

توحيد القوائم المالي في طريقة التكلفة

ذكرنا سابقاً أن طريقة التكلفة تقوم على الأساس النقدي وبالتالي عند المحاسبة عن الاستثمار فإن الشركة القابضة لا تسجل في دفاترها سوى حصتها من توزيعات التابعة (سواءً كانت مدفوعة نقداً أم مستحقة)

حساب الاستثمار وفق هذه الطريقة لن يتغير أبداً ولا تستطيع الشركة القابضة رؤية ما يحصل في دفاتر الشركة التابعة التغيرات التي تحصل لحساب الاستثمار واقعياً لن تظهر عليه لأنه كما ذكرنا لن يتغير حساب الاستثمار وفق هذه الطريقة فتبقى هذه التغيرات في الأرباح المحتجزة لدى الشركة التابعة لأنها لن تنتقل للقابضة الاختلافات ما بين طريقة حقوق الملكية وطريقة التكلفة في العام الأول للتوحيد

قيود المحاسبة عن الاستثمار: هنا لدينا قيد واحد فقط لأن الشركة القابضة تثبت في دفاترها حصتها من توزيعات التابعة فقط :

×× من ح/مدينو توزيعات الأرباح أو النقدية

×× إلى ح/ إيراد الاستثمار في التابعة

إثبات التوزيعات المستحقة أو النقدية من التابعة

في نهاية العام الأول للتوحيد فقط لدينا هذا الاختلاف بين الطريقتين الكامن في قيود المحاسبة عن الاستثمار

في العام التالي للتوحيد

قيود المحاسبة عن الاستثمار

هنا لدينا قيد واحد فقط لأن الشركة القابضة تثبت في دفاترها حصتها من توزيعات التابعة فقط

×× من ح/مدينو توزيعات الأرباح أو النقدية

×× إلى ح/ إيراد الاستثمار في التابعة

إثبات التوزيعات المستحقة أو النقدية من التابعة

قيود التسوية والاستبعاد (قيود التحفظ) في طريقة التكلفة:

مدين

×× رأس مال أسهم التابعة

×× رأس مال الإضافي التابعة

×× أرباح محجوزة التابعة

×× الزيادة في الأصل

×× شهرة موجبة

دائن

×× الاستثمار في التابعة

×× حقوق الأقلية

×× النقص في الأصل

×× أرباح محتجزة في التابعة

وضعنا هنا حساب أرباح محتجزة في الطرف الدائن من القيد لان حساب الاستثمار لن يتغير ويبقى كما هو وكنا وفق طريقة حقوق الملكية نقوم بتحريك حساب الاستثمار والتغير يبقى فيه أما وفق طريقة التكلفة فإننا نبقى حساب الاستثمار كما هو ونضع التغيير في حساب الأرباح المحتجزة

المسألة 16

بتاريخ 2009/1/1 تملك شركة الصقر 80% من صافي أصول شركة النسر مقابل ما يلي:
إصدار 150 سهم بقيمة اسمية (500) وقيمة إصدار (1500).

دفع مبلغ (75,000) نقداً. كما دفعت نقداً (25,000) مصاريف اندماج مباشرة و(10,000) مصاريف إصدار الأسهم.

ويتاريخ التملك تعادلت القيم الدفترية لأصول شركة النسر مع القيم العادلة ما عدا ما يلي:

زيادة في الأراضي بمقدار (15,000)

زيادة في المباني بمقدار (10,000) وإن المدة الباقية لها (4) سنوات.

نقص في الآلات بمقدار (15,000) والمدة الباقية لها (5) سنوات.

زيادة في المخزون بمبلغ (10,000) حيث تم بيع 75% منه في عام 2009.

هذا وقد كانت حقوق المساهمين لشركة النسر بتاريخ التملك كما يلي: (150,000) رأس مال الأسهم، (75,000) رأس المال الإضافي، (50,000) أرباح محجوزة.

