

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# حسابداری شرکت‌ها (مقدماتی)

رشته حسابداری بازرگانی

گروه تحصیلی اداری مالی

زمینه خدمات

شاخه آموزش فنی و حرفه‌ای

شماره درس ۳۹۶۰

دوانی، غلامحسین	۶۵۷
حسابداری شرکت‌ها (مقدماتی) / مؤلفان: غلامحسین دوانی، علی امانی. - تهران: شرکت چاپ و نشر کتاب‌های درسی ایران، ۱۳۹۵.	ح ۷۳۴ / د ۱۳۹۵
۱۶۴ ص. : مصور. - (آموزش فنی و حرفه‌ای؛ شماره درس ۳۹۶۰)	
متون درسی رشته حسابداری بازرگانی گروه تحصیلی اداری مالی، زمینه خدمات.	
برنامه‌ریزی و نظارت، بررسی و تصویب محتوا: کمیسیون برنامه‌ریزی و تألیف کتاب‌های درسی رشته حسابداری بازرگانی دفتر تألیف کتاب‌های درسی فنی و حرفه‌ای و کاردانش وزارت آموزش و پرورش.	
۱. شرکت‌ها - حسابداری. الف. امانی، علی. ب. ایران. وزارت آموزش و پرورش. کمیسیون برنامه‌ریزی و تألیف کتاب‌های درسی رشته حسابداری بازرگانی. ج. عنوان. د. فروست.	

همکاران محترم و دانش آموزان عزیز :

پیشنهادات و نظرات خود را درباره محتوای این کتاب به نشانی  
تهران - صندوق پستی شماره ۴۸۷۴/۱۵ دفتر تألیف کتاب های درسی  
فنی و حرفه ای و کاردانش، ارسال فرمایند.

info@tvoccd.sch.ir

پیام نگار (ایمیل)

www.tvoccd.sch.ir

وب گاه (وب سایت)

این کتاب در سال تحصیلی ۹۱-۹۰ بر اساس نظرات هنرآموزان و متخصصان موضوعی بازسازی و اصلاح گردید.

## وزارت آموزش و پرورش سازمان پژوهش و برنامه ریزی آموزشی

برنامه ریزی محتوا و نظارت بر تألیف : دفتر تألیف کتاب های درسی فنی و حرفه ای و کاردانش

نام کتاب : حسابداری شرکت ها (مقدماتی) - ۴۹۵/۷

مؤلفان : غلامحسین دوانی، علی امانی

اعضای کمیسیون تخصصی : فرهاد اتحادی، سیدمحمد تقوی، داوود سلطانی، محمدیوسف محمدی و کبری نورشاهی

آمادگی و نظارت بر چاپ و توزیع : اداره کل نظارت بر نشر و توزیع مواد آموزشی

تهران : خیابان ایرانشهر شمالی - ساختمان شماره ۴ آموزش و پرورش (شهید موسوی)

تلفن : ۸۸۸۳۱۱۶۱-۹، دورنگار : ۸۸۳۰۹۲۶۶، کدپستی : ۱۵۸۴۷۴۷۳۵۹

وب سایت : [www.chap.sch.ir](http://www.chap.sch.ir)

مدیر امور فنی و چاپ : لیدا نیکاروش

طراح جلد : خاطره خالدی زاده

صفحه آرا : زهره بهشتی شیرازی

حروفچین : زهرا ایمانی نصر

مصحح : فاطمه گیتی جبین، پری ایلخانی زاده

امور آمادگی و توزیع : ناهید خیام بانسی

امور فنی رایانه ای : حمید ثابت کلاچاهی، راحله زادفتح اله

ناشر : شرکت چاپ و نشر کتاب های درسی ایران : تهران - کیلومتر ۱۷ جاده مخصوص کرج - خیابان ۶۱ (داروپخش)

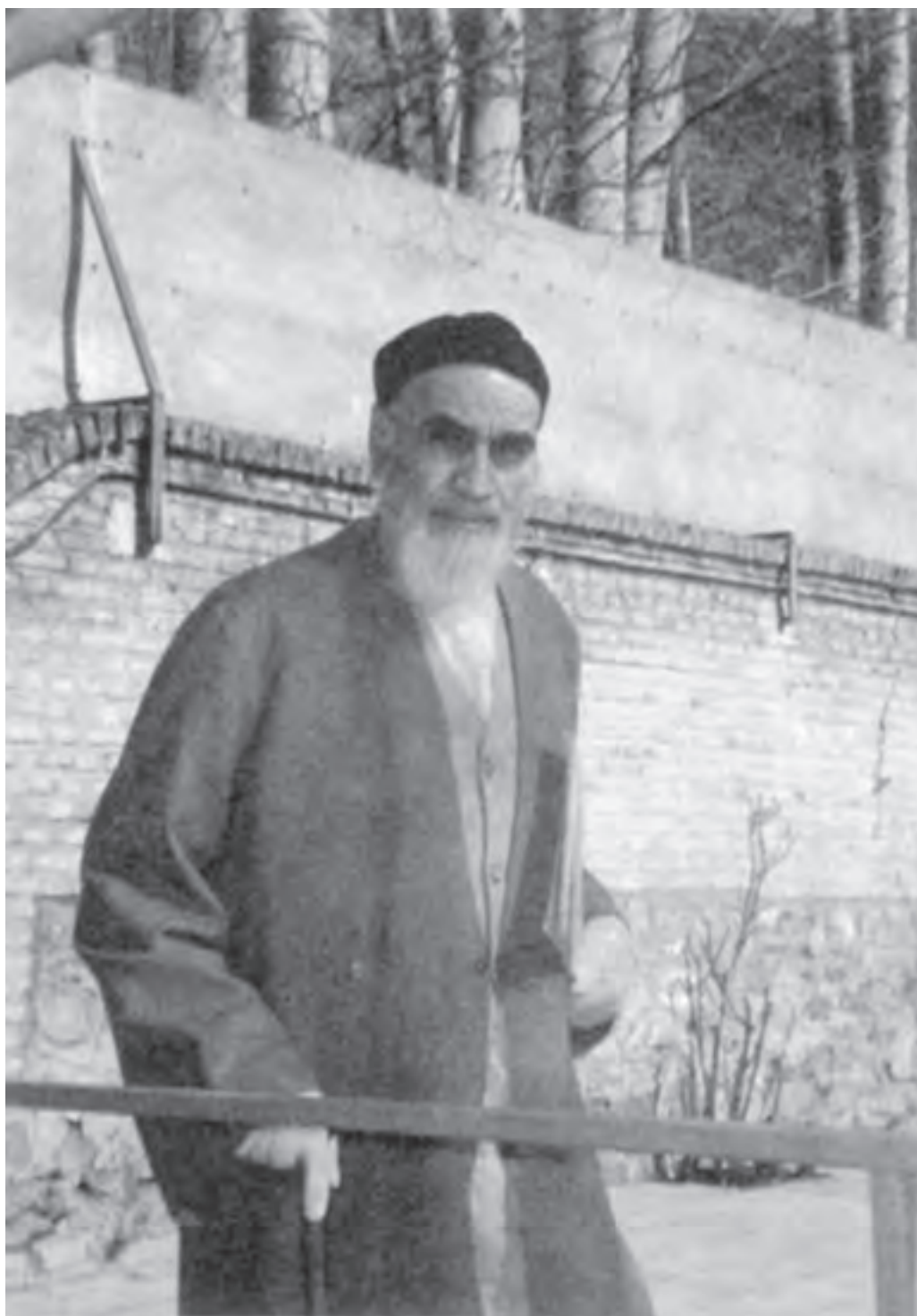
تلفن : ۴۴۹۸۵۱۶۱-۵، دورنگار : ۴۴۹۸۵۱۶۰، صندوق پستی : ۱۳۹-۳۷۵۱۵

چاپخانه : شرکت چاپ و نشر کتاب های درسی ایران « سهامی خاص »

سال انتشار و نوبت چاپ : چاپ شانزدهم ۱۳۹۵

حق چاپ محفوظ است.

