠٠٠
بيع الدفعة الأولى من الأصول وتوزيع الخسائر علي الشركاء بنسبة ٢:٢:١	١٠٠٠٠-	٧٥٠٠+		٥٠٠٠٠-	١٠٠٠٠-	١٠٠٠٠-
أرصدة تسديدات للدائنين	١١٠٠٠٠	١١٥٠٠٠ ٤٥٠٠٠-	٤٥٠٠٠ ٤٥٠٠٠-	٥٠٠٠	٧٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
أرصده توزيعات علي الشركاء حسب الجدول الملحق	١١٠٠٠٠	٧٠٠٠ ٧٠٠٠٠-	—	٥٠٠٠٠ ٢٨٠٠٠-	٧٠٠٠٠ ٢٦٠٠٠-	٦٠٠٠٠ ١٦٠٠٠-
شهر فبراير	١١٠٠٠٠	—	—	٢٢٠٠٠	٤٤٠٠٠	٤٤٠٠٠
بيع الدفعة الثانية من الأصول وتوزيع الخسائر علي الشركة بنسبة ٢:١:٢	٧٠٠٠٠-	٤٢٠٠٠+	—	٥٦٠٠-	١١٢٠٠-	١١٢٠٠-

أرصدة	٤٠٠٠٠	٤٢٠٠٠	—	١٦٤٠٠-	٣٢٨٠٠-	٣٢٨٠٠
توزيعات علي الشركاء نسبة توزيع الأرباح والخسائر وحيث أن نسبة صافي الحقوق أصبحت متفقة مع نسبة توزيع الأرباح والخسائر .		٤٢٠٠٠-		٨٤٠٠-	١٦٨٠٠-	١٦٨٠٠-
أرصدة	٤٠٠٠٠	—	—	٨٠٠٠	١٦٠٠٠	١٦٠٠٠
شهر مارس						
بيع الدفعة الأخيرة من الأصول وتوزيع الخسائر علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر	٤٠٠٠٠	٣٣٠٠٠+		١٤٠٠-	٢٨٠٠-	٢٨٠٠-
أرصدة	—	٣٣٠٠٠	—	٦٦٠٠	١٣٢٠٠	١٣٢٠٠
توزيعات علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر						
	-	-	-	-	-	-

**** جدول لتوضيح كيفية توزيع الدفعة الأولى من النقدية علي الشركاء:**

بيان	طارق	نبيل	نجيب
صافي حقوق الشركاء قبل إجراء أية توزيعات (انظر قائمة التصفية)	٥٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
خسائر محتملة يفترض وقوعها إذا لم يتحقق شيء من بيع الأصول غير النقدية المتبقية وقدرها ١١٠٠٠٠٠ جنيه توزي وخسائر (٢ : ٢ : ١)	٢٢٠٠٠	٤٤٠٠٠	٤٤٠٠٠
صافي حقوق الشركاء الافتراضية التي تتخذ أساسا صحيحا لتوزيع النقدية المتوفرة وقدرها ٧٠٠٠٠٠ جنيه.	٢٨٠٠٠	٢٦٠٠٠	١٦٠٠٠

ثانيا : قيود اليومية:-

بيان	قيمة	
	له	منه
من د/ الاحتياطي العام إلي د/ رأس المال نجيب نبيل طارق (توزيع الاحتياطي العام علي الشركاء بنسب توزيع أ.خ)	٢٠٠٠٠ ٢٠٠٠٠ ١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠
من د / قرض الشريك نبيل إلي د/ رأس مال نبيل (قفل د/ قرض الشريك في د/ رأسماله)	٣٠٠٠٠	٣٠٠٠
من د/ الحسابات الجارية طارق نجيب إلي د/ رأس المال نجيب طارق (قفل الحسابات الجارية بترحيل أرصدها الدائنة إلي د/ رأس المال)	١٠٠٠٠ ١٠٠٠٠ ٥٠٠٠	١٠٠٠٠ ٥٠٠٠
من د/ رأس المال نبيل إلي د/ جاري نبيل (قفل الحسابات الجاري للشريك نبيل بترحيل رصيده المدين إلي د/ رأسماله)	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠

من مذكورين ح/ النقدية ح/ أرباح خسائر التصفية إلي ح/ الأصول المختلفة (إثبات بيع الدفعة الأولى من الأصول)	٧٥٠٠٠ ٢٥٠٠٠ ١٠٠٠٠٠	
من ح رأس المال نجيب نبيل طارق إلي ح / أرباح وخسائر التصفية (توزيع خسائر بيع الدفعة الأولى من الأصول علي الشركاء)	١٠٠٠٠ ١٠٠٠٠ ٥٠٠٠ ٢٥٠٠٠	
من ح/ الدائنين إلي ح/ البنك (سداد الدائنين)	٤٥٠٠٠	٤٥٠٠٠
من ح/ رأس المال نجيب نبيل طارق إلي ح/ البنك (توزيع الدفعة الأولى علي الشركاء طبقا لقائمة التصفية)	١٦٠٠٠ ٢٦٠٠٠ ٢٨٠٠٠ ٧٠٠٠٠	
من مذكورين ح/ النقدية ح/ أرباح وخسائر التصفية إلي ح/ الأصول المختلفة إثبات بيع الدفعة الثانية من الأصول	٤٢٠٠٠ ٢٨٠٠٠ ٧٠٠٠	

من د / رأس المال		
نجيب		١١٢٠٠
نبيل		١١٢٠٠
طارق		٥٦٠٠
إلي د/ أرباح وخسائر التصفية (توزيع خسائر بيع الدفعة الثانية من الأصول علي الشركاء)	٢٨٠٠٠	
من د/ رأس المال		
نجيب		١٦٨٠٠
نبيل		١٦٨٠٠
طارق		٨٤٠٠
إلي د/ البنك (توزيع الدفعة الثانية علي الشركاء بنسبة الأرباح والخسائر)	٤٢٠٠٠	
من مذكورين		
د / البنك		٣٣٠٠٠
د/ أرباح وخسائر التصفية		٧٠٠٠
إلي د/ الأصول المختلفة (إثبات بيع الدفعة الثالثة من الأصول)	٤٠٠٠٠	
من د/ رأس المال		
نجيب		٢٨٠٠
نبيل		٢٨٠٠
طارق		١٤٠٠
إلي د/ أرباح وخسائر التصفية (توزيع خسائر بيع الدفعة الثالثة من الأصول علي الشركاء)	٧٠٠٠	
من د/ رأس المال		
نجيب		١٣٢٠٠

نبيل		١٣٢٠٠
طارق		٦٦٠٠
إلي د/ البنك	٣٣٠٠٠	
توزيع الدفعة الأخيرة علي الشركاء بنسبة أ.خ		

د/ أرباح وخسائر التصفية

١/٣١ من د/ رأس المال	٢٥٠٠٠	١/٣١	إلي د/ الأصول المختلفة	٢٥٠٠٠
نجيب ١٠٠٠٠				
نبيل ١٠٠٠٠				
طارق ٥٠٠٠				
	٢٥٠٠٠			٢٥٠٠٠
٢/٢٨ من د/ رأس المال	٢٨٠٠٠	٢/٢٨	إلي د/ الأصول المختلفة	٢٨٠٠٠
انجيب ١٢٠٠				
نبيل ١١٢٠٠				
طارق ٥٦٠٠				
	٢٨٠٠٠			٢٨٠٠٠
٣/٣١ من د/ رأس المال	٧٠٠٠	٣/٣١	إلي د/ الأصول المختلفة	٧٠٠٠
نجيب ٢٨٠٠				
نبيل ٢٨٠٠				
طارق ١٤٠٠				
	٧٠٠٠			٧٠٠٠

