المملكة العربية السعودية
المؤسسة العامة للتدريب التقني والمهني
الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج



تخصص محاسبة

محاسبة شركات الأموال

٢٠٢ حسب

طبعة ١٤٢٩ هـ

مقدمة

الحمد لله وحده، والصلاة والسلام على من لا نبي بعده، محمد وعلى آله وصحبه، وبعد:

تسعى المؤسسة العامة للتدريب التقني والمهني لتأهيل الكوادر الوطنية المدربة القادرة على شغل الوظائف التقنية والفنية والمهنية المتوفرة في سوق العمل، ويأتي هذا الاهتمام نتيجة للتوجهات السديدة من لدن قادة هذا الوطن التي تصب في مجملها نحو إيجاد وطن متكامل يعتمد ذاتياً على موارده وعلى قوة شبابه المسلح بالعلم والإيمان من أجل الاستمرار قدماً في دفع عجلة التقدم التنموي: لتصل بعون الله تعالى لمصاف الدول المتقدمة صناعياً.

وقد خطت الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج خطوة إيجابية تتفق مع التجارب الدولية المتقدمة في بناء البرامج التدريبية، وفق أساليب علمية حديثة تحاكي متطلبات سوق العمل بكافة تخصصاته لتلبي متطلباته ، وقد تمثلت هذه الخطوة في مشروع إعداد المعايير المهنية الوطنية الذي يمثل الركيزة الأساسية في بناء البرامج التدريبية، إذ تعتمد المعايير في بنائها على تشكيل لجان تخصصية تمثل سوق العمل والمؤسسة العامة للتدريب التقني والمهني بحيث تتوافق الرؤية العلمية مع الواقع العملي الذي تفرضه متطلبات سوق العمل، لتخرج هذه اللجان في النهاية بنظرة متكاملة لبرنامج تدريبي أكثر التصاقاً بسوق العمل، وأكثر واقعية في تحقيق متطلباته الأساسية.

وتتناول هذه الحقيبة التدريبية " **محاسبة شركات الأموال** " لمتدربي تخصص "**محاسبة** " للكليات التقنية والمعاهد العليا التقنية للبنات موضوعات حيوية تتناول كيفية اكتساب المهارات اللازمة لهذا التخصص.

والإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج وهي تضع بين يديك هذه الحقيبة التدريبية تأمل من الله عز وجل أن تسهم بشكل مباشر في تأصيل المهارات الضرورية اللازمة، بأسلوب مبسط يخلو من التعقيد، وبالاستعانة بالتطبيقات والأشكال التي تدعم عملية اكتساب هذه المهارات.

والله نسأل أن يوفق القائمين على إعدادها والمستفيدين منها لما يحبه ويرضاه: إنه سميع مجيب الدعاء.

الإدارة العامة لتصميم وتطوير المناهج

تمهيـــد

إن ما يميز شركات الأموال عن غيرها ويجعل المستثمرين يقبلون على الاستثمار بها هو انحصار مسؤولية الشريك بها عن ديون الشركة بمقدار ما يملكه في رأس المال وضخامة المشروعات التي تديرها. وتعتبر الشركات المساهمة أحد أهم وأكثر أنواع شركات الأموال انتشاراً حيث يتم تقسيم رأس مآلها إلى أسهم متسأوية القيمة قابلة للتدأول.

وسوف يتم في هذه الحقيبة التركيز على درأسة الشكل النظامي للشركات المساهمة والمعالجات المحاسبية لإصدار الأسهم والسندات والعمليات الخاصة بتوزيع الأرباح وفي حالة انقضاء الشركة وتصفيتها. حيث سوف يتمكن المتدرب بعد الانتهاء من درأسة هذه الحقيبة من الإلمام بالأنظمة المشروعة والتي تحكم تكوين الشركات المساهمة والمعالجات المحاسبية الخاصة بها.

ولقد تم تنأول هذه الحقيبة عن طريق تقسيمها إلى وحدات وتحتوي كل وحدة على فصول على النحو التالي:

الوحدة الأول: الشكل النظامي لشركات الأموال (الشركات المساهمة):

- الفصل الأول: طبيعة شركات الأموال.
- الفصل الثاني: خصائص الشركات المساهمة.
- الفصل الثالث: مراحل تأسيس الشركة المساهمة.
- الفصل الرابع: الصكوك التي تصدرها الشركة المساهمة.
- الفصل الخامس: آلةيئات التي تسير أعمال الشركة المساهمة.

الوحدة الثانية: رأس مال الشركة المساهمة:

- الفصل الأول: تكوين رأس مال الشركة المساهمة.
- الفصل الثاني: تعديل رأس مال الشركة المساهمة.

الوحدة الثالثة: المعالجة المحاسبية للسندات:

- الفصل الأول: إصدار السندات.
- الفصل الثاني: فوائد السندات.
- الفصل الثالث: رد السندات إلى أصحابها.

الوحدة الرابعة: توزيع أرباح الشركة المساهمة.

الوحدة الخامسة: انقضاء الشركة المساهمة وتصفيتها.

محاسبة شركات الأموال

الشكل النظامي لشركات الأموال

(الشركات المساهمة)

الفصل الأول: طبيعة شركات الأموال

الجدارة: معرفة طبيعة شركات الأموال وأنواعها المختلفة والفرق بينها وبين شركات الأشخاص.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة الفرق بين شركات الأشخاص وشركات الأموال.
- معرفة أنواع شركات الأموال.
- التمييز بين الأشكال المختلفة لشركات الأموال من ناحية مقدار رأس المال المطلوب لتكوين كل شركة.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة واحدة

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية.
- حل التدريبات.
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

نصت المادة الأولى[1] من نظام الشركات بأن الشركة هي عقد يلتزم بمقتضاه شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهم في مشروع يستهدف الربح بتقديم حصة من مال أو عمل لاقتسام ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة وتختلف المسؤولية عن ديون الشركة باختلاف نوع الشركة حيث تم تقسيم الشركات إلى نوعين هما:

النوع الأول: شركات الأشخاص.
النوع الثاني: شركات الأموال.

حيث يعتبر الشريك المتضامن في النوع الأول مسؤولاً مسؤولية مطلقة عن ديون الشركة ويكتسب صفة التاجر بينما الشريك في شركات الأموال فتنحصر مسؤوليته عن ديون الشركة بمقدار حصته في رأس المال ولا يكتسب صفة التاجر ولا تتأثر الشركة في حالة وفاته أو إفلاسه أو الحجر عليه.

وتنقسم شركات الأموال إلى أربعة أنواع هي:

- الشركات المساهمة.
- شركات التوصية بالأسهم.
- الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- الشركات التعأونية.

١) الشركات المساهمة:

تعتبر الشركات المساهمة من أهم الأشكال الفانونية لشركات الأموال وأكثرها انتشاراً والتي تساهم في ازدهار ونماء اقتصاد الدول فقد نص نظام الشركات في المملكة العربية السعودية في مادة (٤٨) على أن رأس مال الشركة المساهمة ينقسم إلى أسهم متسأوية القيمة قابلة للتدأول- ولا يسأل الشركاء فيها إلا بمقدار قيمة أسهمهم في رأس المال، ولا يجوز أن يقل عدد الشركاء فيها عن خمسة. وقد بينت المادة (٤٩) أيضا بأن رأس المال يجب أن لا يقل عن عشرة ملايين ريال سعودي في حالة طرح أسهم الشركة المساهمة إلى الاكتتاب العام وفيما عدا هذه الحالة لا يقل

[1] نظام الشركات السعودي الصادر من وزارة التجارة وفقاً لآخر التعديلات التي أدخلت عليه

رأس مال الشركة عن مليوني ريال سعودي ويعتبر رأس مال الشركة المساهمة الضمان الوحيد لدائني الشركة.

٢) **شركات التوصية بالأسهم:**

وهي خليط بين شركات الأشخاص وشركات الأموال حيث تضم فريقين من الشركاء حسب ما نصت عليه المادة (١٤٩) من نظام الشركات فريق يضم على الأقل شريكاً متضامناً مسؤولاً في جميع أموآلة عن ديون الشركة وفريق آخر يضم شركاء مساهمين لا يقل عددهم عن أربعة أشخاص وتنحصر مسؤوليتهم عن ديون الشركة بمقدار حصصهم في رأس المال. وقد بينت المادة (١٥٠) بأن لا يقل رأس مال شركة التوصية بالأسهم عن مليون ريال سعودي وأن لا يقل المدفوع منه عند التأسيس عن نصف الحد الأدنى. ويقسم رأس المال إلى أسهم متسأوية القيمة قابلة للتدأول وغير قابلة للتجزئة ولا تقل قيمة السهم عن عشرة ريالات سعودية.

٣) **الشركات ذات المسؤولية المحدودة:**

وهي أيضاً خليط بين شركات الأشخاص وشركات الأموال حيث تتكون هذه الشركة حسب ما نصت عليه المادة (١٥٧) من شريكين أو أكثر مسؤولين عن ديون الشركة بمقدار حصصهم في رأس المال ولا يزيد عدد الشركاء عن خمسين. فهي تشبه شركات الأشخاص من ناحية قلة عدد الشركاء وتشبه شركات الأموال بحصر المسؤولية عن ديون الشركة بمقدار ما يملكه الشريك من حصته في رأس المال. وقد حددت المادة (١٥٨) رأس مال الشركة بأن لا يقل عن خمس مئة ريال سعودي ويقسم إلى حصص متسأوية القيمة ولا يجوز أن تكون هذة الحصص ممثلة في صكوك قابلة للتدأول.

٤) **الشركات التعأونية:**

نصت المادة (١٨٩) من نظام الشركات بأنه يجوز أن تؤسس شركة المساهمة أو الشركة ذات المسؤولية المحدودة وفقاً للمبادئ التعأونية إذا كانت تهدف لصالح جميع الشركاء وبجهودهم المشتركة إلى الأغراض التالية:

١- تخفيض ثمن تكلفة أو ثمن شراء أو ثمن بيع بعض المنتجات أو الخدمات وذلك بمزأولة الشركة أعمال المنتجين أو الوسطاء

٢- تحسين صنف المنتجات أو مستوى الخدمات التي تقدمها الشركة إلى الشركاء أو التي يقدمها هؤلاء إلى المستهلكين.

وقد حددت المادة بأن رأس مال الشركة التعأونية يقسم إلى حصص أو أسهم اسمية متسأوية القيمة وغير قابلة للتجزئة في مواجهة الشركة.

وفي الجزء المتبقي من هذه الوحدة سوف نتطرق إلى الشركات المساهمة بشيء من التفصيل على اعتبار أنها تعد من أكثر أشكال شركات الأموال انتشاراً.

الفصل الثاني: خصائص الشركات المساهمة

الجدارة: معرفة خصائص شركات المساهمة والإجراءات النظامية المتبعة لكل خاصية.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة خصائص شركات المساهمة.
- معرفة نصاب رأس المال في حالة الاكتتاب العام أو المغلق.
- معرفة الإجراءات النظامية المتبعة لتسمية الشركة المساهمة.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية.
- حل التدريبات .
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

كما ذكرنا سابقاً أن الشركة المساهمة هي تلك الشركة التي يقسم رأس مآلها إلى أسهم متسأوية القيمة قابلة للتدأول بالطرق التجارية وتنحصر مسؤولية الشركاء فيها عن ديون الشركة بمقدار حصصهم في رأس المال. وتتميز الشركات المساهمة بعدة خصائص[٢] هي:

١. رأس مال الشركة.
٢. المسؤولية المحدودة للمساهم.
٣. اسم الشركة المساهمة.
٤. التأسيس والإدارة.

١- رأس مال الشركة:

يتميز رأس المال في الشركات المساهمة بضخامته والذي يمكن الشركة من الدخول في المشروعات الاقتصادية الضخمة حيث حددت المادة (٤٩) من نظام الشركات رأس المال بأن لا يقل عن عشرة ملايين ريال سعودي في حالة الاكتتاب العام وفي حالة اقتصار مؤسسي الاكتتاب على أنفسهم ويسمى الاكتتاب المغلق فقد حدد النظام رأس المال بأن لا يقل عن مليوني ريال. ويتم تقسيم رأس المال الذي يعتبر الضمان الوحيد لدائني الشركة إلى أسهم متسأوية القيمة قابلة للتدأول في أسواق الأوراق المالية ويجوز التصرف بها بكافة أنواع التصرف كالبيع أو الشراء مثلاً دون أن يؤثر ذلك على استمرار الشركة وبقائها. وتتميز الأسهم بضالة قيمتها مما ساعد على انتشار هذا النوع من الشركات.

٢- المسؤولية المحدودة للمساهم:

كما ذكرنا أن من صفات شركات الأموال هي المسؤولية المحدودة للشريك المساهم عن ديون الشركة بمقدار ما يملكه في رأس المال لذا نجد أن الشريك المساهم لا يكتسب صفة التاجر ولا يؤثر إفلاسه أو موته على حياة الشركة وإفلاس الشركة ليس بالضرورة أن يؤدي إلى إفلاس المساهم.

[٢] القانون التجاري السعودي، د. محمد الجبر ١٩٩٦ م

٣- **اسم الشركة المساهمة :**

بينت المادة (٥٠) من نظام الشركات بأنه لا يجوز أن يشتمل اسم الشركة المساهمة على اسم شخص طبيعي كاسم أحد المؤسسين إلا إذا كان غرض الشركة استثمار براءة اختراع مسجلة باسم هذا الشخص أو تملكت مؤسسة تجارية واتخذت اسمها اسماً لها. ويتم اشتقاق اسم الشركة من الغرض الذي أنشئت من أجله فمثلاً تمت تسمية شركة الإسمنت السعودية بهذا الاسم المشتق من الغرض الذي أنشئت من آجله وهو صناعة الإسمنت.

٤- **التأسيس والإدارة:**

تمر الشركة المساهمة بعدة إجراءات نظامية إلى أن تكتسب الشخصية المعنوية وذلك ابتداءً من صدور المرسوم الملكي أو الوزاري بتأسيس الشركة إلى إعلان وزير التجارة تأسيس الشركة وآلهدف من هذه الإجراءات هو حماية أموال الجمهور والتأكد من جدية الشركة. وتدار الشركة من قبل الجمعيات العامة ومجلس الإدارة والذي يقوم بتسيير أعمال الشركة ويتم تعيين مراقب حسابات واحد أو أكثر كجهة رقابية على أعمال الشركة.

الفصل الثالث: مراحل تأسيس شركة المساهمة

الجدارة: معرفة المراحل التي تمر بها الشركة المساهمة حتى يتم الإعلان عن تأسيسها.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة من هو المؤسس للشركات المساهمة.
- معرفة المراحل التي تمر بها الشركة المساهمة لتصبح شركة قائمة وتكتسب الشخصية المعنوية.
- معرفة الإجراءات النظامية المحددة لقيمة السهم الاسمية والجزء الواجب تحصيله عند الاكتتاب.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية .
- حل التدريبات .
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢

عرفت المادة (٥٣) من نظام الشركات المؤسس بأنه كل من وقع عقد شركة المساهمة أو طلب الترخيص بتأسيسها أو قدم حصة عينية عند التأسيس أو اشترك اشتراكاً فعلياً في تأسيس الشركة ولا يشترط أن يكون المؤسس شخصاً طبيعياً فقد يكون شخصاً معنوياً كدولة أو هيئة محلية أو مؤسسة عامة أو شركة. وقد حدد نظام الشركات في المادة (٤٨) عدد المؤسسين بأن لا يقل عن خمسة أشخاص مسؤولين عن إتمام أنشاء الشركة وذلك لحماية أموال جمهور المكتتبين.

وتمر الشركة المساهمة بثلاث مراحل عند تأسيسها[٣] هي:

١- المرحلة الابتدائية .
٢- مرحلة الاكتتاب في رأس المال.
٣- المرحلة النهائية.

١) المرحلة الابتدائية:

وفي هذه المرحلة يقوم المؤسسون بالتوقيع على العقد الابتدائي للشركة ويشتمل على البيانات الخاصة بهم وإجراءات التأسيس وبعد ذلك يتم عمل نظام الشركة وفيه يتم اختيار اسم الشركة وبيان الغرض من إنشائها ومدتها وطريقة الاكتتاب في رأس المال وطريقة إدارتها وتوزيع الأرباح وعمل الاحتياطيات ويتقدم بعد ذلك المؤسسون بطلب ترخيص لتأسيس الشركةمن وزير التجارة وحسب ما نصت عليه المادة (٥٢) من نظام الشركات يجب أن يكون هذا الطلب موقعاً عليه من قبل خمسة شركاء على الأقل ويبين أيضاً في هذا الطلب كيفية الاكتتاب في رأس المال وعدد الأسهم التي قصرها المؤسسون على أنفسهم وترفق به صورة من عقد الشركة ونظامها. وبعد درأسة الطلب يتم صدور المرسوم الملكي بناءً على موافقة مجلس الوزراء وعرض وزير التجارة بتأسيس الشركة.

٢) مرحلة الاكتتاب في رأس المال:

بعد صدور المرسوم الملكي المرخص بتأسيس الشركة يقوم المؤسسون بطرح الأسهم التي لم يكتتبوا بها للاكتتاب العام ليتم الاكتتاب بالأسهم المتبقية من قبل جمهور المكتتبين كما بينته المادة (٥٤) من نظام الشركات.ويتم توجيه الدعوة إلى الجمهور للاكتتاب العام عن طريق البنوك التي يعينها وزير التجارة، ويرفق مع الدعوة نظام الشركة والبيانات الخاصة بالشركة كما بينته المادة (٥٥) من نظام الشركات وهي كالتالي:

[٣] القانون التجاري السعودي، د. محمد الجبر ١٩٩٦ م.

١. أسماء المؤسسين ومحل إقامتهم ومهنهم وجنسياتهم.
٢. اسم الشركة وغرضها ومركزها الرئيس
٣. مقدار رأس المال المدفوع ونوع الأسهم وقيمتها وعددها ومقدار ما طرح منها للاكتتاب العام وما اكتتب به المؤسسون والقيود المفروضة على تدأول الأسهم.
٤. المعلومات الخاصة بالحصص العينية والحقوق المقررة لها.
٥. المزايا الخاصة الممنوحة للمؤسسين أو لغيرهم.
٦. طريقة توزيع الأرباح.
٧. بيان تقديري لنفقات تأسيس الشركة.
٨. تاريخ بدء الاكتتاب ونهايته ومكانه وشروطه.
٩. طريقة توزيع الأرباح على المكتتبين إذا زاد عدد الأسهم المكتتب بها على العدد المطروح للاكتتاب.
١٠. تاريخ صدور المرسوم الملكي المرخص بتأسيس الشركة.

وقد بينت المادة (٥٦) من نظام الشركات على أن يظل الاكتتاب مفتوحاً لمدة لا تقل عن عشرة أيام ولا يتجأوز تسعين يوماً ولا يتم تأسيس الشركة إلا إذا اكتتب بكامل رأس المال وأن يكون الاكتتاب منجزاً غير معلق على شرط ويعتبر أي شرط يضعه المكتتب كأن لم يكن. وإذا لم يكتتب بكل رأس المال في المدة المذكورة جاز بإذن من وزير التجارة مد فترة الاكتتاب مدة لا تزيد على تسعين يوماً أخرى.

وقد بينت المادة (٤٩، ٥٨) بأن لا تقل القيمة الاسمية للسهم عن عشرة ريالات سعودية وأنه يجوز للشركة في فترة الاكتتاب أن تطلب من جمهور المكتتبين دفع ربع هذه القيمة

٣) المرحلة النهائية:

بعد الانتهاء من الاكتتاب برأس المال تتم دعوة جميع المساهمين لحضور الجمعية التأسيسية حيث يحق لكل مكتتب أيا كان عدد أسهمه حضور هذه الجمعية كما بينته المادة (٦١). ويشترط لصحة انعقادها حضور عدد من المكتتبين يمثل نصف رأس المال على الأقل وفي حالة عدم توفر هذه النسبة فيتم توجيه دعوة ثانية تعقد بعد خمسة عشر يوماً من توجيه الدعوة ويكون هذا الاجتماع صحيحاً أياً كان عدد الحضور، وتكون قرارات هذه الجمعية بالأغلبية المطلقة وتختص بالأمور التالية:

- الموافقة على تقييم الحصص العينية.
- التحقق من الاكتتاب لكامل رأس المال.
- وضع النصوص النهائية لنظام الشركة.
- تعيين أول مجلس إدارة لمدة لا تتجأوز خمس سنوات وأول مراقب حسابات.
- مناقشة تقرير المؤسسين عن الأعمال والنفقات التي تمت خلال فترة تأسيس الشركة.

وبعد الانتهاء من اجتماع الجمعية التأسيسية يتقدم المؤسسون بطلب إلى وزير التجارة إعلان تأسيس الشركة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ انتهاء اجتماع الجمعية التأسيسية وبعد إعلان وزير التجارة تأسيس الشركة تكتسب الشركة الشخصية المعنوية وتنتقل إليها جميع الأعمال والنفقات التي تمت خلال فترة التأسيس ويتم نشر إعلان تأسيس الشركة في الجريدة الرسمية للدولة ويتم تسجيلها في سجل الشركات بالإدارة العامة للشركات وتقييدها في السجل التجاري.