شابک ۹۶۴-۰۵-۱۰۵۹-۹ ISBN 964-05-1059-9



روح و جسم با هم وحدت دارند، جسم ظل روح است، روح باطن جسم است، جسم ظاهر روح است، اینها با هم یک هستند، جدایی از هم ندارند. همان طوری که جسم انسان و روح انسان وحدت دارد باید طبیب جسمی و طبیب روحی وحدت داشته باشند. آنها باید یک باشند.

امام خمینی (ره)



# فهرست

مقدمه

## بخش اول – حسابداری شرکت های تضامنی

۲	فصل اول – کلیات تشکیل شرکت
۲	۱-۱- تاریخچه قانون گذاری شرکت های تجاری در ایران
۲	۱-۲- طبقه بندی واحدهای اقتصادی
۳	۱-۳- اشخاص
۳	۱-۴- شرکت چیست؟
۳	۱-۴-۱- عناصر تشکیل دهنده شرکت
۳	۱-۵- مراحل و مدارک ثبت شرکت در ایران
۳	۱-۵-۱- مرجع ثبت شرکت ها
۴	۱-۵-۲- شرکت نامه
۴	۱-۵-۳- اساس نامه
۴	۱-۶- انواع شرکت های تجاری
۴	۱-۶-۱- شرکت تضامنی
۴	۱-۶-۲- شرکت سهامی
۴	۱-۶-۳- شرکت تعاونی
۴	۱-۶-۴- شرکت با مسئولیت محدود
۵	۱-۶-۵- شرکت مختلط غیر سهامی
۵	۱-۶-۶- شرکت مختلط سهامی
۵	۱-۶-۷- شرکت نسبی
۶	سوالات فصل اول
۶	پرسش های چهارگزینه ای
۸	فصل دوم – شرکت تضامنی
۸	۲-۱- تشکیل شرکت تضامنی
۹	۲-۲- شرکت نامه

۹	۲-۳- ویرژگی‌های شرکت تضامنی
۹	۲-۳-۱- مسئولیت نامحدود شرکا در مقابل تعهدات شرکت
۹	۲-۳-۲- عمر محدود شرکت
۹	۲-۳-۳- مالکیت مشاع در دارایی‌ها
۱۰	۲-۳-۴- انحلال شرکت
۱۰	۲-۴- انواع حساب‌های مورد استفاده در شرکت‌های تضامنی
۱۰	۲-۴-۱- حساب سرمایه شرکا
۱۰	۲-۴-۲- حساب جاری شرکا
۱۰	۲-۴-۳- حساب برداشت شرکا
۱۰	۲-۴-۴- حساب وام شرکا
۱۱	۲-۵- عملیات حسابداری در شرکت‌های تضامنی
۱۱	سوالات فصل دوم
۱۱	پرسش‌های چهار گزینه‌ای
۱۲	<b>فصل سوم - عملیات حسابداری در شرکت‌های تضامنی</b>
۱۲	۳-۱- عملیات حسابداری ثبت سرمایه
۱۵	پرسش‌های چهار گزینه‌ای
۱۶	مسائل
۲۱	۳-۲- بستن حساب‌های موقت در شرکت تضامنی
۲۵	پرسش‌های چهار گزینه‌ای
۲۶	مسئله
۲۶	۳-۳- تقسیم سود و زیان
۲۶	۳-۳-۱- سود تضمین شده (بهره) سرمایه
۲۷	۳-۳-۲- حقوق شرکا
۲۷	۳-۳-۳- پاداش شرکا
۲۷	۳-۳-۴- مالیات بر عملکرد شرکت
۲۷	۳-۳-۵- وجود زیان در شرکت
۳۶	پرسش‌های چهار گزینه‌ای
۳۷	مسائل
۳۹	۳-۴- تغییرات ساختار مالکیت در شرکت تضامنی
۴۰	۳-۴-۱- ورود شریک جدید به شرکت
۵۰	پرسش‌های چهار گزینه‌ای
۵۱	مسائل

۵۴	۲-۴-۳- خروج شریک از شرکت
۵۸	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۵۸	مسائل
۶۰	۵-۳- انحلال شرکت‌های تضامنی
۶۱	۱-۵-۳- روش‌های انحلال و تصفیه شرکت‌های تضامنی
۷۳	مسائل
۷۷	تمرین‌های دوره‌ای
۷۷	پرسش‌ها
۷۸	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۸۰	مسائل

## بخش دوم - حسابداری شرکت‌های سهامی

۸۶	فصل چهارم - آشنایی با شرکت‌های سهامی
۸۶	۱-۴- مقدمه
۸۶	۲-۴- تقسیم سرمایه به سهام
۸۷	۳-۴- مسئولیت دارندگان سهام
۸۷	۴-۴- انواع شرکت‌های سهامی
۸۷	۵-۴- شرکت سهامی عام
۹۰	۶-۴- شرکت سهامی خاص
۹۰	۷-۴- اساس نامه
۹۱	۸-۴- نام شرکت
۹۱	۹-۴- مرکز اصلی شرکت
۹۱	۱۰-۴- موضوع شرکت
۹۱	۱۱-۴- مدت شرکت
۹۱	۱۲-۴- حقوق صاحبان سهام
۹۴	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۹۶	فصل پنجم - سهام
۹۶	۱-۵- مقدمه
۹۶	۲-۵- انواع سهام
۹۸	۳-۵- پرداخت قیمت سهام

۹۸	۵-۴- ارزش سهام
۹۸	۵-۴-۱- ارزش اسمی
۹۹	۵-۴-۲- ارزش تجارتي يا ارزش روز
۹۹	۵-۴-۳- ارزش دفتری
۹۹	۵-۴-۴- ارزش تصفیه
۹۹	۵-۵- سود هر سهم
۱۰۰	۱- مجامع شرکت‌های سهامی
۱۰۰	۲- مجمع عمومی مؤسس
۱۰۰	۳- مجمع عمومی فوق‌العاده
۱۰۱	۴- مجمع عمومی عادی
۱۰۲	۵- هیئت مدیره شرکت
۱۰۲	۵-۱- انتخاب مدیران و مدت آن
۱۰۲	۵-۲- حدود اختیارات مدیران
۱۰۳	۶- بازرسان شرکت
۱۰۳	مطالعه آزاد
۱۰۳	۷- ترازنامه
۱۰۴	۸- سود و زیان
۱۰۵	۹- سود سهام
۱۰۵	۱۰- سود تقسیم نشده
۱۰۵	۱۱- اندوخته‌ها
۱۰۵	۱۲- انحلال و تصفیه شرکت
۱۰۶	۱۲-۱- مدیر تصفیه و وظایف او
۱۰۶	۱۲-۲- تقسیم دارایی شرکت
۱۰۶	۵-۶- انواع روش‌های انتشار سهام و ثبت آن در شرکت‌های سهامی
۱۰۷	۵-۶-۱- انتشار سهام به صورت نقد
۱۰۷	- انتشار سهام معادل ارزش اسمی
۱۰۷	- انتشار سهام به قیمتی بیشتر از ارزش اسمی
۱۰۷	- انتشار سهام به قیمتی کمتر از ارزش اسمی
۱۰۸	۵-۶-۲- انتشار سهام بر مبنای پذیره‌نویسی (تعهدی)
۱۰۹	- مطالبه مبلغ تعهد شده سهام
۱۰۹	- صدور اوراق سهام
۱۱۴	۵-۶-۳- انتشار سهام در ازای تحصیل دارایی‌های غیر نقدی
۱۱۵	۵-۶-۴- انتشار سهام به صورت یکجا



