

مثال: في 2012/1/1 تأسست شركة مساهمة عامة لتصنيع الزجاج برأسمال قدره /4500000 ل.س موزع على 45000 سهم القيمة الاسمية للسهم الواحد 100 ل.س منها 11250 سهماً عينيّاً خصصت للمقدمات العينية من شركة (أ & ب) التضامنية، و 33750 سهماً نقديّاً اكتتب المؤسسون بـ 8750 سهماً وسددوا قيمتها دفعة واحدة والباقي طرحت للاكتتاب العام الذي تم تغطيته بحيث تدفع قيمتها على قسطين متساويين الأول في 2012/3/1، والثاني في 2012/8/1.

محاسبة شركات (2)

وفي 2012/3/10 تم نقل ملكية شركة التضامن إلى الشركة المساهمة العامة وكانت ميزانية شركة التضامن تتألف من العناصر الآتية:

قائمة المركز المالي في شركة التضامن

رأس المال		500000	المباني	240000	
الشريك (أ)	300000		(-) م. أ. مباني	(25000)	215000
الشريك (ب)	200000				
احتياطي عام		60000	الأثاث	45000	
			(-) م. أ. الأثاث	(10000)	35000
جاري الشريك (أ)		75000	الآلات	225000	
			(-) م. أ. آلات	(45000)	180000
جاري الشريك (ب)		40000	السيارات	48000	
			(-) م. أ. سيارات	(10000)	38000
قرض		100000	البضاعة		375000
دائنون		244000	المدينون	275000	
			(-) م. د. م. فيها	(3500)	271500
أوراق دفع		200000	أوراق القبض		74000
			المصرف		30500
		1219000			1219000

وقد اتفقت الشركة المساهمة العامة مع شركة التضامن على ما يأتي:

محاسبة شركات (2)

1. تنتقل جميع الأصول إلى الشركة المساهمة العامة عدا النقدية بالمصرف وبالقيم الآتية:
300000 مباني، 200000 آلات، 40000 سيارات، 36000 أثاث، 450000 بضاعة،
269000 مدينون.
 2. تتعهد الشركة المساهمة بسداد المستحق للدائنين وأوراق الدفع، أما القرض فتسده شركة التضامن.
 3. يحصل الشركاء في شركة التضامن على أسهم عينية مقابل المقدمات العينية التي انتقلت إلى الشركة المساهمة العامة تبلغ قيمتها 1125000 ل.س.
 4. تتحمل شركة التضامن مصروفات التصفية التي بلغت 5500 ل.س.
- المطلوب:-** إثبات قيود اليومية للعمليات السابقة في دفاتر الشركة المساهمة العام
- إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة المساهمة العامة في 2012/3/10
- الحل:**

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
3/1	من المذكورين ح/ الأسهم النقدية ح/ الأسهم العينية إلى ح/ رأس المال الاتفاق على تكوين شركة مساهمة برأسمال 4500000 (45000 سهم منها 11250 سهم عيني بقيمة اسمية للسهم 100 ل.س)	4500000	3375000 1125000
3/1	من ح/ المؤسسين إلى ح/ الأسهم النقدية اكتتاب المؤسسين على 8750 سهم نقدي	875000	875000

محاسبة شركات (2)

4 / 1	من د/ المصرف إلى د/ المؤسسين سداد المؤسسين لأسهمهم المكتتب عليها	875000	875000
	من المذكورين د/ مساهمين أسهم عينية د/ م. قسط اكتتاب د/ م. قسط تخصيص إلى المذكورين د/ الأسهم النقدية د/ الأسهم العينية طرح الأسهم الباقية للاكتتاب العام	2500000 1125000	1125000 1250000 1250000
3/1	من د/ المصرف إلى د/ م. قسط اكتتاب تسديد المساهمين للقسط الأول	1125000	1125000
3/10	من المذكورين إلى المذكورين د/ المباني د/ الأثاث د/ الآلات د/ السيارات د/ البضاعة د/ المدينين د/ أ. قبض د/ شهرة محل استلام الأصول والتعهد بالالتزامات مقابل الأسهم العينية	6000 200000 244000 1125000	300000 360000 200000 40000 450000 275000 74000 200000

محاسبة شركات (2)