د/ البنك

١/٣١	من د/ الدائنين	٤٥٠٠٠	١/١	رصيد	٤٠٠٠٠
١/٣١	من د/ رأس المال				
	١٦٠٠٠ نجيب	٧٠٠٠٠	١/٣١	إلي د/ الأصول	٧٥٠٠٠
	٢٦٠٠٠ نبيل			المختلفة	
	٢٨٠٠٠ طارق				
		١١٥٠٠٠			١١٥٠٠٠
٢/٢٨	من د/ رأس المال	٤٢٠٠٠	٢/٢٨	إلي د/ الأصول	٤٢٠٠٠
	١٦٨٠٠ نجيب			المختلفة	
	١٦٨٠٠ نبيل				
	٨٤٠٠ طارق				
		٤٢٠٠٠			٤٢٠٠٠
٣/٣١	من د/ رأس المال	٣٣٠٠٠	٣/٣١	إلي د/ الأصول	٣٣٠٠٠
	١٣٢٠٠ نجيب			المختلفة	
	١٣٢٠٠ نبيل				
	٦٦٠٠ طارق				
		٣٣٠٠٠			٣٣٠٠٠

د / رأس المال

بيان	طارق	نبيل	نجيب	بيان	طارق	نبيل	نجيب
رصيد	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	إلي د/ شخصي		١١٠٠٠	
من د/ الاحتياطي العام	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	نبيل رصيد	٥٥٠٠٠	٨٠٠٠٠	٧٠٠٠٠
من د/ قرض الشريك	-	٣٠٠٠٠					
نبيل	٥٠٠٠	-	١٠٠٠٠				
من الحسابات الجارية							
	٥٥٠٠٠	٩٠٠٠٠	٧٠٠٠٠		٥٥٠٠٠	٩٠٠٠٠	٧٠٠٠٠

رصيد ٢/١	٥٥.٠٠٠	٨.٠٠٠٠	٧.٠٠٠٠	إلي ح/ أ. خ التصفية	٥.٠٠٠ ٢٨.٠٠٠	١.٠٠٠٠ ٢٦.٠٠٠	١.٠٠٠٠ ١٦.٠٠٠
				إلي ح/ البنك رصيد	٢٢.٠٠٠	٤٤.٠٠٠	٤٤.٠٠٠
	٥٥.٠٠٠	٨.٠٠٠٠	٧.٠٠٠٠		٥٥.٠٠٠	٨.٠٠٠٠	٧.٠٠٠٠
رصيد ٢/١	٥٥.٠٠٠	٨.٠٠٠٠	٧.٠٠٠٠	إلي ح/ أ. التصفية	٥٦.٠٠	١١٢.٠٠	١١٢.٠٠
				إلي ح/ البنك رصيد	٨٤.٠٠ ٨.٠٠٠	١٦٨.٠٠ ١٦.٠٠٠	١٦٨.٠٠ ١٦.٠٠٠
	٢٢.٠٠٠	٤٤.٠٠٠٠	٤٤.٠٠٠٠		٢٢.٠٠٠	٤٤.٠٠٠٠	٤٤.٠٠٠٠
رصيد ٣/١	٨.٠٠٠	١٦.٠٠٠٠	١٦.٠٠٠٠	إلي ح/ أ. خ التصفية	١٤.٠٠ ٦٦.٠٠	٢٨.٠٠ ١٣٢.٠٠	٢٨.٠٠ ١٣٢.٠٠
				إلي ح/ البنك			
	٨.٠٠٠	١٦.٠٠٠٠	١٦.٠٠٠٠		٨.٠٠٠	١٦.٠٠٠٠	١٦.٠٠٠٠

ملاحظات علي الحل:

- ١- قفلت جميع الحسابات الشخصية ذات الأرصدة المدينة والدائنة وقروض الشركاء والاحتياطي العام في ح/ رأس المال وبالتالي أصبح رصيد هذا الحساب يعبر عن صافي حقوق كل شريك في تاريخ التصفية.
- ٢- وزع رصيد الاحتياطي العام علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر وهذا طبيعي حيث أن الاحتياطي العام يمثل أرباحا محتجزة يجب أن توزع بهذا النسبة علي الشركاء في حالة الاستغناء عنها.
- ٣- وزعت خسائر التصفية الناتجة عن بيع الدفعات الثلاث من الأصول علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.
- ٤- عند توزيع الدفعة الأولى من النقدية علي الشركاء يلاحظ أن نسبة صافي حقوقهم كانت (٦ : ٧ : ٥) وهي نسبة لا تتفق مع نسبه توزيع الأرباح والخسائر (٢ : ٢ : ١) مما أدي إلي اعداد جدول خاص أفترض المصفي فيه أن هذا هو آخر توزيع وعلي ذلك اعتبرت القيمة الدفترية لكلفة الأصول غير النقدية الموجودة في هذا

التاريخ (١١٠٠٠٠) خسارة تصفية موزعة علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.

٥- كان مجموع صافي الشركاء بعد خصم الخسائر الافتراضية السابقة ٧٠٠٠٠٠ جنيه وهو ما يعادل رصيد النقدية المتوفر لدي المصفي لسداد الدفعة الأولى للشركاء.
٦- بعد توزيع الدفعة الأولى من النقدية علي الشركاء أصبحت نسبة صافي حقوق الشركاء متفقة مع نسبة توزيع الأرباح والخسائر.

ولذلك توزع الدفعات النقدية التالية علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر دون حاجة لأعداد جداول إضافية أما في حالة عدم اتفاق نسبة صافي الحقوق مع نسبة توزيع الأرباح والخسائر فيجب أعداد الجدول الإضافي مرة أخرى علي نفس الأسس التي سبق إيضاها لتحديد ما يخص كل شريك من التوزيع التالي بعد أخذ كافة الخسائر المحتملة في الحسبان.

٧- يلاحظ بالنسبة لقيود اليومية وحسابات الأستاذ أنها لا تتأثر مطلقاً بالخسائر الاحتمالية الواردة في قائمة التصفية، بل تتأثر فقط بالخسائر الفعلية الواقعة نتيجة بيع كل دفعه من دفعات الأصول.

٨- جملة ما حصل عليه كل شريك من الدفاع الثلاثة وهي:

$$** \text{ نجيب} = ١٦٠٠٠ + ١٦٨٠٠ + ١٣٢٠٠ = ٤٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$** \text{ نبيل} = ٢٦٠٠٠ + ١٦٨٠٠ + ١٣٢٠٠ = ٥٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$** \text{ طارق} = ٢٨٠٠٠ + ٨٤٠٠ + ٦٦٠٠ = ٤٣٠٠٠ \text{ جنيه}$$

• وهذا يتساوي تماما مع نفس المبالغ التي كان كل منهم سيحصل عليها لو أن عملية توزيع النقدية قد تمت دفعه واحدة في نهاية التصفية .

