

الفصل الثامن : محاسبة شركات التوصية البسيطة

- مفهوم شركات التوصية البسيطة
- المعالجة المحاسبية في شركات التوصية البسيطة
- تصفية شركات التوصية البسيطة

الفصل الثامن : محاسبة شركات التوصية البسيطة

1 - مفهوم شركات التوصية البسيطة:

تعتبر شركات التوصية البسيطة شكلاً من أشكال تطور شركات التضامن . فهي تتميز عن شركات التضامن بأن الشركاء فيها نوعان: متضامنون وموصون. ينطبق على الشركاء المتضامنين كل ما ذكر عن الشركاء المتضامنين في شركات التضامن، وخاصة ما يتعلق باكتساب صفة التاجر والمسؤولية التضامنية وغير ذلك. أما الشركاء الموصون فهم مسئولون عن ديون الشركة بمقدار حصصهم في رأس المال فقط دون أموالهم الخاصة؛ كما أنهم لا يكتسبون صفة التاجر.

هذا النموذج المتطور لشركات التضامن مكن مجموعة من المستثمرين، ممن لا يمكنهم أو لا يرغبون اكتساب صفة التاجر أو تحمل مخاطر غير محدودة ، من استثمار أموالهم. ومن هؤلاء: الموظفون ، أو فاقدو الأهلية وغيرهم... وحيث أن الشريك الموصي لا يعتبر بحكم القانون تاجراً، بخلاف الشريك المتضامن ، فإنه لا يحق له إدارة الشركة؛ وإذا أنيطت به بعض الأعمال الإدارية في الشركة، فإن مسؤوليته عندئذٍ تمتد إلى أمواله الخاصة ، فيما يتعلق بالالتزامات التي رتبها على الشركة خلال فترة إدارته هذه الأعمال. وبذلك فإن إدارة شركة التوصية البسيطة منوطة بالشركاء المتضامنين فقط . إضافة إلى ذلك فإنه لا يجوز أن يشمل عنوان الشركة على اسم شريك موصٍ، والّا اعتبر مسؤولاً عن ديون الشركة وكأنه شريك متضامن . وإذا تكونت شركة توصية بسيطة من شريك متضامن واحد يجب أن تضاف عبارة وشركاه إلى عنوان الشركة .

ويحق للشريك الموصي في إطار الاعتبارات السابقة التنازل عن حصته في رأس المال ، دون الحاجة لأخذ موافقة الشركاء المتضامنين (وهذا بخلاف الشريك المتضامن) ، ويصبح بذلك الشريك الجديد شريكاً موصٍ إلا إذا اتفق مع جميع الشركاء المتضامنين على أن يكون شريكاً متضامناً .

أما ما يتعلق بالشركاء المتضامنين في شركة التوصية، مثل انضمام أو انسحاب شريك متضامن وغير ذلك ، فإنه ليس بحاجة لموافقة الشركاء الموصين ، بل لموافقة جميع الشركاء المتضامنين ، أو أكثريتهم إذا أجاز عقد الشركة ذلك. وهذا ينطبق كذلك على تغيير أو تعديل غايات الشركة .

وتجدر الإشارة كذلك إلى أن وفاة أو إعسار أو انسحاب أو فقدان أهلية شريك موصٍ أو إصابته بعجز دائم لا يؤدي إلى فسخ عقد الشركة وتصفيتها ويبقى ذلك محصوراً بالشركاء المتضامين فقط .

وتتطابق إجراءات تكوين شركة التوصية البسيطة مع إجراءات تكوين شركة التضامن؛ فهي بحاجة إلى إشهار بعد استكمال عملية التسجيل لدى مراقب الشركات.

