

إعداد القوائم المالية الموحدة بتاريخ التوحيد

ان قامت شركة مساهمة بشراء شركة مساهمة أخرى أو شراء أكثر من 50% من أسهم شركة أخرى فإن هذا يجعلها تسيطر على أعمالها وإدارتها وقراراتها. هذه العملية تؤدي من الناحية الاقتصادية إلى وجود وحدة اقتصادية جديدة تضم موارد وأنشطة الشركتين بسبب خضوعهما لسيطرة إدارة واحدة وهي إدارة الشركة المشترية أو المستثمرة .

من الناحية القانونية تستمر كل شركة في مزاوله نشاطها كشخصية قانونية مستقلة إلا أن عملية الشراء هذه تؤدي إلى خلق ما يسمى بعلاقة الشركة القابضة بالشركة التابعة وبتطلب هذا النوع من التوحيد أن تقوم كل شركة بإصدار قوائم مالية مستقلة في تاريخ التوحيد وفي الفترات التالية للتوحيد كما يتوجب على الشركة القابضة (المستثمرة _ المشترية) إعداد قوائم مالية موحدة للإفصاح عن المركز المالي ونتائج العمليات للشركة القابضة والشركات التابعة لها كما لو كانوا وحدة محاسبية مستقلة.

مفهوم القوائم المالية الموحدة والسياسات المحاسبية اللازمة لإعدادها:

يقصد بالقوائم المالية الموحدة تلك القوائم المالية العائدة للشركة القابضة ومنشأتها التابعة والتي يتم عرضها وكأنها لوحد اقتصادي واحدة حيث يتم تجميع الأصول والالتزامات لكل من الشركتين القابضة والتابعة وبما لا يتضمن ازدواجية فيهما والسبب يعود في الزامية هذا الإجراء إلى أن القوائم المالية المعدة من كل شركة من شركات المجموعة لا تعبر بفعالية عن القوائم الموحدة للمجموعة كوحدة اقتصادية واحدة. أهمية إعداد القوائم المالية الموحدة:

* تعد الشركة القابضة وكل الشركات التابعة لها وحدات قانونية مستقلة، ومن ثم لا بد لكل منها من إعداد قوائم مالية مستقلة في تاريخ الشراء وعند الفترات التالية له وهذا الإجراء وحده غير كافي لأنه يتجاهل جوهر العلاقة بين الشركة القابضة والتابعة وللاعترا فبتلك الحقيقة يتوجب إعداد قوائم مالية موحدة للتقرير عن المركز المالي ونتائج العمليات لكليهما باعتبارهما وحدة محاسبية واحدة.

* والسبب الثاني أن المعلومات التي تعرضها التقارير المفصلة لكل شركة لا تفصح بشكل كافي عن المعلومات حول المركز المالي ونتائج العمليات التي تقع تحت سيطرة الشركة القابضة والتي تهم ذوي المصالح فيها، ومن هنا يتمحور الهدف الأساسي حول إعداد القوائم المالية الموحدة وهو إظهار المركز المالي ونتائج العمليات للشركات القابضة والتابعة باعتبارهم وحدة اقتصادية واحدة مع تجاهل التمييز القانوني بين كلا الشركتين أو الشركات.

إجراءات إعداد القوائم المالية الموحدة:

* تعد القوائم المالية الموحدة انطلاقاً من القوائم المالية الخاصة بكل شركة من شركات المجموعة حيث يتم تجميع البيانات العائدة للشركة الأم (القابضة) ومنشأتها التابعة عنصراً عنصراً بواسطة إضافة العناصر المتماثلة من الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والإيرادات والمصاريف بعضها إلى بعض عن طريق إعداد ورقة عمل (تسوية) تنظم فيها الخطوات المتبعة بشكل منطقي.

يعتمد في إعداد ورقة التسوية على نظرية القيد المزدوج ونشير إلى أن إعداد مثل هذه القوائم لا يتم إلا بعد الانتهاء من إعداد القوائم المالية لكلا الشركتين بعد التوحيد حيث تأخذ ورقة التسوية الشكل التالي:

الأرقام الموحدة	قيود التسوية والاستبعاد		الشركة التابعة	الشركة القابضة	أسماء الحسابات
	مدين (4)	دائن (5)			
(6)			(3)	(2)	(1)

أولاً : نقوم بنقل موجودات و مطالب كل من الشركتين القابضة والتابعة (أ و ب فرضاً) من قوائمها المالية بعد التوحيد و بالقيم الدفترية ، و نضع هذه البيانات ضمن العمودين المخصصين لكل من الشركتين " القابضة " (العمود 2) و " التابعة " (العمود 3)

ثانياً : نقوم بجمع موجودات الشركة أ مع موجودات الشركة ب ، و مطالب الشركة أ مع مطالب الشركة ب ، و ندرجهما في العمود المخصص لعناصر " الأرقام الموحدة " (العمود 6)

ثالثاً : لكي تعبر الأرقام الموحدة عن حقيقة الوضع المالي للشركة القابضة و منشأتها التابعة ينبغي استبعاد العمليات المتبادلة بين شركات المجموعة الواحدة (أي الشركتين معاً القابضة و التابعة) و آثارها (كما سنتعلم لاحقاً).

رابعاً و أخيراً ، نقوم بإدراج جميع التسويات التي قمنا بإعدادها في الخطوة الثالثة ضمن ورقة التوحيد ، ثم نعيد جمع قيم كل سطر و وضع الناتج الجديد ضمن عمود الأرقام الموحدة و شطب الناتج القديم .

مثال : ليكن لدينا ميزانيتي الشركتين التاليتين: (الشركة أ والشركة ب)

ميزانية الشركة أ

400 نقدية	1000 رأس مال الأسهم
600 آلات	
1000	1000
ميزانية الشركة ب	

50 نقدية	200 رأس مال الأسهم
150 آلات	
200	200

حيث قامت الشركة أ بشراء الشركة ب ونشأ عن ذلك علاقة قابضة (الشركة أ) وتابعة (الشركة ب)

صافي أصول الشركة ب الدفترية 200 وقامت الشركة أ بشراء صافي أصول الشركة ب بمقدار 220 نقداً وبناءً على هذا الكلام سيكون قيد الشراء كما يلي:

220 من ح/ الاستثمار في الشركة ب

220 إلى ح/ النقدية

وبالتالي يجب ترحيل الاستثمار إلى ميزانية الشركة القابضة أ وستصبح على الشكل التالي:

180 نقدية	1000 رأس مال الأسهم
600 آلات	
220 استثمار في ب	
1000	1000

وهكذا أصبحت الشركة أ والشركة ب يشكلان وحدة اقتصادية واحدة

لإعداد الميزانية الموحدة للشركتين يجب أن نستعين بورقة عمل التسوية حيث سنرحل ميزانية الشركة القابضة أ وميزانية الشركة التابعة ب إلى هذه الورقة كما يلي:

