

# Accounting Master Program

2007

By: Isam Rimawi irimawi@hotmail.com

http://www.geocities.com/irimawi/

2006 - 2005 0777835601 الفصل الاول talalh@yahoo.com

**المحاسبه الماليه المتقدمه** الدكتور طلال حمدون – عميد كلية التجاره

المواضيع التي ستغطيها الماده الشركات المساهمة - طويل الاجل ( الاندماج والاتحاد والشراء )

Merger, Consolidation and Acquisitions

Consolidated Financial Statements

٥ محاسبة القوائم الماليه الموحده (تشكل الجزء الاكبر من الماده)

Foreign Currencies

o محاسبة العملات الاجنبيه ο ترجمة القوائم المالبه

Translation of Financial Statements

### • أسباب الاستثمار في الشركات المساهمة:

**Economics of Scale** 

o وفورات الحجم

Competition ( المنافسه ( الحد منها )

 السيطره العدائيه Hostile takeover

© تحقيق التكامل الافقى 0 Horizontal Integration

 نحقیق التکامل العامودی Vertical Integration

o التنويع في انشطة الشركة Conglomeration

### • الاستثمار في الشركات المساهمه من حيث المده نوعين:-

قصيرة الاجل Short Term (ضمن الاصول قصيرة الاجل) الكلفه أو السوق أيهما أقل طويلة الاجل) Long Term طويلة الاجل)

### • أنواع الاستثمار في الشركات المساهمه ( من حيث حجم الاستثمار )

المعالجه المحاسبيه	نوع الاستثمار	نسبة الاستثمار
الحساب على أساس الكلفه	أثر طبيعي Nominal محفظه ماليه    Portfolio	% 20 – 00
الحساب على أساس حقوق الملكيه لايطلب قو ائم ماليه موحده	أستثمار كبير مؤثر Significant Influence Investment	% 50 – 20
نقل أصول والتزامات أو أستخدام ( الكلفه أو حقوق الملكيه ) يطلب قوائم ماليه موحده	سيطره Control توحيد أعمال Business Combinations لم يعد مجرد أستثمار	% 100 – 50

### • أشكال توحيد الاعمال ( أكثر من 50 – 100 % Forms Business Combinations ( % 100 – 50

المعالجه المحاسبيه	الشكل	النوع
الحاله الشائعه نقل كامل الاصول والخصوم بالقيمه السوقيه العادله من B الى => A	A + B = A	ا <b>لاندماج 100%</b> Merger
نقل كامل الأصول والخصوم بالقبمه السوقيه $\mathbf{C} = \mathbf{B}$ العادله من $\mathbf{A}$ ومن	A + B = C	الاتحاد 100% Consolidation
طريقة الكلفه أو حقوق الملكيه يجب أعداد القوائم الماليه الموحده Parent & Subsidiary Companies	A + B = AB	السيطره 100%-50 Acquisitions

- o في حالة السيطره ( Acquisition ) يبقى شركتان منفصلتان هما الشركه القابضه O في حالة السيطره ( الشركه المستثمر بها Company ( الشركه المستثمر بها )
  - A بالنسبه لتفضيل حالة الاندماج عن الاتحاد أو العكس يعتمد على قوة كل من الشركتين فاذا كانت A أقوى من A فيفضل الاندماج في حين أذا كانت الشركتين بنفس القوه فيفضل الاندماج في حين أذا كانت الشركتين بنفس القوه فيفضل الاندماج في حين أدا

# • الطرق المحاسبيه لمعالجة توحيد الاعمال 100 – 50 الطرق المحاسبيه لمعالجة توحيد الاعمال (%)

التقييم للاستثمار يكون بالقيمه السوقيه العادله أرباح الشركه المشتراه خلال العام تضاف منذ تاريخ الشراء يمكن أن يكون الشراء يمكن أن يكون الشراء قد يترتب شهرة محل موجبه أو سالبه المصاريف المباشره جزء من كلفة التملك كلفة التملك هي القيمه العادله للمبالغ أو الاصول المدفوعه لتملك الشركه المشتراه	* * * * * * *	طريقة الشراء Purchase Method
التقييم للاستثمار يكون بالقيمه الدفتريه للشركه التابعه أرباح الشركه المشتراه خلال العام تضاف من بداية السنه الشركه المشتراه خلال العام تضاف من بداية السنه الشراء يجب أن يكون بأصدار أسهم ولا يجوز أن يكون نقدا وحيث يتم أستبدال أسهم مساهمي الشركه المستثمر بها بأسهم الشركه المستثمره ويتم أثبات قيمة الاستثمار بصافي الاصول الدفتريه للاستثمار والمساوي لحقوق ملكية الشركه المستثمر بها والفرق الشركه المستثمر بها والفرق يعالج في إاس المال الاضافي (مع أخذ نسبة الشراء بالاعتبار) لا يترتب أية شهرة لاننا نتعامل مع قيم دفتريه جميع المصاريف مباشره وغير مباشره أير اديه جميع المصاريف مباشره وغير مباشره أير اديه كلفة التملك هي حقوق المساهمين للشركه المشتراه كالتعامل بها في نهاية 2001 من قبل FASB والانجاء لم يشمل الشركات التي كانت تستخدم هذه الطريقه قبل الالغاء) ولهذا لم يتم التطرق لها في دراستنا	<ul> <li>*</li> <li>*</li> <li>*</li> <li>*</li> <li>*</li> <li>+</li> <li>+</li></ul>	المصالح المشتركة Pooling of Interest