صافي الحقوق **خسائر التصفية**

$$• \text{ نجيب} = ٧٠٠٠٠ - (٢٨٠٠٠ + ١١٢٠٠ + ١٠٠٠٠) = ٤٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$• \text{ نبيل} = ٨٠٠٠٠ - (٢٨٠٠٠ + ١١٢٠٠ + ١٠٠٠٠) = ٤٦٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$• \text{ طارق} = ٥٥٠٠٠ - (١٤٠٠٠ + ٥٦٠٠٠ + ٥٠٠٠) = ٤٣٠٠٠ \text{ جنيه}$$

تطبيقات علي انقضاء وتصفية شركات التضامن والتوصية

البيسة

أولاً: تطبيقات محلولة

تمرين رقم (١)

أ ، ب، متضامنون في شركة تضامن ويقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ٢ : ١
وفي ٢٠٢٢/١/١ تقرر تصفية الشركة وكانت الميزانية العمومية للشركة في ذلك
التاريخ كالتالي:

<u>رأس المال</u>			<u>أصول ثابتة</u>		
أ	٦٠٠٠٠		سيارات	١٠٠٠٠	
ب	٤٠٠٠٠		-مخصص إهلاك	<u>٢٠٠٠٠</u>	
ج	<u>٢٠٠٠٠</u>				٨٠٠٠٠
		١٢٠٠٠٠	أثاث	٣٠٠٠٠	
احتياطي عام		١٠٠٠٠	مخصص إهلاك	<u>١٠٠٠٠</u>	
دائنون		٤٠٠٠٠	<u>أصول متداولة</u>		٢٠٠٠٠
قرض أ		٢٠٠٠٠	بضاعة		٤٠٠٠٠
جاري ب		٢٠٠٠	مدينون	٤٠٠٠٠	
جاري ج		٨٠٠٠	-م.د.م. فيها	<u>١٠٠٠٠</u>	
					٣٠٠٠٠
			بنك		٢٠٠٠٠
			إعلان مقدم		٤٠٠٠
			جاري أ		٦٠٠٠
		٢٠٠٠٠٠			٢٠٠٠٠٠

فإذا علمت أن الصافي قام بالعمليات الآتية:-

- ١- بلغ إجمالي المتحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون مبلغ ٢٠٠٠٠٠٠ جنية.
- ٢- بلغت مصاريف التصفية ٨٠٠٠ جنية
- ٣- تنازل الدائنون علي مبلغ ٢٠٠٠ جنية
- ٤- بلغت الضرائب المستحقة علي الشركاء والتي سددها المصفي ٣٠٠٠ ج.

المطلوب :-

- ١- القيود اليومية للزمة لاثبات عمليات التصفية؟
- ٢- تصوير حسابات التصفية؟

الحل :-

قيود اليومية :-

منه	له	بيان
٢١٤٠٠٠		من د/ التصفية إلي مذكورين
	١٠٠٠٠٠	د/ السيارات
	٣٠٠٠٠	د/ الأثاث
	٤٠٠٠٠	د/ بضاعة
	٤٠٠٠٠	د/ مدينون
	٤٠٠٠	د/ إعلان مقدم
		(إقفال حسابات الأصول في حساب التصفية)
		من مذكورين
٢٠٠٠٠		د/ مخصص إهلاك سيارات
١٠٠٠٠		د/ مخصص إهلاك أثاث
١٠٠٠٠		د/ م . د . م فيها
	٤٠٠٠٠	إلي د/ التصفية
		(إقفال المخصصات في حساب التصفية)
٢٠٠٠٠٠		من د/ البنك

إلي د /التصفية (إثبات إجمالي المتحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون)	٢٠٠٠٠٠	
من د/ التصفية إلي د/ البنك (سداد الضرائب المستحقة علي الشركة)	٨٠٠٠	٨٠٠٠
من د/ التصفية إلي د/ البنك (سداد الضرائب المستحقة علي الشركة)	٣٠٠٠	٣٠٠٠
من د/ الدائون إلي مذكورين د/ التصفية د/ البنك (سداد الدائون واثبات قيمة المبالغ المتنازل عنها للشركة)	٢٠٠٠ ٣٨٠٠٠	٤٠٠٠٠
من د/ قرض أ إلي د/ البنك (سداد قرض الشريك)	٢٠٠٠٠	٢٠٠٠٠
من د/ التصفية إلي مذكورين د/ رأس مال أ د/ رأس مال ب د/ رأس مال ج (توزيع أرباح التصفية علي الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر)	٦٨٠٠ ٦٨٠٠ ٣٤٠٠	١٧٠٠٠

من د/ احتياطي عام إلي مذكورين د/ رأس مال أ د/ رأس مال ب د/ رأس مال ج	٤٠٠٠ ٤٠٠٠ ٢٠٠٠	١٠٠٠٠
(ترحيل الاحتياطي العام الي حساب راس مال الشركاء بنسبة توزيع الأرباح والخسائر)		
من مذكورين د/ جاري ب د/ جاري ج د/ رأس مال أ إلي مذكورين د/ رأس مال ب د/ رأس مال ج د/ جاري أ	٢٠٠٠ ٨٠٠٠ ٦٠٠٠ ٢٠٠٠ ٨٠٠٠ ٦٠٠٠	٢٠٠٠ ٨٠٠٠ ٦٠٠٠
(إقفال الحسابات الجارية المدينة والدائنة في حساب رأس مال الشركاء)		
من مذكورين د/ رأس مال أ د/ رأس مال ب د/ رأس مال ج إلي د/ البنك (سداد حقوق الشركاء)	١٥١٠٠٠	٦٤٨٠٠ ٥٢٨٠٠ ٣٣٤٠٠

د/ التصفية

من مذكورين		إلى مذكورين	
د/م . أملاك	٢٠٠٠٠	د/ السيارات	١٠٠٠٠
سيارات		د/ الأثاث	٣٠٠٠٠
د/م . إهلاك أثاث	١٠٠٠٠	د/البضاعة	٤٠٠٠٠
د/ البنك	١٠٠٠٠	د/ مدينون	٤٠٠٠٠
(ثمن بيع الأصول)	٢٠٠٠٠٠	د/إعلان مقدم	٤٠٠٠
من د/ دائنون		إلى د/ البنك	٨٠٠٠
(مبالغ متنازل عنها)	٢٠٠٠	(ربع يوم ، التصفية)	
		إلى د/ البنك	٣٠٠٠
		(ضرائب)	
		رصيد مرحل	١٧٠٠٠
	٢٤٢٠٠٠		٢٤٢٠٠٠
رصيد منقول	١٧٠٠٠	د/ رأس مال أ	٦٨٠٠
		د/ رأس مال ب	٦٨٠٠
		د/ رأس مال ج	٣٤٠٠
	١٧٠٠٠		١٧٠٠٠

د/ البنك

من د/ التصفية	٨٠٠٠	رصيد منقول	٢٠٠٠٠
(م. التصفية)		إلى د/ التصفية	٢٠٠٠٠٠
من د/ التصفية	٣٠٠٠		
(ضرائب)			
من د/ دائنون	٣٨٠٠٠		
من د/ قرض أ	٢٠٠٠٠		
رصيد مرحلة	١٥١٠٠٠		
	٢٢٠٠٠٠		٢٢٠٠٠٠
من د/ رأس مال أ	٦٤٨٠٠	رصيد منقول	١٥١٠٠٠
من د/ رأس مال ب	٥٢٨٠٠		
من د/ رأس مال ج	٣٣٤٠٠		
	١٥١٠٠٠		١٥١٠٠٠

د / رأس المال

بيان	ج	ب	أ	إجمالي	بيان	ج	ب	أ	إجمالي
رصيد منقول	٢٠.٠٠٠	٤.٠٠٠	٦.٠٠٠	١٢.٠٠٠					
من د/ احتياطي عام	٢.٠٠٠	٤.٠٠٠	٤.٠٠٠	١٠.٠٠٠	إلي د/ جاري أ	--	--	٦.٠٠٠	٦.٠٠٠
من د/ جاري ب، د	٨.٠٠٠	٢.٠٠٠	-	١.٠٠٠	إلي د/ البنك	٣٣٤.٠٠	٥٢٨.٠٠	٦٥٨.٠٠	١٥١.٠٠٠
من د/ التصفية	٣٤.٠٠	٦٨.٠٠٠	٦٨.٠٠	١٧.٠٠٠					
	٣٣٤٤.٠٠	٥٢٨.٠٠	٧٠.٨.٠٠	١٥٧.٠٠٠		٣٣٤.٠٠	٥٢٨.٠٠	٧٠.٨.٠٠	١٥٧.٠٠٠