ويجب الانتباه أنه في حالة عدم تأسيس الشركة وفشل المشروع فإن المؤسسين مسؤولون بالتضامن على رد المبالغ للمكتتبين والوفاء بجميع النفقات والالتزامات التي تمت خلال فترة التأسيس كما بينته المادة (٦٤) من نظام الشركات.

الفصل الرابع : الصكوك التي تصدرها شركة المساهمة

الجدارة: معرفة أنواع الصكوك التي تصدرها الشركة المساهمة والشروط النظامية لإصدارها.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة أنواع الأسهم والمميزات التي تميز كل نوع منها.
- معرفة حصص التأسيس والشروط في إصدارها
- معرفة السندات وكيفية إصدارها والفرق بينها وبين الأسهم.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية .
- حل التدريبات.
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

هناك ثلاثة أنواع من الصكوك التي تصدرها الشركة المساهمة وهي:

١) الأسهم.
٢) حصص التأسيس .
٣) السندات.

أولاً: الأسهم: Stock

تتميز الأسهم في الشركة المساهمة بأنها غير قابلة للتجزئة في مواجهة الشركة. فإذا تعدد ملاك السهم الواحد وجب عليهم أن يختاروا أحدهم لينوب عنهم في استعمال حقوق السهم كما بينته المادة (٩٨). ولا يجوز إصدار الأسهم بأقل من قيمتها الاسمية وهي خمسون ريالاً وإنما يجوز إصدارها بأعلى من قيمتها إذا كان منصوصاً عليه في نظام الشركة حيث يضاف فرق القيمة إلى الاحتياطي النظامي.

وهناك عدة أنواع من الأسهم هي كالتالي:

- الأسهم الاسمية والأسهم لحامله.
- الأسهم النقدية والأسهم العينية.
- الأسهم العادية والأسهم الممتازة.
- أسهم رأس المال وأسهم التمتع.

أ. الأسهم الاسمية والأسهم لحامله:

يجيز نظام الشركات للشركة إصدار أسهم اسمية أو لحامله ويتم ذكر نوع السهم في الصك المثبت له والأسهم الاسمية هي تلك الأسهم التي يتم ذكر اسم صاحب السهم عليها حيث يتم تدأوله بالقيد في سجل المساهمين الذي تعده الشركة لهذا الغرض ويتضمن هذا السجل أسماء المساهمين وجنسياتهم والقدر المدفوع من قيمة السهم ويظل السهم اسمياً حتى يتم الوفاء بكامل قيمته كما بينته المادة (١٠٢).

أما الأسهم لحامله فهي تلك الأسهم التي لا يتم ذكر اسم صاحب السهم وإنما تذكر عبارة أنه لحامله ويتم تدأوله بمجرد المناولة.

ب. الأسهم النقدية والأسهم العينية :

الأسهم النقدية هي تلك الأسهم التي يتم الوفاء بقيمتها نقداً حيث أجاز النظام الوفاء بربع قيمتها الاسمية على الأقل عند التأسيس ويتم تدأولها مباشرة بعد تأسيس الشركة.

أما الأسهم العينية فهي تلك الأسهم التي تعطى للمساهمين مقابل تقديم حصص عينية كأن يقوم أحد المساهمين بتقديم أرض أو مبنى يملكه مقابل إعطائه عدداً معيناً من الأسهم العينية.وقد نصت المادة (١٠٠) من نظام الشركات على عدم جواز تدأول هذه الأسهم قبل نشر الميزانية وحساب الأرباح والخسائر عن سنتين ماليتين كاملتين لا تقل كل منهما عن اثني عشر شهراً من تاريخ تأسيس الشركة.

ج. الأسهم العادية والأسهم الممتازة: Common Stock & Preferred Stock

إذا قامت الشركة بإصدار نوع واحد من الأسهم فيعتبر هذا النوع في الغالب سهماً عادياً. فالأسهم العادية هي تلك الأسهم التي ترتب لأصحابها حقوقاً والتزامات متسأوية تتمثل في اللآتي:

١. **حق التصويت:** حيث يحق لحملة هذه الأسهم التصويت على أعمال الشركة المختلفة مثل اختيار أعضاء مجلس الإدارة.
٢. **المشاركة في الأرباح:** حيث يحق لحملة الأسهم العادية المشاركة في الأرباح عند إقرار توزيع الأرباح من قبل الجمعية العامة للمساهمين.
٣. **حق المشاركة في ناتج التصفية:** حيث يحق لهم الحصول على نصيبهم من ناتج التصفية بعد الوفاء بجميع الالتزامات.
٤. حق الأولوية في تملك أية أسهم جديدة تصدرها الشركة في المستقبل.

أما الأسهم الممتازة فهي تلك الأسهم التي تعطي لحملتها مميزات وحقوق تفوق مميزات وحقوق حملة الأسهم العادية. ويتم إصدارها بهدف اجتذاب رجال الأعمال والمستثمرين كما بينته المادة (١٠٣). وهناك عدة أنواع من الأسهم الممتازة نوجزها في اللآتي:

١. **الأسهم الممتازة المشاركة في الأرباح:** وهي تمنح حملتها الحصول على نسبة من الأرباح الصافية بالإضافة إلى حق المشاركة في الأرباح التي توزع على حملة الأسهم العادية.

٢. **الأسهم متراكمة الأرباح:** وهي تعطي لأصحابها في حالة إقرار الشركة توزيع أرباح للعام الحالي الحق في حصولهم على نسبهم من الأرباح عن الأعوام السابقة التي لم يتم توزيع أرباح فيها.

٣. **الأسهم الممتازة القابلة للتحويل:** وهي تعطي لحملتها الحق في تحويل أسهمهم إلى أسهم عادية بنسب محددة سلفاً كأن يكون مقابل كل سهم ممتاز خمسة أسهم عادية.

٤. **الأسهم الممتازة القابلة للاستدعاء:** وهي تخول للشركة حق استدعاء الأسهم الممتازة خلال فترة معينة بسعر غالبا ما يكون أعلى من سعر الإصدار.

د. أسهم رأس المال وأسهم التمتع:

بينت المادة (١٠٤) من نظام الشركات أنه يجوز أن ينص في نظام الشركة على استهلاك الأسهم أثناء قيام الشركة إذا كان المشروع يهلك تدريجياً أو يقوم على حقوق مؤقتة مثل المناجم والمحاجر ويتم استهلاك الأسهم من الأرباح أو من الاحتياطي الذي يجوز التصرف فيه ويكون استهلاك الأسهم بطريقة القرعة أو أي طريقة أخرى تحقق المسأواة بين المساهمين لذا نجد أن حملة أسهم رأس المال ـ وهي الأسهم التي لم تستهلك بعد ـ لهم الأولوية في الحصول على الأرباح الصافية وفي ناتج التصفية على حملة أسهم التمتع ـ وهي الأسهم التي تم استهلاكها.

ثانياً: حصص التأسيس:

هي تلك الحصص التي تعطي لأصحابها الحق في الحصول على نسبة من الأرباح والحصول أحياناً على نصيب من ناتج التصفية دون أن يقابل ذلك تقديم حصته في رأس المال. حيث أجازت المادة (١١٢) من نظام الشركات للشركة المساهمة بناء على النص في نظامها أن تصدر حصص تأسيس لمن قدم إليها عند التأسيس أو بعد ذلك براءة اختراع أو التزاما حصل عليه من شخص اعتباري. وتكون هذه الحصص اسمية أو لحامله ولا يتم تدأو لها إلا بعد مضي سنتين ماليتين كاملتين بهدف اتضاح مركز الشركة المالي. ويجيز نظام الشركات في مادة (١١٥) إلغاء حصص التأسيس بعد مضي عشر سنوات من تاريخ إصدارها مقابل تعويض مادي عادل.

ثالثاً: السندات:

تلجأ الشركة المساهمة في حالة رغبتها في الحصول على مبالغ كبيرة أجلها طويل نسبياً إلى إصدار السندات وذلك بدافع الرغبة في التوسع مثلاً. حيث تعتبر هذه السندات بمثابة رأس مال مقترض

ديناً في ذمة الشركة يستحق الدفع في مواعيد محددة. وتكون هذه السندات متسأوية القيمة وقابلة للتدأول وغير قابلة للتجزئة.

ويجب التفرقة بين السهم والسند حيث يعتبر الأول حصته في رأس المال بينما الثاني يعتبر ديناً على الشركة، ويكون لحامل السند حق الأولوية في الحصول على ناتج التصفية ولا يحق له حضور الجمعيات أومجلس إدارة الشركة بعكس حامل السهم.

الفصل الخامس: الهيئات التي تسير أعمال الشركة المساهمة

الجدارة: التعرف على الهيئات المسؤولة لإدارة الشركة المساهمة والإجراءات النظامية المتعلقة بها.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة أنواع الجمعيات العامة والمهام المنوطة بكل نوع منها.
- معرفة المهام و المسؤوليات لأعضاء مجلس الإدارة.
- معرفة الإجراءات النظامية لتعيين مراقب الحسابات والمسؤولية الملقاة على عاتقه.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٥٪

الوقت المتوقع للتدريب: ١ ساعة

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية.
- حل التدريبات .
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢

تدار الشركة المساهمة عن طريق ثلاث جهات هي:

١. الجمعيات العامة.
٢. مجلس الإدارة.
٣. مراقبو الحسابات.

أولاً: الجمعيات العامة:

وهي تعتبر السلطة العليا في الشركة المساهمة وتنقسم إلى ثلاثة أنواع هي:

- الجمعية التأسيسية.
- الجمعية العامة العادية
- الجمعية العامة غير العادية.

١) الجمعية التأسيسية:

وهي التي تنعقد بعد صدور المرسوم الملكي وإعلان وزير التجارة بتأسيس الشركة وتختص بالمصادقة على الحصص العينية واختيار أول مجلس إدارة كما سبق الحديث عنه في الفصول السابقة.

٢) الجمعية العامة العادية:

وهي تختص بجميع الأمور المتعلقة بالشركة في ما عدا الأمور الخاصة بالجمعية العامة غير العادية. وتنعقد مرة في السنة على الأقل بدعوة من أعضاء مجلس الإدارة ولا يكون انعقادها صحيحاً إلا إذا حضرها مساهمون يمثلون نصف رأس المال على الأقل، فإذا لم يتوفر هذا النصاب في الاجتماع الأول وجهت دعوة لاجتماع ثاني خلال ثلاثين يوماً ويعتبر هذا الاجتماع صحيحاً أيا كان عدد الأسهم الممثلة فيه كما نصت على ذلك المادة (٩١) من نظام الشركات.

٣) الجمعية العامة غير العادية :

تختص هذه الجمعية بتعديل نظام الشركة أو زيادة أو تخفيض رأس المال أو بإطالة مدة الشركة أو بحلها أو بالاندماج. وتكون قرارات هذه الجمعية بأغلبية ثلثي الأسهم الممثلة في الاجتماع إلا إذا كان القرار متعلقاً بزيادة أو تخفيض رأس المال أو بإطالة مدة الشركة أو بحلها أو بالاندماج فلا يكون صحيحاً إلا بموافقة ثلاثة أرباع الأسهم الممثلة في الاجتماع.

ثانياً : مجلس الإدارة :

يقوم أعضاء مجلس الإدارة بإدارة أعمال الشركة ورفع تقرير في نهاية كل سنة إلى الجمعية العامة العادية يبين فيه ما تم خلال السنة من أعمال ونتيجة نشاط الشركة من ربح أو خسارة. وقد حدد نظام الشركات في مادة (٦٧، ٦٦) عدد أعضاء مجلس الإدارة بأن لا يقل عددهم عن ثلاثة وأن يكون عضو مجلس الإدارة مالكاً لعدد من الأسهم لا تقل قيمتها عن عشرة آلاف ريال سعودي.

ثالثاً : مراقبو الحسابات :

تقع مسؤولية تعيين مراقب حسابات أو أكثر وتحديد مكافأتهم ومدة عملهم على عاتق الجمعية العامة العادية ويكون لمراقب الحسابات في أي وقت حق الاطلاع على دفاتر الشركة وسجلاتها وغير ذلك من الوثائق، كما أنه على رئيس مجلس الإدارة تمكين المراقب الخارجي من أي بيانات أو إيضاحات يراها ضرورية لأداء عمله. وعلى مراقب الحسابات أن يقدم إلى الجمعية العامة العادية تقريراً سنوياً يبين فيه رأيه في مدى مطابقة حسابات الشركة للواقع كما بينته المادة (١٣٢، ١٣١، ١٣٠) من نظام الشركات.

تدريبات الوحدة الأولى

التدريب الأول:

ضع علامة (√) أمام العبارة الصحيحة وعلامة (×) أمام العبارة غير الصحيحة في كل مما يلي :

١. ( ) الشريك المتضامن مسؤول عن ديون الشركة بمقدار حصته في رأس المال فقط بينما الشريك المساهم مسؤول مسؤولية مطلقة عن ديون الشركة.

٢. ( ) من أنواع شركات الأموال الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

٣. ( ) في حالة الاكتتاب العام حدد نظام الشركات رأس مال الشركات المساهمة بأن لا يقل عن مليوني ريال و في حالة التأسيس المغلق بأن لا يقل عن عشرة ملايين ريال.

٤. ( ) لا يجيز نظام الشركات أن يشتمل اسم الشركة المساهمة على أحد أسماء المساهمين.

٥. ( ) يجيز النظام إصدار الأسهم بقيمة اسمية تقل عن خمسين ريال.

٦. ( ) من مهام الجمعية العمومية التأسيسية تعديل نظام الشركة مثل زيادة أو تخفيض رأس المال.

٧. ( ) يتم تداول الأسهم العينية في أسواق الأوراق المالية مباشرة بعد تأسيس الشركة.

٨. ( ) من خصائص السهم عدم قابلية السهم للانقسام أو التجزئة في مواجهة الشركة.

٩. ( ) الأسهم الممتازة متراكمة الأرباح هي الأسهم التي لا يحق لحملتها المطالبة بأي توزيعات أرباح عن السنوات السابقة.

١٠. ( ) أسهم رأس المال هي الأسهم التي لم تستهلك بعد.

محاسبة شركات الأموال

تكوين رأس مال الشركة المساهمة

الجدارة: معرفة طبيعة المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم في الشركات المساهمة.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم سواءً بالقيمة الاسمية أو بعلأوة إصدار.
- إجراء المعالجة المحاسبية لإصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط.
- معرفة الإجراءات المحاسبية حينما تقوم الشركة باستهلاك أسهمها.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ١٥ ساعة.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية .
- حل التدريبات .
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢

تختلف الأنظمة والقوانين المشرعة لتكوين الشركة المساهمة من بلد إلى آخر مع اتفاق عام على طبيعة المعالجة المحاسبية لإصدار أسهمها ففي المملكة العربية السعودية يحكم وينظم عملية تكوين وإصدار أسهم الشركة المساهمة نظام الشركات السعودي والذي يبين في مادة (٩٨) على عدم جواز إصدار أسهم بقيمة اسمية تقل عن عشرة ريالات سعودية وبأن لا يقل المدفوع منه عند التأسيس عن ربع القيمة الاسمية. وهذا يوضح عدم جواز إصدار أسهم بخصم إصدار أو إصدار أسهم غير محددة القيمة الاسمية
.No Par Value Common Stock

وقد أجاز النظام للشركة المساهمة إصدار أسهم بقيمة أعلى من قيمتها الاسمية وهو ما يسمى بعلأوة الإصدار وبين كيفية معالجتها وذلك بإضافة علأوة الإصدار إلى الاحتياطي النظامي حتى ولو بلغ هذا الاحتياطي الحد الأقصى المنصوص عليه في النظام وهو ٥٠٪ من رأس المال.

وسوف نتناول في الجزء التالي الموضوعات الخاصة لإصدار أسهم الشركة المساهمة:

- إصدار الأسهم النقدية بالقيمة الاسمية.
- إصدار الأسهم بعلأوة إصدار.
- إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط.
- إصدار أسهم عينية مقابل حصص عينية.
- معالجة مصاريف التأسيس.
- المحاسبة عن استهلاك الشركة لأسهمها.
- رأس المال الممنوح.

إصدار الأسهم النقدية بالقيمة الاسمية:

تعرفنا في الوحدة السابقة، أن الاكتتاب في الأسهم قد يكون اكتتاباً عاماً وذلك بطرح الأسهم للجمهور ليكتتبوا بها أو قد يكون اكتتاباً مغلقاً عندما يقوم المؤسسون بالاكتتاب في جميع أسهم الشركة المساهمة وقد يطلب من المكتتبين سداد كامل قيمة الأسهم دفعة وأحدة أو على أقساط.
فعندما تقوم الشركة بإصدار نوع واحد من الأسهم غالبا ما تكون أسهم عادية وتطلب من المكتتبين سداد كامل القيمة دفعة واحدة فإن ذلك يترتب عليه جعل حساب النقدية مديناً بقيمة الأسهم المصدرة (عدد الأسهم × القيمة الاسمية للسهم) وحساب رأس مال الأسهم "العادية" دائنا بنفس القيمة ولا تختلف

المعالجة المحاسبية للأسهم الممتازة عن الأسهم العادية إلا بمجرد تغير اسم الحساب من حـ/ رأس مال الأسهم العادية إلى حـ/ رأس مال الأسهم الممتازة وقد افترضنا في جميع المواضيع التالية إصدار الشركة أسهما عادية.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لإصدار أسهم بالقيمة الاسمية، نفترض أن إحدى الشركات المساهمة قامت بإصدار ١٠٠٠٠ سهم عادي القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال وقد تم الاكتتاب في جميع الأسهم وسددت كامل القيمة دفعة واحدة وتم الإعلان عن تأسيس الشركة.

فيكون قيد إصدار الأسهم على النحو التالي:

البيان	دائن	مدين
من حـ/ النقدية		١٠٠٠٠٠٠
إلى حـ/ رأس مال الأسهم العادية	١٠٠٠٠٠٠	
"إصدار ١٠٠٠٠ سهم بقيمة اسمية للسهم ١٠٠ ريال"		

إصدار الأسهم بعلاوة إصدار:

كما ذكرنا سابقا أن نظام الشركات في مادة (٩٨) لم يسمح للشركة المساهمة إصدار أسهم بخصم إصدار أي إصدار أسهم بقيمة أقل من قيمتها الاسمية وإنما أجاز لها أن تصدر الأسهم بقيمة أعلى من قيمتها الاسمية أي بعلاوة إصدار وقد بينت المادة أيضا على أن يتم إضافة علاوة الإصدار في حساب الاحتياطي النظامي وبهذا لا تعتبر علاوة الإصدار جزءاً من رأس المال وإنما تعتبر جزءاً من الاحتياطي النظامي والذي يجيز النظام توزيع الفائض منه على المساهمين متى ما تجاوز نصف رأس المال. وكان من الأصوب حسب رأينا بقاءه في حساب مستقل باسم علاوة الإصدار يظهر من ضمن حقوق المساهمين لأننا نعتقد أنه يعتبر جزءاً من رأس المال المدفوع الذي يعتبر الضمان الوحيد لدائني الشركة.والذي لا يجوز المساس به.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لعلاوة الإصدار نفترض أن إحدى الشركات المساهمة قامت بإصدار ٥٠٠٠ سهم عادي بقيمة اسمية ١٠٠ ريال وبسعر إصدار ١٢٠ ريال للسهم الواحد.

ومن المثال يجب ملاحظة أن القيمة الاسمية للسهم تختلف عن سعر الإصدار حيث يشتمل الأخير على القيمة الاسمية زائداً علاوة الإصدار:

القيمة المحصلة من المساهمين ٦٠٠٠٠٠ ريال (٥٠٠٠ سهم × ١٢٠ ريال سعر الإصدار)

القيمة الاسمية لرأس المال ٥٠٠٠٠٠ ريال (٥٠٠٠ سهم × ١٠٠ ريال القيمة الاسمية)

قيمة علاوة الإصدار ١٠٠٠٠٠ ريال (٥٠٠٠ سهم × ٢٠ ريال علاوة الإصدار)

ويكون قيد إصدار الأسهم كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٦٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية
		إلى مذكورين
	٥٠٠٠٠٠	حـ/ رأس مال الأسهم العادية
	١٠٠٠٠٠	حـ/ علاوة الإصدار

وقيد إقفال علاوة الإصدار كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٠٠٠٠٠		من حـ/ علاوة الإصدار
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الاحتياطي النظامي

إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط: Stock subscriptions

تعرفنا فيما سبق، أن الشركة المساهمة قد تطلب من المكتتبين عند إصدار الأسهم سداد كامل القيمة دفعة واحدة أو قد تطلب منهم سداد القيمة على أقساط Subscriptions وذلك بدفع جزء من القيمة عند الاكتتاب والباقي على دفعات محددة بتواريخ معينة بشرط أن لا يقل المدفوع من القيمة الاسمية عند الاكتتاب عن الربع، وأن يظل السهم اسميا حتى يتم الوفاء بكامل قيمته وبعدها يتم إصدار سهم لحامله كما بينته المادة (١٠٢) من نظام الشركات.