8/1	من د/ المصرف إلى د/ مساهمين قسط تخصيص سداد القسط الثاني	1250000	1250000
-----	---	---------	---------

قائمة المركز المالي في الشركة المساهمة في 2012/3/10

رأس المال	4500000		شهرة المحل		200000
11250 سهم عيني (100× 33750 سهم نقدي (100 ×			المباني		300000
(-) مساهمين قسط ثاني	(1250000)	3250000	الأثاث		36000
			الآلات		200000
			السيارات		40000
دائنون		244000	البضاعة		450000
أوراق دفع		200000	الزبائن	275000	269000
			(-) م. د. م. فيها	(6000)	
			أوراق القبض		74000
			المصرف		2125000
		3694000			3694000

ثالثاً: المعالجة المحاسبية للأسهم الممتازة:

يمكن أن تصدر الشركة المساهمة أسهم الامتياز (أسهم ممتازة) إضافة إلى الأسهم العادية بقرار من الهيئة العامة غير العادية، إذا لم ينص النظام الأساسي للشركة على منع إصدارها صراحة.

محاسبياً : يخصص حساب لكل من الأسهم العادية والأسهم الممتازة على أن يخصص حساب واحد لحساب رأس المال (لأن للشركة شخصية اعتبارية مستقلة عن شخصية المساهمين) على أن يفصح عن كل منها في قائمة المركز المالي، ولا تختلف المعالجة المحاسبية لإصدار وطرح الأسهم الممتازة للاكتتاب عن المعالجة المحاسبية للأسهم العادية.

يوجد فروق شكلية بين حقوق حملة الأسهم العادية وحملة الأسهم الممتازة فيما يتعلق بالتصويت على قرارات الهيئة العامة للمساهمين، كما يوجد فروق نوعية بينهما من خلال حق الأولوية الذي تمنحه الأسهم الممتازة لمالكها في الحصول على حصة من الأرباح بمعدل ثابت من قيمة الأسهم الممتازة، أو من خلال حق الأولوية باسترداد القيمة الاسمية للسهم عند التصفية، أو حق تحويل الأسهم الممتازة إلى أسهم عادية.

إن المعالجة المحاسبية لأسهم الامتياز لا تختلف عن المعالجة في الأسهم السابقة سواء في مرحلة الإصدار والاكتتاب والتسديد إلا أنه يجب إظهارها بشكل مستقل في الميزانية العمومية مثل الأسهم العينية إذ يمكن أن يظهر بند رأس المال في الميزانية مكوناً من أسهم عادية وأسهم عينية وأسهم ممتازة .

مثال:

بتاريخ 2012/2/15 تأسست شركة مساهمة برأسمال قدره 5000000 ل.س، طرحت الأسهم على الاكتتاب العام، وكانت الأسهم مقسمة إلى 40000 سهم عادي ، و إلى 10000 سهم ممتاز 8% وقد تم تقسيط القيمة إلى قسطين متساويين (الأول في 3/1، والثاني في

محاسبة شركات (2)

5/15). وقد تم الاكتتاب بـ 50000 سهم عادي، وبكامل الأسهم الممتازة في تاريخ 2012/3/1.

وبتاريخ 2012/3/15 تم إجراء التخصيص النسبي بالنسبة للأسهم العادية وإعادة الزيادة المدفوعة إلى أصحابها. المطلوب: - تسجيل القيود اللازمة

-إعداد قائمة المركز المالي في 2012/5/15

الحل:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
2/15	من المذكورين ح/ الأسهم العادية ح/ الأسهم الممتازة إلى ح/ رأس المال الاتفاق على تكوين شركة مساهمة بنوعين من الأسهم برأسمال قدره 5000000 ل.س	5000000	4000000 1000000
2/15	من المذكورين ح/ م. حملة الأسهم العادية ح/ م. حملة الأسهم الممتازة قسط اكتتاب ح/ م. حملة الأسهم الممتازة قسط تخصيص إلى المذكورين ح/ الأسهم العادية ح/ الأسهم الممتازة طرح الأسهم بنوعيتها للاكتتاب العام وتقسيت قيمة السهم الممتاز	4000000 1000000	4000000 500000 500000

محاسبة شركات (2)