تمرين رقم (٢)

أ، ب، ج شركاء متضامنون يفتضون أ/ خ بالتساوي وفي ٢٠٢٢/١٢/٣١ قرر الشركاء تصفية الشركة ، وقد كانت قائمة المركز المالي للشركة في تلك التاريخ كالآتي:

رأس المال			عقار	٣٠٠٠٠	
	٨٠٠٠٠		عدد وآلات	٤٠٠٠٠	
أ	٨٠٠٠٠		آثاث	١٠٠٠٠	
ب	٤٠٠٠٠				٨٠٠٠٠
ج		٢٠٠٠٠٠	بضاعة	٤٦٠٠٠	
<u>حسابات جارية</u>			مدينون	٦٤٠٠٠	
أ	١٦٠٠٠		بنك	٤٠٠٠٠	
ب	٣٠٠٠٠		د/ جاري ج	٢٠٠٠٠	
		٤٦٠٠٠			١٧٠٠٠٠
دائنون	٥٤٠٠٠		خسائر تجارية مرحلة		٦٦٠٠٠
أوراق دفع	١٦٠٠٠				
		٧٠٠٠٠			
		٣١٦٠٠٠			٣١٦٠٠٠

فإذا علمت أن:-

- ١- بلغت جملة المتحصل من بيع الأصول وتحصيل الديون ٨٠٠٠٠٠٠ ج.
- ٢- بلغت مصاريف التصفية ١٠٠٠٠ ج.
- ٣- الشريك د كان معسرا ولم يتمكن من سداد المستحق عليه للمصفي.

فما المطلوب :-

تصوير حسابات التصفية؟

الحل :-

له

منه

من د/البنك	٨٠٠٠٠	إلي مذكورين	
رصيد	١٢٠٠٠٠	إلي د/عقار	٣٠٠٠٠
		إلي د/عدد وآلات	٤٠٠٠٠
		إلي د/أثاث	١٠٠٠٠
		إلي د/بضاعة	٤٦٠٠٠
		إلي د/مدينين	٦٤٠٠٠
		إلي د/البنك	١٠٠٠٠
		(م. التصفية)	
	٢٠٠٠٠٠		٢٠٠٠٠٠
من د/رأس المال		رصيد	١٢٠٠٠٠
أ ٤٠٠٠٠			
ب ٤٠٠٠٠			
ج ٤٠٠٠٠			
	١٢٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠

د/البنك

من د/التصفية	١٠٠٠	رصيد	٤٠٠٠٠
(م. التصفية)		إلي د/التصفية	٨٠٠٠٠
من د/الدائنين	٥٤٠٠٠		
من د/أوراق الدفع	١٦٠٠٠		
رصيد	٤٠٠٠٠		
	١٢٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠
من د/رأس المال	٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠
أ ١٣٠٠٠			
ب ٢٧٠٠٠			
	٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠

له د/رأس المال منه

بيان	ج	ب	أ	بيان	ج	ب	أ
رصيد	٤٠.٠٠٠	٨.٠٠٠	٨.٠٠٠	إلي د/ جاري ج	٢٠.٠٠٠		
من الحسابات	—	٣.٠٠٠	١٦.٠٠٠	إلي د/ خسائر تجارية مرحلة	٢٢.٠٠٠	٢٢.٠٠٠	٢٢.٠٠٠
الجارية				إلي د/ التصفية			
	٤٢.٠٠٠			رصيد	٤٠.٠٠٠	٤٠.٠٠٠	٤٠.٠٠٠
رصيد						٤٨.٠٠٠	٣٤.٠٠٠
	٨٢.٠٠٠	١١.٠٠٠	٩٦.٠٠٠		٨٢.٠٠٠	١١.٠٠٠	٩٦.٠٠٠
رصيد		٤٨.٠٠٠	٣٤.٠٠٠	رصيد	٤٢.٠٠٠		
من د/ رأس المال	٤٢.٠٠٠			إلي د/ رأس المال د		٢١.٠٠٠	٢١.٠٠٠
أ ٣١.٠٠٠				رصيد		٢٧.٠٠٠	١٣.٠٠٠
ب ٢١.٠٠٠							
	٤٢.٠٠٠	٤٨.٠٠٠	٣٤.٠٠٠		٤٢.٠٠٠	٤٨.٠٠٠	٣٤.٠٠٠
رصيد		٢٧.٠٠٠	١٣.٠٠٠	إلي د البنك		٢٧.٠٠٠	١٣.٠٠٠
		٢٧.٠٠٠	١٣.٠٠٠			٢٧.٠٠٠	١٣.٠٠٠

تمرين رقم (٢)

عمر وأحمد شريكان متضامنان يقتسمان الأرباح والخسائر بنسبة ٢ : ١ ، وفيما يلي قائمة المركز المالي في ٢١ / ١٢ / ٢٠٢١.

رأس المال والخصوم		الأصول	
رأس المال		أصول ثابتة	١٤٠٠٠٠
عمر	١٢٠٠٠٠	أصول متداولة	١٢٠٠٠٠
أحمد	٧٠٠٠٠	بنك	٤٠٠٠٠
		د/ جاري عمر	١٠٠٠٠
قرض الشريك عمر			
د/ جاري أحمد			
دائنون			
		٣١٠٠٠٠	٣١٠٠٠٠

وفي أول يناير ٢٠٠٠ اتفق الشريكان علي تصفية الشركة وكان المتحصل من بيع الأصول ومصاريف التصفية كالاتي:

متحصل مصاريف التصفية

٤٠٠٠	١٠٨٠٠٠	• حتي آخر يناير ٢٠٢٢
٢٠٠٠	٩٢٠٠٠	• حتي آخر فبراير ٢٠٢٢
١٠٠٠	١٠٣٠٠٠	• حتي آخر مارس ٢٠٢٢
٧٠٠٠	٣٠٣٠٠٠	

والاطلوب :-

أولاً: تصوير قائمة التوزيع بفرض أن الشيكين اتفقا علي توزيع المتحصل من بيع الأصول في نهاية كل شهر؟

ثانياً: تصوير الحسابات اللازمة لإثبات عملية التصفية؟

الحل :-
أولاً: قائمة التوزيع

بيان	نقدية	دائنون	أحمد	عمرو
أرصدة في ٢٠٢٢/١/١	٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
*الدفعة الأولى				
+ المتحصل من بيع الأصول حتي آخر	١٠٨٠٠٠			
يناير	١٤٨٠٠٠			
مصاريف التصفيه	٤٠٠٠			
	١٤٤٠٠٠			
- سداد حقوق الدائنين	٦٠٠٠٠	٦٠٠٠٠		
	٨٤٠٠٠			
- تسديدات للشركاء بنسبة ٢ : ١	٨٤٠٠٠		٢٨٠٠٠	٥٦٠٠٠
أرصدة في ٢٠٢٢/٢/١	—	—	٥٢٠٠٠	١٠٤٠٠٠٠
*الدفعة الثانية				
المتحصل من بيع الأصول حتي آخر فبراير	٩٢٠٠٠			
مصاريف التصفيه	٢٠٠٠			
	٩٠٠٠٠			
- تسديدات الشركاء بنسب ٢ : ١	٩٠٠٠٠		٣٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
أرصدة في ٢٠٢٢/٣/١	—	—	٢٢٠٠٠	٤٤٠٠٠
*الدفعة الثالثة:				
المتحصل من بيع الأصول حتي آخر مارس	١٠٣٠٠٠			
مصاريف التصفيه	١٠٠٠			
	١٠٢٠٠٠			
- تسديدات للشركاء بنسبة ١ : ٢	١٠٢٠٠٠		٣٤٠٠٠	٦٨٠٠٠
نصيب الشركاء من أرباح التصفيه	—	—	١٢٠٠٠	٢٤٠٠٠