۱۱۶	پرسش
۱۱۷	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۱۱۹	مسائل
۱۲۳	فصل ششم - صورت‌های مالی
۱۲۳	۶-۱- صورت سود و زیان
۱۲۴	۶-۲- حساب سود و زیان
۱۲۴	۶-۳- ترازنامه
۱۲۵	۶-۴- طبقه‌بندی ترازنامه
۱۲۵	۶-۴-۱- دارایی‌ها
۱۲۵	۶-۴-۲- بدهی‌ها
۱۲۵	۶-۴-۳- حقوق صاحبان سهام

## بخش سوم - حسابداری شرکت‌های تعاونی

۱۳۱	فصل هفتم - آشنایی با شرکت‌های تعاونی
۱۳۱	۷-۱- مقدمه
۱۳۲	۷-۲- مزیت شرکت‌های تعاونی در اقتصاد اسلامی از دیدگاه شهید بهشتی
۱۳۲	۷-۳- تعریف شرکت تعاونی
۱۳۳	۷-۴- ارزش‌ها و اصول تعاون
۱۳۳	۷-۴-۱- ارزش‌ها در تعاونی
۱۳۳	۷-۴-۲- اصول تعاون
۱۳۴	۷-۵- نمودار نحوه تشکیل شرکت‌های تعاونی
۱۳۴	۷-۶- انواع شرکت‌های تعاونی
۱۳۵	۷-۶-۱- تعاونی‌های تولید
۱۳۵	۷-۶-۲- تعاونی‌های توزیع
۱۳۵	۷-۷- عضویت در تعاونی
۱۳۶	۷-۸- اخراج از عضویت
۱۳۶	۷-۹- فوت اعضای تعاونی
۱۳۶	۷-۱۰- سرمایه تعاونی‌ها
۱۳۷	۷-۱۱- ویژگی‌های شرکت‌های تعاونی
۱۳۷	۷-۱۲- انحلال شرکت تعاونی

۱۳۸	فصل هشتم - حسابداری شرکت‌های تعاونی
۱۳۸	۸-۱ - تشکیل شرکت
۱۴۰	۸-۲ - افزایش سرمایه شرکت‌های تعاونی
۱۴۰	۸-۲-۱ - افزایش سرمایه از طریق صدور سهام جدید
۱۴۰	۸-۲-۲ - افزایش سرمایه از طریق افزایش ارزش اسمی سهام
۱۴۱	۸-۲-۳ - صدور سهام جدید جهت افزایش سرمایه با تجدید ارزیابی شرکت
۱۴۲	۸-۲-۴ - افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده و حساب‌های اندوخته
۱۴۵	۸-۳ - کاهش سرمایه
۱۴۵	۸-۳-۱ - کاهش سرمایه به دلیل کاهش اعضا
۱۴۷	۸-۳-۲ - کاهش سرمایه به علت زیان
۱۴۸	۸-۴ - تقسیم سود در شرکت‌های تعاونی
۱۴۸	۸-۵ - حسابداری تقسیم سود در شرکت‌های تعاونی
۱۵۱	پرسش‌های چهارگزینه‌ای
۱۵۳	مسائل
۱۵۸	پیوست (۱)
۱۶۰	پیوست (۲)
۱۶۳	پیوست (۳)
۱۶۴	منابع و مأخذ

## همکاران گرامی

- کمیسیون تخصصی رشته حسابداری دفتر برنامه‌ریزی و تألیف آموزش‌های فنی و حرفه‌ای و کار دانش با توجه به جمع‌بندی نظرات هنرآموزان گرامی و متخصصان فنی و حرفه‌ای تغییرات زیر را در کتاب انجام داده است:
- مبحث بستن حساب موقت به قبل از قسمت تقسیم سود منتقل شده است.
  - مبحث سرفلی در ورود و خروج شریک در شرکت تضامنی حذف شده است.
  - محتوای مربوط به ورود و خروج شریک در شرکت تضامنی با تجدید ارزیابی توسعه داده شده است.
  - در مبحث شرکت سهامی تغییراتی برای سهولت فراگیری هنرجویان در مباحث و مسائل انجام گرفته است.

## مقدمه

حسابداری، رکن اصلی نظام اطلاع‌رسانی مالی و اقتصادی هر جامعه به‌شمار می‌رود. ریاست محترم جمهوری در پیام مورخ ۱۳۸۰/۶/۲ به اولین مجمع جامعه حسابداران رسمی ایران فرمودند:

«پاسخگویی در عرصه اقتصاد و در هر عرصه‌ای، زمانی میسر است که اطلاعات معتبر و شفاف در اختیار قرار گیرد. جامعه حسابداران با تأمین و ارزیابی اطلاعات مالی معتبر، به تصمیم‌گیرندگان برای اتخاذ تصمیمات اقتصادی آگاهانه و استفاده بهینه از منابع محدود، افزایش بهره‌وری و در نهایت، پاسخگویی، کمک شایان می‌کند. از جامعه حسابداران رسمی ایران، انتظار دارم با استمرار و تقویت خدمات خود با حفظ استقلال و صلاحیت حرفه‌ای، همگامی با دانش روز و حرکت در چارچوب منافع عمومی، کشور را در مسیر آبادانی و آزادی و استقلال یاری کنند». بی‌شک عمل به این فراخوان، زمانی میسر خواهد بود که همه حسابداران به امور حسابداری و اهداف آن آشنا باشند. بدین منظور با توجه به کمبود جدی در زمینه کتاب‌های پایه حسابداری، مؤلفان بر آن شدند تا کتاب حاضر را در چارچوب حسابداری شرکت‌ها با هدف تأکید بر جنبه‌های کاربردی مطالب و با توجه به شرایط محیطی کارکرد آن و به‌خصوص، مفاد قانون تجارت و تشریح هر یک از مباحث، با ارائه مثال‌های متعدد، در اختیار هنرجویان عزیز قرار دهند. در پایان هر فصل، تعدادی پرسش، تمرین یا مسأله درج است که حل آن‌ها، توانایی‌های عملی هنرجویان را ارتقا خواهد بخشید.

یادآور می‌شود که با توجه به روند موجود در جامعه و مغایرت‌های اساسی در شیوه حسابداری شرکت‌های تضامنی و نسبی با قانون مالیات‌ها و سایر قوانین موضوعه کشور و از آنجا که توسعه و پیشرفت اقتصاد جهانی عملاً کاربرد شرکت‌های تضامنی و نسبی را به شرکت کاهش داده، مؤلفان بر آن شدند تا بخش‌هایی از حسابداری شرکت‌های تضامنی را که در شرایط محیطی کشور قابل اجرا می‌باشد ارائه نمایند و سایر بخش‌های غیرکاربردی آن را حذف نمایند زیرا جهت‌گیری مؤلفان در راستای سیاست‌های آموزشی حسابداری ایجاد انگیزه و علاقمندی هنرجویان به رشته حسابداری و آشنایی کلی با مبانی حسابداری شرکت‌ها به‌ویژه شرکت‌های سهامی می‌باشد. بی‌شک این رسالت جز در یرتو حسن توجه و اصلاحات پیشنهادی آموزگاران محترمی که نقطه نظرات خود و ایرادات کتاب اولیه را چه به صورت شفاهی و چه به‌طور کتبی ارائه نمودند، امکان‌پذیر نگردید که صمیمانه از همه این بزرگواران سپاسگزاری می‌نمایم و کماکان امیدواریم از راهنمایی‌های هنرآموزان گرامی و هنرجویان و مؤلفان علاقمند به این حرفه برخوردار شویم.