2: المعالجات المحاسبية في شركات التوصية البسيطة:

تتشابه المعالجات المحاسبية في شركات التوصية البسيطة مع تلك في شركات التضامن. ولكن يجب الأخذ بالاعتبار وجود نوعين للشركاء عند فتح الحسابات المتعلقة بحقوق الملكية كما تفتح كافة حسابات النفقات والإيرادات وحسابات الموجودات والمطالب دون أي اختلاف في معالجاتها المحاسبية . لكن حالة واحدة تستوجب الوقوف عندها وهي تصفية شركات التوصية البسيطة نظراً لاعتبارات وجود شركاء موصين عند توزيع أرباح أو خسائر التصفية. وتتم تصفية شركات التوصية البسيطة للأسباب نفسها المتعلقة بشركات التضامن ، على أن تخص هذه الأسباب الشركاء المتضامين فقط. عندئذٍ يفتح ح/التصفية وح/توزيع أرباح أو خسائر التصفية ، بالإضافة إلى ح/راس مال الشركاء. وتراعى عند توزيع الخسائر ،المسؤولية المحدودة للشريك الموصي، إذ لا يجوز أن تتجاوز حصته من الخسارة مقدار حصته في رأس المال.

وعند تصفية شركات التوصية البسيطة يجب مراعاة ما يلي:

- 1 - يعتبر قرض الشريك الموصي المقدم للشركة ديناً عادياً كباقي الديون ، ولا يجوز اعتباره جزءاً من حقوق ملكية الشريك الموصي، بينما إذا كان القرض مقدماً من شريك متضامن، فإنه يجوز إقفال حساب قرض الشريك في حساب رأسماله.
- 2- إذا كان القرض ممنوحاً من الشركة إلى الشريك الموصي ، فإن هذا القرض يعامل معاملة الديون الأخرى ، ويجب على الشريك الموصي سداده قبل تصفية حقوقه في الشركة . وبذلك لا يجوز له مثلاً الاحتفاظ بهذا القرض باعتبار أنه سداد لجزء من حصته في رأس المال . وهذا ينطبق كذلك على الشركاء المتضامين.
- 3- إذا كانت حصة الشريك الموصي في رأس المال ، غير مدفوعة بالكامل، وكانت حصته من خسائر التصفية تتجاوز المبلغ المدفوع فعلياً ، وجب عليه سداد الفرق.

4- في حال تصفية الشركة وكانت هناك خسائر مدورة غير موزعة قبل بدء عملية التصفية، ثم نجم عن التصفية خسارة، يجب أن لا يتحمل الشريك الموصي من نوعي الخسارة ما يزيد عن حصته في رأس المال.

5- في حال وجود حساب جارٍ مدين للشريك الموصي، وجب معرفة سبب المديونية، فإذا كانت ناجمة عن خسائر من سنوات ماضية، فإن مسؤوليته عن خسائر التصفية تكون بحدود صافي حصته في رأس المال (أي بعد تنزيل هذه الخسائر من رأس المال). أما إذا كانت المديونية ناجمة عن مسحوبات شخصية وجب على الشريك الموصي سدادها للشركة.

6- إذا كان رصيد الحساب الجاري للشريك الموصي دائماً، فإنه يعتبر بمثابة دين على الشركة، ويسدد مع باقي ديونها بغض النظر عن نتيجة التصفية.

7- في حال تصفية الشركة، ونجم عن التصفية خسارة لا تتجاوز رأس مال الشركة، وكان أحد الشركاء المتضامنين مفلساً، فإن حصة هذا الشريك من خسائر التصفية توزع على باقي الشركاء بمن فيهم الموصين. وفيما يلي حالات التصفية المختلفة:

الحالة الأولى: حالة وجود خسائر تصفية تفوق حصة الشريك الموصي في رأس المال وكان أحد الشركاء المتضامنين معسراً .

مثال: أيهم وشركاؤه يقتسمون الأرباح والخسائر بنسبة: 40% لكل من أيهم وأسعد و 20% لحامد . وكانت ميزانية الشركة كما يلي :

رأس المال	360000	مباني	60000
أيهم 160000		آلات	130000
أسعد 140000		أثاث	10000
حامد (موصي) 60000		عملاء	90000
موردون	190000	بضاعة	50000
قرض الشريك حامد	10000	بنك	20000
		خسائر تجارية	200000
	560000		560000

وقد اتفق أيهم وأسعد على تصفية الشركة بسبب توالي الخسائر. فتم بيع موجودات الشركة بمبلغ 210000. وبلغت مصاريف التصفية 12000. وكان الشريك أسعد معسراً. وعليه فإن حسابات التصفية تظهر كما يلي:

ح/التصفية

ح/البنك	210000	ح/المباني	600000
رصيد(خسائر التصفية)	142000	ح/الآلات	130000
		ح/الأثاث	10000
		ح/العملاء	90000
		ح/البضاعة	50000
		ح.م.التصفية	12000
	352000		352000
<u>ح/رأس المال</u>		رصيد	142000
62000 أيهم			
60000 أسعد			
20000 حامد			
	142000		142000

ح/البنك

ح.م.تصفية	12000	رصيد	20000
ح/قرض الشريك حامد	10000	ح/التصفية	210000
ح/الموردين	190000		
رصيد مدين	18000		
	230000		230000
ح/رأس مال أيهم	18000	رصيد	18000
	18000		18000

ح/رأس المال

البيان	حامد (موص)	أسعد	أيهم	البيان	حامد (موص)	أسعد	أيهم
رصيد	60000	140000	160000	ح/ت.أ.	40000	80000	80000
				خ	20000	60000	62000
				ح/التص فية	-	-	18000
	60000	140000	160000	رصيد	60000	140000	160000
رصيد	-	-	18000		-	-	18000
	-	-	18000	ح/البنك	-	-	18000

ملاحظات حول الحل:

تبلغ حصة الشريك الموصي حامد من الخسائر التجارية 40000 . في حين أن حصته في رأس المال 60000 . وبذلك يتبقى من حصته في رأس المال 20000 أما حصته من خسائر التصفية فكانت $28400 = 2\% \times 142000$. ولما كان لا يجوز تحميل الشريك الموصي بأكثر من باقي حصته في رأس المال (20000) فإن الزيادة البالغة 8400 (-28400 - 20000) توزع بين الشريكين الباقيين بنسبة توزيع الأرباح والخسائر $8400 \div 2 = 4200$ نصيب كل من أيهم وأسعد من خسائر الشريك الموصي) . وبما أن الشريك أسعد معسر فقد تحولت صافي خسارته إلى الشريك أيهم والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول تصفية حقوق الشركاء

البيان	حامد (موص)	أسعد	أيهم
رأس المال	60000	140000	160000
(-) حصص الشركاء من الخسائر	(40000)	(80000)	(80000)
صافي حقوق الشركاء قبل التصفية	20000	60000	80000
(-) حصص الشركاء من خسائر التصفية (142000×40% لأيهم وأسعد)	(28400)	(56800)	(56800)
(142000×20% لحامد)			
صافي الحقوق بعد التصفية	(8400)	3200	23200
توزيع الزيادة في حصة الشريك حامد (الموصي) من الخسائر، عن حصته في رأس المال ، على الشريكين الباقيين	8400	(4200)	(4200)
صافي حقوق الشركاء المتضامنين بعد التسوية.	-	(1000)	19000
تحميل الزيادة ، في خسائر الشريك المتضامن أسعد عن رأس ماله، إلى الشريك أيهم كون الشريك أسعد معسراً.		1000	(1000)
صافي حقوق الشريك أيهم			
تسديد صافي حقوق الشريك أيهم عن طريق البنك	-	-	18000
	-	-	(18000)
	-	-	-

الحالة الثانية : حالة وجود ح/جاري مدين للشريك الموصي وحالة عدم سداد آخر لكامل

حصته في رأس المال.

مثال : بافتراض أن شركة توصية بسيطة تتكون من إحسان (متضامن) وزهير وغالب

(موصون). وكانت الميزانية العمومية في 2003/12/31 كما يلي :

رأس المال		الشهرة	66000
إحسان 66000		الأثاث	20000
30000 زهير (موص)		م. أثاث (4400)	15600
24000 غالب (موص)			
(12000) حصة غالب	108000	بضاعة	24000
		مدينون	36000
داننون	91200	م. م (2400)	33600
أوراق دفع	34500	د.م. فيها	
جاري غالب	1500		63000
		أوراق مالية	26400
		بنك	6600
		جاري زهير	
	235200		235200

وقد قرر الشريك حسان تصفية الشركة فبيعت الشهرة بمبلغ 20000 والبضاعة بـ 16000 والأثاث بـ 4800 والأوراق المالية بـ 36000 وحُصِّل من المدينين فقط 34800 .