وبتاريخ 2009/12/31 كانت القوائم المالية للشركتين وقبل إجراء المعالجة المحاسبية المتعلقة بالاستثمار في التابعة من قبل الشركة القابضة والتي تطبق طريقة حقوق الملكية على النحو التالي:

القوائم في 2009/12/31

والمطلوب:

إجراء القيود المحاسبية بدفاتر القابضة وفقاً لطريقة الاستملاك بتاريخ التوحيد.

إجراء القيود المحاسبية بدفاتر القابضة بتاريخ 12/31 وفقاً لطريقة حقوق الملكية وترحيلها إلى الحسابات ذات العلاقة.

إجراء قيود ورقة عمل التوحيد في 2009/12/31.

إعداد ورقة عمل التوحيد في 2009/12/31.

التابعة	القابضة	البيان
		قائمة الدخل:
150,000	300,000	مبيعات
(70,000)	(175,000)	تكلفة البضاعة المباعة
(40,000)	(46,000)	مصاريف إدارية
40,000	79,000	صافي الدخل
		قائمة الأرباح المحجوزة:
50,000	150,000	أرباح محجوزة 1/1
40,000	79,000	صافي الدخل
(20,000)	(50,000)	توزيعات معلن عنها
70,000	179,000	رصيد 12/31
		قائمة المركز المالي:
50,000	100,000	صندوق
25,000	75,000	زبائن
40,000	80,000	مخزون
80,000	64,000	أراضٍ
55,000	50,000	مبانٍ بالصافي
90,000	100,000	آلات بالصافي
-	300,000	استثمار في التابعة
340,000	769,000	إجمالي الأصول
150,000	300,000	رأس مال الأسهم
75,000	200,000	رأس المال الإضافي
70,000	179,000	أرباح محجوزة
20,000	50,000	توزيعات مستحقة الدفع
25,000	40,000	داننون
340,000	769,000	إجمالي الحقوق والخصوم

بفرض أن الشركة التابعة قد حققت عام 2010 أرباحاً صافية بمقدار (50,000) وأعلنت عن توزيع 40% منها. المطلوب بيان تأثير ذلك على كل من حساب الاستثمار في التابعة وقيمة حقوق الأقلية وذلك في 2010/12/31.

قبل أن نبدأ بالحل سنقوم بالتجهيز للحل ^_^

تكلفة التملك :

$$\text{رأس مال الأسهم} = 150 \text{ سهم} * 500 = 75,000$$

$$+ \text{رأس المال الإضافي} = 150 \text{ سهم} * 1,000 = 150,000$$

$$+ \text{نقداً} = 75,000$$

$$= \text{تكلفة التملك} = 300,000$$

صافي أصول التابعة بالقيمة الدفترية: حقوق المساهمين 1/1 (عند الشراء)

$$= \text{أسهم} 150,000 + \text{إضافي} 75,000 + \text{أرباح محتجزة} 50,000 = 275,000$$

$$275,000 * 80\% = 220,000 \text{ حق ملكية القابضة بالقيمة الدفترية}$$

$$275,000 * 20\% = 55,000 \text{ حق الأقلية في التابعة بالقيمة الدفترية}$$

علاوة الشراء: وهي عبارة عن كلفة التملك - حصة القابضة من صافي أصول التابعة الدفترية

$$= 220,000 - 300,000 = 80,000$$

صافي أصول التابعة بالقيمة العادلة = صافي أصول التابعة بالقيمة الدفترية \pm التغيرات في القيم العادلة لأصول التابعة = 275,000 +