### • مفاهيم أساسيه

- صافي الاصول Net Assets ) هي قيمة الاصول الالتزامات وتساوي (حقوق الملكيه)
  - القيمة العادله السوقيه (Fair Market Value) هي القيمه العادله السوقيه
  - القيمه الدفتريه ( Book Value هي القيمه التاريخيه المثبته بالدفاتر المحاسبيه
- كلفة الاستثمار Investment Cost ) هي ثمن الشراء + مصاريف الشراء المباشره الاستثمار
  - ثمن الشراء Purchase Cost ) هو الثمن المدفوع نقدا أو القيمه السوقيه للاسهم المصدره عن الشركه المستثمره لشراء الاستثمار
    - مصاريف الشراء المباشره للاستثمار ( Direct Cost ) هي مصاريف لا بد منها لشراء مثل عمو لات السمسر ه و أتعاب المحاسبه
- المصاريف غير المباشره للاستثمار ( Indirect Cost ) هي مصاريف غير مباشره لعملية شراء الاستثمار ويمكن الشراء بدونها وعليه فأن مصاريف أصدار الاسهم هي مصاريف غير مباشره حيث يمكن أن يتم الشراء نقدا, وبالنسبه لمصاريف الاصدار تخصم من رأس المال الاضافي في حقوق الملكيه ولا تدرج ضمن المصاريف أما المصاريف الغبر مباشره الاخرى فتعتبر مصروفات. ولا تضاف على كلفة الاستثمار

- شهرة المحل (Good will) = كلفة الاستثمار \_ ( % الاستثمار × القيمه العادله لصافي أصول المشتر اه )
- □ شهرة المحل الموجبه: يتم أطفائها في حالة أنخفاض قيمتها حيث يعاد تقييمها سنويا ومعالجتها في حالة الانخفاض فقط
- $\Box$  شهرة المحل السالبه ( Bad will ) يتم تخفيض القيم السوقيه لاصول الشركه المستثمر بها B طويلة بقيمة الشهره السالبه ( حيث يتم التوزيع على تلك الاصول حسب نسبة كل منها ) وفي حالة زيادة الشهره السالبه عن القيم السوقيه للاصول طويلة الاجل للشركة المستثمر بها B فأن الزيادة تسجل كأير ادات مؤجله بتم أطفائها سنويا ضمن الابر ادات الاخرى السنويه.
  - حقوق الاقليه ( or Non Controlling Interest Minority Interest )

في حالة أن القابضه تملك أقل من 100% من الشركه التابعه حيث أن النسبه المتبقيه والغير مملوكه للقابضه تمثل حقوق الاقليه و يتم أظهاره في القوائم الماليه الموحده والذي تختلف قيمته حسب مفهوم أو طريقة المعالجه المحاسبيه ) مفهوم الشركه الام أو مفهوم الوحده الاقتصاديه (والذي سيتم التطرق له لاحقا

1	Merger	Investment Cost = Net assets		
2	Merger	Investment Cost > Net assets	Positive	Goodwill
3	Merger	Investment Cost < Net assets	Reducing	Assets
4	Merger	(Investment Cost - Net assets) < Fixed assets	Negative	Goodwill
5	Consolidation	2 Merger situations		

Consolidation 2 Merger situations

100% Acquisition

From 50% - less than 100% Acquisition

### **Date of Combination**

a.	Start of the accounting year	expenses and income accounts Balance	=	(Zero)
b.	Through the accounting year	expenses and income accounts Balance	>	(Zero)