مؤلفان

## هدف کلی

توانایی انجام رویدادهای مالی در شرکتها

بخش اوّل

حسابداری شرکت‌های تضامنی

## کلیات تشکیل شرکت

هدف‌های رفتاری : در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود :

۱- انواع کلی شرکت‌ها را توضیح دهد.

۲- انواع واحدهای اقتصادی را بیان نماید.

۳- شرکت را تعریف نماید.

۴- عناصر اصلی تشکیل دهنده شرکت را بیان نماید.

۵- مراحل ثبت شرکت‌ها را در ایران بیان نماید.

۶- انواع شرکت‌های تجاری را توضیح دهد.

### ۱-۱- تاریخچه قانون‌گذاری شرکت‌های تجاری در ایران

اولین قانون تجاری که در آن از شرکت‌های تجاری صحبت شده، قانون سال ۱۳۰۳ می‌باشد. سپس در سال ۱۳۰۴ قوانین تجاری خاصی به تصویب رسید که در آن وضعیت شرکت‌های تجاری (سهامی، تضامنی، مختلط و تعاونی) به اختصار بیان شده است. در سال ۱۳۱۰ قانون ثبت شرکت‌ها به تصویب رسید که هدف آن، وضع مقررات خاص برای ثبت شرکت‌های موجود و تطبیق آن با مقررات قانون تجارت بود.

اما آنچه برای اولین بار، درباره شرکت‌های تجاری وضع شد، قانون تجارت مصوب ۱۳۱۱/۲/۱۳ می‌باشد.

### ۱-۲- طبقه‌بندی واحدهای اقتصادی

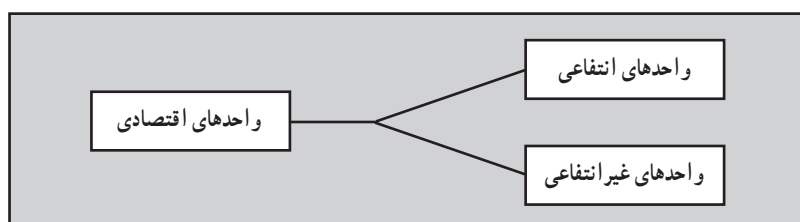
واحدهای اقتصادی به دو دسته کلی زیر تقسیم می‌شوند :

۱- واحدهای انتفاعی که به قصد انتفاع از سوی شخص یا گروهی از اشخاص حقیقی یا حقوقی تشکیل می‌شوند و به فعالیت

می‌پردازند.

۲- واحدهای غیرانتفاعی که بدون قصد انتفاع از سوی شخص یا گروهی از اشخاص حقیقی یا حقوقی در جهت پیشبرد

هدف‌هایی که در مجموعه راستای منافع جامعه است تشکیل می‌شود و به فعالیت می‌پردازند.



به‌طور کلی، اصول مربوط به جمع‌آوری و ارائه اطلاعات حسابداری، کم و بیش در تمام واحدهای اقتصادی یکسان است و بسیاری از مفاهیم و روش‌های حسابداری در واحدهای انتفاعی و غیرانتفاعی مشابه است. از این رو، کتاب حاضر به توضیح حسابداری واحدهای انتفاعی می‌پردازد.

واحدهای انتفاعی از لحاظ نوع فعالیت و بر اساس قوانین ایران، به دو دسته کلی زیر تقسیم می‌شود:

۱- واحدهای تجاری انتفاعی: اشخاص یا مؤسساتی هستند که به قصد تحصیل سود به عملیات تجاری اشتغال دارند.

مانند: تجار و انواع شرکت‌ها.

۲- واحدهای غیرتجاری انتفاعی: اشخاص یا مؤسساتی هستند که به قصد تحصیل سود به عملیات غیرتجاری اشتغال

دارند. مانند: دفاتر حقوقی و مؤسسات حسابرسی.

### ۳-۱- اشخاص

از منظر حقوقی، اشخاص یا حقیقی هستند یا حقوقی.

در واقع، هر فرد یا هر کس که دارای ذات طبیعی است «شخص حقیقی» نامیده می‌شود اما شخص حقوقی متشکل از اعضای

مختلف می‌باشد. به زبان ساده اشخاص حقوقی دارای ذات قانونی هستند.

شخصیت حقوقی در واقع، وجودی فرضی است که به موجب قانون، این وجود فرضی دارای شخصیت خاص و مستقلی

می‌باشد که هیچ‌گونه ارتباطی با شخصیت تشکیل دهندگان آن ندارد. شخصیت حقوقی، دارای کلیه حقوق و تکالیفی است که قانون

برای شخصیت حقیقی (افراد) تعیین کرده است. به استثنای حقوق و وظایفی که فقط انسان‌ها دارای آن هستند.

### ۴-۱- شرکت چیست؟

شرکت، عبارت است از اجتماع دو یا چند نفر که هر یک امکاناتی را (اعم از وجه نقد، وسایل و ماشین‌آلات و غیره) با خود به

درون اجتماع مذکور آورده و به منظور کسب سود، فعالیت مشترکی را انجام داده و منافع را به نسبت‌های معین تقسیم می‌کنند. در

قانون تجارت تعریف صریح و روشن از شرکت وجود ندارد. اما به موجب قانون مدنی شرکت عبارتست از: اجتماع حقوق مالکان

متعدد در شیئی واحد به نحو اشاعه.

بر این اساس، هر یک از افراد تشکیل دهنده شرکت را «شریک» یا «سهامدار» می‌گویند.

#### ۴-۱-۱- عناصر تشکیل دهنده شرکت:

۱- همکاری دو یا چند نفر (تعدد شرکا)

۲- آوردن حصه یا سهم‌الشرکه یا سرمایه مناسب (آورده نقدی و غیرنقدی)

۳- ماهیت حقوقی شرکت

۴- طرز تقسیم سود و زیان

### ۵-۱- مراحل و مدارک ثبت شرکت در ایران

۵-۱-۱- مرجع ثبت شرکت‌ها: در ایران کلیه شرکت‌ها باید در «اداره ثبت شرکت‌ها و مؤسسات غیرتجاری» به ثبت برسند.

تذکر:

۱- شرکت‌هایی را که تحت مقررات قانون تجارت به ثبت برسند، را شرکت‌های اختیاری می‌گویند.

۲- شرکت‌هایی را که با توجه به قانون مدنی ایجاد می‌شوند، شرکت قهری گویند.

۲-۵-۱- شرکت نامه: قرارداد یا توافق نامه کتبی بین شرکا قبل از تشکیل شرکت است که بیانگر کلیه روابط مالی و حقوقی

بین شرکا و نحوه فعالیت شرکت می‌باشد.