$$15,000 + 10,000 - 15,000 + 10,000 = 295,000$$

$$295,000 * 80\% = 236,000 \text{ حق ملكية القابضة في التابعة بالقيمة العادلة}$$

$$295,000 * 20\% = 59,000 \text{ حق الأقلية في التابعة بالقيمة العادلة}$$

الشهرة = كلفة التملك - حصة القابضة من صافي أصول التابعة العادلة

$$= 236,000 - 300,000 = 64,000$$

أرباح التابعة (صافي دخل التابعة من قائمة الدخل) = 40,000

$$40,000 * 80\% = 32,000 \text{ حصة القابضة من إيرادات التابعة}$$

$$40,000 * 20\% = 8,000 \text{ حصة الأقلية في إيرادات التابعة}$$

توزيعات التابعة (من قائمة الأرباح المحتجزة للتابعة) = 20,000

$$20,000 * 80\% = 16,000 \text{ حصة القابضة من توزيعات التابعة}$$

$$20,000 * 20\% = 4,000 \text{ حصة الأقلية من توزيعات التابعة}$$

ذكر في النص أن الشركة التابعة توزيعاتها معلنة ولم تقوم بتوزيعها بعد حيث مذكور في قائمة الأرباح المحجوزة أن التوزيعات معطن عنها (أي

أنها لا زالت ذمة مستحقة الدفع على الشركة التابعة ولم توزع بعد) وبالتالي سيكون القيد على الشكل التالي:

20000 من ح/ توزيعات الأرباح

20000 إلى ح/ دائنو توزيع الأرباح

حصة السنة من فروق القيم العادلة:

الأصل	المبلغ	أساس التحميل	حصة السنة
الأراضي	15000+	لا يوجد	—
الألات	15,000-	÷ 5 سنوات	3,000+
المخزون	10,000 +	%75	7,500-
المباني	10,000+	÷ 4 سنوات	2,500-
النتيجة			7,000-

7,000*%80 = -5,600 حصة القابضة من حصة السنة من فروق القيم العادلة

7,000*%20 = -1,400 حصة الأقلية من حصة السنة من فروق القيم العادلة

الطلب الأول: القيود بتاريخ التوحيد

قيود التملك:

300,000 من ح/ الاستثمار في التابعة

300,000 إلى المذكورين :

750,000 ح/ رأس مال الأسهم

150,000 ح/ رأس مال إضافي (علاوة الإصدار)

75,000 ح/ النقدية

إثبات التملك

إثبات وإقفال مصاريف الاندماج:

25,000 من ح/ مصاريف الاندماج

25,000 إلى ح/ النقدية

25000 من ح/ الأرباح المحتجزة

25000 إلى ح/ مصاريف الاندماج

إثبات وإقفال مصاريف الاندماج

إثبات وإقفال مصاريف إصدار الأسهم:

10,000 من ح/ مصاريف إصدار الأسهم

10,000 إلى ح/ النقدية

10,000 من ح/ رأس المال الإضافي

10,000 إلى ح/ مصاريف إصدار الأسهم

إثبات وإقفال مصاريف إصدار الأسهم

الطلب الثاني: قيود المحاسبة عن الاستثمار في 2009/12/31

16000 من ح/ مدينو توزيعات الأرباح

16000 إلى ح/ إيراد الاستثمار في التابعة

إثبات التوزيعات المستحقة من التابعة

ح/ الاستثمار

	300,000 رصيد 1/1
300000 رصيد يذهب للميزانية	
300,000	300,000

ح/ الإيراد بالتابعة

16,000 ح/ مدينو التوزيع (ربح التابعة)	16000 رصيد (إلى قائمة الدخل)
16,000	16,000

ح/ مدينو توزيع الأرباح

16000 ح/ الاستثمار بالتابعة	16000 رصيد مدين
16000	16000

ورقة عمل التسوية

الطلب الثالث: قيود

في 2009/12/31

القيود الأول: الإيراد في التابعة

مدين

16,000 إيراد الاستثمار في التابعة

دائن

16,000 توزيعات الأرباح

القيد الثاني: التحفظ على حقوق الملكية، الاستثمار، حق الأقلية، فروقات القيم العادلة، وتسجيل الشهرة وسيكون ذلك وفق القيد التالي:

مدين

150,000 رأس مال أسهم التابعة

75,000 رأس مال الإضافي التابعة

50,000 أرباح محجوزة التابعة

10,000 مخزون سلعي

10,000 مباني

15,000 أراضي

64,000 شهرة موجبة

دائن

300,000 الاستثمار في التابعة (تكلفة التملك)