A) Entry Vou	ichers			•	in Comp. A Book
A) Littly Voc		From Investment in	Comp B	XXX	iii Garip. 7 Book
	То		comp. D	,,,,,	
Investment Cost		Cash	X		Include direct Expenses
=		Stocks	. X		In Par Value
Net Assets Value		Additional Paid-in Capita		· · · · · · · · · · · · · · · · · · ·	
=== >		From Additional Pai Cash	o-in Capitai X	Х	Stock Issue Expenses
	10	From Assets ( Com		XXXX	Faire Values
	To	·	p. 2 ,	,,,,,	. une suites
		Credits & Duties ( Comp	o. B ) X		
		Investment in Comp. B	, XXX		
Investment Cost	İ	From Assets (Com	p. B )	XX	
>		Goodwill	<b>.</b> ,		Difference Between
Net Assets Value	То			Investment	t Cost - Net Assets Value
=== >		Credits & Duties ( Comp	э. В ) X		
	<u> </u>	Investment in Comp. B	XXX		
Investment Cost		we deduct the difference	from the Com	np. B fixed a	ssets
<	=== >	each in it's Percentage			
Net Assets Value		if the defference Value n			==> Negative Goodwill
Defference Value	То	From Current Asset	s (Comp. B)	XXX	
Fixed Assets Value		Credits & Duties ( Comp	э. В ) X	Negat	tive Goodwill
=== >		Investment in Comp. B	x X	ricga	ave esseaviii
Negative Goodwill		Deferred Credit	X	Deferrence '	∨alue - Fixed assets Fair ∨alue
11 ~ 79	اح م الا	ِه في حالتي الاندم	المستثمر	الشركة	liër è roiti
	عن والم	**		ر اسرت	العيود ئي دعائر
		الشراع)	(طريقة		
			,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,,		
		تثمر بها )	الشركه B المس	تثمره أشترت	( الفرض أن الشركه A المس
					,
	( mile	1 89 811 7 3 30 1 8 1	A 45	eti etä.	1) قيد رسملة الاستثمار ف
	بكلفته )	( أثبات قيمة الاستثمار	A Ju	ي دفائر الم	1) فيد رسمته الاستمار في
		( 1 30 811 %	:16 1 16 )	ъ:	1 11 / -
		بة الاستثمار )	( کامل کله	••	من ح/ الاستثمار
					الى مذكورين
	ياشره )	ع نقدا ثمن شراء ومصاريف م	( المدفو	يه	ح/ النقد
( )	A لشراء B	الاسميه للاسهم المصدره من	( القيمه	لمال المال	ح/ رأس
(		لمدفوعه بالزياده عن القيمه الا	,		, •
( ) (	· ·	0 .5. 5	ي ( :	- 0 0	
تحاد والسيطره)	ندماج والان	مار من 20 – 100 % ( الأ	دام حجم الاستثم	B بالكلفه ما	أثبات الاستثمار في الشركه
		,	, ,		<del>"</del>
حاد )	ندماج والات	الشركه A ( في الان	B الى دفاتر	ات الشركه	2) قيد نقل أصول والتزاما
					من مذکورین
					מו מרבה ו וו ו
	1	f to to say to			
		يه معالجه بالشهره السالبه أن و	' /		ح/ أصول B
		يه معالجه بالشهره السالبه أن و في الكلفه عن صافي أصول B	' /		
			' /	<u>۔</u> ل	ح/ أصول B

```
- \sqrt{\frac{1}{2}}  (قيم سوقيه ) ( قيم سوقيه ) ( الشهره السالبه الزائده عن قيمة أصول B طويلة الاجل السوقيه ) - \sqrt{\frac{1}{2}}  ( كامل كلفة الاستثمار ) ( كامل كلفة الاستثمار )
```

أثبات نفل أصول والتزامات  $\, {f B} \,$  بالقيمه السوقيه لدفاتر الشركه  $\, {f A} \,$  وأغلاق حساب الاستثمار ( حسب طريقة الشراء )

في حالة التملك ( Acquisition ) التي يوجد فيها قابضه وتابعه مستقلتين فيتم عمل قوائم ماليه موحده تظهر مجموع أصول والتزامات الشركتين معا مباشره بعد الشراء.

- في حالتي الدمج والاتحاد بعد أن يتم نقل الاصول والالتزامات كما هو موضح بالقيدين أعلاه فأنه يصبح هنالك شركه واحده ولا يترتب قيود خاصه بالاستثمار الذي تم أغلاقه.
  - في حالة السيطره ( Acquisition ) تبقى فيها شركتين مستقلتين ماليا ومحاسبيا فأن على الشركه القابضه معالجة حصتها في الشركه التابعه في دفاتر ها والذي قد يتم بأستخدام طريقة الكلفه أو طريقة حقوق الملكيه بالاضافه الى أنه يقع عليها عبء أعداد قوائم ماليه موحده خارج دفاتر ها و هنا نلاحظ أنه لا يوجد أي تأثير أو أنعكاسات على دفاتر الشركه التابعه بوجود الاستثمار .
  - أن قيد أثبات شراء الاستثمار (رسملة الاستثمار) لا يختلف في حالة السيطره عن حالتي الاندماج والاتحاد و الموضحة أعلاه.