۳-۵-۱- اساس نامه: به مجموعه مفاد و شرایطی که برای تشکیل شرکت‌ها تنظیم می‌شود، اساس نامه می‌گویند که باید کاملاً

طبق موازین قانونی باشد و به ثبت برسد.<sup>۱</sup>

### جدول ۱-۱- مدارک ثبت شرکت‌ها در ایران

در شرکت‌های تضامنی	در شرکت‌های سهامی	در شرکت‌های تعاونی	در شرکت‌های با مسئولیت محدود	در شرکت‌های مختلط غیرسهامی	در شرکت‌های مختلط سهامی	در شرکت‌های نسبی
یک نسخه از شرکت نامه گواهی مدیران شرکت مبنی بر پرداخت تمام سرمایه نقدی و تسلیم سرمایه غیر نقدی با تعیین نام و سرمایه هریک از شرکا نام و امضای شریک یا شرکایی که مدیریت شرکت را عهده‌دار هستند.	یک نسخه از اساس نامه یک نسخه صورت جلسه مجمع عمومی مؤسس یک نسخه صورت جلسه اولین هیئت مدیره گواهی بانک مبنی بر پرداخت ۳۵٪ سرمایه اولیه	یک نسخه از اساس نامه درخواست کتبی طرح پیشنهادی و ارائه مجوز وزارت تعاون رسید پرداخت مقدار حداقل سرمایه مورد نظر	یک نسخه از شرکت نامه نام مدیر یا مدیران شرکت گواهی مدیران شرکت مبنی بر پرداخت کلیه سرمایه نقدی و تسلیم سرمایه غیر نقدی با تعیین قیمت حصه غیر نقدی	یک نسخه از شرکت نامه یک نسخه از اساس نامه اساس نامه (در صورت وجود) نام شریک و یا شرکای ضامن که سمت مدیریت دارند.	یک نسخه از شرکت نامه یک نسخه از اساس نامه نام شریک و یا شرکای ضامن که سمت مدیریت دارند.	یک نسخه از شرکت نامه نام مدیر یا مدیران شرکت گواهی مدیران شرکت حاکی از پرداخت تمام سرمایه نقدی و تسلیم تمام سرمایه غیر نقدی با تعیین قیمت حصه غیر نقدی

### ۶-۱- انواع شرکت‌های تجاری

طبق قانون تجارت ایران، شرکت‌های تجاری به هفت قسم است:

۱-۶-۱- شرکت تضامنی: به موجب ماده ۱۱۶ قانون تجارت، شرکت تضامنی شرکتی است که در تحت اسم مخصوص

برای امور تجارتی بین دو یا چند نفر با مسئولیت تضامنی تشکیل می‌شود؛ اگر دارایی شرکت برای تأدیه تمام قروض کافی نباشد، هر یک از شرکا مسئول پرداخت تمام قروض شرکت است.

۲-۶-۱- شرکت سهامی: به موجب ماده ۱ قانون تجارت، شرکت سهامی شرکتی است که سرمایه آن به سهام تقسیم شده

و مسئولیت صاحبان سهام، محدود به مبلغ اسمی سهام آنان است.

۳-۶-۱- شرکت تعاونی: به موجب ماده ۲ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران (مصوب سال ۱۳۷۰)

شرکت‌هایی که با رعایت مقررات این قانون تشکیل و به ثبت برسند، تعاونی شناخته می‌شوند.

۴-۶-۱- شرکت با مسئولیت محدود: به موجب ماده ۹۴ قانون تجارت، شرکت با مسئولیت محدود شرکتی است که بین

۱- نمونه‌ای از شرکت نامه و اساس نامه و نمودار صدور مجوز صرافی‌ها به عنوان شرکت تضامنی قبل از منابع و مأخذ به پیوست می‌باشد.



دو یا چند نفر برای امور تجاری تشکیل شده و هریک از شرکا بدون این که سرمایه به سهام یا قطعات سهام تقسیم شده باشد، فقط تا میزان سرمایه خود در شرکت مسئول قروض و تعهدات شرکت است.

**۵-۶-۱- شرکت مختلط غیرسهامی:** به موجب ماده ۱۴۱ قانون تجارت، شرکت مختلط غیرسهامی شرکتی است که برای امور تجاری تحت اسم مخصوص بین یک یا چند نفر شریک ضامن (با مسئولیت تضامنی) و یک یا چند نفر شریک با مسئولیت محدود بدون انتشار سهام تشکیل می‌شود.

**۶-۶-۱- شرکت مختلط سهامی:** به موجب ماده ۱۶۲ قانون تجارت، شرکت مختلط سهامی شرکتی است که در تحت اسم مخصوص بین یک عده شرکا سهامی و یک یا چند نفر شریک ضامن تشکیل می‌شود.

**۷-۶-۱- شرکت نسبی:** به موجب ماده ۱۸۳ قانون تجارت، شرکت نسبی شرکتی است که برای امور تجاری و در تحت اسم مخصوص بین دو یا چند نفر تشکیل و مسئولیت هریک از شرکا به نسبت سرمایه‌ای است که در شرکت گذاشته است.

جدول ۱-۲- خلاصه نحوه تشکیل شرکت‌ها به استناد قانون تجارت<sup>۱</sup>

نوع شرکت	حداقل تعداد مورد نیاز برای تشکیل شرکت	نوع سرمایه	میزان مسئولیت و تعهدات	لزوم نام یکی از شرکا در نام شرکت	نحوه تقسیم سود
تضامنی	۲ نفر	سهام الشرکه (نامساوی)	نامحدود	حداقل نام یکی از شرکا	به نسبت و یا روش تعیین شده از شرکت‌نامه
سهامی	۳ نفر	سهام (به قطعات مساوی)	محدود به مبلغ اسمی سهام	-	به نسبت تعداد سهام و توافق مجمع عمومی
تعاونی	۷ نفر	سهام (قیمت مساوی)	محدود به مبلغ اسمی سهام	-	طبق ماده ۲۵ قانون تعاون
با مسئولیت محدود	۲ نفر	سهام الشرکه (نامساوی)	محدود به مبلغ اسمی سرمایه	-	به نسبت و یا روش تعیین شده در شرکت‌نامه
مختلط غیرسهامی	یک یا چند نفر شریک ضامن و یک یا چند نفر شریک با مسئولیت محدود	سهام الشرکه (نامساوی)	نامحدود برای شرکای ضامن و محدود برای شریک با مسئولیت محدود	نام یک شریک ضامن الزامی است.	به نسبت و یا روش تعیین شده در شرکت‌نامه
مختلط سهامی	یک یا چند نفر سهام‌دار و یک یا چند نفر شریک ضامن	سهام (قطعات مساوی) سهم الشرکه (نامساوی)	نامحدود برای شرکای ضامن و محدود به مبلغ اسمی سهام (سهام‌دار)	نام یک شریک ضامن الزامی است	به نسبت و یا روش تعیین شده در شرکت‌نامه
نسبی	۲ نفر	سهام الشرکه (نامساوی)	محدود به نسبت سرمایه شرکا	-	به نسبت و یا روش تعیین شده در شرکت‌نامه

۱- برگرفته از کتاب حسابداری شرکت‌ها (۱) تألیف جناب آقای دکتر حسن همتی

## سوالات فصل اول

- ۱- واحدهای اقتصادی به چند دسته کلی تقسیم می‌شوند؟ نام ببرید.
- ۲- طبقه‌بندی واحدهای انتفاعی براساس قوانین ایران کدام‌اند؟
- ۳- اشخاص از نظر حقوقی، به چند دسته تقسیم می‌شوند؟
- ۴- شرکت چیست؟
- ۵- عناصر تشکیل دهنده شرکت را نام ببرید.
- ۶- مدارک ثبت شرکت تضامنی را نام ببرید.
- ۷- انواع شرکت‌های تجاری را نام ببرید.