- بلغت التعويضات المستحقة غير المسجلة في الدفاتر لصالح العمال 18000 دفعت بالكامل ثم سددت جميع الديون.

- بلغت مصروفات التصفية 7200 .

- يتكوّن رصيد ح/جاري زهير من 3600 مسحوبات شخصية والباقي خسائر من سنوات سابقة.

وعليه فإن حسابات التصفية تظهر كما يلي:

ح/التصفية

ح/مخصص د.م.فيها	1200	ح/الشهرة	46000
رصيد	115800	ح/البضاعة	8000
		ح/الأثاث	10800
		ح/أوراق مالية	27000
		ح/تعويضات العمال	18000
		ح.م.تصفية	7200
	117000		117000
ح/راس المال		رصيد	115800
إحسان	65120		
(1430+63690)	23680		
غالب	27000		
(520+23160)			
زهير			
	115800		115800

ح/البنك

ح / تعويضات العمال	18000	رصيد	264000
ح / دائنين	91200	ح/ الشهرة	20000
ح / أ. دفع	34500	ح/ البضاعة	16000
ح / جاري غالب	1500	ح/ الأثاث	4800
ح / م . تصفية	7200	ح/ أ. مالية	36000
ح / رأس مال إحسان	880	ح/ المدينين	34800

		د/ جاري زهير	3600
		د/ حصة الشريك غالب	11680
	153280		153280

د/ رأس المال

البيان	غالب	زهير	إحسان	البيان	غالب	زهير	إحسان
رصيد	24000	30000	66000	د/ جاري زهير	-	3000	-
				د/ التصفية	23680	27000	65120
				رصيد	320	-	880
	24000	30000	66000		24000	30000	66000
رصيد	320	-	880	د/ البنك	-	-	880
				د/ حصة الشريك غالب في رأس المال	320	-	-
	320	-	880		320	-	880

ملاحظات حول الحل:

- 1- الشريك الموصي زهير سدد جزءاً من حسابه الجاري المدين بما يعادل المسحوبات الشخصية . ثم جرى تحويل باقي رصيد حسابه إلى حساب رأس ماله.
- 2- الشريك الموصي غالب سدد حسابه الجاري كباقي ديون الشركة. أما الحصة غير المدفوعة فقد سدد منها 11680 كما يلي:
الحصة غير المدفوعة = 12000
صافي حقوقه بعد التصفية = (320)

11680

- 3- تم احتساب حصة الشركاء من خسائر التصفية كما يلي:

- الشريك زهير يتحمل فقط 27000 بما يعادل صافي حقوقه قبل التصفية.
- الشريك إحسان يتحمل حصة من خسائر التصفية /63690/ بالإضافة إلى نصيبه من الزيادة في خسارة الشريك زهير 1430.
- الشريك غالب تحمل حصة من خسائر التصفية / 23160 / بالإضافة إلى نصيبه من الزيادة في خسارة الشريك زهير 520 .

تم احتساب صافي حقوق الشركاء وتصفيتهما حسب الجدول التالي :

البيان	غالب (موص)	زهير (موص)	إحسان
راس المال	24000	30000	66000
جاري الشريك زهير (بمقدار حصته من خسائر السنوات السابقة)	-	(3000)	-
صافي حقوق الشركاء قبل التصفية	24000	27000	66000
حصة الشركاء من خسائر التصفية (حسب حصصهم في رأس المال)	23160	28950	63690
صافي حقوق الشركاء بعد توزيع خسائر التصفية.	840	(1950)	2310
توزيع الزيادة في حصة الشريك زهير من الخسارة عن حصته في رأس المال ، بين الشريكين الباقيين حسب نسبة حصتهما في رأس المال:	(520)		1430 (
نصيب إحسان من حصة زهير من الخسارة			
$1430 = \frac{66}{1950} \times 1950 = 90$			
نصيب غالب من حصة زهير من الخسارة	320	-	880
$520 = \frac{24}{1950} \times 1950 =$			

90	320	-	880
صافي حقوق الشركاء			
تسدد حصة الشريك إحسان عن طريق			
البنك بينما حصة الشريك غالب تخفض			
من حصته غير المدفوعة في رأس			
المال (11680 = 320 - 12000)			