### القوائم المالية الموحدة Consolidation Financial Statements

- هي قوائم ماليه يتم فيها توحيد القوائم الماليه للشركتين في قوائم موحده ( في حالة التملك Acquisition ) حيث تبين القيم الدفتريه للشركه القابضه والقيم السوقيه العادله بتاريخ الشراء لما يخص الشركه القابضه (Subsidiary Company) بعد معالجة والمتابدله بين الشركة التابعة (Subsidiary Company) بعد معالجة و الغاء العمليات المالية المتداخلة والمتبادلة بين الشركتين.
- الحاجه للقوائم الماليه تكون لوجود شركتين منفصلتين الا أن الشركه القابضه تملك السيطره على قرارات الشركه التابعه وبهذه الحاله تكون وجهة النظر الماليه والقانونيه للشركتين على أنهم شركه واحده بغض النظر عن نسبة التملك ما دامت تتراوح ما بين 50 100 %. وتقوم فكرة القوائم الموحده على أفتراض مشابه للفروع حيث يتم معاملة الشركه القابضه كالمركز والشركه التابعه كالفرع.
  - القوائم الماليه الموحده هي:-
  - قائمة الدخل الموحده
  - کشف الارباح المحتجز و الموحد
    - الميز انبه الموحده
    - کشف التدفقات النقدیه الموحد
  - القوائم الماليه الموحده تكون خارج سجلات كل من الشركتين, ويكون عبء أعادادها من مسؤولية الشركه القابضه.

- هنالك أستثناء حيث لايتم أعداد القوائم الماليه الموحده في حالة الاستثمار من 50 100 % في أي من الحالتين التاليتين :-
- أذا كان الاستثمار لفتره مؤقته أي الغايه هي البيع بعد فتره لتحقيق الربح من فرق السعر وليس من التشغيل للشركه التابعه.
  - أذا كان الاستثمار في دوله تمنع السيطره

### الإجراءات المتبعه في أعداد القوائم الماليه الموحده

- 1. الحصول على القوائم الماليه لكل من الشركه القابضه والتابعه 2. تفريغ بيانات القوائم الماليه للشركتين في نموذج ورقة العمل ( Working Paper )
  - 3. أجراء التعديلات لبعض البنود تحت أعمدة مدين ودائن في التسويات.
  - 4. جمع قيمة كل بند في العمود الاخير من ورقة العمل (الرصيد الموحد)

ورقة العمل Working Paper

الرصيد الموحسد Consolidation Balance	ـــــويات	التســــــا	القابضه التابعه		البيان
	& Adjustments	Eliminations	Subsidiary Parent		Account
Consolidation Dalance	Credit	Debit	BV	BV	Account

- القانون أو النظام المحاسبي لا يتطلب شكل محدد لاوراق العمل الموحده كما لايتطلب عمل قيود التسويه لها و عليه يمكن عملها بأي شكل نريده .
  - يمكن أستخدام الطريقه المباشره في أعداد القوائم الماليه الموحده ( دون أستخدام قيود )
  - ويمكن أستخدام القيود ( قيود تسويه للقوائم الموحده ) في أعداد القوائم الماليه الموحده

قيود تسوية القوائم الماليه لاترحل لانها ليس لها دفاتر محاسبيه ( هي قيود خارج دفاتر كل من الشركتين

## قيود تسوية القوائم الماليه الموحده بعد الشراء مباشره

حسب مفهوم الشركه الام ( القابضه ) Parent Company Concept

( الفرض أن الشركه A المستثمره أشترت نسبة ( A) من الشركه B المستثمر بها A و بذلك يكون الجزء المتبقي الذي لاتملكه A في B حقوق الغير A B B B B B B B

```
من مذکورین
                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   ح/ رأس مال B
                                                                                                                                                  ( قیم دفتریه من سجلات B
                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            ح/ أرباح محتجزه B
                                                                                                                                                 ( قیم دفتریه من سجلات )
                                                                                                                                                                                                                                                                                                  ح/ رأس المال الاضافي B
                                                                                                                                                 ( قیم دفتریه من سجلات B
                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               ح/ أصول A%)
                                                                   (B 	imes B 	                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     ح/ التزامات A%)
                                                                (B) القيمه السوقيه الناقصه عن الدفتريه 	imes B
                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     ح/ شهرة المحل
                                       السوقيه)) كلفة الاستثمار A\% حيافي أصول B السوقيه))
                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     الی مذکور بن
                                                                                                                                                                                                                                                                                                         ح/ أصول A%)
                                                                     (B) القيمه السوقيه الناقصه عن الدفتريه 	imes B
                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            ح/ أصول B
( التخفيض في قيمة الاصول طويلة الاجل B بقيمة الشهره السالبه )
                                                                          ( B القيمه السوقيه الزائده عن الدفتريه 	imes B
                                                                                                                                                                                                                                                                                                ح/ التزامات A%)
```

```
- / أير ادات مؤجله ( الشهره السالبه الزائده عن قيمة أصول B طويلة الاجل السوقيه ) - /  حقوق الاقليه ( - /  - /  الاستثمار في B ( ) كامل كلفة الاستثمار والمثبته في دفاتر A عند شراء الاستثمار )
```