على افتراض في حقل الأرقام الموحدة جمعنا أرقام ميزانيتي الشركتين كما يلي:

الأرقام الموحدة	قيود التسوية		الشركة التابعة	الشركة القابضة	البيان
	الدائن	المدين			
					الموجودات
230			50	180	النقدية
750			150	600	الآلات
220				220	الاستثمار في ب
1200			200	1000	المجموع
					الخصوم
1200			200	1000	رأس مال الأسهم
1200			200	1000	المجموع

الآن سنرى إن كان هناك بنود يجب التحفظ عليها (إلغاء، إضافة، تعديل) من خلال قيود التسوية :

إذا أتينا إلى بند الاستثمار في ب في حقل الشركة القابضة يترجم الرقم 220 على أن ما تملكه الشركة القابضة في شركة أخرى بمقدار 220 وهذا الكلام سليم لأن هذه الشركة تملك الشركة ب التابعة وهذا الرقم 220 في حقل الأرقام الموحدة يترجم على أن ما تملكه المجموعة في شركة أخرى وهذا الكلام خاطئ لأن المجموعة لا تملك شركة فيجب أن يصبح هـ 11 الرقم في هذا الحقل صفر أي يجب إلغاء الرقم 220 من حقل الأرقام الموحدة وبما أن طبيعة الاستثمار في ب مدين فيجب جعله دائن أي: **220 إلى ح/ الاستثمار في ب**

ونضع 220 في حقل الدائن وبالتالي عند الجمع 220 مدين - 220 دائن = 0 في حقل الأرقام الموحدة

لدينا تحفظ أيضاً على بند رأس مال الأسهم لأن رأس مال أسهم الشركة التابعة هو جزء من رأس مال أسهم الشركة القابضة و سنوضح الفكرة من خلال مثال عن أب دخله الشهري 100000 يعطي لابنه مصروفاً شهرياً 20000 منه إذا سألنا الأب كم هو دخل الأسرة؟ سيجيب 100000 وليس 120000 لأن ال 20000 المعطاة للابن هي جزء من ال 100000

رأس مال الشركة القابضة 1000 وبناءً على هذا الكلام الذي ذكرناه يجب أن يكون رأس مال المجموعة 1000 أيضاً وليس 1200 وبالتالي هناك تحفظ على رأس مال أسهم الشركة التابعة 200 ويجب إلغاءه وبما أن رأس مال الأسهم ذو طبيعة دائنة نضعه في الطرف المدين من

القيود أي: **200 من ح/ رأس مال الأسهم**

وستسجل في ورقة التسوية في الحقل المدين

على فرض أن القيمة العادلة لآلات الشركة التابعة تبلغ 160

في هذه الحالة سيكون لدينا تحفظ على الآلات لأن القيم المنقولة إلى ورقة التسوية هي القيم الدفترية وليس العادلة نلاحظ أن آلات الشركة التابعة الدفترية 150 وبالتالي يجب زيادة الفرق في ورقة التسوية لنصل إلى قيمة الآلات العادلة حيث الفرق (150-160=10) وبما أن الآلات

يجب زيادتها فتبقى بنفس طبيعتها المدينة ونزيدها بمقدار الفرق وذلك في الطرف المدين أي: 10 من ح/ الآلات وتسجل في ورقة التسوية في حقل المدين

سيصبح القيد بعد إجراء هذه التعديلات كما يلي:

من المذكورين

200 ح/ رأس مال الأسهم

10 ح/ الآلات

220 إلى ح/ الاستثمار في الشركة ب

نلاحظ أن القيد غير متوازن والطرف المدين أصغر من الطرف الدائن بمقدار 10 ونحن ذكرنا أنه عندما يكون هناك فرق بين الطرفين نتمم الفرق بحساب الشهرة وبما أن الدائن أكبر من المدين فنضع الشهرة في الطرف المدين بمقدار 10 والشهرة بما أنها مدينة فهي موجبة حيث ستضاف إلى ورقة التسوية في الطرف المدين وهكذا أصبح القيد متوازن كما يلي:

من المذكورين

200 ح/ رأس مال الأسهم

10 ح/ الآلات

10 ح/ الشهرة

إلى ح/ الاستثمار في الشركة ب

وبالتالي ستكون ورقة التسوية على الشكل التالي:

الأرقام الموحدة	قيود التسوية		الشركة التابعة	الشركة القابضة	البيان
	الدائن	المدين			
					الموجودات
230			50	180	النقدية
760		10	150	600	الآلات
0	220			220	الاستثمار في ب
10		10			الشهرة
1000	220	20	200	1000	المجموع
					الخصوم
1000		200	200	1000	رأس مال الأسهم
1000		200	200	1000	المجموع

إعداد القوائم المالية الموحدة للشركة القابضة والتابعة في حال كانت سيطرة الشركة القابضة على الشركة التابعة 100% وأيضاً في حال كانت سيطرة الشركة القابضة على الشركة التابعة أقل من 100%

مثال:

ليكن لدينا ميزانيتي الشركتين التاليين (الشركة أ والشركة ب)

ميزانية الشركة أ

450000 مباني	600000 رأس مال الأسهم
300000 آلات	300000 رأس المال الإضافي
20000 بضاعة	100000 أرباح محتجزة
80000 زبائن	100000 دائنون
250000 نقدية	
1100000	1100000

ميزانية الشركة ب

180000 مباني	200000 رأس مال الأسهم
220000 آلات	150000 رأس المال الإضافي
60000 بضاعة	100000 أرباح محتجزة
40000 نقدية	50000 دائنون
500000	500000

قررت الشركة أ تملك الشركة ب على أن ينتج عن العلاقة علاقة شركة قابضة وتابعة

أصدقائي سنقوم بحل المثال وفق حالتين

الحالة الأولى: السيطرة على الشركة بنسبة 100%

وعلى فرض أن الشركة أ قررت السيطرة على الشركة ب مقابل 1000 سهم بقيمة اسمية 400 والقيمة السوقية 500 ودفعت دفعة نقدية بمقدار 100000

سنحسب كلفة التوحيد: $400000 = 400 \times 1000$ رأس مال الأسهم $100000 = 100 \times 1000$ رأس المال الإضافي

100000 دفعة نقدية

إذاً كلفة التوحيد = $600000 = 100000 + 100000 + 400000$

قيد إثباتات الشراء:

600000 من ح/ الاستثمار في الشركة ب

إلى المذكورين

100000 ح/ النقدية

400000 ح/ رأس مال الأسهم

100000 ح/ رأس المال الإضافي

وبناءً عليه ستصبح ميزانية الشركة أ القابضة على الشكل التالي:

	450000 مباني
1000000 رأس مال الأسهم	300000 آلات
400000 رأس المال الإضافي	20000 بضاعة
100000 أرباح محتجزة	80000 زبائن
100000 دائنون	150000 نقدية
	600000 الاستثمار في ب
1600000	1600000

النقدية كانت 250000 ولكن الشركة دفعت 100000 فأصبحت النقدية 150000

رأس مال الأسهم كان 600000 وزاد بمقدار 400000 فأصبح 1000000

رأس المال الإضافي كان 300000 وزاد بمقدار 100000 فأصبح 400000

بافتراض أن القيم العادلة في الشركة ب تساوت ما عدا:

زيادة المباني بمقدار 200000

نقصان الآلات بمقدار 120000

زيادة البضاعة بمقدار 20000

يجب ترحيل هذه المبالغ إلى ورقة عمل التسوية وكتابة قيود التسوية

بالنسبة للمباني زادت بمقدار 200000 وبالتالي يجب إضافتها بحقل المدين لأنه في حالة الزيادة العنصر يبقى على طبيعته ونسجل: 200000

من ح/ المباني

بالنسبة للآلات نقصت بمقدار 120000 وبالتالي يجب إضافتها بحقل الدائن لأن طبيعتها ستعكس لأنها نقصت ونسجل: 120000

إلى ح/ الآلات

بالنسبة للبضاعة زادت بمقدار 20000 وبالتالي يجب إضافتها في حقل المدين وتبقى على طبيعتها المدينة ونسجل: 20000 من ح/ البضاعة

لدينا أيضاً تحفظ على الاستثمار في ب في حقل الأرقام الموحدة كما ذكرنا في المحاضرة السابقة أن المجموعة لا تملك شركة أخرى وبالتالي

يجب جعل ال 600000 في حقل الأرقام الموحدة مساوية للصفر ونجعل حساب الاستثمار دائن بمقدار 600000 لأننا نريد تخفيضه ويضاف

الرقم في حقل الدائن ونسجل:

600000 إلى ح/ الاستثمار في ب

لدينا أيضاً تحفظ على حقوق الملكية في الشركة ب (رأس مال الأسهم ورأس المال الإضافي والأرباح المحتجزة) حيث حقوق ملكية الشركة

التابعة ب هي جزء من حقوق ملكية الشركة القابضة أ

[راجعوا مثال الأب والابن بالمحاضرة الماضية مشان تتذكروا وتعرفوا ليش وتثبتوا معلوماتكون]

يجب الآن جعل حقوق ملكية المجموعة نفس حقوق ملكية الشركة القابضة أ وبالتالي يجب تخفيض حقوق الملكية بمقدار حقوق ملكية الشركة التابعة وبما أننا نريد تخفيضها ستنعكس طبيعتها وستصبح في الطرف المدين
هناك فرق بمقدار 50000 حيث الطرف المدين أصغر من الطرف الدائن وبالتالي سنضيف في الطرف المدين 50000 شهرة لأن الفرق بين الطرفين هو عبارة عن الشهرة

حساب الشهرة

نستطيع أيضاً حساب الشهرة من قانونها حيث:

الشهرة = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة العادلة

كلفة التملك حسبناها قبل قليل وكانت تساوي 600000

صافي الأصول بالقيمة العادلة يجب حسابها حيث هنا لم يعطى لنا القيم العادلة وإنما ما هو معطى فروقات القيم العادلة حيث كان لدينا زيادة

في المباني بمقدار 200000 وزيادة في البضاعة بمقدار 20000 ونقصان في الآلات بمقدار 120000

صافي الأصول بالقيمة العادلة = صافي الأصول بالقيمة الدفترية + أو - فروقات القيم العادلة

صافي الأصول بالقيمة الدفترية = حقوق الملكية

إذاً صافي الأصول بالقيمة الدفترية = 200000 + 150000 + 100000 = 450000

ومنه صافي الأصول بالقيمة العادلة = 450000 + 200000 - 120000 = 550000

وبالتالي الشهرة = 550000 - 600000 = 50000

هذه الطريقة في حساب الشهرة هي الطريقة المباشرة

نستطيع حساب الشهرة أيضاً بالطريقة غير المباشرة من قانونها وهو:

الشهرة بالطريقة غير المباشرة = كلفة التملك - (صافي الأصول بالقيمة الدفترية + أو - فروقات القيم العادلة)

وبالتالي الشهرة = 600000 - (450000 + 200000 - 120000) = 50000

تذكرة: علاوة الشراء = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة الدفترية

علاوة الشراء = 600000 - 450000 = 150000

من المذكورين

200000 ح/ رأس مال الأسهم

150000 ح/ رأس المال الإضافي

100000 ح/ الأرباح المحتجزة

200000 ح/ المباني

20000 ح/ البضاعة

50000 ح/ الشهرة

إلى المذكورين

600000 ح/ الاستثمار في ب

120000 ح/ الآلات

الآن سنرسل قيود التسوية إلى ورقة التسوية في حقل المدین والدائن كما يلي:

الأرقام الموحدة	قيود التسوية		الشركة التابعة	الشركة القابضة	البيان
	الدائن	المدین			
					الموجودات
830000		200000	180000	450000	المباني
400000	120000		220000	300000	الألات
100000		20000	60000	20000	بضاعة
80000				80000	زبائن
190000			40000	150000	نقدية
0	600000			600000	الاستثمار في ب
50000		50000			الشهرة
1650000	720000	270000	500000	1600000	المجموع
					الخصوم
1000000		200000	200000	1000000	رأس مال الأسهم
400000		150000	150000	400000	رأس المال الإضافي
100000		100000	100000	100000	الأرباح المحتجزة
150000			50000	100000	الدائنون
1650000		450000	500000	1600000	المجموع

الأرقام الموحدة في هذه الورقة هي عبارة عن الميزانية الموحدة للشركتين حيث الأصول = 1650000 والخصوم = 1650000

الحالة الثانية: السيطرة بنسبة أقل من 100%

ليكن لدينا ميزانيتي الشركتين التاليتين (الشركة أ والشركة ب)

ميزانية الشركة أ

رأس مال الأسهم 600000	450000 مباني
رأس المال الإضافي 300000	300000 آلات
أرباح محتجزة 100000	20000 بضاعة
دائنون 100000	80000 زبائن
	250000 نقدية
1100000	1100000

ميزانية الشركة ب

200000 رأس مال الأسهم	180000 مباني
150000 رأس المال الإضافي	220000 آلات
100000 أرباح محتجزة	60000 بضاعة
50000 دائنون	40000 نقدية
500000	500000

الشركة أ اشترت الشركة ب وسيطرت عليها بنسبة 90% وذلك مقابل 600 سهم بقيمة اسمية 400 وقيمة سوقية 500 ودفعت دفعة نقدية بمقدار 230000