ويترتب على عملية إصدار الأسهم وتحصيل قيمتها على أقساط ظهور الحسابين التاليين:

١- **حساب الاكتتابات تحت التحصيل** Subscriptions Receivable: الذي يجعل مديناً بقيمة الأقساط الواجبة السداد من قبل المكتتبين في الأسهم حيث التزاموا عند التوقيع على عقد الاكتتاب بسداد كامل قيمة الأسهم المكتتب بها حسب الدفعات و المواعيد التي حددتها الشركة.

وهناك اختلاف بين فريقين من المحاسبين على كيفية إظهار حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل في قائمة المركز المالي. حيث يؤيد الفريق الأول ظهوره تحت بند حقوق المساهمين على اعتبار أن هذا الحساب حساب مقابل لحقوق الملكية وذلك بسبب عدم التأكد من تحصيل كامل قيمة الأقساط في المستقبل.
أما الفريق الآخر من المحاسبين فيرى ظهور هذا الحساب ضمن الأصول وذلك بسبب أن عقد الاكتتاب يلزم المكتتبين على سداد كامل القيمة وبذلك يظهر تحت الأصول المتدأولة إذا كان السداد سوف يتم خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول.

٢- **حساب رأس مال الأسهم المكتتب بها** Common Stock Subscribed : والذي يجعل دائناً بقيمة الأسهم الاسمية (عدد الأسهم المصدرة × القيمة الاسمية للسهم) حيث يعتبر هذا الحساب حساباً وسيطاً يظل مثبتاً في السجلات حتى يتم الوفاء بكامل القيمة وإصدار الأسهم لحامله وبعد ذلك يتم إقفالة في حساب رأس مال الأسهم "العادية".

ولتوضيح المعالجة المحاسبية في حالة إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط، نفترض المثال التالي:
في ١٤٢٣/١/١ هـ قامت إحدى الشركات المساهمة بطرح ٨٠٠٠ سهم بقيمة اسمية ١٠٠ ريال وبسعر إصدار ١٢٠ ريال حيث تم الاكتتاب على أقساط. وقد طلب من المكتتبين دفع ٥٠٪ من القيمة مقدما عند الاكتتاب والباقي على قسطين متسأويين تطلب في ٣/١ و ٤/١ على التوالي.

ولإثبات هذه العملية يجب علينا أن نعرف القيم التالية:
القيمة الإجمالية المطلوب سدادها من قبل المساهمين هي ٩٦٠٠٠٠ (٨٠٠٠ سهم × ١٢٠ سعر الإصدار)
القيمة الاسمية لرأس مال الأسهم هي ٨٠٠٠٠٠ (٨٠٠٠ سهم × ١٠٠ القيمة الاسمية)
قيمة علأوة الإصدار هي ١٦٠٠٠٠ (٨٠٠٠ سهم × ٢٠ علأوة الإصدار)

وبذلك نجد أن القيد الذي يعمل عند طرح الأسهم للاكتتاب يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٩٦٠٠٠٠		من حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل
		إلى مذكورين
	٨٠٠٠٠٠	حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها
	١٦٠٠٠٠	حـ/ علأوة الإصدار

ويكون قيد تحصيل ٥٠٪ من القيمة عند الاكتتاب كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٤٨٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٨٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
	٤٨٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

وفي ٣/١ يكون قيد تحصيل القسط الأول من المساهمين كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٢٤٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٨٠٠٠ سهم × ٣٠ ريال)
	٢٤٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

وفي ٤/١ عند تحصيل القسط الثاني والأخير يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٢٤٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٨٠٠٠ سهم × ٣٠ ريال)
	٢٤٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

وبذلك تم استيفاء جميع الأقساط المطلوبة من المساهمين وأصبح رصيدهم صفر كما يبينه حساب أستاذ الاكتتابات تحت التحصيل التالي:

مدين — حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل — دائن

المبلغ	البيان	رقم القيد	التاريخ	المبلغ	البيان	رقم القيد	التاريخ
٩٦٠٠٠٠	إلى مذكورين		١/١	٤٨٠٠٠٠	من حـ/ النقدية		١/١
				٢٤٠٠٠٠	من حـ/ النقدية		٣/١
				٢٤٠٠٠٠	من حـ/ النقدية		٤/١
				٠	الرصيد		

وبعد الوفاء بكامل قيمة الأسهم يتم إصدار شهادة الأسهم ويتم إقفال حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان
٨٠٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها
	٨٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الأسهم "العادية"

ويتم إقفال حـ/ علأوة الإصدار في حـ/ الاحتياطي النظامي على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان
١٦٠٠٠٠		من حـ/ علأوة الإصدار
	١٦٠٠٠٠	إلى حـ/ الاحتياطي النظامي

فائض الاكتتاب:

عند طرح الأسهم للاكتتاب العام فإنه في أغلب الأحيان يكون هناك فائض في الاكتتاب وذلك بأن يقوم المكتتبون بالاكتتاب بأسهم تزيد عن الأسهم المطروحة للاكتتاب، كأن يتم طرح ١٠٠٠ سهم ويتم الاكتتاب بـ ١٥٠٠ سهم أي بزيادة ٥٠٠ سهم. وفي هذه الحالة تقوم الشركة بتخصيص الأسهم للوصول إلى عدد الأسهم الأصلية المطروح للاكتتاب وتقوم بالتصرف بمبلغ الفائض حسب ما تراه مناسباً بعد موافقة وزير التجارة على ذلك، كأن يتم رد الفائض للمساهمين أو الاحتفاظ به لسداد الأقساط المقبلة.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لذلك، نفترض أنه في المثال السابق تم تغطية الاكتتاب بنسبة ١٥٠٪ من عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب، مما يعني أنه تم الاكتتاب بـ ١٢٠٠٠ سهم وهذا يدل على وجود فائض في الاكتتاب بمقدار ٤٠٠٠ سهم.

وعند إجراء القيود الخاصة بهذه الحالة، فإن قيد طرح الأسهم للاكتتاب يظل كما هو مبين في المثال السابق مع اختلاف قيد تحصيل قيمة الاكتتاب حيث يصبح كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٧٢٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٢٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
		إلى مذكورين
	٤٨٠٠٠٠	حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل (٨٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
	٢٤٠٠٠٠	حـ/ فائض الاكتتاب العام (٤٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)

ولذا قررت الشركة رد هذه الزيادة في الاكتتاب إلى المساهمين ولذا فإن قيد رد الفائض يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٢٤٠٠٠٠		من حـ/ فائض الاكتتاب العام
	٢٤٠٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

أما بقية القيود الخاصة بسداد القسطين اللذان يستحقان في تاريخ ٣/١ و ٤/١ وقيد إصدار الأسهم وإقفال حساب رأس مال الأسهم المكتتب بها فتظل كما هي دون تغير كما هو موضح في المثال السابق.

طريقة تخصيص الأسهم:

تقوم الشركة بعملية تخصيص الأسهم عندما يكون لديها فائض في الاكتتاب ليتم تقليص الأسهم المكتتب بها إلى عدد الأسهم الأصلية التي تم طرحها للاكتتاب وتتم عملية التخصيص بأن يتم قسمة عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب على عدد الأسهم المكتتب بها وضرب الناتج بعدد الأسهم التي اكتتب بها المساهم كما يوضحه الفانون التالي:

$$\text{عدد الأسهم التي اكتتب بها المساهم} \times \frac{\text{عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب}}{\text{عدد الأسهم المكتتب بها}}$$

ولتوضيح ذلك، نفترض أن إحدى الشركات المساهمة قامت بطرح ١٠٠٠٠٠ سهم للاكتتاب وتم الاكتتاب بـ ١٥٠٠٠٠ سهم وبفرض أن أحد المساهمين كان قد اكتتب في ٦٠ سهما فإن ما يخصص للمساهم من أسهم يكون كالتالي:

$$\text{عدد الأسهم التي اكتتب بها المساهم} \times \frac{\text{عدد الأسهم المطروحة للاكتتاب}}{\text{عدد الأسهم المكتتب بها}}$$

$$= \text{٦٠ سهم} \times \frac{\text{١٠٠٠٠٠ سهم}}{\text{١٥٠٠٠٠ سهم}}$$

$$= \text{٤٠ سهم}$$

وبهذا تكون الشركة قد خصصت للمساهم ٤٠ سهم وردت له قيمة ٢٠ سهم الزيادة.

توقف المساهم عن سداد الأقساط :

قد يتخلف عدد من المساهمين عن سداد الأقساط المستحقة عليهم وفي هذه الحالة تقوم الشركة كما نصت عليه المادة (١١٠) من نظام الشركات بإنذار المساهم بخطاب مسجل ببيع الأسهم في مزاد علني لتستوفي الشركة من حصيلة البيع الأقساط المتأخرة وترد الباقي للمساهم المتأخر عن السداد. وإذا لم تكف حصيلة البيع للوفاء بهذه الأقساط جاز للشركة الرجوع على أموال المساهم الخاصة لاستيفاء المبلغ المتبقي وتقوم الشركة بإلغاء السهم المباع وتعطي المشتري سهماً جديداً يحمل رقم السهم الملغي وتؤشر بذلك في سجل الأسهم.

وبذلك يتضح أن للشركة الحق في استيفاء المبالغ المستحقة على المساهم الممتنع عن السداد ببيع أسهمه وتحصيل المبلغ المستحق لها. وقد يترتب على عملية البيع حصول المساهم على أرباح أو أن يتحمل خسائر وذلك عند اختلاف سعر البيع عن القيمة المدفوعة للسهم.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لذلك، نفترض أن المساهم "محمد" كان قد اكتتب في ٤٠٠ سهم بقيمة اسمية للسهم ١٠٠ ريال، حيث قام بسداد ٤٠٪ من القيمة عند الاكتتاب و امتنع عن سداد القسط الأخير بقيمة ٦٠٪ من القيمة.

ولمعرفة المعالجة المحاسبية لذلك نقوم بتتبع خطوات الاكتتاب من البداية الخاصة بالمساهم حيث قامت الشركة عند طرح الاكتتاب بإثبات الأسهم المكتتب بها كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
٤٠٠٠٠		من حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل (٤٠٠ سهم × ١٠٠ ريال)
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها

وعند تحصيل ٤٠٪ من قيمة السهم الاسمية من المساهم "محمد" عند الاكتتاب يكون القيد كالتالي::

مدين	دائن	البيان
١٦٠٠٠		من حـ/ النقدية
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل (٤٠٠ سهم × ٤٠ ريال)

وبهذا فإن المبلغ المتبقي على المساهم "محمد" كما يبينه حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل والبالغ ٢٤٠٠٠ ريال (٤٠٠٠٠- ١٦٠٠٠) يعتبر ديناً على المساهم يجب الوفاء به خلال المواعيد المحددة من قبل الشركة المصدرة للأسهم.

وعند حلول تاريخ استحقاق القسط الآخر تأخر المساهم "محمد" عن سداد الجزء المتبقي البالغ ٦٠٪ من قيمة السهم الاسمية مما أجبر الشركة على بيع الأسهم بسعر بلغ ٩٠ ريال وتحملت الشركة في مقابل عملية البيع مصاريف سمسرة بلغت ١٠٠٠ ريال.

وفي هذه الحالة وعند توقف المساهم عن السداد وبيع الأسهم تقوم الشركة أولا بعمل قيد يتم من خلاله إلغاء أسهم المساهم المتأخر وتخفيض حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل بالمبلغ المستحق وفتح حساب للمساهم المتأخر يوضح المبلغ الذي دفعه للشركة، حيث يكون القيد كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
٤٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها (٤٠٠ سهم × ١٠٠ ريال)
		إلى مذكورين
	٢٤٠٠٠	حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل
	١٦٠٠٠	حـ/ المساهم المتأخر "محمد" (٤٠٠ سهم × ٤٠ ريال)

ويتم تحميل حساب المساهم المتأخر بأية مصاريف قامت الشركة بدفعها في سبيل بيع أسهمه حيث يتم تحميل حسابه بمصاريف السمسرة البالغة ١٠٠٠ ريال بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان
١٠٠٠		من حـ/ المساهم المتأخر "محمد"
	١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ويتم عمل قيد بيع الأسهم حيث يتم إثبات تحصيل المبلغ المدفوع من قبل المساهم الجديد "المشتري" وإصدار أسهم جديدة له وتحميل المساهم المتأخر بأي خسائر أو أرباح نتجت من عملية البيع.

حيث يكون قيد البيع كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٣٦٠٠٠		حـ/ النقدية (٤٠٠ سهم × ٩٠ ريال سعر البيع)
٤٠٠٠		حـ/ المساهم المتأخر "محمد"
	٤٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الأسهم "العادية" (٤٠٠ سهم × ١٠٠ القيمة الاسمية للسهم)

وبذلك يكون المبلغ المتبقي للمساهم المتأخر والتي تقوم الشركة بدفعه له هو ١١٠٠٠ ريال كما يوضحه حساب الأستاذ للمساهم المتأخر التالي:

مدين — حـ/ المساهم المتأخر "محمد" — دائن

المبلغ	البيان	المبلغ	البيان
١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٦٠٠٠	من حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها
٤٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الأسهم العادية		
١١٠٠٠	الرصيد		
١٦٠٠٠		١٦٠٠٠	

وبذلك يكون قيد دفع المبلغ المستحق للمساهم المتأخر وإقفال حسابه كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١١٠٠٠		من حـ/ المساهم المتأخر "محمد"
	١١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ولمزيد من التوضيح لعملية بيع الأسهم نستعرض الكشف التحليلي الذي يوضح مقدار ما ربحه أو خسره المساهم المتأخر من عملية البيع.

الكشف التحليلي لعملية بيع الأسهم

سعر البيع (٤٠٠ سهم × ٩٠ ريال)		٣٦٠٠٠
يطرح:		
القسط المتأخر (٤٠٠ سهم × ٦٠ ريال)	٢٤٠٠٠	
مصاريف السمسرة	١٠٠٠	
		(٢٥٠٠٠)
المبلغ الواجب دفعه للمساهم المتأخر		١١٠٠٠
ما دفعه المساهم المتأخر فعلاً (٤٠٠ سهم × ٤٠ ريال)		١٦٠٠٠
خسارة المساهم من عملية بيع أسهمه		(٥٠٠٠)

ويبين الكشف أن المساهم كان قد دفع للشركة ١٦٠٠٠ ريال عند الاكتتاب واستلم من الشركة بعد بيع أسهمه مبلغ ١١٠٠٠ ريال أي أنه تحمل خسارة مقدارها ٥٠٠٠ ريال من وراء بيع أسهمه. وقد تطرقنا في التدريبات لمزيد من الاحتمالات عندما يكون سعر البيع أعلى أو أقل من القيمة الاسمية.

إصدار أسهم عينية مقابل الحصول على أصول عينية : Nonmonetary Issuance of Stock

يتم إصدار هذا النوع من الأسهم عندما يتنازل أحد المؤسسين أو المساهمين عن بعض الأصول المملوكة له في مقابل الحصول على عدد معين من الأسهم يساوي قيمة هذه الأصول. كأن يتنازل أحد المؤسسين عن مبنى يملكه في مقابل الحصول على عدد معين من الأسهم العينية يوازي قيمة هذا المبنى أو قد يتنازل أحد المؤسسين عن كامل مؤسسته أو شركته بأصولها وخصومها مقابل إعطائه عدداً معيناً من الأسهم يساوي صافي أصول مؤسسته أو شركته.

وقد بين نظام الشركات في مادته (١٠٠) على عدم جواز تداول الأسهم العينية إلا بعد نشر الميزانية والأرباح والخسائر لسنتين ماليتين كاملتين. كما بينت المادة أيضا على أن يتم إشراك خبير مثمن تعينه مصلحة الشركات عند تقييم الحصص العينية.

المعالجة المحاسبية لإصدار أسهم عينية في حالة تقديم أصول مختلفة :

بفرض أن أحد المؤسسين قام بتقديم بعض الأصول وتم تقييمها على النحو التالي:

أراضي ٣٠٠٠٠٠ ريال

سيارات ٢٠٠٠٠٠ ريال

وتم إصدار ٥٠٠٠ سهم بقيمة اسمية ١٠٠ ريال مقابل انتقال هذه الأصول إلى الشركة، فيكون قيد إصدار الأسهم وإثبات انتقال الأصول كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٣٠٠٠٠٠		حـ/ الأراضي
٢٠٠٠٠٠		حـ/ السيارات
	٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الأسهم "العينية"

إصدار أسهم عينية في حالة تقديم أصول وخصوم مختلفة :

وفي هذه الحالة يتم إصدار أسهم توازي صافي الأصول والذي يمكن التوصل إليه بطرح إجمالي الخصوم من إجمالي الأصول.

فلو فرض أن أحد المؤسسين قام بتقديم إجمالي أصول وخصوم مؤسسته في مقابل الحصول على ١٠٠٠٠ سهم بقيمة اسمية ١٠٠ ريال، حيث تم تقويم أصول وخصوم المؤسسة على النحو التالي:

الأصول: ٦٠٠٠٠٠ مباني، ٥٠٠٠٠٠ أراضي، ١٠٠٠٠٠ مدينون

الخصوم: ١٦٠٠٠٠ دائنون، ٤٠٠٠٠ أوراق دفع، ١٠٠٠٠٠٠ رأس المال

وبذلك يكون صافي الأصول = إجمالي الأصول - إجمالي الخصوم

= ١٢٠٠٠٠٠ - ٢٠٠٠٠٠

= ١٠٠٠٠٠٠

ويكون قيد إصدار الأسهم وانتقال الأصول والخصوم للشركة المساهمة كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٦٠٠٠٠٠		حـ/ المباني
٥٠٠٠٠٠		حـ/ الأراضي
١٠٠٠٠٠		حـ/ المدينون
		إلى مذكورين
	١٦٠٠٠٠	حـ/ الدائنون
	٤٠٠٠٠	حـ/ أوراق الدفع
	١٠٠٠٠٠٠	حـ/ رأس مال الأسهم "العينية" (١٠٠٠٠ سهم × ١٠٠ ريال)

مصاريف التأسيس:

وهي عبارة عن المصاريف التي يتم صرفها خلال فترة تأسيس الشركة مثل مصاريف كتابة عقد الشركة ونظامها، ومصاريف المطبوعات والإعلانات ومصاريف الأبحاث و الاستشارات وخلافه. حيث يتم إثبات هذه المصاريف في سجلات الشركة عند إعلان وزير التجارة تأسيس الشركة واكتساب الشركة الشخصية المعنوية.ويكون قيد إثبات مصاريف التأسيس وتعويض المؤسسين عما صرفوه كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
××××		من حـ/ مصاريف التأسيس
	××××	إلى حـ/ البنك

ويتم استنفاذ مصاريف التأسيس خلال مدة لا تتجأوز ٤٠ سنة كما بينته هيئة مبادئ المحاسبة الأمريكية[٤]. إلا أن العرف جرى على استنفاذها خلال خمس سنوات من تاريخ تأسيس الشركة وتظهر في قائمة المركز المالي ضمن الأصول غير الملموسة.

[٤] A.P.B. Intangible Assets, APB opinion, No 17

المحاسبة عن استهلاك الشركة لأسهمها :

أجازت المادة (١٠٤) من نظام الشركات أن تقوم الشركة باستهلاك أسهمها إذا كان المشروع يهلك تدريجيا أو يقوم على حقوق مؤقتة مثل المناجم والمحاجر أو الشركات التي تقوم على امتياز مؤقت من الحكومة واشترطته المادة على عدم استهلاك الأسهم إلا من الأرباح أو الاحتياطي الذي يجوز التصرف فيه.

ويتم استهلاك الأسهم بطريقة القرعة أو أي طريقة أخرى تحقق المسأواة بين المساهمين، حيث يجوز للشركة شراء أسهمها بشرط أن يكون سعر الشراء أقل أو مسأوي لقيمة الأسهم الاسمية، حيث يتم بعد ذلك إعدام هذه الأسهم ويجوز أن ينص في نظام الشركة على إعطاء أسهم تمتع لأصحاب الأسهم المستهلكة ويتم تحديد الحقوق التي تمنحها لهم.

ويتضح من استهلاك رأس المال أن الشركة تقوم بتجميد جزء من الأرباح أو الاحتياطي في مقابل تخفيض رأس المال بالمقدار المستهلك وهذا لا يؤدي بدوره إلى تخفيض الضمان العام لدائني الشركة.