ثانياً : حسابات التصفية :

د/ التصفية

إلي د / الأصول الثابتة	١٤٠٠٠٠	من د/ البنك	١٠٨٠٠٠
إلي د / الأصول المتداولة	١٢٠٠٠٠	من د/ البنك	٩٢٠٠٠
إلي د / مصاريف التصفية	٤٠٠٠	من د/ البنك	١٠٣٠٠٠
إلي د / مصاريف التصفية	٢٠٠٠		
إلي د / مصاريف التصفية	١٠٠٠		
رصيد	٣٦٠٠٠		
	٣٠٣٠٠٠		
إلي د/ رأس المال عمر ٢٤٠٠٠٠ أحمد ١٢٠٠٠	٣٦٠٠٠	رصيد	٣٦٠٠٠
	٣٦٠٠٠		

د/ البنك

٣/٣١	من د/ مصاريف التصفية	٤٠٠٠	١/١	رصيد	٤٠٠٠٠
	من د/ الدائنين	٦٠٠٠٠	١/٣١	إلي د / التصفية	١٠٨٠٠٠
	من د/ رأس المال	٨٤٠٠٠			
	عمر ٥٦ ٠٠٠				
	أحمد ٢٨٠٠٠				
		١٤٨٠٠٠			١٤٨٠٠٠
٢/٢٨	من د/ مصاريف التصفية	٢٠٠٠	٢/٢٨	إلي د التصفية	٩٢٠٠٠
	من د / رأس المال	٩٠٠٠٠			
	عمر ٦٠٠٠٠				
	أحمد ٣٠٠٠٠	٩٢٠٠٠			٩٢٠٠٠
٣/٣١	من د/ مصاريف التصفية	١٠٠٠	٣/٣١	إلي د/ التصفية	١٠٣٠٠٠
	من د/ رأس المال	١٠٢٠٠٠			
	عمر ٦٨٠٠٠				
	أحمد ٣٤٠٠٠	١٠٣٠٠٠			١٠٣٠٠٠

د/ رأس المال

بيان	أحمد	عمر	بيان	أحمد	عمر
رصيد	٧٠٠٠٠	١٢٠٠٠٠	إلي د/ جاري عمر		١٠٠٠٠٠
من د/ قرض الشريك عمر		٥٠٠٠٠	رصيد	٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
من د/ جاري أحمد	١٠٠٠٠				
	٨٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠		٨٠٠٠٠	١٧٠٠٠٠
رصيد ٢٠٠٠/١/١	٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	إلي د/ البنك	٢٨٠٠٠	٥٦٠٠٠
			رصيد ١/٣١	٥٢٠٠٠	١٠٤٠٠٠
	٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠		٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
رصيد ٢/١	٥٢٠٠٠	١٠٤٠٠٠	إلي د/ البنك	٣٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
			رصيد ٢/٢٨	٢٢٠٠٠	٤٤٠٠٠
	٥٢٠٠٠	١٠٤٠٠٠		٥٢٠٠٠	١٠٤٠٠٠
رصيد ٣/١	٢٢٠٠٠	٤٤٠٠٠	إلي د/ البنك	٣٤٠٠٠	٦٨٠٠٠
من د/ التصفية ٣/٣١	١٢٠٠٠	٢٤٠٠٠			
	٣٤٠٠٠	٦٨٠٠٠		٣٤٠٠٠	٣٨٠٠٠

ملاحظات علي الحل:-

- ١- من الملاحظ أن نسبة رؤوس الأموال الأصلية (١٢ : ٧) تختلف عن نسبة توزيع الأرباح والخسائر ولكن ما يجب الانتباه إليه هو أن العبرة بنسبة حقوق الشركاء في تاريخ التصفية، وقد بلغت هذه الحقوق ١٦٠٠٠٠٠ ج للشريك عمر، ٨٠٠٠٠٠ ج للشريك أحمد أي بنسبة ٢:١ وهذه النسبة المساوية لنسبة توزيع الأرباح والخسائر.
- ٢- أضيف إلي حقوق الشركاء رصيد د/ قرض الشريك عمر وقيمه ٥٠٠٠٠٠ ج، وهو الأجراء الذي يجب اتخاذه عند اتباع طريقة التصفية التدريجية.

تمرين رقم (٤)

أ ، ب ، ج ، شركاء متضامنون يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة ٣ : ٢ : ١ وقد كان المركز المالي لشركتهم في ٢٠٢١/١٢/٣١ كالتالي:

رأس المال			أصول غير نقدية	٦٧٠٠٠٠
أ	١٦٠٠٠٠		بنك	٨٠٠٠٠
ب	١٦٠٠٠٠		حساب جاري ح	١٠٠٠٠
ج	١٦٠٠٠٠			
		٤٨٠٠٠٠		
احتياطي عام		١٢٠٠٠٠		
قرض الشريك ب		٤٠٠٠٠		
حسابات جارية				
أ	٢٠٠٠٠			
ب	١٢٠٠٠	٣٢٠٠٠		
دائنون		٨٨٠٠٠		
		٧٦٠٠٠٠٠		٧٦٠٠٠٠٠

في ٢٠٢٢/١/١ اتفق الشركاء علي تصفية الشركة، وتوزيع المتحصلات النقدية بعد سداد حقوق الغير أولاً بأول دون انتظار نهاية التصفية
 ↩ فإذا علمت أن المتحصلات من بيع الأصول ومصاريف التصفية كانت كالتالي:

الشهر	متحصلات من بيع الأصول	مصاريف التصفية
يناير	١٠٠٠٠٠	٤٨٠٠
فبراير	٢٣٠٠٠٠	٨٦٠٠
مارس	٣٨٠٤٠٠	٦٠٠٠

والاطلوب :-

- أولاً : وضع خطة لتوزيع متحصلات التصفية؟
- ثانياً: تصوير قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات؟
- ثالثاً: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات التصفية؟
- رابعاً: تصوير حسابات التصفية؟

الحل :-

١- تحديد صافي حقوق الشركاء في تاريخ بعد التصفية

	ج	ب	أ
رأس المال	١٦٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠
+ الاحتياطي العام	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠
+ قروض الشركاء	_____	٤٠٠٠٠	_____
+ حسابات جارية دائنة	_____	١٢٠٠٠	٢٠٠٠٠
- حسابات جارية مدينة	<u>١٠٠٠٠</u>	_____	_____
	١٧٠٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٤٢٠٠٠٠

ب- تحديد أسبقية الشركاء في استلام توزيعات نقدية

	ج	ب	أ
صافي حقوق الشركاء في تاريخ بدء التصفية	١٧٠٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٢٤٠٠٠٠
نسبة توزيع الأرباح والخسائر خارج قسمة صافي الحقوق	١	٢	٣
نسبة توزيع الأرباح والخسائر	<u>١٧٠٠٠٠</u>	<u>١٢٦٠٠٠</u>	<u>٨٠٠٠٠</u>
ترتيب أسبقية الشركاء في استلام التوزيعات النقدية	الأول	الثاني	الثالث