كلفة التملك: $400 \times 600 = 240000$ رأس مال الأسهم

$60000 = 100 \times 600$ رأس المال الإضافي

230000 دفعة نقدية

إذاً كلفة التملك = $230000 + 60000 + 240000 = 530000$

قيد إثباتات الشراء:

530000 من ح/ الاستثمار في الشركة ب

إلى المذكورين

230000 ح/ النقدية

240000 ح/ رأس مال الأسهم

60000 ح/ رأس المال الإضافي

وبناءً عليه ستصبح ميزانية الشركة أ القابضة بعد إثبات عملية الشراء على الشكل التالي:

	450000 مباني
840000 رأس مال الأسهم	300000 آلات
360000 رأس المال الإضافي	20000 بضاعة
100000 أرباح محتجزة	80000 زبائن
100000 دائنون	20000 نقدية
	530000 الاستثمار في ب
1400000	1400000

صافي أصول الشركة ب بالقيمة الدفترية = أصول الشركة - التزامات الشركة

$$450000 = 50000 - 500000 =$$

الشركة أ تملك 90% من الشركة ب أي ستمتلك 90% من صافي أصولها الدفترية وبالتالي ما تملكه الشركة أ من صافي أصول الشركة ب الدفترية = 450000 × 90% = 405000

ما يبقى في حوذة الشركة هو 10% (المتمم) أي 450000 × 10% = 45000

أو 45000 = 405000 - 450000

صافي أصول الشركة ب بالقيمة العادلة = صافي أصول الشركة بالقيمة الدفترية + أو - فروقات القيم العادلة بافتراض أن القيم العادلة في الشركة ب تساوت ما عدا:

زيادة المباني بمقدار 200000

نقصان الآلات بمقدار 120000

زيادة البضاعة بمقدار 20000

إذاً صافي أصول الشركة بالقيمة العادلة للشركة ب = 450000 + 200000 - 120000 - 20000 = 550000

هنا أيضاً تمتلك الشركة أ 90% من صافي الأصول بالقيمة العادلة أي ما تملكه الشركة أ من صافي أصول الشركة ب بالقيمة العادلة =

495000 = 550000 × 90%

وما يبقى في حوذة الشركة ب 10% × 550000 = 55000

ال 55000 الباقية ملكاً للشركة ب المسيطر عليها تدعى **حق الأقلية**

الشهرة = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة العادلة

الشهرة = 530000 - 495000 = 35000

حيث أخذنا صافي الأصول بالقيمة العادلة بنسبة 90% لأن الشركة أ تملك 90% فقط من الشركة ب

سنقوم الآن بكتابة قيود التسوية والاستبعاد لترحيلها إلى ورقة التسوية

حيث سنقوم بالتحفظ على القيود وفقاً للخطوات التي ذكرناها قبل قليل

التحفظ على بند الاستثمار:

530000 إلى ح/ الاستثمار في ب ويسجل في حقل الدائن

التحفظ على بنود حقوق الملكية للشركة التابعة ب

من المذكورين

200000 ح/ رأس مال الأسهم

150000 ح/ رأس المال الإضافي

وتسجل في حقل المدين 100000 ح/ الأرباح المحتجزة

التحفظ على عناصر الأصول والخصوم التي تختلف قيمتها العادلة عن قيمتها الدفترية

حيث لدينا زيادة في المباني بمقدار 200000 فنسجل 200000 من ح/ المباني وتسجل في الحقل المدين

نقص في الآلات بمقدار 120000 فنسجل 120000 إلى ح/ الآلات وتسجل في الحقل الدائن

زيادة في البضاعة بمقدار 20000 فنسجل 20000 من ح/ البضاعة وتسجل في الحقل المدين

قمنا بحساب حق الأقلية قبل قليل حيث يبلغ 55000 حيث تسجل في القيد كما يلي:
55000 إلى ح/ حق الأقلية

موازنة الطرف الدائن مع المدين حيث ذكرنا أن الفرق هو عبارة عن الشهرة

قمنا قبل قليل بحساب وكانت تبلغ 35000 وبإضافتها سيصبح القيد متوازن حيث تسجل في حقل المدين وتسجل في القيد كما يلي: 35000
من ح/ الشهرة

سنقوم الآن بتجميع القيد فنجد:

من المذكورين

200000 ح/ رأس مال الأسهم

150000 ح/ رأس المال الإضافي

100000 ح/ الأرباح المحتجزة

200000 ح/ المباني

20000 ح/ البضاعة

35000 ح/ الشهرة

إلى المذكورين

530000 ح/ الاستثمار في الشركة ب

120000 ح/ الآلات

55000 ح/ حق الأقلية

سنقوم بترحيل هذا القيد إلى ورقة التسوية لإخراج الميزانية الموحدة للشركتين

الأرقام الموحدة	قيود التسوية		الشركة التابعة	الشركة القابضة	البيان
	الدائن	المدين			
					الموجودات
830000		200000	180000	450000	المباني
400000	120000		220000	300000	الآلات
100000		20000	60000	20000	بضاعة
80000				80000	زيائن
60000			40000	20000	نقدية
0	530000			530000	الاستثمار في ب
35000		35000			الشهرة
1505000	650000	255000	500000	1400000	المجموع

					الخصوم
840000		200000	200000	840000	رأس مال الأسهم
360000		150000	150000	360000	رأس المال الإضافي
100000		100000	100000	100000	الأرباح المحتجزة
150000			50000	100000	الدائنون
55000	55000				حق الأقلية
1505000	55000	450000	500000	1400000	المجموع

الأرقام الموحدة هي عبارة عن الميزانية الموحدة للشركتين حيث ميزانية هذه المجموعة تحوي على: 100% من الشركة القابضة و 90% من الشركة التابعة

نلاحظ أن الفرق الوحيد بين عملية السيطرة بنسبة 100% وعملية السيطرة بنسبة تقل عن 100% يكمن في حق الأقلية يعتبر حق الأقلية هو متمم عملية السيطرة لأنه يعبر عن المبلغ المتبقي الذي لا تملكه الشركة المسيطرة وإنما يبقى من حق الشركة التابعة ولا علاقة للشركة القابضة به

مثال 1:

ليكن لدينا ميزانيتي الشركتين التاليتين (الشركة أ والشركة ب)

ميزانية الشركة أ

600000 رأس مال الأسهم	450000 مباني
300000 رأس المال الإضافي	300000 آلات
100000 أرباح محتجزة	20000 بضاعة
100000 دائنون	80000 زبائن
	250000 نقدية
1100000	1100000

ميزانية الشركة ب

200000 رأس مال الأسهم	180000 مباني
150000 رأس المال الإضافي	220000 آلات
100000 أرباح محتجزة	60000 بضاعة
50000 دائنون	40000 نقدية
500000	500000