قيد التسويه الخاص بتسويات القوائم الماليه الموحده ( الميز انيه الموحده ) والذي يعد خارج دفاتر الشركتين

### مفاهيم القيد

### • في الطرف المدين للقيد (زيادة الاصول تكون بجعلها مدينه وتخفيض الخصوم يكون بجعلها مدينه)

- 1) تم أغلاق (أستبعاد ) حساب حقوق ملكية الشركه B ( الوارد في دفاتر B بالكامل )
- B نم زيادة قيمة اصول B بما يخص A=(M-1) في الزياده بالقيمه السوقيه عن الدفتريه لاصول A=(M-1)
- نم تخفيض قيمة التزامات B بما يخص  $A^{\circ}$  (  $\hat{A}$  ) في النقص بالقيمه السوقيه عن الدفتريه لالتزامات  $\hat{A}$ 
  - 4) تم معالجة زيادة كلفة الاستثمار عن حق A في صافي أصول B بحساب شهرة المحل

### • في الطرف الدائن للقيد (تخفيض الاصول يكون بجعلها دائنه وزيادة الخصوم يكون بجعلها دائنه)

- B في النقص بالقيمه السوقيه عن الدفتريه لاصول A=(M-M)=0 نم تخفيض قيمة اصول الدفتريه لاصول (1
  - السالبه المعنى قيمة اصول B طويلة الاجل بقيمة الشهره السالبه (2)
- B تم زيادة قيمة التزامات B بما يخص A=(%A)=0 في الزياده بالقيمه السوقيه عن الدفتريه لالتزامات B
  - 4) تم معالجة الشهره السالبه الفائضه بعد معالجتها في البند 2 أعلاه بأثباتها كأيراد مؤجل
- قم أثبات حقوق الغير والتي لمم تتملكها الشركه  $\hat{A}$  في  $\hat{B}$  من حقوق ملكية  $\hat{B}$  الدفتريه ( أو صافي قيمة أصول  $\hat{B}$  الدفتريه ) و ذلك حسب مفهوم الشركه الأم ( القابضه ) Concept علما بانه يوجد معالجه أخرى ممكنه حسب مفهوم الوحده الاقتصاديه Concept والتي تعتمد صافي قيمة الاصول السوقيه ( العادله ) بدلا من صافي قيمة الاصول الدفتريه ل  $\hat{B}$ 
  - . A والوارد ضمن حسابات الشركه القابضه B والوارد ضمن حسابات الشركه القابضه B

### أستنتاجات قيد تسوية القوائم الماليه الموحده بعد الشراء

حسب مفهوم الشركه الام ( القابضه ) Parent Company Concept ( صافي الاصول في الميزانيه = حقوق الملكيه ) القيم التي تضمنها القوائم الموحده ( قائمة الميزانيه الموحده )

```
      اصول A
      (قیم دفتریه من دفاتر A)

      اصول B
      ( قیم دفتریه من دفاتر B

      المدین
      + ۸% +

      الاصول)
      - النقص في قیمة اصول B

      الاصول)
      - النقص في قیمة اصول B

      الاصول)
      + ۸% +
```

+ التزامات A (قيم دفتريه من دفاتر A) + التزامات B (قيم دفتريه من دفاتر B) + النزامات في قدرة التزارات D العادله من قدر اللاذة و دوروس	الطرف الدائن
$+ \  \   A \times \  \   \   \   \   \  $	الالتزامات
+ حقوق الاقليه $+$ $+$ حقوق الاقليه $+$ حقوق ملكية $+$	+ حقوق الملكيه

- تم معالجة حساب الاستثمار الوارد في دفاتر الشركه القابضه A( كلفة الاستثمار) مقابل صافي أصول B الدفتريه والمساوي لحقوق ملكية B الدفتريه حيث تم أغلاقهما ببعض في القوائم الموحده والفرق بينهما تم معالجته بالشهره الموجبه أو السالبه.
  - على فرض تساوي القيم الدفتريه للقيم السوقيه لاصول والتزامات B فأن القيد سيقتصر على جعل حقوق ملكية B مدين وحساب الاستثمار دائن والفرق بينهما يكون شهره موجبه أو سالبه يخفض بها أصول B طويلة الاجل
    - تم أعادة تقييم لصافي أصول B (حقوق ملكية B) والاعتراف بالجزء الخاص في A من أعادة التقييم و عكس أثر أعادة التقييم على الشهره التي تم التوصل اليها في البند أعلاه

الشهره = الكلفه A% - A% (أصول B - خصوم B) الشهره و أي نقص سيزيد الشهره المحسوبه أعلاه أي زياده للقيم السوقيه عن الدفتريه في الالتزامات ستزيد الشهره وأي نقص سيخفض الشهره المحسوبه أعلاه أي زياده للقيم السوقيه عن الدفتريه في للالتزامات ستزيد الشهره وأي نقص سيخفض الشهره المحسوبه أعلاه

• تم معالجة حق الغير أو الاقليه (B%) والذي لم يتم أعادة تقييمه (حيث تم أعادة تقييم وأثبات شهرة محل لما يخص A% فقط) كما هو موضح أعلاه وعليه فأن حق الاقليه لا يشمل أي من نتائج أعادة التقييم والشهره.