59,000 حقوق الأقلية

15,000 الآلات



القيد الثالث: حصة السنة من فروقات القيم العادلة

مدين

2,500 ح/ المصاريف (قسط الاهتلاك)

دائن

2,500 ح/المباني (مخصص الاهتلاك)

3,000 ح/ الآلات (مخصص الاهتلاك)

3,000 ح/ المصاريف (قسط الاهتلاك)

7,500 ح/ تكلفة البضاعة المباعة

7,500 ح/المخزون

القيد الرابع: التحفظ على حصة الأقلية في الربح

مدين

6,600 حصة الأقلية في صافي الربح

دائن

4,000 توزيعات الأرباح

2,600 حقوق الأقلية

القيد الخامس: الغاء العمليات المتبادلة بين القابضة والتابعة

مدین

16,000 ح/ دائنو توزيعات الأرباح

دائن

16,000 ح/مدینو توزيعات الأرباح

الطلب الرابع: ورقة عمل التوحيد في 2009/12/31:

الأرقام الموحدة	قيود التسوية والاستبعاد		التابعة	القابضة	البيان قائمة الدخل:
	الدائن	المدین			
450,000			150,000	300,000	مبيعات
(252500)		7,500	(70,000)	(175,000)	تكلفة البضاعة المباعة
(85500)	3,000	2,500	(40,000)	(46,000)	مصاريف إدارية
0		16,000		16,000	الإيراد بالتابعة
(6600)		6,600			حصة الأقلية
105400	3000	32600	40,000	95,000	صافي الدخل
					قائمة الأرباح المحجوزة:
150000		50000	50,000	150,000	أرباح محجوزة 1/1
105400	3000	32600	40,000	95,000	صافي الدخل
50,000	16,000		(20,000)	(50,000)	توزيعات معلن عنها
	4,000				
205400	23000	82600	70,000	195,000	رصيد 12/31
					قائمة المركز المالي:
150,000			50,000	100,000	صندوق
100,000			25,000	75,000	زبائن
122,500	7,500	10,000	40,000	80,000	مخزون
159000		15,000	80,000	64,000	أراضٍ
112,500	2,500	10,000	55,000	50,000	مبانٍ بالصافي

178,000	15,000	3,000	90,000	100,000	آلات بالصافي
0	300,000		-	300,000	استثمار في التابعة
	0				
0	16,000			16,000	مدينو توزيعات الأرباح (توزيعات مستحقة)
64,000		64,000			شهرة
886000	341000	102000	340,000	785,000	إجمالي الأصول
300,000		150,000	150,000	300,000	رأس مال الأسهم
200,000		75,000	75,000	200,000	رأس المال الإضافي
205400	23000	82600	70,000	195,000	أرباح محجوزة 12/31
54,000		16,000	20,000	50,000	دائنو توزيع الأرباح
65,000			25,000	40,000	دائنون
61,600	59,000				حق الأقلية
	2,600				
886000	84600	323600	340,000	785,000	إجمالي الحقوق والخصوم

بالعام التالي 2010 وعندما يصبح في العام التالي نأخذ البنود من ورقة التسوية في 2009/12/31

رصيد حساب الاستثمار : 300000

صافي أصول التابعة بالقيمة الدفترية = رأس مال الأسهم + رأس المال الإضافي + الأرباح المحتجزة في 12/31 أيضاً نقوم بأخذهم من ورقة

عمل التسوية من حقل الشركة التابعة

$$295000 = 70000 + 75000 + 150000 = \text{صافي أصول التابعة الدفترية}$$

$$236000 = 80\% \times 295000 = \text{حصة القابضة من صافي الأصول الدفترية}$$

$$59000 = 20\% \times 295000 = \text{حصة الأقلية من صافي الأصول الدفترية}$$

$$\text{علاوة الشراء} = \text{كلفة التملك} - \text{حصة القابضة من صافي الأصول الدفترية}$$

$$74400 = 236000 - 310400 =$$

صافي أصول التابعة العادلة = صافي الأصول بالقيمة الدفترية \pm فروقات القيم العادلة