قررت الشركة أ تملك الشركة ب على أن ينتج عن العلاقة علاقة شركة قابضة وتابعة

الحالة الأولى: السيطرة على الشركة بنسبة 100%

وعلى فرض أن الشركة أقررت السيطرة على الشركة ب مقابل 1000 سهم بقيمة اسمية 400 والقيمة السوقية 500 ودفعت دفعة نقدية بمقدار 100000

سنحسب كلفة التوحيد: $400 \times 1000 = 400000$ رأس مال الأسهم

$100 \times 1000 = 100000$ رأس المال الإضافي

100000 دفعة نقدية

إذاً كلفة التوحيد = $400000 + 100000 + 100000 = 600000$

قيد إثباتات الشراء:

600000 من ح/ الاستثمار في الشركة ب

إلى المذكورين

100000 ح/ النقدية

400000 ح/ رأس مال الأسهم

100000 ح/ رأس المال الإضافي

وبناءً عليه ستصبح ميزانية الشركة أ القابضة على الشكل التالي:

	450000 مباني
1000000 رأس مال الأسهم	300000 آلات
400000 رأس المال الإضافي	20000 بضاعة
100000 أرباح محتجزة	80000 زيائن
100000 دائنون	150000 نقدية
	600000 الاستثمار في ب
1600000	1600000

النقدية كانت 250000 ولكن الشركة دفعت 100000 فأصبحت النقدية 150000

رأس مال الأسهم كان 600000 وزاد بمقدار 400000 فأصبح 1000000

رأس المال الإضافي كان 300000 وزاد بمقدار 100000 فأصبح 400000

بافتراض أن القيم العادلة في الشركة ب تساوت ما عدا:

زيادة المباني بمقدار 200000

نقصان الآلات بمقدار 120000

زيادة البضاعة بمقدار 20000

يجب ترحيل هذه المبالغ إلى ورقة عمل التسوية وكتابة قيود التسوية

بالنسبة للمباني زادت بمقدار 200000 وبالتالي يجب إضافتها بحقل المدين لأنه في حالة الزيادة العنصر يبقى على طبيعته ونسجل: 200000 من ح/ المباني

بالنسبة للألات نقصت بمقدار 120000 وبالتالي يجب إضافتها بحقل الدائن لأن طبيعتها ستعكس لأنها نقصت ونسجل: 120000 إلى ح/ الآلات

بالنسبة للبضاعة زادت بمقدار 20000 وبالتالي يجب إضافتها في حقل المدين وتبقى على طبيعتها المدينة ونسجل: 20000 من ح/ البضاعة لدينا أيضاً تحفظ على الاستثمار في ب في حقل الأرقام الموحدة كما ذكرنا في المحاضرة السابقة أن المجموعة لا تملك شركة أخرى وبالتالي يجب جعل ال 600000 في حقل الأرقام الموحدة مساوية للصفر ونجعل حساب الاستثمار دائن بمقدار 600000 لأننا نريد تخفيضه ويضاف الرقم في حقل الدائن ونسجل:

600000 إلى ح/ الاستثمار في ب

لدينا أيضاً تحفظ على حقوق الملكية في الشركة ب (رأس مال الأسهم ورأس المال الإضافي والأرباح المحتجزة) حيث حقوق ملكية الشركة التابعة ب هي جزء من حقوق ملكية الشركة القابضة أ

يجب الآن جعل حقوق ملكية المجموعة نفس حقوق ملكية الشركة القابضة أ وبالتالي يجب تخفيض حقوق الملكية بمقدار حقوق ملكية الشركة التابعة وبما أننا نريد تخفيضها ستعكس طبيعتها وستصبح في الطرف المدين

نلاحظ أن هذا القيد غير متوازن وهناك فرق بمقدار 50000 حيث الطرف المدين أصغر من الطرف الدائن وبالتالي سنضيف في الطرف المدين 50000 شهرة لأن الفرق بين الطرفين هو عبارة عن الشهرة

حساب الشهرة من قانونها حيث:

الشهرة = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة العادلة

كلفة التملك حسبناها قبل قليل وكانت تساوي 600000

صافي الأصول بالقيمة العادلة يجب حسابها حيث هنا لم يعطى لنا القيم العادلة وإنما ما هو معطى فروقات القيم العادلة حيث كان لدينا زيادة في المباني بمقدار 200000 وزيادة في البضاعة بمقدار 20000 ونقصان في الآلات بمقدار 120000

صافي الأصول بالقيمة العادلة = صافي الأصول بالقيمة الدفترية + أو - فروقات القيم العادلة

صافي الأصول بالقيمة الدفترية = حقوق الملكية

إذاً صافي الأصول بالقيمة الدفترية = 200000 + 150000 + 100000 = 450000

ومنه صافي الأصول بالقيمة العادلة = 450000 + 200000 - 20000 - 120000 = 550000

وبالتالي الشهرة = 550000 - 600000 = 50000

هذه الطريقة في حساب الشهرة هي الطريقة المباشرة

نستطيع حساب الشهرة أيضاً بالطريقة غير المباشرة من قانونها وهو:

الشهرة بالطريقة غير المباشرة = كلفة التملك - (صافي الأصول بالقيمة الدفترية + أو - فروقات القيم العادلة)

وبالتالي الشهرة = 600000 - (450000 + 200000 - 20000 - 120000) = 50000

تذكرة: علاوة الشراء = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة الدفترية

علاوة الشراء = 600000 - 450000 = 150000

و يكون القيد كما يلي:

من المذكورين

200000 ح/ رأس مال الأسهم

150000 ح/ رأس المال الإضافي

100000 ح/ الأرباح المحتجزة

200000 ح/ المباني

20000 ح/ البضاعة

50000 ح/ الشهرة

إلى المذكورين

600000 ح/ الاستثمار في ب

120000 ح/ الآلات

الآن سنرحل قيود التسوية إلى ورقة التسوية في حقل المدين والدائن كما يلي:

الأرقام الموحدة	قيود التسوية		الشركة التابعة	الشركة القابضة	البيان
	الدائن	المدين			
					الموجودات
830000		200000	180000	450000	المباني
400000	120000		220000	300000	الآلات
100000		20000	60000	20000	بضاعة
80000				80000	زبائن
190000			40000	150000	تقديية
0	600000			600000	الاستثمار في ب
50000		50000			الشهرة
1650000	720000	270000	500000	1600000	المجموع
					الخصوم
1000000		200000	200000	1000000	رأس مال الأسهم
400000		150000	150000	400000	رأس المال الإضافي
100000		100000	100000	100000	الأرباح المحتجزة
150000			50000	100000	الدائنون
1650000		450000	500000	1600000	المجموع

الحالة الثانية: السيطرة بنسبة أقل من 100%

ليكن لدينا ميزانيتي الشركتين التاليتين (الشركة أ والشركة ب)