## پرسش‌های چهار گزینه‌ای

- ۱- اولین قانون تجاری که در آن از شرکت‌های تجاری صحبت شده در چه سالی بوده است؟  
(الف) ۱۳۰۳ (ب) ۱۳۰۴  
(ج) ۱۳۱۰ (د) ۱۳۱۱
- ۲- واحدهای اقتصادی شامل کدام یک از موارد زیر است؟  
(الف) واحدهای انتفاعی (ب) واحدهای غیرانتفاعی  
(ج) واحدهای انتفاعی و غیرانتفاعی (د) هیچ‌کدام
- ۳- براساس قوانین ایران، تقسیم‌بندی واحدهای انتفاعی به چه صورت است؟  
(الف) سهامی و غیرسهامی (ب) انتفاعی و غیرانتفاعی  
(ج) تجاری و غیرتجاری (د) تجاری و دولتی
- ۴- از دیدگاه حقوقی، اشخاص :  
(الف) فقط حقیقی هستند. (ب) فقط حقوقی هستند.  
(ج) نه حقیقی و نه حقوقی هستند. (د) حقیقی یا حقوقی هستند.
- ۵- اشخاص حقوقی :  
(الف) شامل انواع شرکت‌ها است. (ب) دارای ذات قانونی هستند.  
(ج) وجودی فرضی است که به موجب قانون دارای شخصیتی مستقل از تشکیل دهندگان آن می‌شود. (د) هر سه مورد صحیح می‌باشند.

۶- کدام تعریف، شرکت را به موجب قانون مدنی بیان می‌کند؟  
الف) شرکت عبارت است از اجتماع دو یا چند نفر به منظور کسب سود.

ب) شرکت عبارت است از هر نوع اشخاص حقوقی.

ج) شرکت عبارت است از اجتماع حقوق مالکان متعدد در شیء واحد به نحو اشاعه.

د) شرکت عبارت است از اجتماع حقوق مالکان به نحو اشاعه.

۷- شرکت نامه :

الف) همان اساس نامه است.

ب) قراردادی بین افراد تشکیل دهنده شرکت است.

ج) شامل روابط همکاری بین افراد تشکیل دهنده شرکت، قصد انتفاع، موضوع مشارکت و مبلغ سرمایه است.

د) موارد ب و ج صحیح است.

۸- کدام عبارت نادرست است :

الف) واحدهای تجاری انتفاعی اشخاص یا مؤسساتی هستند که به قصد تحصیل سود به عملیات تجاری اشتغال

دارند.

ب) واحدهای غیر تجاری انتفاعی اشخاص یا مؤسساتی هستند که به قصد تحصیل سود به عملیات غیر تجاری

اشتغال دارند.

ج) شرکت عبارت است از اجتماع مالکین متعدد در شیئی واحد به نحو اشاعه.

د) شخصیت حقیقی و شخصیت حقوقی هیچگونه تفاوتی ندارند.

۹- شرکت، عبارت است از...

الف) اجتماع حقوق مالکان متعدد در شیئی واحد به نحو اشاعه.

ب) همکاری دو یا چند نفر در امور تجاری.

ج) همکاری بیش از دو نفر در امور تجاری.

د) همکاری چند نفر در امور تجاری برای تقسیم سود.

۱۰- شرکت‌های تجاری طبق قانون تجارت، چند نوع هستند؟

الف) سه نوع                      ب) چهار نوع                      ج) هفت نوع                      د) هیچ کدام

### شرکت تضامنی

هدف‌های رفتاری : در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود :

- ۱- نحوه تشکیل شرکت تضامنی و مشخصات شرکت‌نامه را توضیح دهد.
- ۲- بهره سرمایه در شرکت‌های تضامنی را توضیح دهد.
- ۳- سهم‌الشرکه در شرکت‌های تضامنی را توضیح دهد.
- ۴- ویژگی‌های شرکت تضامنی را شرح دهد.
- ۵- انواع حساب‌های مورد استفاده در شرکت تضامنی را شرح دهد.

قانون تجارت، شرکت تضامنی را به شرح زیر تعریف کرده است :

شرکت تضامنی شرکتی است که تحت نام مخصوص، برای امور تجاری بین دو یا چند نفر با مسئولیت تضامنی تشکیل می‌شود. اگر دارایی شرکت برای تأدیة تمام قروض کافی نباشد هر یک از شرکا، مسئول پرداخت تمام قروض شرکت است. هر قراری که برخلاف این، بین شرکا بسته شده باشد در مقابل اشخاص ثالث کان لم یکن خواهد بود. در اسم شرکت تضامنی باید عبارت «شرکت تضامنی و لا اقل اسم یک نفر از شرکا» ذکر شود. در صورتی که اسم شرکت مشتمل بر اسامی تمامی شرکا نباشد باید بعد از اسم شریک یا شرکایی که ذکر شده است عبارتی از قبیل «و شرکا» یا «و برادران» قید گردد؛ مانند حسن و شریک، یا حسن و حسین و یا حسین و شرکا.

#### ۱-۲- تشکیل شرکت تضامنی

به موجب ماده ۱۱۸ قانون تجارت شرکت تضامنی، وقتی تشکیل می‌شود که اولاً شرکت‌نامه مطابق قانون تنظیم شده باشد و درثانی، تمام سرمایه نقدی، تحویل و سرمایه غیرنقدی نیز، تقویم<sup>۱</sup> و تسلیم<sup>۲</sup> شده باشد. هر قسمت از سرمایه را در شرکت تضامنی «سهم‌الشرکه» می‌نامند. شرکت تضامنی قانوناً احتیاج به اساس‌نامه ندارد، لیکن می‌تواند اساس‌نامه داشته باشد و هرگونه توافقی که بین شرکا به‌عمل آمده باشد در آن قید شود. شرکت‌نامه می‌بایست در اداره ثبت شرکت‌ها به ثبت برسد و حاوی اطلاعات زیر باشد :

۱- نام و مرکز اصلی شرکت

۲- موضوع و مدت فعالیت شرکت

۱- تقویم یعنی ارزیابی دارایی‌ها به قیمت منصفانه بازار به تاریخ روز.

۲- تسلیم یعنی واگذاری عین دارایی پس از تقویم به شرکت و تنظیم اسناد آن به نام شرکت.

### ۳- مشخصات شرکا و نشانی آنها

۴- سرمایه شرکت و سهم هریک از شرکا اعم از آورده نقدی و غیرنقدی هر شریک

۵- مقررات مربوط به تقسیم سود و زیان شامل: نرخ سود تضمین شده سرمایه، حقوق و پاداش و میزان برداشت شرکا

۶- تعیین حدود اختیارات و وظایف و مسئولیت شرکا در شرکت

۷- مقررات مربوط به فسخ و فوت شرکا

لازم به ذکر است که هرگونه تغییر در شرکت نامه با موافقت کلیه شرکا امکان پذیر است.

به موجب قانون تجارت، مدارکی که باید به همراه تقاضانامه ثبت شرکت های تضامنی ارائه شود، عبارتند از:

۱- یک نسخه از شرکت نامه

۲- یک نسخه از اساس نامه (اگر وجود داشته باشد)

۳- معرفی شریک یا شرکایی که مدیریت شرکت را برعهده دارند.

۴- گواهی نامه پرداخت تمامی سرمایه نقدی و تسلیم بقیه سرمایه شرکت به صورت غیرنقدی با تعیین ارزش منصفانه آنها که به

امضای مدیران شرکت رسیده باشد.

از آنجا که شرکت نامه، رکن اصلی تشکیل شرکت تضامنی است، ذیلاً به تشریح آن می پردازیم:

### ۲-۲- شرکت نامه

شرکت نامه، قراردادی است که به صورت کتبی تنظیم می گردد و حاوی توافقات انجام شده بین شرکا، قبل از ثبت شرکت می باشد.