### ${f B}$ حقوق الغير ( الاقليه ( ${f B}$ ${f W}$ ${f B}$ حسافي قيمة الاصول الدفتريه للشركه التابعه

® ضمن مفهوم الشركه الام يتم أدراج حقوق الغير في الميزانيه الموحده بعد الالتزامات وقبل حقوق الملكيه وهي تعادل

## قيود تسوية القوائم الماليه الموحده بعد الشراء مباشره

حسب مفهوم الوحده الاقتصاديه Economic Unit Concept

( الفرض أن الشركه A المستثمره أشترت نسبة ( A% ) من الشركه B المستثمر بها ( A% ) من الشركه A المنتثمر بها A ) = B% B حقوق الغير = B% المتثمر بها B% المتثمر بها B% المتثمر بها A ) = B% المستثمر بها B% المتثمر بها A ) = B% المستثمر بها A ) = B% المستثمر بها A ) = B% المستثمر بها A ) المتثمر بها (مثل بها مثل بها A ) المتثمر بها (مثل بها مثل بها (مثل بها مثل بها (مثل بها

- حسب مفهوم الوحده الاقتصاديه فانه يتطلب أعتبار الشركتين كوحده أقتصاديه واحده و عليه فأن كامل الفروقات بين القيمه الدفتريه والعادله للاصول والالتزامات للشركه التابعه تؤخذ بعين الاعتبار لغايات أعداد الميزانيه الموحده وتحتسب الشهره على أساس 100%.
  - حسب مفهوم الوحده الاقتصاديه فأن حقوق الاقليه تساوي B% من صافي القيمه العادله لصافي أصول B ويتم أظهار حسابها في الميزانيه الموحده ضمن حقوق المساهمين وكبند مستقل.

```
من مذکو ر بن
                                                                     ح/ رأس مال B
                              (B قیم دفتریه من سجلات
                                                               ے/ أرباح محتجزه B
                             (B قیم دفتریه من سجلات
                                                         ح/ رأسَ المال الاضافي B
                             ( قیم دفتریه من سجلات B
                                                                      ح/ أصول B
                     (القيمه السوقيه الزائده عن الدفتريه B
                                                                    ح/ التزامات B
                    (القيمه السوقيه الناقصه عن الدفتريه B
                                                                    ح/ شهرة المحل
        كلفة الاستثمار A\% حيافي أصول B السوقيه))
                                                                   الی مذکورین
                                                              ح/ أصول B
                     (القيمه السوقيه الناقصه عن الدفتريه B)
                                                              ح/ أصول B
( التخفيض في قيمة الاصول طويلة الاجل B بقيمة الشهره السالبه )
                      (القيمه السوقيه الزائده عن الدفتريه B
                                                            ح/ التز امات B
( الشهر و الساليه الزائده عن قيمة أصول B طويلة الأجل السوقيه )
                                                         ح/ أير ادات مؤجله
                                                           ح/ حقوق الاقليه
                           (حقوق الملكيه الدفتريه في B )
ح/ الاستثمار في B ( كامل كلفة الاستثمار والمثبته في دفاتر A عند شراء الاستثمار )
    قيد التسويه الخاص بتسويات القوائم الماليه الموحده ( الميزانيه الموحده ) والذي يعد خارج دفاتر
```

### أحتساب الشهره

```
(B من الشهره = ( الكلفه ) - ( A\% \times صافي قيمة الاصول العادله للشركه التابعه A\% من الشهره = ???
```

```
(B من الشهره = ) الكلفه \% (+ \% ) من الشهره + (صافى قيمة الاصول العادله للشركه التابعه + (+ )
```

### أحتساب حقوق الملكيه

### $f{B}$ حقوق الغير ( الاقليه ( $f{B}$ $m{\phi}_0$ حصافي قيمة الاصول العادله للشركه التابعه

وهنا كون صافي الاصول العادله هي المعتمده فأنها لا تساوي حقوق ملكية B الدفتريه ® من مفهوم الوحده الاقتصاديه الام يتم أدراج حقوق الغير في الميزانيه الموحده ضي الميزانيه الموحده ضمن حقوق الملكيه في بند مستقل

### الطرق المحاسبيه لمعالجة حساب الاستثمار في دفاتر القابضه

عند الشراء يسجل الاستثمار بكلفته ( نفس قيد رسملة الاستثمار في حالتي الدمج والاتحاد ) الا أنه في الفترات اللاحقه للاستثمار فأن هنالك طريقتان لمعالجة الاستثمار في دفاتر الشركه القابضه