ميزانية الشركة أ

450000 مباني	600000 رأس مال الأسهم
300000 آلات	300000 رأس المال الإضافي
20000 بضاعة	100000 أرباح محتجزة
80000 زبائن	100000 دائنون
250000 نقدية	
1100000	1100000

ميزانية الشركة ب

180000 مباني	200000 رأس مال الأسهم
220000 آلات	150000 رأس المال الإضافي
60000 بضاعة	100000 أرباح محتجزة
40000 نقدية	50000 دائنون
500000	500000

الشركة أ اشترت الشركة ب وسيطرت عليها بنسبة 90% وذلك مقابل 600 سهم بقيمة اسمية 400 وقيمة سوقية 500 ودفعت دفعة نقدية بمقدار 230000

كلفة التملك: $400 \times 600 = 240000$ رأس مال الأسهم

$60000 = 100 \times 600$ رأس المال الإضافي

230000 دفعة نقدية

إذاً كلفة التملك = $230000 + 60000 + 240000 = 530000$

قيد إثبات الشراء:

530000 من ح/ الاستثمار في الشركة ب

إلى المذكورين

230000 ح/ النقدية

240000 ح/ رأس مال الأسهم

60000 ح/ رأس المال الإضافي

وبناءً عليه ستصبح ميزانية الشركة أ القابضة بعد إثبات عملية الشراء على الشكل التالي:

	450000 مباني
840000 رأس مال الأسهم	300000 آلات
360000 رأس المال الإضافي	20000 بضاعة
100000 أرباح محتجزة	80000 زبائن
100000 دائنون	20000 نقدية
	530000 الاستثمار في ب
1400000	1400000

صافي أصول الشركة ب بالقيمة الدفترية = أصول الشركة - التزامات الشركة

$$450000 = 50000 - 500000 =$$

الشركة أ تملك 90% من الشركة ب أي ستملك 90% من صافي أصولها الدفترية وبالتالي ما تملكه الشركة أ من صافي أصول الشركة ب

$$\text{الدفترية} = 405000 = 90\% \times 450000$$

ما يبقى في حوزة الشركة هو 10% (المتمم) أي $45000 = 10\% \times 450000$

$$\text{أو } 45000 = 405000 - 450000$$

صافي أصول الشركة ب بالقيمة العادلة = صافي أصول الشركة بالقيمة الدفترية + أو - فروقات القيم العادلة

بافتراض أن القيم العادلة في الشركة ب تساوت ما عدا:

زيادة المباني بمقدار 200000

نقصان الآلات بمقدار 120000

زيادة البضاعة بمقدار 20000

$$\text{إذاً صافي أصول الشركة بالقيمة العادلة للشركة ب} = 450000 + 200000 - 20000 - 120000 = 550000$$

هنا أيضاً تملك الشركة أ 90% من صافي الأصول بالقيمة العادلة أي ما تملكه الشركة أ من صافي أصول الشركة ب بالقيمة العادلة =

$$495000 = 90\% \times 550000$$

وما يبقى في حوزة الشركة ب $55000 = 10\% \times 550000$

ال 55000 الباقية ملكاً للشركة ب المسيطر عليها تدعى **حق الأقلية**

الشهرة = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة العادلة

$$\text{الشهرة} = 35000 = 495000 - 530000$$

حيث أخذنا صافي الأصول بالقيمة العادلة بنسبة 90% لأن الشركة أ تملك 90% فقط من الشركة ب

سنقوم الآن بكتابة قيود التسوية والاستبعاد لترحيلها إلى ورقة التسوية

التحفظ على عناصر الأصول والخصوم التي تختلف قيمتها العادلة عن قيمتها الدفترية

حيث لدينا زيادة في المباني بمقدار 200000 فنسجل 200000 من ح/ المباني وتسجل في الحقل المدين
نقص في الآلات بمقدار 120000 فنسجل 120000 إلى ح/ الآلات وتسجل في الحقل الدائن
زيادة في البضاعة بمقدار 20000 فنسجل 20000 من ح/ البضاعة وتسجل في الحقل المدين
هنا في هذه الحالة يجب تسجيل حق الأقلية في ورقة التسوية في حقل الدائن

تسجيل حق الأقلية

قمنا بحساب حق الأقلية قبل قليل حيث يبلغ 55000 حيث تسجل في القيد 55000 إلى ح/ حق الأقلية
موازنة الطرف الدائن مع المدين حيث ذكرنا أن الفرق هو عبارة عن الشهرة

قمنا قبل قليل بحساب وكانت تبلغ 35000 وبإضافتها سيصبح القيد متوازن حيث تسجل في حقل المدين وتسجل في القيد كما يلي: 35000
من ح/ الشهرة

من المذكورين

200000 ح/ رأس مال الأسهم

150000 ح/ رأس المال الإضافي

100000 ح/ الأرباح المحتجزة

200000 ح/ المباني

20000 ح/ البضاعة

35000 ح/ الشهرة

إلى المذكورين

530000 ح/ الاستثمار في الشركة ب

120000 ح/ الآلات

55000 ح/ حق الأقلية

سنقوم بتحويل هذا القيد إلى ورقة التسوية لإخراج الميزانية الموحدة للشركتين

الأرقام الموحدة	قيود التسوية		الشركة التابعة	الشركة القابضة	البيان
	الدائن	المدين			
					الموجودات
830000		200000	180000	450000	المباني
400000	120000		220000	300000	الآلات
100000		20000	60000	20000	بضاعة
80000				80000	زبائن
60000			40000	20000	نقدية

0	530000			530000	الاستثمار في ب
35000		35000			الشهرة
1505000	650000	255000	500000	1400000	المجموع
					الخصوم
840000		200000	200000	840000	رأس مال الأسهم
360000		150000	150000	360000	رأس المال الإضافي
100000		100000	100000	100000	الأرباح المحتجزة
150000			50000	100000	الدائنون
55000	55000				حق الأقلية
1505000	55000	450000	500000	1400000	المجموع

حل مسائل الفصل الثالث :

السؤال الأول:

في 2009/1/1 استمكتت شركة الاتحاد 80% من أسهم شركة الوحدة بسعر 550000 وكان صافي أصول شركة الوحدة بالقيم الدفترية 600000 في حين كان صافي الأصول بالقيم العادلة 700000 والمطلوب بيان الإجابة الصحيحة لما يلي:
إن حصة القابضة من صافي الأصول بالقيم العادلة هي:

A- 560000 B- 480000 C- 550000 D- 4400000

إن حصة الأقلية التي تظهر بالقوائم المالية هي:

A- 140000 B- 120000 C- 110000 D- لا شيء مما ذكر

3- إن قيمة علاوة الشراء هي:

A- 70000 B- 10000 C- (10000) D- لا شيء مما ذكر

4- إن قيمة خصم الشراء هي:

A- 70000 B- 10000 C- (10000) D- لا شيء مما ذكر

5- إن قيمة الشهرة التي تظهر في القوائم المالية الموحدة بتاريخ التوحيد هي:

A- (10000) B- 10000 C- 70000 D- لا شيء مما ذكر

الحل:

حصة الشركة القابضة من صافي الأصول بالقيم العادلة = $80\% \times 700000 = 560000$ (A)

حصة الأقلية = $20\% \times 700000 = 140000$ (A)

علاوة الشراء = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيم الدفترية

حيث يجب أن نأخذ صافي أصول القيم الدفترية بنسبة 80% فقط لأن الشركة تملك 80% فقط من شركة الوحدة إذاً صافي الأصول بالقيمة

الدفترية بالنسبة للشركة القابضة = $80\% \times 600000 = 480000$

(A) وبالتالي علاوة الشراء = 550000 - 480000 = 70000

(D) لا يوجد خصم شراء وإنما علاوة بقيمة 70000

الشهرة = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة العادلة (حيث نأخذ صافي أصول القيمة العادلة بنسبة 80%)

(A) الشهرة = 550000 - 560000 = (10000)

السؤال الثاني:

بتاريخ 2009/1/1 تملكت الشركة السورية 90% من أسهم الشركة الشامية. عن طريق ما يلي:

إصدار 4000 سهماً بقيمة اسمية (100) و قيمة سوقية (150)

التعهد بورقة دفع بمبلغ (175,000) و بفائدة سنوية 10% تستحق بنهاية العام مع فوائدها.

هذا وقد دفعت الشركة السورية مبلغ (25,000) نقداً عمولات وأتعاب مراجعين ومبلغ (30,000) مصاريف إصدار الأسهم، وقد نتج عن عملية

التوحيد نشوء علاقة قابضة و تابعة بين الشركتين وقد ظهرت ميزانية الشركتين قبل الاستملاك مباشرة على النحو التالي:

الشامية		السورية	البيان
عادلة	دفترية		
25,000	25,000	190,000	نقدية
80,000	90,000	130,000	زبائن
130,000	120,000	360,000	بضاعة
120,000	150,000	300,000	آلات
350,000	300,000	600,000	سيارات
120,000	100,000	-	استثمارات مالية
825,000	785,000	1,580,000	مجموع الأصول
-	300,000	750,000	رأس مال الأسهم
-	250,000	275,000	رأس المال الإضافي
-	145,000	255,000	أرباح محجوزة
79,000	90,000	300,000	دائنون
	785,000	1,580,000	

فإذا علمت أن الشركة اتبعت طريقة الاستملاك، المطلوب:

- تحديد تكلفة التوحيد.
- إثبات الاستثمار في الشامية بدفاتر الشركة السورية.
- إجراء قيد التسوية والاستبعاد في ورقة عمل التوحيد بتاريخ 2009/1/1
- إعداد ورقة عمل التوحيد في 2009/1/1
-

الحل:

نلاحظ أن الميزانية الواردة في المسألة للشركة السورية القابضة هي ميزانيتها قبل التوحيد، والدليل على ذلك عدم وجود حساب استثمار فيها (يجب الانتباه على هذه النقطة)
حساب كلفة التملك (التوحيد):

$$4000 \text{ سهم} \times 100 = 400,000 \text{ رأس مال أسهم}$$

$$4000 \text{ سهم} \times 50 = 200,000 \text{ رأس مال إضافي}$$

$$175,000 = \text{التعهد بورقة الدفع}$$

	775,000	
		إثبات الاستثمار
	775,000	من ح/الاستثمار في الشامية
إلى مذكورين:		
ح/ رأس مال أسهم	400,000	
ح/ رأس مال إضافي	200,000	
ح/ أوراق الدفع	175,000	

إثبات الاستثمار في شركة الشامية

	25,000	من ح/عمولات وأتعاب مراجعين
إلى ح/النقدية	25,000	

	25,000	ح/أرباح محتجزة
إلى ح/م. التملك	25,000	

إفقال المصاريف في الأرباح المحتجزة

	30,000	من ح/ مصاريف إصدار الأسهم
إلى ح/النقدية	30,000	

إثبات مصاريف إصدار الأسهم

يتم تغطية مصاريف إصدار الأسهم من علاوة إصدار الأسهم " رأس المال الإضافي "

30,000	من ح/ رأس مال إضافي
30,000	إلى ح/م. إصدار الأسهم
	إقفال ح/مصاريف إصدار الأسهم

بترحيل القيود السابقة إلى ميزانية الشركة السورية القابضة تظهر على الشكل التالي:

الشركة السورية القابضة الميزانية العمومية بعد التوحيد

1,150,000	رأس مال أسهم	135,000	نقدية
445,000	رأس مال إضافي	130,000	زبائن
230,000	أرباح محتجزة	360,000	بضاعة
175,000	أ. دفع	300,000	آلات
300,000	دائنون	600,000	سيارات
		775,000	استثمار في الشامية
2,300,000		2,300,000	

قيد التسوية والاستبعاد:

لكتابة قيد التوحيد يجب أن نعرف إن كان لدينا فروق قيم عادلة وشهرة وأيضاً يجب معرفة مبلغ حق الأقلية لأ، السيطرة أقل من 100%
صافي أصول التابعة بالقيمة العادلة = مجموع الأصول بالقيمة العادلة - مجموع الالتزامات بالقيمة العادلة = 825000 - 79000 = 746000

تنقسم إلى:

746000 * 90% = 671400 حق الشركة السورية في صافي أصول الشركة الشامية بالقيمة العادلة

746000 * 10% = 74600 حقوق أقلية المساهمين بالقيمة العادلة

صافي أصول التابعة بالقيمة الدفترية = مجموع الأصول بالقيمة الدفترية - مجموع الالتزامات بالقيمة الدفترية = 785,000 - 90,000 = 695,000

تنقسم إلى:

695000 * 90% = 625500 حق الشركة السورية في صافي أصول الشركة الشامية بالقيمة الدفترية

695000 * 10% = 69500 حقوق أقلية المساهمين بالقيمة الدفترية

الشهرة = كلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة العادلة = 671400 - 775000 = 103600

أخذنا صافي أصول الشركة العادلة بنسبة 90% لأن ما يهنا هو الشهرة المدفوعة من قبل الشركة المشترية التي تملك 90% فقط من الشركة التابعة حيث حسبناها قبل قليل وكانت تساوي 671400

نلاحظ أنه لدينا قيم عادلة ودفترية في ميزانية الشركة التابعة وبالتالي يجب معرفة الفروق لوضعها في قيد التسوية وورقة عمل التوحيد الزبائن كانت 90000 أصبحت 80000 أي نقصت بمقدار 10000 وبالتالي توضع في الجانب الدائن من قيد التسوية حيث طبيعتها ستتغير لأنها انخفضت