3/1	من د/ المصرف إلى د/ مساهمين حملة الأسهم العادية اكتتاب حملة الأسهم العادية ب 50000 سهم	5000000	5000000
3/1	من د/ المصرف إلى د/ مساهمين حملة الأسهم الممتازة قسط اكتتاب سداد حملة الأسهم الممتازة لقسط الاكتتاب	500000	500000
3/15	من د/ م. حملة الأسهم العادية إلى د/ المصرف رد الزيادة إلى أصحابها	1000000	1000000
5/15	من د/ المصرف إلى د/ م. حملة الأسهم الممتازة قسط تخصيص سداد حملة الأسهم الممتازة لقسط التخصيص	500000	500000

قائمة المركز المالي في 2012/5/15

رأس المال	5000000	المصرف	5000000
(40000 سهم عادي $\times$ 100)			
(10000 سهم ممتاز $\times$ 100)			
	5000000		5000000

رابعاً: المعالجة المحاسبية لمصروفات التأسيس ومصروفات الإصدار:

1. مصروفات التأسيس:

تمثل مصروفات التأسيس جميع المصروفات التي يتحملها المؤسسون والتي تدفع من قبلهم خلال فترة تكوين الشركة حتى تاريخ إشهارها واكتسابها الشخصية المعنوية مثل:

- مصروفات دراسة الجدوى الاقتصادية للشركة
- أتعاب القانونيين عن نظام وعقد الشركة
- رسوم التسجيل والتصديق على النظام الأساسي للشركة المساهمة المغفلة العامة أو الخاصة

25000 ل.س حسب المادة 226 من قانون الشركات 29 لعام 2011

- مصروفات عقد الاجتماع التأسيسي
- الإعلان عن الشركة
- مصروفات المطبوعات والبريد.

محاسبياً: تنوب مصروفات التأسيس ضمن المصروفات الإيرادية المؤجلة التي تطفأ في حساب الأرباح والخسائر من خلال توزيعها على عدد من السنوات (من سنتين إلى خمس سنوات)، وبناءً على ذلك يظهر رصيد مصروفات التأسيس في طرف الأصول في قائمة المركز المالي تحت بند الأصول غير الملموسة، ويسجل في نهاية كل عام الجزء المطفأ منها كما في القيد الآتي:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		من	إلى
	من د/ أ & خ	Xxx	
	إلى د/ مصروفات التأسيس	Xxx	
	إطفاء الجزء المتعلق بالسنة المالية من مصروفات التأسيس		

محاسبة شركات (2)

بناء على ما سبق سيظهر رصيد مصروفات التأسيس غير الموزع في قائمة المركز المالي للشركة في طرف الأصول ضمن بند الأصول الثابتة غير الملموسة، ويتم توزيع الرصيد الباقي على ما تبقى من سنوات إطفاء هذا المصروف.

مثال:

أودعت مجموعة من المؤسسين مبلغ 800000 ل.س في المصرف لتغطية مصاريف ونفقات التأسيس والتي كانت كالتالي: 300000 ل.س مصاريف دراسة الجدوى الاقتصادية، 150000 ل.س رسوم تسجيل الشركة، 50000 ل.س مصاريف النشر والإعلان، 20000 ل.س مصاريف الطباعة والقرطاسية.

وبعد التأسيس قرر مجلس الإدارة في جلسته الأولى تسديد المبلغ للمؤسسين من الحساب الجاري للشركة لدى المصرف. **المطلوب:** إجراء قيود اليومية اللازمة بدفاتر الشركة.

الحل:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		من	إلى
	من د/ المصرف إلى د/ المؤسسين إثبات ما أودعه المؤسسون لتغطية مصاريف التأسيس	800000	800000
	من المذكورين د/ مصاريف الجدوى الاقتصادية د/ رسوم تسجيل الشركة د/ مصاريف النشر والإعلان د/ مصاريف الطباعة والقرطاسية إلى د/ المصرف إثبات دفع مصاريف مرحلة التأسيس	300000 150000 50000 20000	520000

محاسبة شركات (2)

520000	من د/ مصاريف التأسيس	إلى المذكورين
300000	د/ مصاريف الجدوى الاقتصادية	
150000	د/ رسوم تسجيل الشركة	
50000	د/ مصاريف النشر والإعلان	
20000	د/ مصاريف الطباعة والقرطاسية	
	إقفال المصاريف المذكورة في حساب مصروفات التأسيس	
800000	من د/ المؤسسين	إلى د/ المصرف
800000	رد المبالغ للمؤسسين	
فإذا افترضنا أن مصاريف التأسيس تستهلك على مدى 5 سنوات، فإن قيد استهلاكها يكون:		
104000	من د/ أ & خ	إلى د/ مصاريف التأسيس
104000	استهلاك مصاريف التأسيس عن السنة الأولى	