ويختلف استهلاك رأس المال عن تخفيض رأس المال باللآتي:

١. يتم تجميد جزء من الأرباح أو الاحتياطي بمقدار رأس المال المستهلك وبذلك لا يتم تخفيض الضمان العام لدائني الشركة، أما في حالة تخفيض رأس المال فإن ذلك يؤدي إلى تخفيض الضمان العام لدائني الشركة.

٢. تنقطع صلة المساهم بالشركة في حالة تخفيض رأس المال، بينما في حالة استهلاك رأس المال تبقى صلة المساهم بالشركة وذلك بإعطائه أسهم تمتع.

وتكون المعالجة الخاصة باستهلاك جزء من رأس المال كاللآتي:

البيان	دائن	مدين
من حـ/ رأس مال الأسهم		××××
إلى حـ/ النقدية	××××	

ويكون تجميد جزء من الأرباح أو الاحتياطي بالجزء المستهلك كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ الأرباح و الخسائر
		أو
	٤٠٠٠٠٠٠	حـ/ الاحتياطي "العام"
		إلى حـ/ رأس مال أسهم التمتع

رأس المال الممنوح: Donated Stock

قد تحصل إحدى الشركات المساهمة على منحة أو هبة من الحكومة أو من أحد المساهمين من أجل تشجيعها في الاستمرار والمضي في مشروعها والذي يدعم الاقتصاد الوطني حيث تعتبر هذه المنحة أو الهبه كرأس مال ممنوح بدون مقابل يتم تقييمه على أساس القيمة السوقية العادلة وقت الحصول عليها.

فلو فرض أن حكومة المملكة العربية السعودية منحت إحدى الشركات السعودية المساهمة قطعة أرض وذلك من أجل تشجيعها لاستثمار الأموال في السوق المحلي، حيث قدرت هذه الأرض بقيمة ٤٠٠٠٠٠٠ ريال.

فيكون قيد إثبات الحصول على المنحة كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ الأراضي
	٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس المال الممنوح

ويتم الإفصاح عن رأس المال الممنوح ضمن حقوق المساهمين في قائمة المركز المالي على النحو التالي:

(ملحوظة الأرقام افتراضية)

قائمة المركز المالي

حقوق المساهمين	
رأس مال الأسهم	٢٠,٠٠٠,٠٠٠
رأس المال الممنوح	٦,٠٠٠,٠٠٠
الاحتياطي النظامي	٣,٠٠٠,٠٠٠
الاحتياطي الاتفاقي	١,٠٠٠,٠٠٠
الأرباح المبقاة	٥,٠٠٠,٠٠٠
مجموع حقوق المساهمين	٣٥,٠٠٠,٠٠٠

الفصل الثاني: تعديل رأس مال الشركة المساهمة

الجدارة: معرفة الأنظمة التي تحكم تعديل رأس المال والمعالجات المحاسبية لها.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- معرفة الأنظمة التي تحكم تعديل رأس المال.
- معرفة الإجراءات المحاسبية لزيادة رأس المال.
- معرفة الإجراءات المحاسبية لتخفيض رأس المال.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٢ ساعتان.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية.
- حل التدريبات.
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

عرفنا فيما سبق، أنه لا يتم تعديل رأس مال الشركة المساهمة بزيادة أو تخفيض إلا بعد اجتماع الجمعية العامة غير العادية وإقرار التعديل من قبل ثلاثة أرباع الأسهم الممثلة في الاجتماع كما وضحته المادة (٩٢) من نظام الشركات.

وسوف نتطرق في هذا الجزء إلى أنواع الطرق التي يتم فيها زيادة رأس المال وتخفيضه والمشاكل المحاسبية المتعلقة بذلك.

زيادة رأس المال:

بينت المادة (١٣٥) من نظام الشركات طرق زيادة رأس المال حيث ذكرت اللآتي:

- إصدار أسهم جديدة سواءً كانت أسهماً نقدية أو أسهماً عينية.
- تحويل فائض الاحتياطي النظامي ودمجه في رأس المال وإصدار أسهم بذلك.
- تحويل الديون التي على الشركة حالة الأداء إلى جزء من رأس المال وإصدار أسهم بذلك.

فعند رغبة الشركة في إصدار أسهم جديدة سواءً نقدية أو عينية فإن المعالجة المحاسبية لا تختلف عن تلك التي تم شرحها عند الحديث عن إصدار الأسهم النقدية أو العينية.

أما في حالة تحويل فائض الاحتياطي كزيادة لرأس المال عند إقراره من قبل الجمعية العامة غير العادية فإن قيد التحويل يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
××××		من حـ/ الاحتياطي النظامي
	××××	إلى حـ/ رأس مال الأسهم

ويتم إصدار عدد معين من الأسهم بالقيمة الاسمية بقيمة هذا الفائض ويتم توزيع هذه الأسهم على المساهمين.

أما في الحالة الأخيرة، وهي عندما ترغب الشركة في تحويل دين حال الأداء كزيادة في رأس المال وذلك بسبب عدم القدرة على الوفاء به. فإنها تقوم بإصدار عدد معين من الأسهم وإعطائها لأصحاب الدين وفاءً منها بقيمة هذا الدين بشرط اتفاق الطرفين على عملية التحويل كأن يتم تحويل السندات إلى أسهم. وتكون المعالجة لعملية تحويل السندات وإصدار أسهم بقيمة الدين كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
××××		من حـ/ قرض السندات
	××××	إلى حـ/ رأس مال الأسهم

وبذلك يتحول حملة السندات من دائنين للشركة إلى مساهمين فيها. وسوف نتطرق إلى كيفية إصدار السندات والمشاكل المحاسبية لها في الوحدة القادمة إن شاء الله.

تخفيض رأس المال:

يتم تخفيض رأس المال بإحدى الطرق التالية كما بينته المادة (١٤٤) من نظام الشركات:

١. رد جزء من القيمة الاسمية للسهم إلى المساهم أو إبراء ذمته من كل أو بعض القدر غير المدفوع من قيمة السهم.
٢. إلغاء عدد من الأسهم يعادل القدر المطلوب تخفيضه.
٣. تخفيض القيمة الاسمية بما يعادل الخسارة التي أصابت الشركة.
٤. شراء عدد من الأسهم يعادل القدر المطلوب تخفيضه.

سوف نتطرق بالشرح للطريقة الثالثة والأخيرة من طرق تخفيض رأس المال ومن أراد معرفة الطرق المتبقية فعليه الرجوع لكتب المحاسبة الخاصة بشركات الأموال.

تخفيض القيمة الاسمية بما يعادل خسارة الشركة :

عندما تتعرض الشركة إلى خسائر وتقرر الجمعية العامة غير العادية تخفيض رأس المال بمقدار هذه الخسارة فإن قيد التخفيض يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال الأسهم
	٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الخسائر المرحلة

ويتم تخفيض رأس المال عن طريق تخفيض القيمة الاسمية للأسهم أو عن طريق إلغاء عدد من الأسهم يسأوي مقدار التخفيض بشرط أن تكون هذه الأسهم أسهماً اسمية.

شراء عدد من الأسهم وإلغاؤها :

عند رغبة الشركة شراء عدد معين من الأسهم بقصد تخفيض رأس المال فإن عملية الشراء هذه سوف تنتج عنها أرباح أو خسائر للشركة وذلك بسبب اختلاف سعر الشراء عن قيمة الأسهم الاسمية. فعندما يكون سعر الشراء أقل من القيمة الاسمية فذلك يدل على وجود أرباح للشركة وحيث إنه لم ينص في نظام الشركات على كيفية معالجتها فإن من الأصوب في رأينا أن تتم معالجته في حساب الاحتياطي النظامي الذي يعتبر أحد حسابات حقوق المساهمين وهو أبعد ما يكون عن التوزيع.

فلو فرض أن إحدى الشركات قامت بشراء ١٠٠٠ سهم من أسهمها بقصد تخفيض رأس المال بسعر ٨٠ ريال وقد كانت القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال، فيكون قيد التخفيض كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٠٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال الأسهم
		إلى مذكورين
	٨٠٠٠٠	حـ/ البنك
	٢٠٠٠٠	حـ/ الاحتياطي النظامي

أما عندما يكون سعر الشراء أكبر من القيمة الاسمية فذلك يدل على وجود خسارة من عملية الشراء تتم معالجتها في حساب الأرباح المبقاة. فلو فرض في المثال السابق أن سعر الشراء كان ١٤٠ ريال، فيكون قيد التخفيض كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
١٠٠٠٠٠		حـ/ رأس مال الأسهم
٤٠٠٠٠		حـ/ الأرباح المبقاة
	١٤٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

تدريبات الوحدة الثانية

التدريب الأول:

في ١٤٢٣/١/١هـ هـ تم صدور المرسوم الملكي بتأسيس شركة مساهمة برأس مال قدره ١٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال.

فإذا علمت أنه:

- تم طرح الأسهم للاكتتاب العام و تم سداد ٦٠٪ من القيمة عند الاكتتاب والباقي على قسطين متسأويين تطلب في ٢/١ و ٤/١ على التوالي.
- تم الاكتتاب في ١٨٠٠٠٠ سهم، فخصصت الشركة الأسهم بين المكتتبين بالتناسب و ردت الزيادة إلى المساهمين.
- بلغت مصاريف التأسيس ٨٠٠٠٠ ريال دفعت للمؤسسين بشيك.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لتكوين الشركة.

التدريب الثاني:

مساهم كان قد اكتتب في ٦٠٠ سهم وسدد ٧٠ ريال عند الاكتتاب تأخر عن سداد القسط الأخير بقيمة ٣٠ ريال فقامت الشركة ببيع أسهمه.

فإذا علمت أن:

- القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال.
- باعت الشركة الأسهم بسعر ٨٠ ريال للسهم الواحد.
- بلغت مصاريف البيع ١٠٠٠ ريال.

المطلوب:

١. عمل كشف تحليلي لعملية البيع.
٢. عمل قيود اليومية اللازمة المترتبة لعملية بيع الأسهم.

التدريب الثالث:

قررت إحدى الشركات المساهمة تخفيض رأس مالها عن طريق شراء عدد من الأسهم وإلغاؤها حيث قامت بشراء عدد ٥٠٠ سهم **وتم إلغاؤها** وقد كانت:

- القيمة الاسمية للسهم ١٠٠ ريال.
- سعر شراء الأسهم ١٢٠ ريال.

المطلـوب:

عمل القيد الخاصة بإلغاء الأسهم.

محاسبة شركات الأموال

المعالجة المحاسبية للسندات

الفصل الأول: إصدار السندات

الجدارة: معرفة الأنظمة التي تحكم إصدار السندات والمعالجة المحاسبية للسندات باختلاف سعر الإصدار.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- الإجراءات والتشريعات التي تحكم إصدار السندات .
- إجراء المعالجة المحاسبية لعلأوة الإصدار وخصم الإصدار.
- معرفة كيفية احتساب سعر الإصدار المبني على اختلاف سعر الفائدة الاسمية مع معدل الفائدة السائدة في السوق.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٤ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية .
- حل التدريبات.
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

يحق للشركة المساهمة كما جاء في نظام الشركات في مادته (١١٦ و١١٧) أن تقوم بإصدار سندات متسأوية القيمة وقابلة للتدأول وغير قابلة للتجزئة ولكن بشرط توفر الشروط التالية:

١. أن يكون مصرحاً بذلك في نظام الشركة.
٢. أن تقر ذلك الجمعية العامة العادية .
٣. أن يكون رأس مال الشركة قد دفع بأكمله.
٤. ألا تزيد قيمة السندات على قيمة رأس المال المدفوع.

ولا يتم إصدار سندات جديدة إلا عند استيفاء كامل قيمة السندات القديمة وبشرط ألا تزيد إجمالي قيمة السندات الجديدة مع السندات القديمة عن قيمة رأس المال المدفوع ويحق للجمعية العمومية تفويض مجلس الإدارة بالقيام بتحديد مقدار قرض السندات وشروطه وطريقة الاكتتاب به وعند طرح السندات للاكتتاب العام يجب دعوة الجمهور للاكتتاب عن طريق النشرة التي تكون موقعة من قبل أعضاء مجلس الإدارة ويكون عن طريق البنوك التي يحددها وزير التجارة.

تعريف السند:

ويمكن تعريف السند على أنه نوع من أنواع الصكوك المكتوبة والتي بموجبها تتعهد الشركة إلى صاحب السند "حامل السند" بدفع قيمة السند في تاريخ محدد بالإضافة إلى دفع فائدة محسوبة على القيمة الاسمية للسند تدفع دورياً على أساس معدل فائدة محدد[٥].

وبناءً على التعريف يتبين لنا أن الشركة المصدرة لصكوك السندات تلتزم لحملة السندات بدفع قيمة السندات الاسمية في تاريخ محدد مكتوب على صك السند وتلتزم بدفع فوائد ربويه دورية لأصحاب هذه السندات عندما تكون متضمنة الفوائد. كأن تقوم الشركة بإصدار سندات تستحق السداد بعد عشر سنوات وبفائدة ربوية تدفع لحملة السندات سنوياً بمقدارها ١٠٪ من القيمة الاسمية للسندات.

[٥] Nikolal & Bazley "Intermediate Accounting" ,2000

أنواع السندات:

هناك عدة أنواع من السندات بإمكان الشركة أن تقوم بإصدارها وهي كما يلي:

١. **السندات الاسمية Registered Bonds** : وهي تلك السندات التي تحمل اسم صاحب السند عليها وتخول له الحصول على مميزات السند .

٢. **السندات لحاملها Bearer Bonds** : وهي تلك السندات التي لا يتم ذكر اسم حامل السند على صك السند وتعطي لصاحبها الحقوق المترتبة على امتلاكه.

٣. **السندات المضمونة Secured Bonds** : وهي تلك السندات التي يتم إصدارها بضمان أصل أو مجموعة أصول.

٤. **السندات غير المضمونة Unsecured Bonds** : وهي تلك السندات والتي لا ترتبط بضمان معين.

٥. **السندات القابلة للتحويل Convertible Bonds** : وهي تلك السندات التي بالإمكان تحويلها إلى أسهم

٦. **السندات القابلة للاستدعاء Callable Bonds** : وهي تلك السندات التي يكون للشركة الحق في استدعائها قبل حلول تاريخ الاستحقاق.

الفرق بين السند والسهم:

عندما تتم مقارنة السندات بالأسهم فإننا نجد الاختلافات التالية:

م	السند	السهم
١	يعتبر السند ديناً على الشركة وبذلك لا يحق لحامله حضور الجمعيات أو إدارة الشركة.	**يعتبر حامل السهم أحد ملاك الشركة وبذلك يحق له حضور الجمعيات العامة ومجلس إدارة الشركة والحصول على الأرباح.**
٢	يحق لحامل السند الحصول على قيمة السند في تاريخ الاستحقاق.	**بينما لا يحق للمساهم الحصول على قيمة السهم إلا عند التصفية وسداد جميع الديون التي على الشركة.**
٣	يحصل حامل السند على فائدة ربويه سنوية بغض النظر إن كانت الشركة قد حققت أرباحاً أو	**يحق لحامل السهم الحصول على أرباح متغيرة تعتمد على نتيجة نشاط الشركة بعد إقرار ذلك**

		من قبل الجمعية العامة.
٤	تنقطع صلة حامل السند بالشركة بمجرد الوفاء بقيمة السند.	**لا تنقطع صلة المساهم بالشركة عند استهلاك أسهمه حيث يتم إعطاؤه أسهم تمتع.**
٥	لحامل السند الأولوية في ناتج التصفية	**لا يتم إعطاء المساهم أياً من حقوقه إلا بعد استيفاء جميع التزامات الشركة.**
٦	**بالإمكان إصدار السندات بعلأوة إصدار أو بخصم إصدار.**	**بينما لا يجيز النظام إصدار الأسهم بخصم إصدار.**

المعالجة المحاسبية لإصدار السندات:

عند إصدار السندات فإن الشركة تقوم بتحديد نوع السند المصدر وتاريخ استحقاقه حيث يتم التفريق بين السندات حسب طريقة السداد التي سوف تقوم الشركة باتباعها حيث يوجد نوعان من السندات هما:

١. **السندات ذات تاريخ استحقاق محدد Term Bonds** : وهي تلك السندات التي تقوم الشركة بسدادها لأصحابها دفعة واحدة عند حلول تاريخ الاستحقاق كأن تقوم الشركة بإصدار سندات وتشترط عدم سداد قيمتها إلا بعد مضي عشر سنوات على إصدارها.

٢. **السندات متسلسلة الاستحقاق Serial Bonds** : وهي تلك السندات التي تقوم الشركة بسداد قيمتها على عدة دفعات خلال مدة القرض كأن تقوم بسداد ١٠٪ من قيمة السندات في نهاية كل عام.

وللتبسيط فإننا سوف نتجاهل المشاكل المحاسبية المتعلقة بإصدار السندات متسلسلة الاستحقاق وسوف نركز على المعالجة المحاسبية في حالة إصدار سندات ذات تاريخ استحقاق محدد.

وسوف نقوم بمناقشة الحالات الخاصة بإصدار سندات ذات تاريخ استحقاق محدد وهي كالتالي:

- إصدار السندات بالقيمة الاسمية.
- إصدار السندات بعلأوة إصدار.
- إصدار السندات بخصم إصدار.

إصدار السندات بالقيمة الاسمية :

يتم إصدار السندات بالقيمة الاسمية عندما يتساوى سعر الفائدة الاسمي للسند مع معدل الفائدة السائد في السوق في تاريخ الإصدار وبذلك لا يوجد مبرر لاختلاف سعر الإصدار عن القيمة الاسمية ويتم إصدار السندات وتحصيل قيمتها إما دفعة واحدة أو تحصيل القيمة على أقساط فعندما يتم تحصيل القيمة كاملة عند الاكتتاب فإن حساب النقدية يجعل مديناً بالقيمة الاسمية للسندات وحساب قرض السندات دائناً بنفس القيمة.

فلو فرض أن إحدى الشركات المساهمة قامت بإصدار ٨٠٠٠ سند بفائدة ١٠٪ وقد كانت القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وطلبت الشركة من المكتتبين في السندات سداد كامل القيمة عند الاكتتاب.
فإن قيد اليومية التي تقوم الشركة بإثباته عند تحصيل قيمة السندات هو:

البيان	دائن	مدين
من حـ/ النقدية (٨٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)		٨٠٠٠٠٠
إلى حـ/ قرض السندات (٨٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)	٨٠٠٠٠٠	
"إصدار ٨٠٠٠ سند بقيمة اسمية ١٠٠ ريال"		

وعندما تقرر الشركة طرح السندات للاكتتاب العام وتحصيل القيمة على أقساط فإن المعالجة المحاسبية لا تختلف كثيراً عن تلك التي تم شرحها عند الحديث عن إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط.

ولتوضيح ذلك نفترض أنه في المثال السابق طلبت الشركة من المكتتبين في السندات دفع القيمة على عدة دفعات، فيكون قيد اليومية الذي تقوم الشركة بعمله عند الاكتتاب كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٨٠٠٠٠٠		من حـ/ اكتتابات مستحقة عن قرض السندات
	٨٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات المكتتب بها

وعند قيام الشركة بتحصيل اكتتابات ٧٠٠٠ سند بالكامل فإنها تقوم بعمل القيد التالي:

مدين	دائن	البيان
٧٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (٧٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)
	٧٠٠٠٠٠	إلى حـ/ اكتتابات مستحقة عن قرض السندات
		"

ثم يجرى القيد التالي:

مدين	دائن	البيان
٧٠٠٠٠٠		من حـ/ قرض السندات المكتتب بها
	٧٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات
		"

وبذلك نجد أن حساب الاكتتابات المستحقة لازال به رصيد مدين بمقدار ١٠٠٠٠٠ ريال والذي يتم إظهاره في قائمة المركز المالي من ضمن الأصول المتداولة إذا كان من المتوقع تحصيل القيمة خلال سنة أو دورة التشغيل أيهما أطول، بينما يتم إظهار قرض السندات من ضمن الخصوم طويلة الأجل.

إصدار السندات بعلاوة إصدار: Premium on Bonds Payable

عند الحديث عن إصدار السندات بعلاوة إصدار أو بخصم إصدار فإنه يجب علينا أولاً أن نتطرق إلى كيفية تحديد سعر الإصدار والذي يعتمد على العلاقة بين سعر الفائدة الاسمية المبينة على صك السند Nominal Rate of Interest والفائدة السائدة في السوق Market Rate of Interest . فعند اختلاف الفائدة الاسمية عن الفائدة السوقية فإن ذلك ينتج عنه اختلاف سعر الإصدار عن القيمة الاسمية للسند.