البيان	ج	ب	أ
ترتيب الأسبقية في استلام التوزيعات النقدية نسبة توزيع الأرباح والخسائر.	الأول ١	الثاني ٢	الثالث ٣
صافي حقوق الشركاء في تاريخ بدء التصفية	١٧٠٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٢٤٠٠٠٠
١- تحديد ما يجب جفعه للشريك ج أول: يثبت صافي حقوق الشريك ب		٢٥٢٠٠٠	
تعديل صافي حقوق الشريك ج ($1 \times 252000 \div$	١٢٦٠٠٠		
٢) تدفع أولاً للشريك ج	٤٤٠٠٠	_____	_____

<p>صافي حقوق الشركاء بعد التوزيع الأول</p> <p>١- تحديد ما يجب دفعه للشريكين ب ، ج : تثبت حقوق الشريك أ</p> <p>تعديل حقوق الشريك ج ($240000 \times 1 \div 3$)</p> <p>تعديل حقوق الشريك ب ($240000 \times 2 \div 3$)</p> <p>= ١٣٨٠٠٠ ج توزيع بين الشريك ب، ج بنسبة ٢:١</p> <p>صافي حقوق الشركاء بعد التوزيع الثاني وقد أصبحت متفقة مع نسبة توزيع الأرباح والخسائر.</p> <p>• ملخص خطة التوزيع:</p> <p>١- ٤٤٠٠٠ ج تدفع أولاً لشريك ج</p> <p>٢- ١٣٨٠٠٠ ج توزيع بين الشريكين ب، ج بنسبة ٢ : ١</p>	١٢٦٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٢٤٠٠٠٠
	٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠
	٤٦٠٠٠	٩٢٠٠٠	—
	٨٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	٢٤٠٠٠٠

ثانياً: قائمة التصفية وتوزيع المتحصلات

بيان	نقدية	دائنون	ج		ب		أ	
			جزئي	كلي	جزئي	كلي	جزئي	كلي
أرصدة في ٢٠٢٢/١/١	٨٠٠٠٠	٨٨٠٠٠		١٧٠٠٠٠		٢٥٢٠٠٠		٢٤٠٠٠٠
شهر يناير								
متحصلات التصفية	١٣٠٠٠٠							
	٢١٠٠٠٠							
	٤٨٠٠							
مصاريف التصفية	٢٠٥٢٠٠							
	٨٨٠٠٠	٨٨٠٠٠						
تسديدات الدائنين	١١٧٢٠٠							
	٤٤٠٠٠		٤٤٠٠٠					
تسديدات الشريك ح الدفعه	٧٣٢٠٠							
الأولي من خطة التوزيع	٧٣٢٠٠		٢٤٤٠٠		٤٨٨٠٠			
توزيع بين الشريكين ب، ج بنسبة ٢:١ كجزء من الدفعة الثانية من خطة التوزيع				٦٨٤٠٠		٤٨٨٠٠		

تطبيقات علي انقضاء وتصفية شركات التضامن والتوصية البسيطة

أرصدة في ٢٠٢٢/٢/١				١٠١٦٠٠		٢٠٣٢٠٠		٢٤٠٠٠٠
شهر فبراير								
متحصلات التصفية	٣٣٠٠٠٠							
مصاريف التصفية	<u>٨٦٠٠</u>							
باقي الدفعة الثانية من خطة التوزيع	٢٢١٤٠٠							
(١١٣٨٠٠٠ - ٧٣٢٠٠) توزع بين الشركين ب، ج، بنسبة ٢ : ١								
	<u>٦٤٨٠٠</u>	٢١٦٠٠			٤٣٢٠٠			
توزيع بين الشركاء الثلاثة بنسبة	١٥٦٦٠٠							
توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ٢ : ١	١٥٦٦٠٠	٢٦١٠٠		٤٧٧٠٠	٥٢٢٠٠	٩٥٤٠٠	٧٨٣٠٠	٧٨٣٠٠
أرصدة في ٢٠٢٢/٣/١				٥٣٩٠٠		١٠٧٨٠٠		١٦١٧٠٠
شهر مارس								
متحصلات الصفية	٣٨٠٤٠٠							
مصاريف التصفية	<u>٦٠٠٠</u>							
	٣٧٤٤٠٠							
توزيع بين الشركاء الثلاثة بنسبة	٣٧٤٤٠٠							
توزيع الأرباح والخسائر ٣ : ١ : ٢ = ٥١٠٠٠ ج أرباح التصفية.				٦٢٤٠٠		١٢٤٨٠٠		١٨٧٢٠٠
	-	-		٨٥٠٠		١٧٠٠٠		٢٥٥٠٠

ثالثاً: قيود اليومية:

التاريخ	بيان	القيمة	
		له	منه
١/١	من د / الاحتياطي العام إلي د/ رأس المال أ ٦٠٠٠٠ ب ٤٠٠٠٠ ج ٢٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠
	(قفل د/ الاحتياطي العام بترحيل رصيده إلي رؤوس أموال الشركة)		
	من د/ قرض الشريك ب إلي د/ رأس مال ب ٤٠٠٠٠		٤٠٠٠٠
١/١	(ترحيل رصيد د/ قرض ب إلي د/ رأس المال) من الحسابات الجارية أ ٢٠٠٠٠		٢٠٠٠٠
١/١	ب ١٢٠٠٠٠ إلي د/ رأس المال أ ٢٠٠٠٠ ب ١٢٠٠٠٠		١٢٠٠٠٠
	(ترحيل الأرصدة الدائنة للحسابات الجارية إلي د/ رأس المال)		
	من د/ رأس المال د ١٠٠٠٠ إلي د / جاري د ١٠٠٠٠		١٠٠٠٠
	(ترحل الرصيد المدين للحساب الجاري إلي د / رأس المال)		
١/١	من د / التصفية ٦٧٠٠٠٠ إلي د الأصول غير النقدية ٦٧٠٠٠٠		٦٧٠٠٠٠
	(قفل حساب الأصول غير النقدية بترحيل أرصدها إلي د/ التصفية)		
	من د / البنك ١٣٠٠٠٠٠ إلي د / التصفية ١٣٠٠٠٠٠		١٣٠٠٠٠٠
	(إثبات المتحصلات النقدية منبيع الدفعة الأولى من الأصول)		

	من د/ مصاريف التصفية		٤٨٠٠
	إلي د/ البنك	٤٨٠٠	
	(إثبات مصاريف التصفية المدفوعة خلال شهر يناير)		
	من د/ الدائنين		٨٨٠٠٠
	إلي د/ البنك	٨٨٠٠٠	
	(إثبات التسويات النقدية للدائنين)		
	من د/ رأس المال		
	ب		٤٨٨٠٠
	ج		٦٨٤٠٠
	إلي د/ البنك	١١٧٢٠٠	
	(توزيع متحصلات شهر يناير علي الشركاء)		
	من د/ البنك		٢٣٠٠٠٠
	إلي د/ التصفية	٢٣٠٠٠٠	
	(إثبات متحصلات التصفية في شهر فبراير)		
	من د/ مصاريف التصفية		٨٦٠٠
	إلي د/ البنك	٨٦٠٠	
	(إثبات ثبات مصاريف التصفية عن شهر فبراير)		
	من د/ رأس المال		
	أ		٧٨٣٠٠
	ب		٩٥٤٠٠
	ج		٤٧٧٠٠
	إلي د/ البنك	٢٢١٤٠٠	
	(توزيعات متحصلات شهر فبراير علي الشركاء)		
	من د/ البنك		٣٨٠٤٠٠
	إلي د/ التصفية	٣٨٠٤٠٠	
	(إثبات متحصلات التصفية عن شهر مارس)		
	من د/ مصاريف التصفية		٦٠٠٠
	إلي د/ البنك	٦٠٠٠	
	(إثبات سداد مصاريف التصفية عن شهر مارس)		