### B. طريقة حقوق الملكيه Equity Method

□ يتأثر حساب الاستثمار بالربح المحقق والموزع في الشركه التابعه كالتالي:

- a. يزداد حساب الاستثمار بالنسبه التي تخص الشركه القابضه من الارباح التي تحققها الشركه التابعه
  - b. ينقص حساب الاستثمار بالنسبه التي تخص الشركه القابضه من الارباح الموزعه للشركه التابعه
    - c. ينقص حساب الاستثمار بالنسبه التي تخص الشركه القابضه من الاطفاءات التي تتم في القوائم الموحده

### Cost Method طريقة الكلفه .C

### الاصل هو أن لا يتأثر حساب الاستثمار بالربح المحقق والموزع في الشركه التابعه

هنالك أستثناء حيث تتغير قيمة الاستثمار في أحد الحالات التاليه :-

- a. أذا أنخفضت قيمة الاستثمار السوقيه (قيمة صاغي أصول الشركه التابعه) بشكل مستمر على مدار ثلاث سنوات أو أكثر.
- b. أذا وزعت الشركه التابعه أرباح تفوق قيمة الارباح المحققه (أرباح تصفيه ( أرباح تصفيه ( أرباح المحقق الأرباح الماليه أرباح التصفيه ( Liquidating Dividend ) هي توزيع أرباح أكثر من الربح المحقق الاحدى الفترات الماليه حيث يكون هنالك توزيع من الارباح المحتجزه أو الاحتياطيات الأول المده

### □ متى تستخدام طريقة الكلفه و متى تستخدام طريقة حقوق الملكيه

- يمكن أستخدام أي من الطريقتين أذا كان الاستثمار من 50-100 % ما دام أنه سيتم أعداد القوائم الماليه الموحده
  - لم الشركة المستثمر بها ولا يطلب أعداد قوائم ماليه موحده . 20% حيث أنه يكون أثر أيجابي كبير على الشركة المستثمر بها ولا يطلب أعداد قوائم ماليه موحده .

### القيود في دفاتر الشركه القابضه

( الفرض أن الشركه A أستثمرت بنسبة A في الشركه A

1) قيد رسملة الاستثمار في دفاتر الشركه A وأثبات قيمة الاستثمار بكلفته والستثمار في دفاتر الشركة الاستثمار الشركة الاستثمار المستثمار في دفاتر الشركة الاستثمار المستثمار في دفاتر الشركة الاستثمار في دفاتر الشركة المستثمار في دفاتر المستثمار المستثمار في دفاتر المستثم المستثم المستثم المستثم المستثم

من ح/ الاستثمار في B (كامل كلفة الاستثمار)
الى مذكورين
ح/ النقديه (المدفوع نقدا ثمن شراء ومصاريف مياشره)
ح/ رأس المال (القيمه الاسميه للاسهم المصدره من A لشراء B)
ح/ رأس المال الاضافي (القيمه المدفوعه بالزياده عن القيمه الاسميه للاسهم المصدره)

أثبات الاستثمار في الشركه B في دفاتر الشركه القابضه (بالكلفه) ( للطريقتين الكلفه وحقوق الملكيه )

# 2) قيد الارباح التي تحققها الشركه التابعه B (زيادة قيمة الاستثمار في B)

من ح/ الاستثمار في  $\frac{B}{B}$  و نصيب A في أرباح  $\frac{B}{A}$  بعد المعالجه المي ح/ حق القابضه في التابعه / أير اد الاستثمار

القيمه = 4% في الارباح التي حققتها الشركه التابعه B بعد معالجتها باطفاء الشهره وأختلاف القيم السوقيه للبضاعه وفروقات قيم الاصول التي يترتب عليها أستهلاك (مصاريف للفتره) ولطريقة حقوق الملكيه فقط حيث أنه بأستخدام طريقة التكلفه لا يتم تسجيل أية قيود)

# (3 قيد الارباح التي توزعها الشركه التابعه B الشركه التابعه (3 الاستثمار في B)

من ح/ حق القابضه في التابعه / أيراد الاستثمار الستثمار في  ${
m B}$  ( أثبات حق  ${
m A}$  في توزيعات أرباح  ${
m B}$  )

القيمه A% = A صافي أرباح B الموزعه ( لطريقة حقوق الملكيه فقط حيث أنه بأستخدام طريقة التكلفه يتم تسجيل قيد بجعل أيراد الاستثمار دائنا ( لطريقة حقوق الملكيه فقط حيث أنه بأستخدام أو الصندوق مدين )