ويتم تلخيص هذه الاختلافات في ثلاثة احتمالات هي:

١) سعر الفائدة الاسمية (٨٪) = الفائدة السائدة في السوق (٨٪) وينتج عن ذلك أن يكون

سعر الإصدار = القيمة الاسمية للسند

٢) سعر الفائدة الاسمية (٩٪) > الفائدة السائدة في السوق (٦٪) وينتج عن ذلك أن يكون

سعر الإصدار > القيمة الاسمية للسند

وينتج عن ذلك ظهور علأوة الإصدار

٣) سعر الفائدة الاسمية (١٠٪) < الفائدة السائدة في السوق (١٢٪) وينتج عن ذلك أن يكون

سعر الإصدار < القيمة الاسمية للسند

وينتج عن ذلك ظهور خصم الإصدار

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لعلأوة الإصدار نفترض المثال التالي:

في ١٤٢٣/١/١هـ قامت إحدى الشركات المساهمة بإصدار ٤٠٠٠ سند بفائدة ١٠٪ وقد كانت القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وسعر الإصدار ١١٠ ريال ويتم دفع كامل القيمة عند الاكتتاب.

وبذلك يكون قيد اليومية لإصدار السندات كالتالي:

البيان	دائن	مدين
من حـ/ النقدية (٤٠٠٠ سند × ١١٠ سعر الإصدار)		٤٤٠٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ/ قرض السندات (٤٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)	٤٠٠٠٠٠	
حـ/ علأوة الإصدار (٤٠٠٠ سند × ١٠)	٤٠٠٠٠	

ويجب التنبيه أنه تم إثبات السندات بالقيمة الاسمية وبسبب أن سعر الإصدار أكبر من القيمة الاسمية ظهرت علأوة الإصدار في السجلات.

ويتم إظهار السندات مضافاً إليها علأوة الإصدار في قائمة المركز المالي ضمن الخصوم طويلة الأجل على النحو التالي:

قائمة المركز المالي

الخصوم طويلة الأجل:		
قرض السندات		٤٠٠٠٠٠
يضاف: علأوة الإصدار		٤٠٠٠٠
		٤٤٠٠٠٠

ويتم استنفاذ "استهلاك" علأوة الإصدار خلال مدة القرض بإحدى الطرق التالية:

طريقة القسط الثابت Straight-Line Method

طريقة الفائدة الحقيقية Effective Interest Method

ولغرض التبسيط فإننا سوف نقتصر بالحديث على طريقة القسط الثابت في استنفاد علأوة الإصدار ومن أراد معرفة الطريقة الثانية فعليه الرجوع إلى كتب المحاسبة المتقدمة.

فلو فرض في المثال السابق، أن مدة القرض كانت أربع سنوات وأن الشركة تتبع طريقة القسط الثابت لاستنفاد علأوة الإصدار. فيكون جدول استهلاك علأوة الإصدار خلال مدة القرض كالتالي:

التاريخ	استهلاك العلأوة	رصيد العلأوة	قرض السندات	القيمة الدفترية لقرض السندات
			+	=
١٤٢٣/١/١	ــــــــ	٤٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤٤٠٠٠٠
٢٣/١٢/٣٠	٤٠٠٠٠ ÷ ٤ = ١٠٠٠٠	٣٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤٣٠٠٠٠
٢٤/١٢/٣٠	١٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤٢٠٠٠٠
٢٥/١٢/٣٠	١٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٤١٠٠٠٠
٢٦/١٢/٣٠	١٠٠٠٠	ــــ	٤٠٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠

إصدار السندات بخصم إصدار: Discount on Bonds Payable

كما ذكرنا سابقاً، أنه عندما يكون سعر الإصدار أقل من القيمة الاسمية وذلك بسبب أن سعر الفائدة الاسمية للسند أقل من الفائدة السوقية فإن ذلك ينتج عنه ظهور خصم الإصدار. فلو فرض في المثال السابق أن سعر الإصدار كان ٩٥ ريال.

فيكون قيد اليومية لإثبات إصدار السندات كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٣٨٠٠٠٠		حـ/ النقدية (٤٠٠٠ سند × ٩٥ سعر الإصدار)
٢٠٠٠٠		حـ/ خصم الإصدار (٤٠٠٠ سند × ٥)
		إلى مذكورين
	٤٠٠٠٠٠	حـ/ قرض السندات (٤٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)

ويظهر قرض السندات مطروحاً منه خصم الإصدار في قائمة المركز المالي ضمن الخصوم طويلة الأجل على النحو التالي:

قائمة المركز المالي

الخصوم طويلة الأجل:	
قرض السندات	٤٠٠٠٠٠
يطرح: خصم الإصدار	(٢٠٠٠٠)
	٣٨٠٠٠٠

ويتم استنفاد خصم الإصدار خلال مدة قرض السندات حيث يتم تخفيض رصيد خصم الإصدار في نهاية كل سنة بقيمة المستهلك منه بنفس الطريقة التي تم شرحها عند استهلاك علأوة الإصدار.

الفصل الثاني: فوائد السندات

الجدارة: معرفة المشاكل المتعلقة باحتساب فوائد السندات عند اختلاف سعر الإصدار وكيفية ظهورها في القوائم المالية.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- إجراء المعالجة المحاسبية لفوائد السندات في حالة إصدار السندات بالقيمة الاسمية.
- إجراء المعالجة المحاسبية لفوائد السندات في حالة إصدار السندات بعلأوة إصدار.
- إجراء المعالجة المحاسبية لفوائد السندات في حالة إصدار السندات بخصم إصدار.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٨٥٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٦ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية .
- حل التدريبات .
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

تقوم الشركة المصدرة للسندات بدفع فوائد دورية غالباً ما تكون سنوية إلى حملة السندات حيث تعتبر هذه الفوائد تكلفة تحملتها الشركة المصدرة في مقابل الحصول على الأموال المقترضة ويتم مقابلتها بإيرادات الفترة طبقاً لمبدأ المقابلة.

وسوف نتناول المواضيع الخاصة بفوائد السندات على النحو التالي:

- فائدة السندات عند إصدار السندات بالقيمة الاسمية.
- فائدة السندات عند إصدار السندات بعلأوة إصدار.
- فائدة السندات عند إصدار السندات بخصم إصدار.

فائدة السندات عند إصدار السندات بالقيمة الاسمية:

عند إصدار السندات بالقيمة الاسمية يتم تحميل السنة بمصاريف فوائد تسأوي قيمة الفوائد المدفوعة لحملة السندات وذلك لأن سعر الفائدة الاسمي يسأوي الفائدة السائدة في السوق والذي نتج عن تسأوي سعر الإصدار مع القيمة الاسمية. لذلك وعند استحقاق دفع الفوائد لأصحابها فإن الحسابات التي تتأثر تكون كالتالي:

١. حـ/ النقدية : ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الفوائد المدفوعة لحملة السندات، حيث تم احتساب المبلغ بضرب القيمة الاسمية للسندات بمعدل الفائدة الاسمية للسندات.

٢. حـ/ مصاريف فوائد السندات : ويجعل هذا الحساب مديناً بنفس مبلغ الفوائد المدفوع لحملة السندات وذلك لأن سعر الفائدة الاسمي يسأوي معدل الفائدة السائد في السوق.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية نفترض المثال التالي:

في ١٤٢٢/١/١ هـ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ١٠٠٠ سند بفائدة ١٢٪ وقد كانت القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وقد تم دفع كامل القيمة عند الاكتتاب. فإذا علمت أن:

- فوائد السندات تدفع في نهاية كل عام.
- مدة قرض السندات خمس سنوات.
- تبدأ السنة المالية للشركة في ١/١ وتنتهي ١٢/٣٠.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت.

ولتوضيح عملية احتساب الفوائد وصرفها لأصحابها فإننا سوف نقوم بتتبع ذلك من بداية إصدار السندات إلى تاريخ دفع تلك الفوائد.

في تاريخ ١٤٢٢/١/١هـ وعند إصدار السندات وتحصيل القيمة بالكامل عند الاكتتاب يكون قيد اليومية كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٠٠٠ سند × ١٠٠)
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠)

وعندما تقوم الشركة بصرف فوائد السندات في نهاية السنة فإن مبلغ الفوائد الواجب دفعه لحملة السندات يكون كالتالي:

الفوائد الواجب دفعها = القيمة الاسمية للسندات × سعر الفائدة الاسمية للسندات

= (١٠٠٠ سند × ١٠٠) × ١٢٪

= ١٠٠٠٠٠ × ١٢٪

= ١٢٠٠٠ ريال

ويكون قيد صرف الفوائد لأصحابها في نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٢٠٠٠		من حـ/ مصاريف فوائد السندات
	١٢٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ويتم إقفال حساب مصاريف فوائد السندات في نهاية السنة في حساب الأرباح والخسائر حيث يجعل حـ/ الأرباح والخسائر مدينا بقيمة ١٢٠٠٠ وحـ/ مصاريف فوائد السندات دائنا بنفس القيمة.

فوائد السندات عند إصدار السندات بعلأوة إصدار:

عند الحديث عن علأوة الإصدار، ذكرنا أن الفائدة الاسمية تكون أعلى من الفائدة السائدة في السوق مما يتسبب في أن يقوم أصحاب السندات بدفع مبلغ أعلى من القيمة الاسمية للسندات المصدرة حيث سوف يستردون هذه الزيادة المدفوعة تدريجيا عن طريق زيادة الفائدة الاسمية المعطاة لهم عن الفائدة السائدة في السوق وتتم معالجة استهلاك علأوة الإصدار مع فوائد السندات وذلك لأن سبب نشأت العلأوة هو اختلاف نسب الفوائد لذلك وحسب الرأي الراجح يتم معالجة العلأوة مع قيد الفوائد.

وعندما تقوم الشركة بصرف فوائد السندات فإن الحسابات التي سوف تتأثر بذلك تكون كالتالي:

١. حـ/ النقدية : ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الفوائد المدفوعة لأصحابها وقد تم التوصل إلى المبلغ بضرب قيمة السندات الاسمية بمعدل الفائدة الاسمية.

٢. حـ/ علأوة الإصدار : ويجعل هذا الحساب مديناً بقيمة مبلغ الاستهلاك السنوي لعلأوة الإصدار.

٣. حـ/ مصاريف فوائد السندات : ويجعل هذا الحساب مديناً بالفرق بين مبلغ الفوائد المدفوع لحملة السندات وقيمة الاستهلاك السنوي لعلأوة الإصدار.

ولمعرفة المعالجة المحاسبية لذلك، نفترض أنه في المثال السابق كان سعر الإصدار ١٢٠ ريال.
وبذلك يكون قيد إصدار السندات في تاريخ الإصدار وهو ١٤٢٢/١/١ هـ هو:

البيان	دائن	مدين
من حـ/ النقدية (١٠٠٠ سند × ١٢٠)		١٢٠٠٠٠
إلى مذكورين		
حـ / قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠)	١٠٠٠٠٠	
حـ/ علأوة الإصدار (١٠٠٠سند × ٢٠)	٢٠٠٠٠	

وعندما تقوم الشركة بصرف الفائدة لأصحابها في نهاية السنة فإن مبلغ الفوائد الواجب دفعه لحملة السندات ومقدار المستهلك من علأوة الإصدار يكون كالتالي:

١) الفوائد الواجب دفعها = القيمة الاسمية للسندات × سعر الفائدة الاسمية للسندات

= ١٠٠٠٠٠ × ١٢٪

= ١٢٠٠٠ ريال

٢) استهلاك علأوة الإصدار للسنة الأولى = قيمة علأوة الإصدار ÷ مدة القرض

= ٢٠٠٠٠ ÷ ٥ سنوات

= ٤٠٠٠ لكل سنة

وبذلك يكون قيد صرف فوائد السندات في نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠ هـ هو:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٨٠٠٠		حـ/ مصاريف فوائد السندات (١٢٠٠٠- ٤٠٠٠)
٤٠٠٠		حـ/ علأوة الإصدار
	١٢٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

وبعد إجراء القيد فإن حساب علأوة الإصدار يظهر كالتالي:

مدين **حـ/ علأوة الإصدار** **دائن**

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٤٠٠٠	إلى حـ/ النقدية	١٢/٣٠	٢٠٠٠٠	من حـ/ النقدية	١/١
١٦٠٠٠	رصيد ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ				
٢٠٠٠٠			٢٠٠٠٠		

ويتم إقفال مصاريف فوائد السندات في حـ/ الأرباح والخسائر ويظهر قرض السندات في قائمة المركز المالي على الشكل التالي:

قائمة المركز المالي

في ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ

الخصوم طويلة الأجل:		
قرض السندات	١٠٠٠٠٠	
يضاف: علاوة الإصدار	١٦٠٠٠	
		١١٦٠٠٠

فوائد السندات عند إصدار السندات بخصم إصدار:

في خصم الإصدار تكون الفائدة الاسمية أقل من الفائدة السائدة في السوق مما يتسبب في أن يقوم أصحاب السندات بدفع مبلغ أقل من القيمة الاسمية للسندات المصدرة وبسبب اختلاف نسب الفوائد نشأ خصم الإصدار والذي تتم معالجته مع فوائد السندات.

وعندما تقوم الشركة بصرف فوائد السندات فإن الحسابات التي سوف تتأثر بذلك تكون كالتالي:

١. حـ/ النقدية : ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة الفوائد المدفوعة لأصحابها وقد تم التوصل إلى المبلغ بضرب قيمة السندات الاسمية بمعدل الفائدة الاسمية.

٢. حـ/ خصم الإصدار : ويجعل هذا الحساب دائناً بقيمة مبلغ الاستهلاك السنوي لخصم الإصدار.

٣. حـ/ مصاريف فوائد السندات : ويجعل هذا الحساب مديناً بمبلغ الفوائد المدفوع لحملة السندات مضافاً إليه قيمة الاستهلاك السنوي لخصم الإصدار.

ولتوضيح ذلك، نفترض أنه في المثال الأصلي كان سعر الإصدار ٩٠ ريال.

ويكون قيد إصدار السندات وتحصيل القيمة من المكتتبين في السندات في تاريخ ١٤٢٢/١/١هـ

كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٩٠٠٠٠		حـ/ النقدية (١٠٠٠ سند × ٩٠)
١٠٠٠٠		حـ/ خصم الإصدار (١٠٠٠سند × ١٠)
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠)

وعندما تقوم الشركة بصرف الفائدة لأصحابها في نهاية السنة فإن مبلغ الفوائد الواجب دفعه لحملة السندات ومقدار المستهلك من خصم الإصدار يكون كالتالي:

١) الفوائد الواجب دفعها = القيمة الاسمية للسندات × سعر الفائدة الاسمية للسندات

= ١٠٠٠٠٠ × ١٢٪

= ١٢٠٠٠ ريال

٢) استهلاك خصم الإصدار للسنة الأولى = خصم الإصدار ÷ مدة القرض

= ١٠٠٠٠ ÷ ٥ سنوات

= ٢٠٠٠ لكل سنة

وبذلك يكون قيد صرف فوائد السندات في نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠ هـ هو:

مدين	دائن	البيان
١٤٠٠٠		من حـ/ مصاريف فوائد السندات (١٢٠٠٠ + ٢٠٠٠)
		إلى مذكورين
	٢٠٠٠	حـ/ خصم الإصدار
	١٢٠٠٠	حـ/ النقدية

وبذلك يتم تخفيض رصيد حـ/ خصم الإصدار من ١٠٠٠٠ ريال ليصبح رصيده بعد إجراء القيد السابق بـ ٨٠٠٠ ريال كما يظهره حسابه التالي:

مدين | حـ/ خصم الإصدار | دائن

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
١٠٠٠٠	إلى حـ/ قرض السندات	١/١	٢٠٠٠	من حـ/ مصاريف فوائد السندات	١٢/٣٠
			٨٠٠٠	رصيد ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ	
١٠٠٠٠			١٠٠٠٠		

ويتم إقفال مصاريف فوائد السندات في حـ/ الأرباح والخسائر ويظهر قرض السندات في قائمة المركز المالي على الشكل التالي:

قائمة المركز المالي
في ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ

الخصوم طويلة الأجل:	
قرض السندات	١٠٠٠٠٠
يطرح: خصم الإصدار	(٨٠٠٠)
	٩٢٠٠٠

إصدار السندات خلال السنة:

في الأمثلة السابقة، افترضنا أن الشركة المصدرة للسندات قامت بإصدار السندات في بداية السنة المالية لها وبذلك تم احتساب الفوائد والقيم المستهلكة عن سنة مالية كاملة. ولكن هذا يختلف عن الواقع العملي حيث تقوم معظم الشركات بإصدار السندات بتاريخ يخالف بداية السنة كأن يتم إصدار السندات في ٥/١ مما ينتج عنه ضرورة احتساب فوائد السندات والقيم المستهلكة عن المدة المتبقية للسنة المالية وهي ثمانية أشهر.

ولتوضيح ذلك نفترض المثال التالي:

بالرجوع إلى المثال الأصلي، لو فرض أنه تم إصدار السندات في تاريخ ١٤٢٢/٤/١هـ وكان سعر الإصدار ٩٠ ريال أي أن هناك خصم إصدار بقيمة ١٠٠٠٠ ريال كما بيناها في المثال السابق.
فيكون نصيب السنة الأولى من فائدة السندات والمقدار المستهلك من خصم الإصدار كالتالي:

١) الفوائد الواجب تحميلها عن سنة ١٤٢٢هـ :

= القيمة الاسمية للسندات × معدل الفائدة الاسمي × نصيب السنة من الفائدة

١٠٠٠٠٠ × ١٢٪ × (٩ ÷ ١٢)

= ٩٠٠٠ ريال

٢) استهلاك خصم الإصدار للسنة الأولى:

استهلاك السنة كاملة × نصيب السنة من الخصم

٢٠٠٠ ريال × (٩ ÷ ١٢) = ١٥٠٠ ريال

وفي نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ يكون القيد الخاص بتحميل السنة الأولى بنصيبها من الفائدة والمستهلك من الخصم كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٠٥٠٠		من حـ/ مصاريف فوائد السندات (٩٠٠٠ + ١٥٠٠)
		إلى مذكورين
	١٥٠٠	حـ/ خصم الإصدار
	٩٠٠٠	حـ/ فوائد السندات المستحقة

ونلاحظ أن الشركة حملت سنة ١٤٢٢ بما يخصها من فوائد السندات وأظهرت التزاماً متمثلاً في حـ/ فوائد السندات المستحقة يثبت أن الشركة ملتزمة بسداد الفوائد لحملة السندات عند اكتمال سنة كاملة من سنوات القرض التي تبدأ من ١٤٢٢/٤/١ وتنتهي في ١٤٢٣/٤/١ وعند انتهاء السنة سوف تقوم الشركة بدفع الفوائد لأصحابها مفترضين أن الشركة لا تدفع الفوائد إلا عند اكتمال سنة كاملة.

ويتم إظهار قرض السندات و حـ/ فوائد السندات المستحقة في قائمة المركز المالي في نهاية سنة ١٤٢٢هـ على النحو التالي:

قائمة المركز المالي

في ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ

الخصوم قصيرة الأجل:	
فوائد السندات المستحقة	٩٠٠٠
الخصوم طويلة الأجل:	
قرض السندات	١٠٠٠٠٠
يطرح: خصم الإصدار	(٨٥٠٠)
	٩١٥٠٠

وفي تاريخ استحقاق دفع فوائد السندات لأصحابها وذلك في تاريخ ١٤٢٣/٤/١ هـ يتم عمل القيد التالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٣٥٠٠		حـ/ مصاريف فوائد السندات (٣٠٠٠ + ٥٠٠)
٩٠٠٠		حـ/ فوائد السندات المستحقة
		إلى مذكورين
	٥٠٠	حـ/ خصم الإصدار
	١٢٠٠٠	حـ/ النقدية

الفصل الثالث: رد السندات إلى أصحابها

الجدارة: معرفة طرق رد السندات إلى أصحابها وكيفية معالجة ما قد ينتج عن ذلك في السجلات.

الأهداف:

عندما تكمل هذا الفصل يكون لديك القدرة على:

- التعرف على الإجراءات النظامية التي تحكم عملية سداد السندات.
- إجراء المعالجة المحاسبية في حالة رد السندات إلى أصحابها في تاريخ الاستحقاق.
- إجراء المعالجة المحاسبية في استدعاء السندات قبل حلول تاريخ الاستحقاق.
- إجراء المعالجة المحاسبية في شراء السندات قبل حلول تاريخ الاستحقاق.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٤ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية .
- حل التدريبات .
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢

بين نظام الشركات أنه عند طرح السندات إلى الاكتتاب العام فإنه يجب على الشركة أن تقوم بتحديد تاريخ استحقاق السندات والتي تكون ملتزمة عند حلول ذلك التاريخ بسداد الدين إلى أصحابه وهم حملة السندات. كذلك يجب أن تقوم الشركة المصدرة بتحديد نوع هذه السندات كأن تقوم الشركة مثلاً بإصدار سندات قابلة للاستدعاء قبل حلول تاريخ الاستحقاق إذا كان ذلك منصوصاً عليه في نظام الشركة.

وهناك عدة طرق لرد السندات إلى أصحابها هي:

١. رد السندات عند حلول تاريخ الاستحقاق .
٢. رد السندات عن طريق الاستدعاء.
٣. رد السندات عن طريق شراء السندات.