	من د/ التصفية		١٩٤٠٠
	إلي د/ مصاريف التصفية	١٩٤٠٠	
	(تحميل إجمالي مصاريف التصفية علي د/ التصفية)		
	من د/ رأس المال		
	أ		١٨٧٢٠٠
	ب		١٢٤٨٠٠
	ج		٦٢٤٠٠
	إلي د/ البنك	٣٧٤٤٠٠	
	(توزيع متحصلات شهر مارس علي الشركاء)		
	من د / التصفية		٥١٠٠٠
	إلي د/ رأس المال		
	أ	٢٥٥٠٠	
	ب	١٧٠٠٠	
	ج	٨٥٠٠	
	(توزيع أرباح التصفية علي الشركاء وقفل حساب التصفية)		

رابعاً: حسابات التصفية:

د/ التصفية

١/٣١	من د/ البنك	١٣٠٠٠٠	١/١	إلي د/ الأصول	٦٧٠٠٠٠
٢/٢٨	من د/ البنك	٢٣٠٠٠٠	١/٣١	إلي د/ المصاريف	١٩٤٠٠
٣/٣١	من د/ البنك	٣٨٠٤٠٠		التصفية	
				رصيد	٥١٠٠٠
					٧٤٠٤٠٠
		٧٤٠٤٠٠	٣/٣١	إلي د/ رأس المال	٥١٠٠٠
٣/٣١	رصيد	٥١٠٠٠		أ ٢٥٥٠٠	
				ب ١٧٠٠٠	
				ج ٨٥٠٠	
		٥١٠٠٠			٥١٠٠٠

د / البنك

١/٣١	من د/ م . التصفية	٤٨٠٠	١/١	رصيد	٨٠٠٠٠
١/٣١	من د/ الدائنين	٨٨٠٠٠	١/٣١	إلي د/ التصفية	١٣٠٠٠٠
١/٣١	من د/ رأس المال	١١٧٢٠٠			
	ب ٤٨٨٠٠				
	ج ٦٨٤٠٠				
		٢١٠٠٠٠			٢١٠٠٠٠
	من د/ م . التصفية	٨٦٠٠	٢/٢٨	إلي د/ التصفية	٢٣٠٠٠٠٠
	من د/ رأس المال				
	أ ٧٨٣٠٠				
	ب ٩٥٤٠٠				
	ج ٤٧٧٠٠				
		٢٣٠٠٠٠٠			٢٣٠٠٠٠٠
٣/٣١	من د/ م . التصفية	٦٠٠٠	٣/٣١	إلي د/ التصفية	٣٨٠٤٠٠
٣/٣١	من د/ رأس المال	٣٨٠٤٠٠			٣٨٠٤٠٠
	أ ١٨٧٢٠٠				
	ب ١٢٤٨٠٠				
	ج ٦٢٤٠٠				

د/ رأس المال

التاريخ	البيان	ج	ب	أ	التاريخ	البيان	ج	ب	أ
١/١	رصيد	١٦٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	١٦٠٠٠٠	١/١	إلي د/ الحسابات	١٠٠٠٠	-	
	من د/ الاحتياطي العام	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	٦٠٠٠٠		الجارية			
	من د/ قرض الشريك ب		٤٠٠٠٠	—		رصيد	١٧٠٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٢٤٠٠٠٠
	من الحسابات الجارية		١٢٠٠٠	٢٠٠٠٠					
	رصيد	١٨٠٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٢٤٠٠٠٠	١/٣١		١٨٠٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٢٤٠٠٠
		١٧٠٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٢٤٠٠٠٠		إلي د/ النقدية	٦٨٤٠٠	١٨٨٠٠	-
١/١	رصيد	١٧٠٠٠٠	٢٥٢٠٠٠	٣٤٠٠٠٠٠	١/٣١	رصيد	١٠١٦٠٠	٢٠٣٢٠٠	٢٤٠٠٠٠
		١٠١٦٠٠	٢٠٣٢٠٠	٢٤٠٠٠٠	٣/٣١	إلي د/ النقدية	٤٧٧٠٠	٩٥٤٠٠	٧٨٧٠٠
						رصيد	٥٣٩٠٠	١٠٧٨٠٠	١٦١٧٠٠
٣/١		١٠١٦٠٠	١٠٧٨٠٠	١٦١٧٠٠	٣/٣١	إلي د/ النقدية	١٠١٦٠٠	٢٠٣٢٠٠	٢٤٠٠٠٠
٣/٣١	رصيد	٥٣٩٠٠	١٠٧٨٠٠	١٦١٧٠٠	٣/٣١	إلي د/ النقدية	٦٢٤٠٠	١٢٤٨٠٠	١٨٧٢٠٠
	من د/ التصفية	٨٥٠٠	١٧٠٠٠	٢٥٥٠٠					
		٦٢٤٠٠	١٢٤٨٠٠	١٨٧٢٠٠			٦٢٤٠٠	١٢٤٨٠٠	١٨٧٢٠٠

ملاحظات علي الحل :-

- ١- من الملاحظ أن حصص الشركاء في رأ المال في تاريخ بداية التصفية كانت مساوية إلا أن العبرة في عملية التصفية بصافي حقوق الشركاء أي بحصص الشركاء في رأس المال مضافا إليها أو مطرحا منها الحقوق والإلتزامات الأخرى للشركاء مثل الحسابات الجارية والقروض والاحتياطات والأرباح أو الخسائر المرحلة.
- ٢- يلاحظ أنه بعد سداد حقوق الدائنين منمتحصلات شهر يناير ، وسداد الدفعة الأولى للشريك (د) ، لم يكن المبلغ المتبقي في حساب النقدية (٧٣٢٠٠٠ جنيه) كافيا لسداد الدفعة الثانية للشركاء وفقا لخطة التصفية وقدرها (١٣٨٠٠٠٠ جنيه) غير أن ذلك لم يمنع منتوزيع رصيد النقدية الموجودة علي الشريكين (ب)، (ج) كجزء من الدفعة الثانية ثم تستكمل من متحصلات الشهر التالي:
- ٣- وزعت أرباح التصفية (رصيد د/ التصفية) في النهاية علي الشركاء جميعا بنسبة توزيع الأرباح والخسائر ويتم بذلك إقفال حساب التصفية برحيل رصيده إلي حساب رأس المال.

ثانياً: تطبيقات غير مطلولة

تمرين رقم (١)

سمير وسالم شريكان في شركة تضامن يفتسمان أ/ خ بنسبة ٢ : ١ وافق الشريكان علي الميزانية العمومية الآتية لشركتهم وذلك في ٣١/١٢/٢٠٢١

رأس المال			شهرة المحل		
سمير	٢٥٠٠٠		عقار		٥٠٠٠
سالم	١٥٠٠٠		مدينون	١٠٠٠٠	٧٥٠٠
دائنون			م. د. م فيها	١٢٥٠	
		٤٠٠٠٠	بضاعة		٨٧٥٠
		٥٠٠٠	بنك		٢٠٠٠٠
					٣٧٥٠
		٤٥٠٠٠			٤٥٠٠٠

وقد اتفقا علي حل الشركة في ٣١/١٢/كالاتي:

- ١- أن يأخذ سмир العقار كجزء مننصيبه في التصفية علي أن يقدر بمبلغ ٦٠٠٠ ج.
 - ٢- أن لا قيمة لشهرة المحل، وتم بيع البضاعة بمبلغ ١٦٢٧٥ ج.
 - ٣- أن المدينون سدو ٩٥٠٠٠ ج سدادا لحساباتهم.
 - ٤- سداد للدائنين جميع مالهم بخصم ٢.٥ %
 - ٥- اتفق أن يتقاضي سالم ٢٥٠ ج لقيامه بعملية التصفية .
- والمطلوب:-

تصوير الحسابات اللازمة للتصفية؟

تمرين رقم (٢)

خالد وجمال شريكان متضامنان يقتسمان رأس المال بنسبة ١:٢ والأرباح والخسائر بنسبة ٣:٢ علي التوالي، وفي ٣١/١٢/٢٠٢١ قرر الشريكان تصفية الشركة حيث كانت قائمة المركز المالي في ذلك التاريخ كالآتي:

**أصول بالجنيهات:

٥٠٠٠ شهرة - ٧٠٠٠٠ ج أصول مختلفة - ٣٠٠٠٠ مدينون - ٥٠٠٠ ج / جاري خالد - ١٠٠٠٠ ج / جاري جلال - ٤٥٠٠ خسائر - ٥٠٠ بنك.