که نشان دهنده کلیه روابط مالی و حقوقی شرکاء و نحوه فعالیت شرکت است. شرکت نامه باید به صورت قانونی تنظیم گردد و طبق مقررات

قانون تجارت و قانون ثبت شرکت ها به ثبت برسد و خلاصه آن اعلام گردد. شرکت نامه از اهمیت خاصی برخوردار است زیرا نحوه

اداره شرکت و اخذ تصمیمات آتی و اصولاً رکن اصلی و زیربنای شرکت را تشکیل می دهد. بنابراین در تنظیم آن باید نهایت دقت

صورت پذیرد و تمام جوانب سنجیده شود زیرا به هیچ وجه قابل تغییر نیست مگر آن که در مورد تغییرات در مفاد شرکت نامه کلیه شرکا،

رضایت داشته باشند.

### ۲-۳- ویژگی های شرکت تضامنی

۱-۳-۲- مسئولیت نامحدود شرکا در مقابل تعهدات شرکت: در شرکت های تضامنی هریک از شرکا در مقابل تعهدات

شرکت مسئول اند، چنانچه دارایی های شرکت برای پرداخت بدهی ها کافی نباشد، هریک از شرکا به تنهایی مسئول پرداخت کلیه بدهی ها

می باشند. لازم به ذکر است که طبق ماده ۱۲۴ قانون تجارت تا زمانی که شرکت تضامنی منحل نشده، مطالبه قروض باید از خود شرکت

به عمل آید و پس از انحلال، طلبکاران می توانند برای وصول مطالبات خود به هریک از شرکا که بخواهند، رجوع کنند.

۲-۳-۲- عمر محدود شرکت: با توجه به این که عمر شرکت های تضامنی با ورود و خروج شریک و فوت، ورشکستگی یا

محجوریت هر شریک به پایان می رسد، اگرچه ممکن است به فعالیت اقتصادی خود ادامه دهد ولی دارای شخصیت حقوقی جدیدی

می شود و به این دلیل عمر شرکت تضامنی را محدود می دانند.

۳-۳-۲- مالکیت مشاع در دارایی ها: در شرکت های تضامنی، دارایی هایی که توسط هریک از شرکا به عنوان آورده نقدی

و یا غیرنقدی در اختیار گذاشته شده و نیز دارایی هایی که توسط شرکت تحصیل می شود، دارایی مشترک شرکا محسوب شده و تمامی

شرکا نسبت به هر یک ریال از دارایی های شرکت مالکیت مشترک دارند و هیچ شریکی نمی تواند نسبت به یک دارایی خاص به تنهایی

ادعای مالکیت کند. و به همین دلیل سهم هر شریک از دارایی‌های شرکت هنگام انحلال با توجه به مانده سرمایه آنان تعیین می‌شود.  
۴-۳-۲- انحلال شرکت : به موجب ماده ۱۳۶ قانون تجارت، شرکت‌های تضامنی در یکی از حالات زیر می‌توانند منحل شوند :

- پایان یافتن موضوع یا مدت فعالیت شرکت.
- در صورتی که انجام موضوع شرکت ناممکن باشد.
- در صورت موافقت کلیه شرکا.
- در صورت ورشکستگی شرکت یا هریک از شرکا.
- در صورت فوت هریک از شرکا.
- در صورتی که دادگاه بنا به تقاضای هریک از شرکا انحلال شرکت را اعلام نماید.

#### ۴-۲- انواع حساب‌های مورد استفاده در شرکت‌های تضامنی

با توجه به این که حسابداری دارایی‌ها و بدهی‌ها و موضوع فعالیت شرکت تضامنی مشابه مؤسسات تک‌مالکی می‌باشد. اما برای انجام عملیات حسابداری مربوط به روابط مالی بین شرکای شرکت تضامنی به‌طور کلی از حساب‌های زیر استفاده می‌شود :

- ۱- حساب سرمایه شرکا
- ۲- حساب جاری شرکا
- ۳- حساب برداشت شرکا
- ۴- حساب وام شرکا

تذکر : این نکته ضروری است که این حساب‌ها در زمان ایجاد به تفکیک برای هریک از شرکا در دفاتر افتتاح می‌شود.

۴-۲-۱- حساب سرمایه شرکا : هرگونه آورده نقدی و غیرنقدی شرکا و تغییرات در ساختار سرمایه و مالکیت شرکت در این حساب ثبت می‌گردد.

۴-۲-۲- حساب جاری شرکا : با توجه به این که در ایران شرکت‌های تضامنی در اداره ثبت شرکت‌ها به ثبت می‌رسند، در نتیجه سرمایه در آن ثابت است و طبق قانون تجارت هرگونه تغییر در آن باید مجدداً در اداره ثبت شرکت‌ها به ثبت برسد. لذا برخی از مبادلات و روابط مالی بین شرکت و شرکا در یک حساب جداگانه‌ای تحت عنوان حساب جاری شرکا ثبت می‌شود مثل حقوق، پاداش، (سود تضمین شده سرمایه، سود تضمین شده وام شرکا<sup>۱</sup>)، تقسیم سود و زیان خرید و فروش کالا بین شریک و شرکت. لازم به ذکر است که حساب جاری شرکا یک حساب دائمی و ترازنامه‌ای بوده و در پایان دوره مالی اگر مانده آن بدهکار باشد در قسمت دارایی‌های جاری پس از سایر حساب‌های دریافتی و اگر مانده آن بستانکار باشد در قسمت بدهی‌ها پس از بدهی‌ها نشان داده می‌شود.

۴-۲-۳- حساب برداشت شرکا : طبق مفاد شرکت‌نامه ممکن است شرکا مجاز باشند وجوه نقد، کالاها و یا دارایی‌هایی از شرکت جهت مصارف شخصی با رعایت سقف تعیین شده در شرکت‌نامه برداشت کنند. لذا این گونه رویدادها در بدهکار حساب برداشت شرکا ثبت می‌شود و در پایان دوره مالی مانده آن به دلیل موقت بودن به حساب جاری شرکا بسته می‌شود.

۴-۲-۴- حساب وام شرکا : شرکت تضامنی جهت تأمین منابع مالی مورد نیاز خود می‌تواند از شرکا وام دریافت کرده و یا در صورت نیاز شرکا به آنان وام اعطا نماید. در این حالت از حساب وام شرکا برای رویدادهای فوق استفاده می‌گردد.

۱- طبق قوانین ایران، سود تضمین شده وام شرکا به دلیل مشکل شرعی اجرا نمی‌گردد.

## ۵-۲- عملیات حسابداری در شرکت‌های تضامنی

این عملیات، عموماً مشابه عملیات حسابداری سایر شرکت‌هاست، جز در موارد زیر:

- عملیات تشکیل شرکت تضامنی
- ورود یک یا چند شریک جدید و یا خروج یک یا چند شریک قبلی
- نحوه تقسیم سود و زیان شرکت حاصل از عملیات مالی
- انحلال، تبدیل و تصفیه شرکت تضامنی

## سوالات فصل دوم

- ۱- شرکت تضامنی را تعریف نمایید.
- ۲- شرکت تضامنی قانوناً چه زمانی می‌تواند تشکیل گردد؟
- ۳- شرکت‌نامه را تعریف کنید.
- ۴- ویژگی‌های شرکت تضامنی را نام برده و تعریف نمایید.
- ۵- انواع حساب‌های مورد استفاده در شرکت‌های تضامنی را نام برده و تعریف نمایید.