١) رد السندات عند حلول تاريخ الاستحقاق:

عند حلول تاريخ استحقاق سداد السندات تقوم الشركة بسداد السندات بالقيمة الاسمية بغض النظر إن كانت هذه السندات قد تم إصدارها بعلأوة أو بخصم إصدار. وذلك لأن الشركة قد قامت باستهلاك العلأوة أو الخصم وأصبح الرصيد صفراً عند حلول تاريخ الاستحقاق.

ولتوضيح ذلك، نفترض أنه في ١٤٢٠/١/١ هـ قامت إحدى الشركات بإصدار ١٠٠٠ سند ٨٪ القيمة الاسمية ١٠٠ ريال وسعر الإصدار ١١٢ ريال وينص عقد الإصدار على سداد السندات بعد ثلاث سنوات أي إن تاريخ الاستحقاق هو ١٤٢٣/١/١ هـ.

من المثال نجد أن القيمة الاسمية للسندات الواجب على الشركة سدادها إلى حملة السندات في تاريخ الاستحقاق ١٤٢٣/١/١ هي:

القيمة الاسمية للسندات = ١٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية

= ١٠٠٠٠٠ ريال

علأوة الإصدار تم استهلاكها خلال مدة القرض وحملت سنة ٢٠ و٢١و ٢٢ هـ بما يخصها من العلأوة وأصبح رصيد العلأوة عند تاريخ الاستحقاق صفر.

وبذلك يكون قيد رد السندات إلى أصحابها في تاريخ الاستحقاق ١٤٢٣/١/١ هـ كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٠٠٠٠٠		من حـ/ قرض السندات
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ حملة السندات

وعند صرف المستحقات لحملة السندات يتم إقفال الحساب الوسيط وهو حـ/ حملة السندات في حـ/ النقدية كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٠٠٠٠٠		من حـ/ حملة السندات
	١٠٠٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

٢) رد السندات عن طريق الاستدعاء:

عندما تقوم الشركة بإصدار سندات وتبين في عقد الإصدار أنه يحق لها أن تستدعي هذه السندات قبل حلول تاريخ الاستحقاق فإنه يجب عليها أيضاً أن تبين سعر الاستدعاء والذي غالباً ما يكون أعلى من القيمة الاسمية وذلك لتشجيع المكتتبين في السندات على الإقبال على مثل هذا النوع من السندات وينتج عن عملية الاستدعاء مكاسب أو خسائر للشركة وذلك نتيجة اختلاف سعر الاستدعاء عن القيمة الدفترية لقرض السندات ويتم معالجته هذه المكاسب أو الخسائر بإظهارها في حساب الأرباح والخسائر كما بين ذلك مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكية FASB.[٦]

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لذلك نفترض المثال التالي:

[٦] FASB, Statement of Financial Accounting Standards No. 4,1975

في ١٤١٩/١/١هـ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ١٠٠٠ سند ٦٪ القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وينص عقد الإصدار على أن للشركة حق استدعاء السندات بعد مضي سنتين من تاريخ الإصدار بسعر استدعاء يبلغ ١٠٥ ريال.

فإذا عملت أن:

- سعر الإصدار ١١٥ ريال.
- يتم رد قيمة السندات بعد ١٠ سنوات.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت لاستهلاك علأوة الإصدار.
- تم استدعاء جميع السندات في تاريخ ١٤٢٢/١/١ هـ.

من المثال نجد أنه يجب علينا أولاً أن نستخرج القيمة الدفترية لقرض السندات في تاريخ الاستدعاء ومقارنته بقيمة الاستدعاء لنتمكن من معرفة مقدار المكاسب أو الخسائر التي نتجت من عملية الاستدعاء.

ونلخص نتيجة المقارنة كالتالي:

١) عندما تكون القيمة الدفترية لقرض السندات = قيمة استدعاء السندات

فإن ذلك يدل على عدم وجود مكاسب أو خسائر للشركة

٢) أما عندما تكون القيمة الدفترية لقرض السندات > قيمة استدعاء السندات

فإن ذلك ينتج عنه وجود مكاسب للشركة

٣) أما عندما تكون القيمة الدفترية لقرض السندات < قيمة استدعاء السندات

فإن ذلك ينتج عنه وجود خسائر للشركة

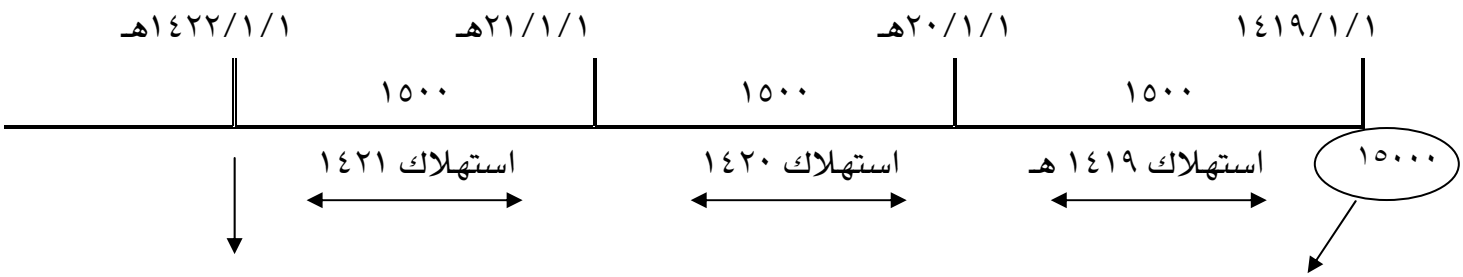
وبالرجوع للمثال أعلاه ولمعرفة القيمة الدفترية لقرض السندات فإنه يجب علينا أن نستخرج رصيد علأوة الإصدار في تاريخ الاستدعاء ١٤٢٢/١/١ هـ وذلك باتباع الخطوات التالية:

١. رصيد علأوة الإصدار في تاريخ الإصدار ١٤١٩/١/١ هـ :

١٠٠٠ سند × ١٥(الفرق) = ١٥٠٠٠ ريال

٢. ما يستهلك من علأوة الإصدار كل سنة هو:

١٥٠٠٠ ÷ ١٠ سنوات = ١٥٠٠ لكل سنة



رصيد علأوة الإصدار في تاريخ إصدار السندات — تاريخ الاستدعاء

أي أن ما تم استهلاكه من العلأوة إلى تاريخ الاستدعاء هو:

١٥٠٠ استهلاك سنوي × ٣ سنوات = ٤٥٠٠

٣. رصيد علأوة الإصدار في تاريخ الاستدعاء هو:

١٥٠٠٠- ٤٥٠٠ = ١٠٥٠٠

وبذلك تكون القيمة الدفترية لقرض السندات في تاريخ الاستدعاء ١٤٢٢/١/١ هـ كالتالي:

قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)	١٠٠٠٠٠
يضاف: علأوة الإصدار	١٠٥٠٠
القيمة الدفترية لقرض السندات	١١٠٥٠٠

وبعد استخراج القيمة الدفترية للقرض نقوم بإجراء المقارنة لمعرفة المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية الاستدعاء والتي تكون على النحو التالي:

القيمة الدفترية لقرض السندات — قيمة استدعاء السندات

١١٠٥٠٠ < ١٠٥٠٠٠ (١٠٠٠سند × ١٠٥)

وبهذه المقارنة يتبين أن الشركة قد حققت مكاسب من عملية الاستدعاء بقيمة ٥٥٠٠ ريال.

وفي تاريخ الاستدعاء يتم عمل قيد يومية بموجبه يتم إقفال كل من حـ/ قرض السندات و حـ/ علأوة الإصدار وإثبات كل من المبلغ المدفوع إلى حملة السندات و المكسب الذي نتج من عملية الاستدعاء.

ويكون قيد الاستدعاء في تاريخ ١٤٢٢/١/١هـ كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
١٠٠٠٠٠		حـ/ قرض السندات
١٠٥٠٠		حـ/ علأوة الإصدار
		إلى مذكورين
	١٠٥٠٠٠	حـ/ النقدية
	٥٥٠٠	حـ/ مكاسب استدعاء السندات

٣) رد السندات عن طريق الشراء:

قد ترى الشركة المصدرة للسندات أنه من الأنسب لها في حالة توفر سيولة كافية أن تقوم بشراء السندات من سوق الأوراق المالية وإلغائها وعدم الانتظار إلى حين حلول تاريخ الاستحقاق. فعندما ينخفض سعر الشراء عن القيمة الاسمية للسندات فإنه من الأجدر للشركة أن تفكر بالقيام بعملية الشراء لأنه قد ينتج عن ذلك مكاسب للشركة في حالة انخفاض قيمة الشراء عن القيمة الدفترية لقرض السندات في تاريخ الشراء.

ولا تختلف طريقة شراء السندات عن طريقة الاستدعاء من ناحية استخراج القيمة الدفترية لقرض السندات ومقارنته بقيمة الشراء ولتوضيح ذلك نفترض المثال التالي:

في ١٤١٩/١/١ هـ قامت إحدى الشركات بإصدار ١٠٠٠ سند بفائدة ٥٪ القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال فإذا علمت أن:

- سعر الإصدار ٩٥ ريال.
- يتم سداد السندات بعد خمس سنوات.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت لاستهلاك خصم الإصدار.
- تم شراء جميع السندات في تاريخ ١٤٢٣/١/١هـ بسعر شراء يبلغ ١٠٨ ريال.

مثال ذلك نجد أن رصيد خصم الإصدار في تاريخ الشراء ١٤٢٣/١/١هـ هو:

ما تم استهلاكه إلى تاريخ الشراء:

الاستهلاك السنوي لخصم الإصدار × عدد السنوات الماضية إلى تاريخ الشراء

(٥٠٠٠ ÷ ٥ سنوات) × ٤ سنوات

١٠٠٠ × ٤

= ٤٠٠٠

رصيد خصم الإصدار المتبقي في تاريخ الشراء	=	٥٠٠٠-	٤٠٠٠
	=	١٠٠٠	

وبذلك تكون القيمة الدفترية لقرض السندات في تاريخ الشراء ١٤٢٣/١/١هـ كالتالي:

قرض السندات (١٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)	١٠٠٠٠٠
يطرح: خصم الإصدار	(١٠٠٠)
القيمة الدفترية لقرض السندات	٩٩٠٠٠

وبعد استخراج القيمة الدفترية للقرض نقوم بإجراء المقارنة لمعرفة المكاسب أو الخسائر الناتجة عن عملية الشراء والتي تكون على النحو التالي:

القيمة الدفترية لقرض السندات > قيمة شراء السندات

٩٩٠٠٠ > ١٠٨٠٠٠ (١٠٠٠سند × ١٠٨)

وبهذه المقارنة يتبين أن الشركة قد حققت خسائر من عملية الشراء بمقدار ٩٠٠٠ ريال.

ويكون قيد اليومية لإثبات عملية الشراء والوفاء بالالتزام كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
١٠٠٠٠٠		حـ/ قرض السندات
٩٠٠٠		حـ/ خسائر تصفية السندات
		إلى مذكورين
	١٠٨٠٠٠	حـ/ النقدية
	١٠٠٠	حـ/ خصم الإصدار

ويتم إقفال حساب خسائر تصفية السندات في حساب الأرباح والخسائر في نهاية السنة.

تدريبات الوحدة الثالثة

التدريب الأول:

في ١٤٢٣/٨/١هـ قامت إحدى الشركات المساهمة بإصدار ١٥٠٠٠ سند بفائدة ١٠٪ وبقيمة اسمية للسند ١٠٠ ريال وقد تم إصدار السندات بعلأوة إصدار بمقدار ٣٠ ريال وقد تم دفع كامل قيمة السندات عند الاكتتاب.

المطلوب :

- إثبات قيد إصدار السندات.
- بيان الأثر على قائمة المركز المالي في ١٤٢٣/٨/١ هـ

التدريب الثاني:

في ١٤٢٢/٥/١ هـ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ٢٠٠٠ سند بفائدة ١٢٪ وقد كانت القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وقد تم دفع كامل القيمة عند الاكتتاب.

فإذا علمت أن:

- سعر الإصدار ١٣٠ ريال.
- تدفع فوائد السندات في نهاية كل عام أي في ٥/١.
- مدة قرض السندات خمس سنوات.
- تبدأ السنة المالية للشركة في ١/١ وتنتهي ١٢/٣٠.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت.

المطلوب :

- عمل القيود الخاصة التي تعمل في نهاية السنة لإثبات فوائد السندات.
- عمل القيود الخاصة بدفع الفوائد في ١٤٢٣/٥/١هـ

التدريب الثالث:

في ١٤٢٠/١/١هـ أصدرت إحدى الشركات المساهمة ٥٠٠٠ سند ٦٪ القيمة الاسمية للسند ١٠٠ ريال وينص عقد الإصدار على أن للشركة حق استدعاء السندات بسعر ١٠٢ ريال.

فإذا علمت أن:

- سعر الإصدار ٩٥ ريال.
- يتم رد قيمة السندات بعد ١٠ سنوات.
- تتبع الشركة طريقة القسط الثابت لاستهلاك خصم الإصدار.
- تم استدعاء جميع السندات في تاريخ ١٤٢٣/١/١ هـ.

المطلوب : عمل قيد الاستدعاء في تاريخ ١٤٢٣/١/١هـ.

محاسبة شركات الأموال

توزيع أرباح الشركة المساهمة

الجدارة: معرفة الأنظمة التي تحكم توزيع الأرباح وإنشاء الاحتياطيات والمعالجة المحاسبية لذلك.

الأهداف:

عندما تكمل هذه الوحدة يكون لديك القدرة على:

- معرفة الأنظمة التي تحكم توزيع الأرباح
- الإجراءات والتشريعات التي تحكم تكوين الاحتياطيات المختلفة.
- إجراء المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح الصافية على البنود المختلفة.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٣ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية.
- حل التدريبات .
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

في الشركة المساهمة، تخضع عملية توزيع الأرباح الصافية بعد خصم الزكاة الشرعية سواء كانت أرباح العام الحالي أو أرباح الأعوام السابقة المتجمعة "الأرباح المبقاة" إلى عدة أنظمة وتشريعات. حيث يجب أن يراعى في عملية التوزيع ما ينص عليه نظام الشركات السعودي ونظام الشركة وما تقره الجمعية العامة وما يقترحه مجلس الإدارة لعملية توزيع الأرباح.

فقد بينت المادة (١٢٣) من نظام الشركات أن على مجلس الإدارة أن يقوم بإعداد تقرير سنوي عن نشاط الشركة ومركزها المالي يتم عرضه على الجمعية العامة العادية للمساهمين ويتضمن الطريقة المقترحة لتوزيع الأرباح.

ولا يقتصر توزيع الأرباح على المساهمين وحدهم وإنما يشمل عدة جهات هي كما يلي:

١. الاحتياطيات.
٢. نصيب المساهمين.
٣. نصيب أصحاب حصص التأسيس.
٤. مكافأة أعضاء مجلس الإدارة.
٥. الفائض من الأرباح.

وسوف نقوم بتناول كل بند بالتفصيل كالتالي:

١) الاحتياطيات:

الاحتياطيات هي أحد عناصر حقوق المساهمين "حقوق الملكية" حيث يتم إنشاء الاحتياطي بناءً على ما نص عليه نظام الشركات أو قررته الجمعية العامة وعند الإقرار على إنشائه تقوم الشركة بتجنيب جزء من الأرباح الصافية لغرض تكوينه ولا يستخدم إلا في نطاق الغرض الذي من أجله أنشئ. كأن تقوم الشركة بتكوين احتياطي لمقابلة التوسعات المستقبلية في نشاط الشركة أو تقوم بإنشاء احتياطي لاستبدال أصول الشركة.

وهناك عدة أسباب لأنشاء هذه الإحتياطيات نذكر منها:

١) **احتياطيات لأغراض محددة:**

ومثال ذلك الاحتياطي الذي يتم إنشاؤه بغرض استبدال أصول الشركة في المستقبل أو الاحتياطي الذي يتم إنشاؤه لغرض سداد قرض السندات.

٢) **احتياطيات لمقابلة الخسائر المتوقعة:**

ومثال ذلك الاحتياطي الذي يتم تكوينه لمقابلة خسارة متوقعة في المستقبل ولا يمكن التنبؤ بها مثل عمل احتياطي لمقابلة إنخفاض الأسعار العامة أو الاحتياطي الخاص بالحريق.

٣) **احتياطيات لتقوية المركز المالي للشركة:**

ومثال ذلك الاحتياطيات التي يتم إنشاؤها بغرض تقوية وتدعيم المركز المالي للشركة وزيادة الضمان العام لدائني الشركة مثل الاحتياطي النظامي.

أنواع الاحتياطيات:

الاحتياطي النظامي:

ألزمت المادة (١٢٥) من نظام الشركات الشركة المساهمة بأن تقوم بتجنيب ١٠٪ من الأرباح الصافية لتكوين احتياطي يسمى الاحتياطي النظامي. حيث تقوم الشركة بتجنيب النسبة المذكورة حتى بلوغ هذا الاحتياطي نصف رأس المال المدفوع وعند ذلك يحق للجمعية العامة إيقاف التجنيب أو توزيع الفائض على المساهمين. ويجيز النظام استخدام الاحتياطي في زيادة رأس المال أو تغطية خسائر الشركة.

الاحتياطي الاتفاقي:

بينت المادة (١٢٥) من نظام الشركات أنه يجوز أن ينص في نظام الشركة على تجنيب نسبة معينة من الأرباح الصافية لتكوين احتياطي يسمى الاحتياطي الاتفاقي يخصص للأغراض التي يحددها نظام الشركة. كأن تقوم إدارة الشركة بتكوين هذا الاحتياطي لضمان الاستقرار ودوام الرخاء للشركة أو لضمان توزيع أرباح ثابتة للمساهمين ولا يجيز النظام استخدام هذا الاحتياطي إلا بعد موافقة الجمعية

العامة غير العادية وإذا لم يكن الاحتياطي مخصصاً لغرض محدد جاز للجمعية العامة العادية وبناء على اقتراح مجلس الإدارة أن يتم صرفه فيما يعود بالنفع على الشركة.

وقد ترى الشركة تكوين احتياطيات أخرى من شأنها أن تقوي المركز المالي للشركة وتدعم نشاطها مثل احتياطي استبدال الأصول الثابتة أو احتياطي التوسعات أو الاحتياطي العام وغيرها.

٢) نصيب المساهمين من الأرباح:

بينت المادة (١٢٧) من نظام الشركات أن للشركة الحق في تحديد نسبة معينة من الأرباح الصافية لتقوم بتوزيعها على المساهمين بشرط ألا تقل هذه النسبة عن ٥٪ من رأس المال المدفوع بعد تجنيب نسبة الاحتياطي النظامي والاتفاقي وأي احتياطيات أخرى. ويستحق المساهم حصته في الأرباح بمجرد صدور قرار الجمعية العامة بتوزيع الأرباح حيث بإمكان الشركة أن تقوم بصرف الأرباح دفعة واحدة أو على عدة دفعات. فمثلاً قد تحدد الشركة نسبة معينة من الأرباح كدفعة أولى توزع على المساهمين ثم يليها الدفعات المتبقية بشرط ألا يقل مجموع الدفعات عن النسبة المذكورة أعلاه.

ويجب على الشركة أن تراعي أنواع الأسهم المصدرة والحقوق والأولويات المترتبة على تلك الأنواع. فإن كانت قد قامت بإصدار أسهم عادية وأسهم ممتازة فإن أصحاب الأسهم الممتازة لهم الأولوية في الحصول على الأرباح قبل أصحاب الأسهم العادية. ويجب أيضاً على الشركة أن تراعي نوع الأسهم الممتازة المصدرة، فإن كانت أسهماً ممتازة متجمعة الأرباح مثلاً فإنه يجب عليها أولا أن تقوم بصرف أرباح السنوات السابقة التي لم يتم فيها صرف أي أرباح وبعد ذلك تقوم بصرف أرباح السنة الحالية.

٣) نصيب أصحاب حصص التأسيس من الأرباح:

عند الحديث عن حصص التأسيس في الوحدة الأولى ذكرنا أن حصص التأسيس كبراءة الاختراع هي تلك الحصص التي تعطي لأصحابها الحق في الحصول على نسبة معينة من الأرباح وأحيانا على نسبة من ناتج التصفية دون أن يقابل ذلك تقديم أي حصة في رأس المال ويحدد نظام الشركة أو الجمعية العامة الحقوق والمميزات التي يحصل عليها أصحاب هذه الحصص. وقد أجاز النظام أن تمنح هذه الحصص نسبة معينة من الأرباح الصافية بشرط ألا تزيد عن ١٠٪ بعد استقطاع نسبة الاحتياطي النظامي والاتفاقي والاحتياطيات الأخرى وبعد توزيع نصيب المساهمين من الأرباح.