** خصوم بالجنيهات:-

٣٠٠٠٠ دائنون - ٢٠٠٠٠ أوراق دفع.

** فإذا علمت ما يلي:

- ١- لم يتمكن المصفي من بيع الشهرة.
 - ٢- بيع الجزء الأكبر من الأصول المختلفة بمبلغ ٥٥٠٠٠ ج كما اشترى خالد المتبقي من هذه الأصول بمبلغ ٥٠٠٠ ج.
 - ٣- لم يتمكن المصفي من تحصيل ٥٠٠٠ من وتنازل كل من الدائنون عن ٢٥٠٠ ج، وأصحاب أوراق الدفع عن ١٥٠٠ ج.
 - ٤- تبين أن دين علي الشركة لأحد الموردين وقدره ٥٠٠٠ ج ، لم يكن مثبتا في الدفاتر.
 - ٥- بلغت مصاريف التصفية ١٥٠٠ ج.
- والمطلوب:-

تصوير الحسابات اللازمة المتصفية؟

تمرين رقم (٢)

صالح وطارق شريكان متضامنان يقتسمان أ.خ بنسبة ٣:٢ قرارا تصفية الشركة نظرا لأنتها الغرض من قيامه حيث كانت قائمة المركز المالي (الميزانية) كما يلي:

**أصول بالجنيهات:-

٣٠٠٠٠ عقار - ٥٠٠٠ سيرة - ٣٠٠٠ أثاث - ٥٢٠٠٠ بضاعة -
١٧٥٠٠ مدينون - ٥٠٠٠ رصيد ح/أ . خ (خسائر مرحلة) - ٤٠٠٠ بنك.

**خصوم بالجنيهات :

٧٠٠٠٠ رأس المال - ٢٠٠٠٠ دائنون - ٢٥٠٠٠ قرض الشريك طارق -
١٥٠٠ مخصص د.م. فيها.

والمطلوب:

** تصوير حسابات التصفية والبنك ورأس المال إذا علمت أن:

- ١-الأصول يبعث بالمبالغ (١٥٠٠٠ عقار - ٥٠٠٠ أثاث - ٢٥٠٠٠ بضاعة)
- ٢-اشترى طارق السيارة بمبلغ ٥٠٠٠ ج.
- ٣-تم تحصيل المدينين ما عدا ٥٥٠٠ ج، كما تنازل الدائنون عن ١٥٠٠ ج.
- ٤-بلغت مصاريف التصفية ٢٥٠٠ ج.
- ٥-الشريك صالح معسر.

تمرين رقم (٤)

في ٢٠٢١/١٢/٣١ قرر الشركاء أ ، ب، ج، اللذين يفتسمون أ/ح بالتساوي تصفية شركتهم فإذا علمت أن الشريك (ج) موصي وأن ميزانية الشركة في ذلك التاريخ كانت كالآتي:

** الأصول : ٨٠٠٠٠٠ أصول مختلفة - ٢٠٠٠٠٠ بنك

** الخصوم : ٥٠٠٠٠٠ رأس المال (٢٠٠٠٠ ج أ - ٢٠٠٠٠ ج ب - ١٠٠٠٠٠ ج ح

(الموصي) - ١٥٠٠٠٠ ج قرض - ٤٠٠٠٠٠ ج دائنون)

*** فإذا علمت أن:

المصفي باع الأصول بمبلغ ٢٢٠٠٠٠ ج وبلغت مصاريف التصفية ٢٠٠٠٠ ج.

فالمطلوب:-

١- تصوير حسابات التصفية بفرض أن الشريكين أ، ب موسران؟

٢- تصوير حسابات التصفية بفرض أن الشريكين أ ، ب معسران؟

تمرين رقم (٥)

إسماعيل ومعتز وهشام شركاء متضامنون يقتمون أ/خ بنسبة ٥ : ٤ : ٣ علي التوالي وفي أول أبريل ٢٠٢٢ انفقوا علي تصفية شركتهم حيث كانت حالتها المالية كالتالي:

رأس المال			
_____	٣٠٠٠٠	أطول مختلفة	٨٣٧٥٠
إسماعيل	٢٢٥٠٠	بنك	٧٢٥٠
معتز	١٦٠٠٠		
هشام	٢٢٥٠٠		
دائنون			
	٩١٠٠٠		٩١٠٠٠

وكان المتحصل من الأصول وما صرف في سبيل التصفية كالاتي:

البيان	المتحصل	مصاريف التصفية
- حتي نهاية شهر أبريل	١٧٢٠٠	
٤٠٠		
- حتي نهاية شهر مايو	٣٢٤٥٠	٣٠٠
- حتي النهاية شهر يونية	٤٧٢٥٠	٣٥٠
	٩٦٩٠٠	١٠٥٠

إذا علمت أن الشركاء أرادوا اقتسام الأموال بعد سداد الديون في نهاية كل شهر بدلا من الانتظار حتي تنتهي التصفية في ٢٠٢٢/٦/٣٠م

فالمطلوب:

أولاً: اعداد قائمة التوزيع عيل الشركاء؟

ثانياً: تصوير الحسابات اللازمة لبيان عملية التصفية؟

المراجع

- ١-أ.د/ أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة عن حقوق الملكية في شركات الأشخاص، الجزء الأول، القاهرة، دار النهضة العربية، ١٩٩٥.
- ٢-أ.د/ حلمي محمود نمر، الأصول العلمية والعملية في محاسبة شركات الأشخاص- دار النهضة العربية، ١٩٩٥.
- ٣-أ.د/ زين العبدین فارس وآخرون، محاسبة شركات القطاع الخاص، مكتبة عين شمس، ٢٠٠٤.
- ٤-د/ عاطف عبد المجيد، أصول المحاسبة في شركات الأشخاص، مكتبة كلية التجارة بسوهاج، ١٩٩٨.
- ٥-أ.د/ عبد الفتاح الصحن، المحاسبة في شركات الأشخاص، مؤسسة شباب الجامعة، اسكندرية، ١٩٩٣.
- ٦-د/ محمد الرملي أحمد، الأصول العلمية والعملية في محاسبة شركات الأشخاص، مكتبة كلية التجارة بقنا، ٢٠١٩.
- ٧-د/ محمد الرملي أحمد، د/ عاطف حسن عبد ربه، المحاسبة في شركات الأشخاص، مكتبة كلية التجارة بقنا، ٢٠١٣.
- ٨-أ.د/ محمد نشأت فؤاد، المحاسبة المالية في شركات الأشخاص، مكتبة كلية التجارة بسوهاج، ٢٠٠٣.
- ٩-أ.د/ منصور حامد وآخرون، أساسيات المحاسبة (٢) محاسبة الشركات، الجزء الأول- دار النهضة العربية، ٢٠٠٨.
- ١٠-أ.د/ يحيى محمد أبو طالب، أ.د/ محمد جلال صالح- محاسبة شركات الأشخاص، مكتبة عين شمس، ٢٠٠٢.