د مصاريف التأسيس

520000	إلى المذكورين	104000	من د/ أ & خ
		416000	رصيد مدين للميزانية
520000		520000	

2. مصروفات الإصدار:

يقصد بمصروفات الإصدار مجموع المصروفات التي تتحملها الشركة المساهمة لطباعة الأسهم وطرحها للاكتتاب العام مثل (مصروفات الإعلان عن الاكتتاب في الصحف، عمولة المصرف المعتمد للاكتتاب، مكافأة مفتش الحسابات خلال فترة التأسيس،...)

محاسبياً: هناك اتجاهان لمعالجتها فبينما يعدها البعض جزءاً من مصروفات التأسيس الأخرى، يرى البعض الآخر ضرورة معالجتها من خلال تخصيص حساب مستقل لها يجعل مديناً بمقدارها مقابل جعل حساب المصرف دائناً، ثم يتم تحميلها أو جزء منها للمساهمين على أن يسدد مع قسط الاكتتاب و يسمى (رسم الإصدار) تتم مقابلته مع مصروفات الإصدار الفعلية، وتقل مصروفات الإصدار في رسم الإصدار ويوجد هنا عدة احتمالات هي:

- مصروفات الإصدار الفعلية أكبر من رسم الإصدار: هنا يتم إقفال جزء من مصروفات الإصدار بحساب رسم الإصدار والباقي يقفل في مصروفات التأسيس (زيادة مصروفات التأسيس بالباقي).
- مصروفات الإصدار الفعلية أقل من رسم الإصدار: هنا تقفل المصروفات برسم الإصدار وتحول الزيادة بالرسم إلى حساب أرباح محتجزة) أو يتم تخفيض مصروفات التأسيس في حال وجودها بهذه الزيادة).

وعند سداد المؤسسين لمصروفات الإصدار الفعلية يسجل القيد الآتي:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		من	إلى
	من د/ مصروفات الإصدار	Xxx	
	إلى د/ المصرف	Xxx	
	سداد مصروفات الإصدار		

محاسبة شركات (2)

- وعند تكوين الشركة وإصدار الأسهم مع تحميل المساهمين جزءاً من مصروفات الإصدار،
يسجل القيد الآتي:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
	من حـ / الأسهم		Xxx
	إلى المذكورين		
	حـ / رأس المال	xxx	
	حـ / رسم الإصدار	Xxx	
	تكوين الشركة وإصدار الأسهم		
	واحتساب رسم إصدار قدره (...ل.س) لكل سهم		

- وبعد الانتهاء من تغطية الاكتتاب وتحصيل الأقساط تتم مقابلة مصروفات الإصدار الفعلية
برسم الإصدار، وهناك احتمالان:

- مصروفات الإصدار أقل من رسم الإصدار المحصل من المساهمين فتحول الزيادة إلى حساب الأرباح المحتجزة، ويسجل القيد الآتي:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
	من حـ / رسم الإصدار		Xxx
	إلى المذكورين		
	حـ / مصروفات الإصدار	xxx	
	حـ / الأرباح المحتجزة	xxx	
	إقفال مصروفات الإصدار وتحويل الزيادة		
	في رسم الإصدار إلى حساب الأرباح المحتجزة		

محاسبة شركات (2)

- أما إذا كانت مصروفات الإصدار أكبر من رسم الإصدار المحصل من المساهمين فيتم إقفال جزء من مصروفات الإصدار الفعلية في رسم الإصدار والباقي يضاف لمصروفات التأسيس يطفأ معها حسب السنوات المستفيدة، ويسجل القيد الآتي:

التاريخ	البيان	المبالغ	
		إلى	من
	من المذكورين		
	ح/ رسم الإصدار		Xxx
	ح/ مصروفات التأسيس		Xxx
	إلى ح/ مصروفات الإصدار	Xxx	
	إقفال مصروفات الإصدار وتحميل الباقي على حساب مصروفات التأسيس		