٤) مكافأة أعضاء مجلس الإدارة:

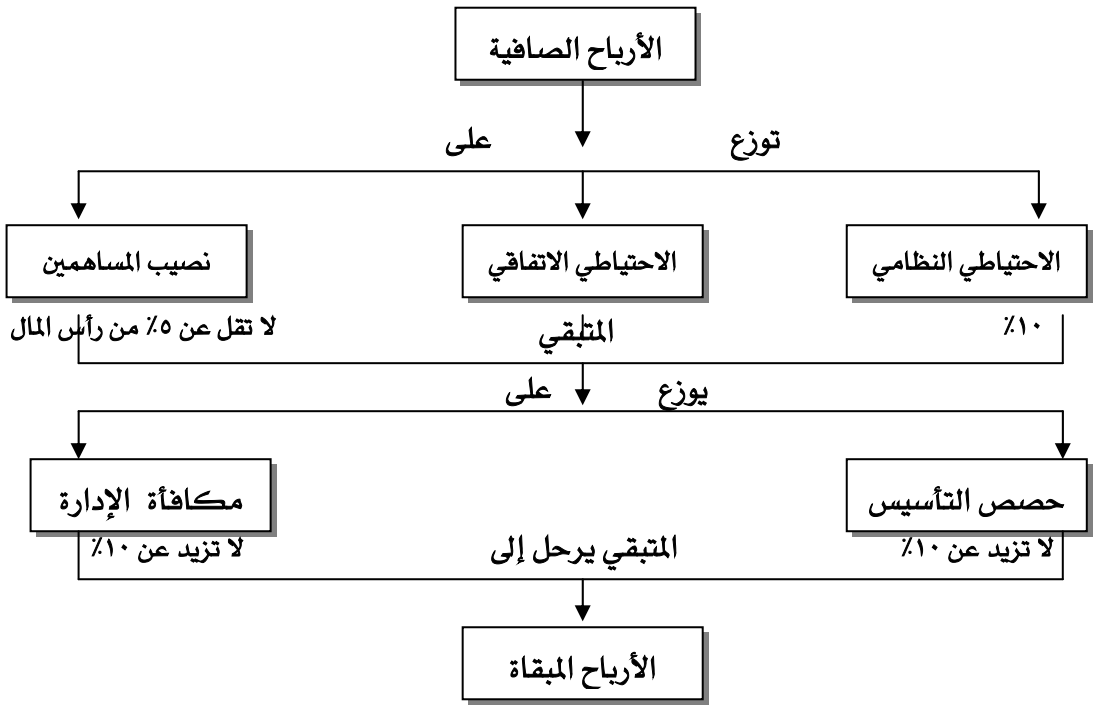
أجازت المادة (٧٤) من نظام الشركات بأن تكون مكافأة أعضاء مجلس الإدارة راتباً معيناً أو بدل حضور عن الجلسات أو مزايا عينية أو نسبة معينة من الأرباح كما أجازت المادة الجمع بين اثنتين أو أكثر من هذه المزايا. فعندما تكون المكافأة نسبة من الأرباح فإنه لا يجوز أن تتجأوز هذه النسبة ١٠٪ من الأرباح الصافية بعد استبعاد جميع الاحتياطيات ونصيب المساهمين من الأرباح والذي يجب ألا يقل عن ٥٪ من رأس مال الشركة.

ولم يحدد نظام الشركات ما إذا كان أصحاب حصص التأسيس لهم الأولوية في الحصول على الأرباح على أعضاء مجلس الإدارة أو العكس، حيث لم يحدد النظام الأولوية وترك الموضوع إلى ما ينص عليه نظام الشركة أو ما تقره الجمعية العامة.

٥) الفائض من الأرباح:

بعد إجراء التوزيعات السابق ذكرها فإنه قد ينتج لدى الشركة فائض في الأرباح تقوم بترحيله إلى السنة التالية ووضعه في حساب يسمى حساب الأرباح المبقاة والذي يعد أحد حسابات حقوق المساهمين ويظهر في قائمة المركز المالي.

ويمكن تلخيص التوزيعات السابقة للأرباح بالشكل التالي:



المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح:

بعد الوصول إلى رقم صافي الأرباح يتم إقفال حساب الأرباح والخسائر في حساب توزيع الأرباح بالقيد كالتالي:

مدين	دائن	البيان
××××		من حـ/ الأرباح والخسائر
	××××	إلى حـ/ توزيع الأرباح

وعندما تقوم الشركة بتكوين الاحتياطيات فإنها تقوم بعمل القيد التالي:

مدين	دائن	البيان
××××		من حـ/ توزيع الأرباح
		إلى مذكورين
	××××	حـ/ الاحتياطي النظامي
	××××	حـ/ الاحتياطي الاتفاقي
		⋮

وبذلك يتم تخفيض حـ/ توزيع الأرباح بقيمة الاحتياطيات والتي تظهر ضمن عناصر حقوق المساهمين في قائمة المركز المالي.

وعندما تقرر الجمعية العامة توزيع أرباح على المساهمين كدفعة أولى فإن قيد اليومية يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
××××		من حـ/ توزيع الأرباح
	××××	إلى حـ/ أرباح المساهمين

كذلك عندما تقرر الشركة توزيع أرباح على كل من أصحاب حصص التأسيس وأعضاء مجلس الإدارة فإن قيد اليومية يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
××××		من حـ/ توزيع الأرباح
		إلى مذكورين
	××××	حـ/ أرباح حصص التأسيس
	××××	حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

وبعد إجراء جميع التوزيعات وعند وجود فائض في الأرباح يجرى القيد التالي لإقفال الرصيد المتبقي لحساب توزيع الأرباح في حساب الأرباح المبقاة:

مدين	دائن	البيان
××××		من حـ/ توزيع الأرباح
	××××	إلى حـ/ الأرباح المبقاة

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح نفترض المثال التالي:

فيما يلي جزء من الميزانية العمومية قبل إجراء توزيع الأرباح لإحدى الشركات المساهمة في ١٤٢٢/١٢/٣٠ هـ :

	حقوق المساهمين
١٨,٠٠٠,٠٠٠	رأس مال الأسهم
٦٠٠,٠٠٠	الاحتياطي النظامي
٣٨٠,٠٠٠	الاحتياطي الاتفاقي
١٨٤,٠٠٠	الأرباح المبقاة
٢,٠٠٠,٠٠٠	أرباح العام الحالي

وقد اقترح مجلس الإدارة توزيع أرباح السنة الحالية على النحو التالي:

١٠٪ احتياطي نظامي.

٦٪ احتياطي اتفاقي.

٥٪ دفعه أولى للمساهمين.

١٠٪ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة.

٣٪ دفعة ثانية للمساهمين.

والباقي يرحل للعام التالي.

المطلوب:

١- إعداد كشف توزيع الأرباح

٢- عمل قيود اليومية اللازمة لإثبات ذلك

٣- إعداد الجزء الخاص بحقوق المساهمين في الميزانية بعد إجراء توزيع الأرباح.

الحل

كشف توزيع الأرباح

أرباح السنة الحالية		٢,٠٠٠,٠٠٠
يطرح:		
الاحتياطي النظامي (٢,٠٠٠,٠٠٠ × ١٠٪)	٢٠٠,٠٠٠	
الاحتياطي الاتفاقي (٢,٠٠٠,٠٠٠ × ٦٪)	١٢٠,٠٠٠	
الدفعة الأولى للمساهمين (١٨,٠٠٠,٠٠٠ رأس المال × ٥٪)	٩٠٠,٠٠٠	(١,٢٢٠,٠٠٠)
		٧٨٠,٠٠٠
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة (٧٨٠,٠٠٠ × ١٠٪)	٧٨,٠٠٠	
الدفعة الثانية للمساهمين (١٨,٠٠٠,٠٠٠ رأس المال × ٣٪)	٥٤٠,٠٠٠	(٦١٨,٠٠٠)
الفائض في الأرباح		١٦٢,٠٠٠
يضاف: رصيد الأرباح المبقاة في بداية المدة		١٨٤,٠٠٠
الأرباح المبقاة في نهاية العام		٣٤٦,٠٠٠

القيود الخاصة بعملية توزيع الأرباح:

يتم أولا عمل قيد يتم بموجبه إقفال حـ/ الأرباح والخسائر في حـ/ توزيع الأرباح كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٢,٠٠٠,٠٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر
	٢,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ توزيع الأرباح

وعند توزيع الأرباح يتم عمل القيود اليومية التالية:

مدين	دائن	البيان
١,٨٣٨,٠٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح
		إلى مذكورين
	٢٠٠,٠٠٠	حـ/ الاحتياطي النظامي
	١٢٠,٠٠٠	حـ/ الاحتياطي الاتفاقي
	١,٤٤٠,٠٠٠	حـ/ أرباح المساهمين
	٧٨,٠٠٠	حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

وعند صرف أرباح المساهمين ومكافأة أعضاء مجلس الإدارة يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
١,٤٤٠,٠٠٠		حـ/ أرباح المساهمين
٧٨,٠٠٠		حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة
	١,٥١٨,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ويكون قيد إقفال حـ/ توزيع الأرباح في حـ/ الأرباح المبقاة كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٦٢,٠٠٠		من حـ/ توزيع الأرباح
	١٦٢,٠٠٠	إلى حـ/ الأرباح المبقاة

ويكون الجزء الخاص بحقوق المساهمين في الميزانية بعد إجراء توزيع الأرباح كالتالي:

حقوق المساهمين	
رأس مال الأسهم	١٨,٠٠٠,٠٠٠
الاحتياطي النظامي	٨٠٠,٠٠٠
الاحتياطي الاتفاقي	٥٠٠,٠٠٠
الأرباح المبقاة	٣٤٦,٠٠٠
إجمالي حقوق المساهمين	١٩,٦٤٦,٠٠٠

تدريبات الوحدة الرابعة

التدريب الأول:

فيما يلي جزء من الميزانية العمومية قبل إجراء توزيع الأرباح لإحدى الشركات المساهمة في ١٤٢٢/١٢/٣٠ هـ :

		حقوق المساهمين
	١٥,٠٠٠,٠٠٠	رأس مال الأسهم
	١٩٨,٠٠٠	الاحتياطي النظامي
	٨٠,٠٠٠	الاحتياطي العام
	٣٤٥,١٦٠	الأرباح المبقاة
	١,٤٠٠,٠٠٠	أرباح العام الحالي

وقد اقترح مجلس الإدارة توزيع أرباح السنة الحالية على النحو التالي:

١٠٪ احتياطي نظامي.

٦٪ احتياطي عام .

٥٪ حصة المساهمين.

٤٪ نصيب حصص التأسيس .

١٠٪ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة.

والباقي يرحل للعام التالي

وقد بين مجلس الإدارة أن نصيب أصحاب حصص التأسيس من الأرباح يتم توزيعه أولاً قبل صرف مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

المطلوب:

١- إعداد كشف توزيع الأرباح.

٢- عمل قيود اليومية اللازمة لإثبات ذلك.

محاسبة شركات الأموال

انقضاء الشركة المساهمة وتصفيتها

الجدارة: معرفة الأنظمة التي تحكم تصفية الشركة المساهمة والإجراءات المحاسبية لذلك.

الأهداف:

عندما تكمل هذه الوحدة يكون لديك القدرة على:

- معرفة الأنظمة التي تحكم حل الشركة المساهمة وتصفيتها.
- الخطوات التي يتم اتباعها لإنهاء أعمال التصفية .
- الإجراءات المحاسبية لعملية تصفية الشركة المساهمة.

مستوى الأداء المطلوب: أن يصل المتدرب إلى معرفة هذه الجدارة بنسبة ٩٠٪.

الوقت المتوقع للتدريب: ٣ ساعات.

الوسائل المساعدة:

- مناقشة التدريبات.
- حالات تدريب جماعية.
- حل التدريبات .
- آلة حاسبة.

متطلبات الجدارة:

اجتياز حقيبة مالية ٢.

حدد نظام الشركات في مادة (١٤٧) الحالات التي فيها يحق لكل ذي مصلحة أن يطلب حل الشركة وتصفيتها وهي كالتالي:

١) عندما تنتقل جميع أسهم الشركة المساهمة إلى شخص واحد.
٢) عند انخفاض عدد المساهمين إلى ما دون الخمسة ومرور سنة كاملة على ذلك.
٣) عندما تبلغ خسائر الشركة المساهمة ثلاثة أرباع رأس مالها وتقرر الجمعية العامة غير العادية حلها وتصفيتها أو يطلب من له مصلحة حل الشركة وتصفيتها.
٤) عند انتهاء عمر الشركة المنصوص عليه في نظامها وتقرر الجمعية العامة حلها.

وعند تحقق إحدى هذه الحالات والإقرار على حل الشركة وتصفيتها فإن الشركة تحتفظ بالشخصية المعنوية لها خلال فترة التصفية وعند الانتهاء من أعمال التصفية فإن شخصيتها المعنوية تنقضي بانقضاء الشركة.

وتقوم الجمعية العامة بتعيين مصفي يتولى أعمال التصفية حيث يقوم هذا الأخير بإمساك دفاتر نظامية يتم فيها إثبات جميع عمليات التصفية. ويقوم المصفي بتقديم ميزانية وحساب الأرباح والخسائر وتقرير عن أعمال التصفية النهائية ليتم اعتمادها من قبل الجمعية العامة للمساهمين لتنتهي بذلك عمليات التصفية.

وللتصفية عدة خطوات نوجزها على النحو التالي:

- يتم فتح حساب جديد يسمى حساب التصفية.
- يتم بيع جميع أصول الشركة وإقفالها لتحويلها إلى نقدية ما عدا حسابات المدينين وأوراق القبض والتي يجب تحصيل قيمتها.
- يتم إقفال جميع مجمعات الاستهلاكات ومخصصات الأصول مثل مخصص الديون المشكوك فيها.
- يتم تسديد جميع الالتزامات التي على الشركة مثل الدائنين وأوراق الدفع والسندات وغيرها.
- يتم دفع مصاريف التصفية وتحميل ذلك على حـ/ التصفية.
- إقفال جميع حسابات حقوق المساهمين مثل رأس المال والاحتياطيات والأرباح المبقاة في حساب واحد يسمى حساب المساهمين.

- يتم إقفال حـ/ التصفية في حـ/ المساهمين، فإن كان رصيد حـ/ التصفية مديناً فذلك يدل على وجود خسائر من أعمال التصفية وإن كان رصيد هذا الحساب دائناً فذلك يدل على وجود أرباح ناتجة من أعمال التصفية.
- أخيراً يتم إقفال حـ/ البنك في حـ/ المساهمين حيث يجب أن يتساوى رصيد هذين الحسابين لكي يتم إنهاء أعمال التصفية.

ولتوضيح المعالجة المحاسبية لأعمال التصفية فإننا نفترض المثال التالي:

في ١٤٢٣/١٢/٣٠ هـ قررت الجمعية العامة لإحدى الشركات المساهمة حل الشركة وتصفيتها وذلك بسبب إنقضاء مدة الشركة المحدد في نظامها. وقد كانت الميزانية العامة للشركة في تاريخ التصفية كالتالي:

الأصول المتداولة :			**الخصوم قصيرة الأجل:**	
البنك		٩,٣٠٠,٠٠٠	الدائنون	٦,٥٠٠,٠٠٠
المدينون	٣٨,٢٠٠,٠٠٠			
يطرح: مخصص الديون المشكوك فيها	(١٥٠,٠٠٠)	٣٨,٠٥٠,٠٠٠	**الخصوم طويلة الأجل :**	
البضاعة		١٢,٦٥٠,٠٠٠	قرض السندات	١٢,٠٠٠,٠٠٠
مجموع الأصول المتداولة		٦٠,٠٠٠,٠٠٠	مجموع الخصوم	١٨,٥٠٠,٠٠٠
الأصول الثابتة :			**حقوق المساهمين**	
أراضي		٧,٠٠٠,٠٠٠	رأس مال الأسهم	٨٠,٠٠٠,٠٠٠
مباني	٢٤,٠٠٠,٠٠٠		الاحتياطي النظامي	٤,٥٠٠,٠٠٠
يطرح: مجموع الاستهلاك	(٥٠٠,٠٠٠)	٢٣,٥٠٠,٠٠٠	الاحتياطي الاتفاقي	١,٢٠٠,٠٠٠
الآلات والمعدات	١٦,٢٥٠,٠٠٠		الأرباح المبقاة	٢,٣٠٠,٠٠٠
يطرح: مجموع الاستهلاك	(٢٥٠,٠٠٠)	١٦,٠٠٠,٠٠٠	مجموع حقوق المساهمين	٨٨,٠٠٠,٠٠٠
مجموع الأصول		١٠٦,٥٠٠,٠٠٠	**مجموع الخصوم وحقوق المساهمين**	١٠٦,٥٠٠,٠٠٠

فإذا علمت أن:

١. تم بيع جميع الأصول بالقيم التالية:
   - أراضي ١٠,٤٠٠,٠٠٠
   - مباني ٢٢,٠٠٠,٠٠٠
   - آلات ومعدات ١٤,٥٠٠,٠٠٠
٢. تم تحصيل ٣٥,١٥٠,٠٠٠ فقط من الأرصدة المستحقة على المدينين.
٣. تم بيع البضاعة بقيمة ١١,٥٠٠,٠٠٠ ريال فقط.
٤. تم سداد جميع الالتزامات التي على الشركة بالكامل.
٥. تم دفع مصاريف تصفية بمبلغ ٣٥٠,٠٠٠ ريال.
٦. تم إنهاء أعمال التصفية وصرف مستحقات المساهمين.

المطلوب:

- إثبات قيود التصفية
- تصوير الحسابات التالية: حـ/ التصفية ، حـ/ البنك، و حـ/ المساهمين

ذكرنا أن من خطوات التصفية أن تقوم الشركة بفتح حـ/ التصفية حيث يظل مفتوحاً حتى يتم إنهاء أعمال التصفية، كذلك لا تقوم الشركة بإقفال حـ/ البنك بل يظل مفتوحاً خلال فترة التصفية إلا أن يتم إقفالة في حساب المساهمين التي قامت الشركة بتحويل جميع حسابات حقوق المساهمين إليه.

وبالرجوع للمثال أعلاه يتم إتمام أعمال التصفية كالتالي:

١) إقفال حسابات الأصول الثابتة:

في هذه الخطوة يتم إقفال الأصول الثابتة بجعلها دائنة وجعل مجمع الاستهلاكات مديناً وإثبات ثمن البيع في حـ/ البنك،وعند وجود فرق بين القيمة الدفترية للأصول وثمن البيع فيتم إقفالة في حساب التصفية. فعندما يكون الطرف المدين لقيد بيع وتصفية الأصول أكبر من الطرف الدائن فإن ذلك ينتج عنه ظهور حـ/ التصفية في الجانب الدائن مشيراً إلى وجود أرباح من عملية بيع الأصول، أما عندما يظهر حـ/ التصفية في الطرف المدين فإن ذلك يدل على وجود خسائر من عملية تصفية الأصول.

ويكون قيد بيع وتصفية الأصول كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٤٦٩٠٠٠٠٠		حـ/ البنك
٥٠٠٠٠٠		حـ/ مجمع استهلاك المباني
٢٥٠٠٠٠		حـ/ مجمع استهلاك الآلات والمعدات
		إلى مذكورين
	٧٠٠٠٠٠٠	حـ/ أراضي
	٢٤٠٠٠٠٠٠	حـ/ المباني
	١٦٢٥٠٠٠٠	حـ/ الآلات والمعدات
	٤٠٠٠٠٠	حـ/ التصفية "أرباح"

٢) **تحصيل أرصدة المدينين:**

في هذه الخطوة يتم إقفال حـ/ المدينين بجعله دائناً ومخصص الديون المشكوك فيها مديناً وإثبات المبلغ المحصل في حـ/ البنك، وإن كان هناك فرق فيتم إثباته في حـ/ التصفية والذي قد يظهر في الطرف المدين أو الدائن.

ويكون قيد تحصيل المبلغ من المدينين كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٣٥١٥٠٠٠٠		حـ/ البنك
١٥٠٠٠٠		حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
٢٩٠٠٠٠٠		حـ/ التصفية "خسائر"
	٣٨٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المدينين

٣) **بيع البضاعة:**

وبالمثل يتم إقفال حـ/ البضاعة بجعله دائناً واثبات مبلغ البيع في حـ/ البنك وإن وجد فرق فيتم إثباته في حـ/ التصفية.

ويكون قيد بيع وتصفية البضاعة كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
١١٥٠٠٠٠٠		حـ/ البنك
١١٥٠٠٠٠		حـ/ التصفية "خسائر"
	١٢٦٥٠٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة

٤) **سداد الالتزامات:**

وفي هذه الخطوة يتم سداد جميع الالتزامات التي على الشركة للغير وذلك بعمل القيد التالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٦٥٠٠٠٠٠		حـ/ الدائنين
١٢٠٠٠٠٠٠		حـ/ قرض السندات
	١٨٥٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

٥) مصاريف التصفية:

وهي المصاريف التي تصرف في سبيل تسيير أعمال التصفية حيث يجعل حـ/ التصفية مديناً بها و حـ/ البنك دائناً بقيمة المصاريف.