البضاعة كانت 120000 أصبحت 130000 أي زادت بمقدار 10000 وبالتالي توضع في الجانب المدين من قيد التسوية حيث طبيعتها لن تتغير لأنها زادت

الآلات كانت 150000 أصبحت 120000 أي نقصت بمقدار 30000 وبالتالي توضع في الجانب الدائن من قيد التسوية حيث طبيعتها ستتغير لأنها انخفضت

السيارات كانت 300000 أصبحت 350000 أي زادت بمقدار 50000 وبالتالي توضع في الجانب المدين من قيد التسوية حيث طبيعتها لن تتغير لأنها زادت

الاستثمارات المالية كانت 100000 أصبحت 120000 أي زادت بمقدار 20000 وبالتالي توضع في الجانب المدين من قيد التسوية حيث طبيعتها لن تتغير لأنها زادت

الدائون كانت 90000 أصبحت 79000 أي نقصت بمقدار 11000 وبالتالي توضع في الجانب المدين من قيد التسوية حيث طبيعتها ستتغير لأنها انخفضت

وبالتالي يصبح قيد التسوية على الشكل التالي:

من المذكورين:

300000 رأس مال أسهم

250000 رأس مال إضافي

145000 أرباح محتجزة

10000 بضاعة

50000 سيارات

20000 استثمارات مالية

11000 دائون

103600 شهرة موجبة

إلى المذكورين:

775000 الاستثمار في الشامية

10000 زبائن

30000 آلات

74600 حق الأقلية

ورقة عمل التوحيد

حيث سنقوم بترحيل ميزانية الشركة القابضة بعد الشراء وميزانية الشركة التابعة الدفترية وقيود التسوية إلى هذه الورقة فتكون على الشكل التالي:

الأرقام الموحدة	التسوية والاستبعاد		الشركة التابعة	الشركة القابضة	البيان
	دائن	مدين			
160,000	-	-	25,000	135,000	نقدية
210,000	10,000	-	90,000	130,000	زبائن
490,000	-	10,000	120,000	360,000	بضاعة
420,000	30,000	-	150,000	300,000	آلات
950,000	-	50,000	300,000	600,000	سيارات
120,000	-	20,000	100,000	-	استثمارات مالية
0	775,000	-	-	775,000	الاستثمار
103,600	-	103,600	-	-	شهرة
2,453,600			785,000	2,300,000	المجموع
					المطالب:
1,150,000	-	300,000	300,000	1,150,000	رأس مال أسهم
445,000	-	250,000	250,000	445,000	رأس مال إضافي
230,000	-	145,000	145,000	230,000	أرباح محتجزة
175,000	-	-	-	175,000	أوراق دفع
379,000	-	11,000	90,000	300,000	داننون
74,600	74,600	-	-	-	حق الأقلية
2,453,600	889,600	889,600	785,000	2,300,000	المجموع

الأرقام الموحدة هي عبارة عن ميزانية المجموعة

ملكية الشركة القابضة هي عبارة عن 100% من الشركة القابضة + 90% من الشركة التابعة و 10% المتبقية من الشركة التابعة تبقى

ملك لها تحت بند حق الأقلية

السؤال الثالث:

افتراض انه في المسألة السابقة كانت نسبة السيطرة 100% والمطلوب:

1. تحديد تكلفة التوحيد.

2. إثبات الاستثمار في الشامية بدفاتر الشركة السورية.

3. إجراء قيد التسوية والاستبعاد في ورقة عمل التوحيد بتاريخ 2009/1/1

4. إعداد ورقة عمل التوحيد في 2009/1/1

الحل:

تكلفة التوحيد:

لا تتغير عن المسألة السابقة وتبقى 775000

إثبات الاستثمار

القيود ذاتها أيضاً لا تختلف عن التمرين السابق وأيضاً ميزانية الشركة القابضة بعد ترحيل القيود إليها تبقى كما في المسألة السابقة
 قيد التسوية والاستبعاد:

هنا أيضاً نقوم بحساب صافي الأصول والشهرة ولكن الاختلاف هنا أن نسبة السيطرة 100% أي لا نقسم صافي الأصول والشهرة بين الشركتين
 صافي أصول التابعة بالقيمة العادلة = مجموع الأصول بالقيمة العادلة - مجموع الالتزامات بالقيمة العادلة = 825000 - 79000 = 746000

صافي أصول التابعة بالقيمة الدفترية = مجموع الأصول بالقيمة الدفترية - مجموع الالتزامات بالقيمة الدفترية = 785,000 - 90,000 = 695,000

لا تتسوا أن صافي الأصول الدفترية للتابعة تساوي أيضاً حقوق الملكية وهي طريقة ثانية لحساب صافي الأصول الدفترية (صافي الأصول الدفترية = 300000 + 250000 + 145000 = 695000)

الشهرة = تكلفة التملك - صافي الأصول بالقيمة العادلة = 775000 - 746000 = 29000

فروق القيم العادلة لا تتأثر وتبقى ذاتها كما حسبناها بالمسألة السابقة و لا يوجد حق أقلية لأن السيطرة كاملة 100%
 قيد التسوية في هذه الحالة يكون على الشكل التالي:

من المذكورين:

300,000 رأس مال أسهم

250,000 رأس مال إضافي

145,000 أرباح محتجزة

10,000 بضاعة

50,000 سيارات

20,000 استثمارات مالية

11,000 دائنون

29,000 شهرة موجبة

إلى المذكورين:

775,000 الاستثمار في الشامية

10,000 زبائن

30,000 آلات

قيد التسوية والاستبعاد

ورقة عمل التسوية:

الأرقام الموحدة	التسوية و الاستبعاد		الشركة التابعة	الشركة القابضة	البيان
	دائن	مدين			
					الموجودات:
160,000	-	-	25,000	135,000	نقدية
210,000	10,000	-	90,000	130,000	زبائن
490,000	-	10,000	120,000	360,000	بضاعة
420,000	30,000	-	150,000	300,000	آلات
950,000	-	50,000	300,000	600,000	سيارات
120,000	-	20,000	100,000	-	استثمارات مالية
0	775,000	-	-	775,000	الاستثمار
29,000	-	29,000	-	-	شهرة
2,379,000			785,000	2,300,000	المجموع
					المطالب:
1,150,000	-	300,000	300,000	1,150,000	رأس مال أسهم
445,000	-	250,000	250,000	445,000	رأس مال إضافي
230,000	-	145,000	145,000	230,000	أرباح محتجزة
175,000	-	-	-	175,000	أوراق دفع
379,000	-	11,000	90,000	300,000	دائنون
2,379,000	815,000	815,000	785,000	2,300,000	المجموع