### أستنتاجات للقيود المتعلقة بالاستثمار في الشركة القابضة حسب طريقة حقوق الملكية Equity Method

A% من القيمه الدفتريه لصافي أصول الشركه التابعه A% + رصيد الشهره الغير مطفاء

+ فروقات الاصول والخصوم السوقيه عن الدفتريه بتاريخ شراء الاستثمار مطروحا منه ما تم أستهلاكه عن قروقات الاصول خلال فترة التملك

رصيد حساب الاستثمار في التابعه

### هيكلية الطرق المحاسبيه لمعالجة دمج الاعمال



Prepared by: Isam Rimawi irimawi@hotmail.com http://www.geocities.com/irimawi/ Page 12 of 15

### خطوات المعالجه المحاسبيه للاستثمار في الشركات المساهمه

### 1. في فترة الشراء

A. حصر كلفة الاستثمار

B. حصر قيمة صافي الأصول العادله ( السوقيه ) للشركه المستثمر بها

C. أحتساب قيمة الشهره

D. تحديد قيم التعديلات على أصول والتزامات الشركه المستثمر بها والتي ستتضمنها قائمة الميزانيه الموحده أو الارصده المرحله لدفاتر الشركه المستثمره في حالة الاندماج أو الاتحاد

### Example

A bought 80% of B and Paid cash (80000) JD

Item	A (BV)	B (BV)	B (FV)	Adjustments
<u>Assets</u>				
<u>Cash</u>	100000	12000	12000	0
Receivable accounts	90000	7000	7000	0
<u>Goods</u>	130000	20000	22000	+2000
<u>Equipments</u>	280000	50000	59000	+9000
<u>Patent</u>	0	11000	10000	-1000
<b>Liabilities</b>				
<u>Current Liabilities</u>	180000	22000	25000	+3000
Common stock	260000	40000		
Retained earning	160000	38000		

Investment cost 80000 (Net B assets FV 85000 X 80% = (68000)

Goodwill 12000

**Adjustments** 

ورقة العمل Paper

الرصيد	التســـويات		التابعه	القابضه	
الرصيــد الموحــــــد	Adjustments &	Eliminations	Subsidiary	Parent	البيـــان
Consolidation Balance	Credit	Debit	BV	BV	Account
31000			12000	19000	<u>Cash</u>
97000			7000	90000	Receivable accounts
156600		1600	20000	130000	Goods
337200		7200	50000	280000	<u>Equipments</u>
10200	800		11000	0	<u>Patent</u>
12000		12000			<u>Goodwill</u>
726000					

204400	2400	22000	180000	<u>Current Liabilities</u>
14000	14000			<u>UCI</u>
260000		40000	260000	Common stock
160000		30000	160000	Retained earning

### 2. في فترة الشراء

- A. حصر كلفة الاستثمار B. حصر قيمة صافي الاصول العادله ( السوقيه ) للشركه المستثمر بها C. أحتساب قيمة الشهره D. تحديد قيم التعديلات على أصول والتزامات الشركه المستثمر بها

Account	
Cash	النقديه
Costumers	عملاء
Accounts receivable	مدينون
Inventory	مخزون بضاعه
Equipments	معدات
Tools	أدوات
<u>Prepaid Expenses</u>	نفقات مدفوعه مقدم
Accrued expenses	
Furniture & Fixtures	<u>أثاث وديكورات</u>
Land improvements	تحسينات أراضي
Accumulated depreciation	مجمع أستهلاك
Accounts payable	دائنو <u>ن</u>
<u>Suppliers</u>	مور دون
Sales	مبيعات
<u>Purchases</u>	مشتریا <u>ت</u>
<u>Salaries</u>	رواتب
Payroll taxes	ضريبة الرواتب
<u>Insurance</u>	تأمين
Rent	أيجارات
<u>Utilities</u>	
Living expenses	مصاریف معیشیه
Accrued expenses	مصاریف مستحقه
Retained Earning	أرباح محتجزه
<u>Income</u>	
Net income	
Wages Expenses	
<u>Income tax expense</u>	
Goods available for sale	
Cost of goods sold	
Property & equipment	ممتلكات ومعدات
<u>Amortization</u>	
Income from continuing operation	
Basic earning per share	
<u>Diluted earning per share</u>	

<u>Deferred tax per share</u>	
Construction in progress	
Gain	
Operating expense	
Selling expense	
Administrative expense	
Affiliate	
<u>Creditors</u>	
Credit	
<u>Debit</u>	
<u>Debt</u>	
Additional paid in capital	
Property, Plant, and equipment, net	
Common stock	
Balance sheet	
Income statement	
Statement of retained earnings	
Statement of cash flows	
Assets	
Liabilities	
<u>Preferred stock</u>	
Current	
Long term	
<u>Intangible</u>	
<u>Deferred charges</u>	
Paid in capital excess of par	
<u>Goodwill</u>	
<u>Buildings</u>	
<u>Investment</u>	
<u>Patent</u>	
Adjustments & Eliminations	
<u>Income</u>	
<u>Net Income</u>	