ويكون قيد دفع هذه المصاريف كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٣٥٠٠٠٠		من حـ/ التصفية "مصاريف التصفية"
	٣٥٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

فتح حساب المساهمين:

في هذه الخطوة يتم تحويل وإقفال جميع حسابات حقوق المساهمين مثل رأس المال والاحتياطيات وغيرها في حساب واحد يسمى حساب المساهمين بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٨٠٠٠٠٠٠٠		حـ/ رأس مال الأسهم
٤٥٠٠٠٠٠		حـ/ الاحتياطي النظامي
١٢٠٠٠٠٠		حـ/ الاحتياطي الاتفاقي
٢٣٠٠٠٠٠		حـ/ الأرباح المبقاة
	٨٨٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المساهمين

وبعد إجراء جميع القيود السابقة فإن حـ/ التصفية يظهر رصيداً مديناً بمقدار ٤٠٠٠٠٠٠ ريال كما

يوضحه حسابه التالي:

مدين **حـ/ التصفية** **دائن**

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٢,٩٠٠,٠٠٠	إلى مذكورين		٤٠٠٠٠٠	من مذكورين	
١,١٥٠,٠٠٠	إلى مذكورين				
٣٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك				
			٤٠٠٠٠٠٠	رصيد مدين	
٤٤٠٠٠٠٠			٤٤٠٠٠٠٠		

ويتم إقفال رصيد حـ/ التصفية في حساب المساهمين بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان
٤٠٠٠٠٠٠		من حـ/ المساهمين
	٤٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ التصفية

وبذلك يصبح رصيد حساب التصفية صفر.

ولإكمال عملية التصفية فإننا نقوم باستخراج رصيد كل من حـ/ البنك و حـ/ المساهمين

وإقفالهما في بعضهما حيث يجب أن يكون رصيد البنك مسأوياً لرصيد حساب المساهمين:

مدين **حـ/ المساهمين** **دائن**

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٤,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ التصفية		٨٨,٠٠٠,٠٠٠	من مذكورين	
٨٤٠٠٠٠٠٠	رصيد دائن		٤٠٠٠٠٠٠	رصيد مدين	
٨٨,٠٠٠,٠٠٠			٨٨,٠٠٠,٠٠٠		

مدين **حـ/ البنك** **دائن**

المبلغ	البيان	التاريخ	المبلغ	البيان	التاريخ
٩,٣٠٠,٠٠٠	الرصيد في ١٢/٣٠		١٨٥٠٠٠٠٠	من مذكورين	
٤٦,٩٠٠,٠٠٠	إلى مذكورين		٣٥٠٠٠٠	من حـ/ التصفية	
٣٥,١٥٠,٠٠٠	إلى حـ/ المدينين				
١١,٥٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ البضاعة				
			٨٤,٠٠٠,٠٠٠	رصيد مدين	
١٠٢,٨٥٠,٠٠٠	رصيد دائن		١٠٢,٨٥٠,٠٠٠		

وبذلك يتم إقفال حـ/ البنك و حـ/ المساهمين بالقيد التالي وتنتهي بذلك أعمال التصفية:

مدين	دائن	البيان
٨٤,٠٠٠,٠٠٠		من حـ/ المساهمين
	٨٤,٠٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ البنك

وبذلك تصبح أرصدة الحسابين صفر.

تدريبات الوحدة الخامسة

التدريب الأول:

في ١٤٢٣/١٢/٣٠ هـ قررت الجمعية العامة لإحدى الشركات المساهمة حل الشركة.

وقد كانت الميزانية العامة للشركة في تاريخ التصفية كالتالي:

الأصول المتداولة:			**الخصوم قصيرة الأجل:**	
البنك		٨٠٠,٠٠٠	الدائنون	٢٠,٠٠٠
أوراق قبض		١٩٨,٠٠٠	أوراق دفع	٣٦,٠٠٠
المدينون	٥٧٠,٠٠٠			
يطرح: مخصص الديون المشكوك فيها	(١٠٠,٠٠٠)	٤٧٠,٠٠٠	**الخصوم طويلة الأجل:**	
بضاعة بالمخازن		٦٥٠,٠٠٠	قرض البنك الأمريكي	١٥٠,٠٠٠
مجموع الأصول المتداولة		٢,١١٨,٠٠٠	مجموع الخصوم	٢٠٦,٠٠٠
الأصول الثابتة:			**حقوق المساهمين**	
أراضي		٣٨٨,٠٠٠	رأس مال الأسهم	٣,٨٠٠,٠٠٠
السيارات	٩٢٠,٠٠٠		الاحتياطي النظامي	٦٠٠,٠٠٠
يطرح: مجمع الاستهلاك	(٢٢٠,٠٠٠)	٧٠٠,٠٠٠	احتياطي عام	٢٠٠,٠٠٠
الآلات والمعدات	٢,٢٥٠,٠٠٠		الأرباح المبقاة	٤٠٠,٠٠٠
يطرح: مجمع الاستهلاك	(٢٥٠,٠٠٠)	٢,٠٠٠,٠٠٠	مجموع حقوق المساهمين	٥,٠٠٠,٠٠٠
مجموع الأصول		٥,٢٠٦,٠٠٠	**مجموع الخصوم وحقوق المساهمين**	٥,٢٠٦,٠٠٠

فإذا علمت أن:

١. تم بيع جميع الأصول بالقيم التالية:

- أراضي ٤٥٨,٠٠٠
- السيارات ٦٥٠,٠٠٠
- آلات ومعدات ١,٨٧٠,٠٠٠

٢. تم تحصيل٣٥٤,٠٠٠ فقط من الأرصدة المستحقة على المدينين ومبلغ ١٦٦,٠٠٠ لأوراق القبض.
٣. تم بيع البضاعة بقيمة ٨٤٠,٠٠٠ ريال.
٤. تم سداد جميع الالتزامات التي على الشركة بالكامل.
٥. تم دفع مصاريف تصفية بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال.
٦. تم إنهاء أعمال التصفية وصرف مستحقات المساهمين.

المطلوب:

- إثبات قيود التصفية

حلول التدريبات

تدريبات الوحدة الأولى

التدريب الأول:

١. (×)
٢. (√)
٣. (×)
٤. (√)
٥. (×)
٦. (×)
٧. (×)
٨. (√)
٩. (×)
١٠. (√)

تدريبات الوحدة الثانية

التدريب الأول:

يعمل القيد التالي عند طرح الأسهم للاكتتاب:

مدين	دائن	البيان
١٩٢٠٠٠٠٠		من حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل
		إلى مذكورين
	١٦٠٠٠٠٠٠	حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها
	٣٢٠٠٠٠٠	حـ/ علأوة الإصدار

المبلغ المحصل عند الاكتتاب:

مدين	دائن	البيان
١٠٨٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٨٠٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
		إلى مذكورين
	٩٦٠٠٠٠٠	حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل (١٦٠٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)
	١٢٠٠٠٠٠	حـ/ فائض الاكتتاب العام (٢٠٠٠٠ سهم × ٦٠ ريال)

عند رد الزيادة في الاكتتاب إلى المساهمين فإن قيد رد الفائض يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٢٠٠٠٠٠		من حـ/ فائض الاكتتاب العام
	١٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

قيد تحصيل القسط الأول من المساهمين في تاريخ ٢/١ يكون كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٣٢٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٦٠٠٠٠ سهم × ٢٠ ريال)
	٣٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

عند تحصيل القسط الثاني والأخير في تاريخ ٤/١ يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٣٢٠٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٦٠٠٠٠ سهم × ٢٠ ريال)
	٣٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل

ويتم إقفال حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها على النحو التالي:

مدين	دائن	البيان
١٦٠٠٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها
	١٦٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ رأس مال الأسهم "العادية"

قيد إثبات مصاريف التأسيس

مدين	دائن	البيان
٨٠٠٠٠		من حـ/ مصاريف التأسيس
	٨٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

التدريب الثاني:

الكشف التحليلي لعملية بيع الأسهم

سعر البيع (٦٠٠ سهم × ٨٠ ريال)		٤٨٠٠٠
يطرح:		
القسط المتأخر (٦٠٠ سهم × ٣٠ ريال)	١٨٠٠٠	
مصاريف السمسرة	١٠٠٠	
		(١٩٠٠٠)
المبلغ الواجب دفعه للمساهم المتأخر		٢٩٠٠٠
ما دفعه المساهم المتأخر فعلاً (٦٠٠ سهم × ٧٠ ريال)		٤٢٠٠٠
خسائر المساهم من عملية بيع أسهمه		١٣٠٠٠

ويكون قيد التوقف عن السداد كاللآتي:

مدين	دائن	البيان
٦٠٠٠٠		من حـ/ رأس مال الأسهم المكتتب بها (٦٠٠ سهم × ١٠٠ ريال)
		إلى مذكورين
	١٨٠٠٠	حـ/ الاكتتابات تحت التحصيل
	٤٢٠٠٠	حـ/ المساهم المتأخر (٦٠٠ سهم × ٧٠ ريال)

و يتم تحميل حساب المساهم بمصاريف البيع البالغة ١٠٠٠ ريال بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان
١٠٠٠		من حـ/ المساهم المتأخر
	١٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

ويكون قيد البيع كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٤٨٠٠٠		حـ/ النقدية (٦٠٠ سهم × ٨٠ ريال سعر البيع)
١٢٠٠٠		حـ/ المساهم المتأخر
		إلى مذكورين
	٦٠٠٠٠	حـ/ رأس مال الأسهم "العادية" (٦٠٠ سهم × ١٠٠ القيمة الاسمية للسهم)

وبذلك يتم دفع ٢٩٠٠٠ ريال للمساهم وإقفال حسابه بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان
٢٩٠٠٠		من حـ/ المساهم المتأخر
	٢٩٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

التدريب الثالث:

القيد الخاص بإلغاء الأسهم:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٥٠٠٠٠٠		حـ/ رأس مال الأسهم
١٠٠٠٠		حـ/ الأرباح المبقاة
	٦٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

تدريبات الوحدة الثالثة

التدريب الأول:

في تاريخ الإصدار ١٤٢٣/٨/١هـ يكون قيد اليومية لإصدار السندات كالتالي:

مدين	دائن	البيان
١٩٥٠٠٠٠		من حـ/ النقدية (١٥٠٠٠ سند × ١٣٠ سعر الإصدار)
		إلى مذكورين
	١٥٠٠٠٠٠	حـ/ قرض السندات (١٥٠٠٠ سند × ١٠٠ القيمة الاسمية)
	٤٥٠٠٠٠	حـ/ علأوة الإصدار (١٥٠٠٠ سند × ٣٠)

قائمة المركز المالي في ١٤٢٣/٨/١ هـ

	الخصوم طويلة الأجل:	
	قرض السندات	١٥٠٠٠٠٠
	يضاف: علأوة الإصدار	٤٥٠٠٠٠
		١٩٥٠٠٠٠

التدريب الثاني:

قيد فوائد السندات في نهاية السنة ١٤٢٢/١٢/٣٠هـ:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٨٠٠٠		حـ/ مصاريف فوائد السندات (١٦٠٠٠ - ٨٠٠٠)
٨٠٠٠		حـ/ علأوة الإصدار
	١٦٠٠٠	إلى حـ/ فوائد السندات المستحقة

في تاريخ دفع الفوائد ١٤٢٣/٥/١هـ يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٨٠٠٠		حـ/ مصاريف فوائد السندات (٨٠٠٠ + ٤٠٠٠)
١٦٠٠٠		حـ/ فوائد السندات المستحقة
	٢٤٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

التدريب الثالث:

في تاريخ الاستدعاء تقوم الشركة بعمل القيد التالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٥٠٠٠٠٠		حـ/ قرض السندات
٢٧٥٠٠		حـ/ خسائر استدعاء السندات
		إلى مذكورين
	١٧٥٠٠	حـ/ خصم الإصدار
	٥١٠٠٠٠	حـ/ النقدية

تدريبات الوحدة الرابعة

التدريب الأول:

١) كشف توزيع الأرباح

أرباح السنة الحالية		١,٤٠٠,٠٠٠
يطرح:		
الاحتياطي النظامي (١,٤٠٠,٠٠٠ × ١٠٪)	١٤٠,٠٠٠	
الاحتياطي الاتفاقي (١,٤٠٠,٠٠٠ × ٨٪)	١١٢,٠٠٠	
حصة المساهمين (١٥,٠٠٠,٠٠٠ رأس المال × ٦٪)	٩٠٠,٠٠٠	(١,١٥٢,٠٠٠)
		٢٤٨,٠٠٠
نصيب حصص التأسيس (٢٤٨,٠٠٠ × ٥٪)		(١٢,٤٠٠)
		٢٣٥,٦٠٠
مكافأة أعضاء مجلس الإدارة (٢٣٥,٦٠٠ × ١٠٪)		(٢٣,٥٦٠)
الفائض في الأرباح		٢١٢,٠٤٠
يضاف: رصيد الأرباح المبقاة في بداية المدة		٣٤٥,١٦٠
الأرباح المبقاة في نهاية العام		٥٥٧,٢٠٠

إقفال حـ/ الأرباح والخسائر في حـ/ توزيع الأرباح

مدين	دائن	البيان
١,٤٠٠,٠٠٠		من حـ/ الأرباح والخسائر
	١,٤٠٠,٠٠٠	إلى حـ/ توزيع الأرباح

قيود اليومية الخاصة بعملية توزيع الأرباح:

مدين	دائن	البيان
١,١٨٧,٩٦٠		من حـ/ توزيع الأرباح
		إلى مذكورين
	١٤٠,٠٠٠	حـ/ الاحتياطي النظامي
	١١٢,٠٠٠	حـ/ الاحتياطي العام
	٩٠٠,٠٠٠	حـ/ أرباح المساهمين
	١٢,٤٠٠	حـ/ أرباح حصص التأسيس
	٢٣,٥٦٠	حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة

وعند صرف أرباح المساهمين ومكافأة أعضاء مجلس الإدارة يكون القيد كالتالي:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٩٠٠,٠٠٠		حـ/ أرباح المساهمين
٢٣,٥٦٠		حـ/ مكافأة أعضاء مجلس الإدارة
	١,٥١٨,٠٠٠	إلى حـ/ النقدية

قيد إقفال حـ/ توزيع الأرباح في حـ/ الأرباح المبقاة كالتالي:

مدين	دائن	البيان
٢١٢,٠٤٠		من حـ/ توزيع الأرباح
	٢١٢,٠٤٠	إلى حـ/ الأرباح المبقاة

تدريبات الوحدة الخامسة

التدريب الأول:

قيد بيع وتصفية الأصول:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٢٩٧٨٠٠٠		حـ/ البنك
٢٢٠٠٠٠		حـ/ مجمع استهلاك السيارات
٢٥٠٠٠٠		حـ/ مجمع استهلاك الآلات والمعدات
١١٠٠٠٠		حـ/ التصفية "خسائر"
	٣٨٨٠٠٠	إلى مذكورين
	٩٢٠٠٠٠	حـ/ اراضي
	٢٢٥٠٠٠٠	حـ/ السيارات
	٤٠٠٠٠٠	حـ/ الآلات والمعدات

قيد تحصيل المبلغ من المدينين وأوراق القبض:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٥٢٠٠٠٠		حـ/ البنك
١٠٠٠٠٠		حـ/ مخصص الديون المشكوك فيها
١٤٨٠٠٠		حـ/ التصفية "خسائر"
		إلى مذكورين
	٥٧٠٠٠٠	حـ/ المدينين
	١٩٨٠٠٠	حـ/ أوراق القبض

قيد بيع وتصفية البضاعة:

مدين	دائن	البيان
٨٤٠٠٠٠		من حـ/ البنك
		إلى مذكورين
	٦٥٠٠٠٠	حـ/ البضاعة
	١٩٠٠٠٠	حـ/ التصفية "أرباح"

سداد الالتزامات:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٢٠٠٠٠		حـ/ الدائنين
٣٦٠٠٠		حـ/ أوراق الدفع
١٥٠٠٠٠		حـ/ قرض البنك الأمريكي
	٢٠٦٠٠٠	إلى حـ/ البنك

قيد دفع مصاريف التصفية:

مدين	دائن	البيان
٢٠٠٠٠٠		من حـ/ التصفية "مصاريف التصفية"
	٢٠٠٠٠٠	إلى حـ/ البنك

تحويل حسابات حقوق المساهمين إلى حساب المساهمين:

مدين	دائن	البيان
		من مذكورين
٣٨٠٠٠٠٠		حـ/ رأس مال الأسهم
٦٠٠٠٠٠		حـ/ الاحتياطي النظامي
٢٠٠٠٠٠		حـ/ احتياطي عام
٤٠٠٠٠٠		حـ/ الأرباح المبقاة
	٥٠٠٠٠٠٠	إلى حـ/ المساهمين

إقفال رصيد حـ/ التصفية في حساب المساهمين بالقيد التالي:

مدين	دائن	البيان
٢٦٨٠٠٠		من حـ/ المساهمين
	٢٦٨٠٠٠	إلى حـ/ التصفية

إقفال حـ/ البنك و حـ/ المساهمين بالقيد التالي وتنتهي بذلك أعمال التصفية:

مدين	دائن	البيان
٤٧٣٢٠٠٠		من حـ/ المساهمين
	٤٧٣٢٠٠٠	إلى حـ/ البنك

المراجع

- الفيصل ، عبدالله بن محمد ، **المحاسبة: مبادئها وأسسها** ، الجزء الثاني ، دار الخريجي للنشر ١٤١٣ هـ.

- كيسو ، دونالد و ويجانت ، جيري ، **المحاسبة المتوسطة** : الجزء الثاني ، دار المريخ للنشر ، ١٤٠٨ هـ.

- جمعة، إسماعيل بن إبراهيم و راضي، محمد بن سامي ، المحاسبة المتوسطة: الجزء الثاني، (الرياض: الجمعية السعودية للمحاسبة، ١٤١٧ هـ).

- قوتة، بكر محمد ، محاسبة الشركات: شركات الأموال، الجزء الثاني، دار ثروت للنشر، ١٤١١ هـ.

- الصحن، عبدالفتاح و شحاته، أحمد بن بسيوني، المحاسبة في شركات الأشخاص و الأموال ، دار النهضة العربية للنشر.

المراجع الأجنبية:

- Slater, Jeffrey, "College Accounting: a Practical Approach" 7th ed, (Prentice Hall, 1998).
- Nikolai & Bazley, " Intermediate Accounting", 8th ed, (South – Western College Publishing, 2000)

المصطلحات

Stock	الأسهم
Common Stock & Preferred Stock	الأسهم العادية والأسهم الممتازة
No Par Value Common Stock	أسهم غير محددة القيمة الاسمية
Stock subscriptions	إصدار الأسهم وتحصيل القيمة على أقساط
Subscriptions Receivable	حساب الاكتتابات تحت التحصيل
Common Stock Subscribed	حساب رأس مال الأسهم المكتتب بها
Nonmonetary Issuance of Stock	إصدار أسهم عينية لأصول عينية
Donated Stock	رأس المال الممنوح
Registered Bonds	السندات الاسمية
Bearer Bonds	السندات لحاملها
Secured Bonds	السندات المضمونة
Unsecured Bonds	السندات غير المضمونة
Convertible Bonds	السندات القابلة للتحويل
Callable Bonds	السندات القابلة للاستدعاء
Term Bonds	السندات ذات تاريخ استحقاق محدد
Serial Bonds	السندات متسلسلة الاستحقاق
Market Rate of Interest	الفائدة السائدة في السوق
Nominal Rate of Interest	سعر الفائدة الاسمية
Straight-Line Method	طريقة القسط الثابت
Effective Interest Method	طريقة الفائدة الحقيقية
Discount on Bonds Payable	خصم إصدار السندات
Premium on Bonds Payable	علأوة إصدار السندات
Stockholders Equity	حقوق المساهمين

المحتويات

الوحدة الأولى

الشكل النظامي لشركات الاموال (الشركات المساهمة): ١

الفصل الأول: طبيعة شركات الأموال ١

الفصل الثاني: خصائص الشركات المساهمة ٥

الفصل الثالث: مراحل تأسيس الشركة المساهمة. ٨

الفصل الرابع: الصكوك التي تصدرها الشركة المساهمة ١٢

الفصل الخامس:الهيئات التي تسير أعمال الشركة المساهمة ١٧

الوحدة الثانية

رأس مال الشركة المساهمة ٢١

الفصل الأول: تكوين رأس مال الشركة المساهمة . . . . . .

الفصل الثاني: تعديل رأس مال الشركة المساهمة. ٣٩

الوحدة الثالثة

المعالجة المحاسبية للسندات ٤٦

الفصل الأول: **إصدار السندات** ٤٦

الفصل الثاني: فوائد السندات **٥٥**

الفصل الثالث: رد السندات إلى أصحابها ٦٩

الوحدة الرابعة

توزيع أرباح الشركة المساهمة. ٧٤

الوحدة الخامسة

انقضاء الشركة المساهمة وتصفيتها. **٨٦**

حلول التدريبات ٩٧

المراجع.....

المحتويات.....