$$308000 = 15000 + 12000 - 2500 + 7500 + 295000 =$$

$$246400 = 80\% \times 308000 = \text{حصة القابضة من صافي الأصول العادلة}$$

$$61600 = 20\% \times 308000 = \text{حصة الأقلية من صافي الأصول العادلة}$$

$$\text{الشهرة} = 310400 - 246400 = 64000$$

أرباح التابعة: ذكر لنا أن الشركة التابعة حققت أرباح عام 2010 بمقدار 50000

$$\text{حصة القابضة من أرباح التابعة عام 2010} = 50000 \times 80\% = 40000$$

$$\text{حصة الأقلية من أرباح التابعة عام 2010} = 50000 \times 20\% = 10000$$

توزيعات التابعة: أيضاً ذكر لنا أن التابعة وزعت 40% من أرباحها عن عام 2010

$$\text{أي} \quad 20000 = 50000 \times 40\%$$

$$\text{حصة القابضة من توزيعات التابعة عام 2010} = 20000 \times 80\% = 16000$$

$$\text{حصة الأقلية من توزيعات التابعة عام 2010} = 20000 \times 20\% = 4000$$

حصة السنة من فروقات القيم العادلة

الأصل	المبلغ	أساس التحميل	حصة السنة
الأراضي	15000+	لا تهلك	_____
الآلات	12,000-	÷ 4 سنوات	3,000+
المخزون	2500+	100%	2,500-
المباني	7500+	÷ 3 سنوات	2,500-
النتيجة			2000-

وفق طريقة التكلفة لكتابة قيود المحاسبة عن الاستثمار نحتاج فقط للتوزيعات

قيود المحاسبة عن الاستثمار عام 2010 ستكون على الشكل التالي:

16000 من ح/مدينو توزيعات الأرباح

16000 إلى ح/إيراد الاستثمار في التابعة

إثبات التوزيعات المستحقة من التابعة

ح/الاستثمار	
	300,000 رصيد 1/1
300000 رصيد يذهب للميزانية	
300,000	300,000

ح/الإيراد بالتابعة

16,000 ح/مدينو التوزيع (ربح التابعة)	16000 رصيد (إلى قائمة الدخل)
16,000 ح/مدينو توزيع الأرباح	16,000
16000 رصيد مدين	16000 ح/ إيراد بالتابعة
16000	16000

قيود التسوية والاستبعاد في 2010

القيد الأول: الإيراد في التابعة

مدين

16,000 إيراد الاستثمار في التابعة

دائن

16,000 توزيعات الأرباح

القيد الثاني: التحفظ على حقوق الملكية، الاستثمار، حق الأقلية، فروقات القيم العادلة، وتسجيل الشهرة وسيكون ذلك وفق القيد التالي:

مدين

150,000 رأس مال أسهم التابعة

75,000 رأس مال الإضافي التابعة

70,000 أرباح محجوزة التابعة

2,500 مخزون سلعي

7,500 مباني

15,000 أراضي

64,000 شهرة موجبة

دائن

300,000 الاستثمار في التابعة (تكلفة التملك)

61,600 حقوق الأقلية

12,000 الآلات

10400 أرباح محتجزة

القيد الثالث: التحفظ على أرقام حصة السنة من فروقات القيم العادلة

مدين

2,500 ح/ المصاريف (قسط الاهتلاك)

دائن

2,500 ح/ المباني (مخصص الاهتلاك)

3,000 ح/ الآلات (مخصص الاهتلاك)

3,000 ح/ المصاريف (قسط الاهتلاك)

2,500 ح/ تكلفة البضاعة المباعة

2,500 ح/ المخزون

القيد الرابع: التحفظ على حصة الأقلية في الربح

مدين

6,600 حصة الأقلية في صافي الربح

دائن

4,000 توزيعات الأرباح

2,600 حقوق الأقلية

القيد الخامس: الغاء العمليات المتبادلة بين القابضة والتابعة

مدين

16,000 ح/ دائنو توزيعات الأرباح

دائن

16,000 ح/ مدينو توزيعات الأرباح