## پرسش‌های چهار گزینه‌ای

- ۱- کدام گزینه از ویژگی‌های شرکت تضامنی نیست؟  
الف) تقسیم سود و زیان  
ب) عمر محدود شرکت  
ج) مسئولیت نامحدود شرکا در مورد تعهدات  
د) مالکیت مشاع در دارایی‌ها
- ۲- اهم موارد انحلال شرکت‌های تضامنی عبارت‌اند از:  
الف) پایان مدت و مأموریت شرکت، ورشکستگی شرکت یا هر یک از شرکا  
ب) رضایت کلیه شرکا، فوت یا محجوریت هر یک از شرکای ضامن  
ج) رأی دادگاه به تقاضای هر یک از شرکا - کاهش تعداد شرکا از حداقل قانونی  
د) همه موارد فوق

### عملیات حسابداری در شرکت‌های تضامنی

هدف‌های رفتاری : در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود :

- ۱- عملیات حسابداری مربوط به تشکیل شرکت تضامنی و ثبت سهم‌الشرکه را انجام دهد.
- ۲- بستن حساب‌های موقت در شرکت تضامنی را انجام دهد.
- ۳- مالیات بر درآمد شرکت‌های تضامنی را محاسبه کند.
- ۴- انواع روش‌های تقسیم سود در شرکت‌های تضامنی را توضیح دهد.
- ۵- عملیات حسابداری ورود شریک جدید به شرکت را انجام دهد.
- ۶- سرففلی را شرح دهد.
- ۷- عملیات حسابداری خروج شریک از شرکت را انجام دهد.
- ۸- انحلال و تصفیه شرکت تضامنی و انواع آن را شرح دهد.
- ۹- عملیات حسابداری انحلال و تصفیه شرکت را انجام دهد.

#### ۱-۳- عملیات حسابداری ثبت سرمایه

آقایان امیری و فرهادی، به ترتیب با واریز ۵۰۰/۰۰۰ ریال و ۷۰۰/۰۰۰ ریال نقدی به حساب بانکی، شرکتی تضامنی امیری و شریک را در ۱۳۸۰/۱/۵ تشکیل داده‌اند. در این حالت، برای ثبت سرمایه در دفاتر شرکت خواهیم داشت :

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ		ردیف
				روز	ماه	
۵۰۰/۰۰۰ ۷۰۰/۰۰۰	۱/۲۰۰/۰۰۰		موجودی نقد - بانک سرمایه امیری سرمایه فرهادی ثبت سرمایه شرکت در دفاتر	۵	۱	۱

چنانچه قسمتی از سرمایه شرکت، به‌طور نقد و قسمتی به صورت غیر نقد (آورده غیر نقدی) باشد، نخست دارایی‌های غیر نقدی ارزیابی می‌شود و سپس، ثبت آن در دفتر روزنامه صورت می‌گیرد. به‌طور مثال چنانچه سرمایه امیری و فرهادی به شکل صفحه بعد تأمین شده باشد.



نام دارایی	امیری	فرهادی
موجودی نقد	۵۰۰/۰۰۰	۷۵۰/۰۰۰
اثاثه و منصوبات	۳۰۰/۰۰۰	-
ساختمان	-	۴۰۰/۰۰۰
وسيله نقلیه	۲۰۰/۰۰۰	-
جمع	۱/۰۰۰/۰۰۰	۱/۱۵۰/۰۰۰

برای ثبت سرمایه هر یک از شرکا در دفتر روزنامه، به طریق زیر عمل خواهیم کرد:  
دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
			موجودی نقد		۱/۲۵۰/۰۰۰	
			اثاثه و منصوبات		۳۰۰/۰۰۰	
			ساختمان		۴۰۰/۰۰۰	
			وسيله نقلیه		۲۰۰/۰۰۰	
			سرمایه امیری			۱/۰۰۰/۰۰۰
			سرمایه فرهادی			۱/۱۵۰/۰۰۰

در برخی موارد، ممکن است شرکت تضامنی، از تبدیل دو یا چند تجارتخانه یا بنگاه تشکیل شود. اینجا، علاوه بر دارایی‌های بنگاه‌های مذکور، بدهی‌های آنان نیز به شرکت جدید منتقل می‌شود. در این صورت، دارایی‌ها و بدهی‌های مذکور در دفاتر شرکت جدید تحت سرفصل‌های مناسب ثبت و مابه‌التفاوت آنها به حساب سرمایه شرکا منظور می‌گردد.  
مثال نمونه ۱: فرهادی و هاشمی، هر یک دارای یک مغازه لوازم یدکی هستند. آنها تصمیم دارند از تاریخ ۱۳۸۰/۲/۱ با تبدیل مغازه‌های خود، شرکتی تضامنی تشکیل دهند و به همین دلیل، کلیه دارایی‌ها و بدهی‌های این دو واحد (به شرح زیر) به شرکت جدید منتقل می‌شود.

صورت دارایی‌ها و بدهی‌های فرهادی و هاشمی

شرح	مغازه فرهادی	مغازه هاشمی	جمع
موجودی نقد	۲/۰۰۰	۳/۰۰۰	۵/۰۰۰
حساب‌های دریافتی	۱/۰۰۰	۲/۰۰۰	۳/۰۰۰
موجودی کالا	۲/۵۰۰	۳/۰۰۰	۵/۵۰۰
اثاثه اداری	۵۰۰	۷۰۰	۱/۲۰۰
حساب‌های پرداختی	۲/۵۰۰	۲/۳۰۰	۴/۸۰۰

درباره انتقال حساب‌های فوق به دفاتر شرکت تضامنی جدید، ثبت زیر صورت می‌گیرد :

دفتر روزنامه شرکت تضامنی فرهادی و هاشمی

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱	۱	۲	موجودی نقد		۵/۰۰۰	
			حساب‌های دریافتی		۳/۰۰۰	
			موجودی کالا		۵/۵۰۰	
			اثاثه اداری		۱/۲۰۰	
			حساب‌های پرداختی			۴/۸۰۰
			سرمایه فرهادی			۳/۵۰۰
			سرمایه هاشمی			۶/۴۰۰

مثال نمونه ۲ : حسینی و مهرابی در تاریخ ۱۳××/۳/۹ شرکتی تضامنی تشکیل داده‌اند. حسینی با سرمایه نقدی ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال و مهرابی، دارای یک بنگاه اقتصادی است که دارایی‌های آن، قبل از تقویم (به ارزش دفتری) و پس از تقویم (به قیمت ارزیابی) به شرح زیر می‌باشد :

مطلوبست : ثبت عملیات حسابداری در دفتر روزنامه شرکت حسینی و مهرابی و تعیین مبلغ سرمایه مهرابی و تنظیم ترازنامه شرکت جدید.

ردیف	نام حساب	ارزش دفتری	ارزش منصفانه بازار
۱	موجودی نقد - بانک	۸۰۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰
۲	حساب‌های دریافتی	۶۰۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰
۳	موجودی کالا	۲۰۰/۰۰۰	۱۵۰/۰۰۰
۴	پیش‌پرداخت بیمه	۹۰/۰۰۰	۹۰/۰۰۰
۵	اثاثه	۶۵۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰
۶	ملزومات	۱۰۰/۰۰۰	-
۷	حساب‌های پرداختی	۲۰۰/۰۰۰	۱۵۰/۰۰۰
۸	اسناد پرداختی	۹۰۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰

حل : برای ثبت عملیات حسابداری در این گونه مسایل، نکات زیر را انجام دهید :

۱- سرمایه‌گذاری هر شریک با بدهکار کردن دارایی‌های سرمایه‌گذاری شده (به قیمت ارزیابی) و بستانکار کردن بدهی‌ها و ذخایر از یک طرف، و همچنین، بستانکار کردن سرمایه شریک به اندازه مابه‌التفاوت دو رقم فوق، انجام می‌گیرد.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

بستانکار	بدهکار	شرح	تاریخ		ردیف
			ماه	روز	
	۳/۸۰۰/۰۰۰	موجودی نقد - بانک	۳	۹	۱
	۶۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی			
	۱۵۰/۰۰۰	موجودی کالا			
	۹۰/۰۰۰	پیش‌پرداخت بیمه			
	۶۰۰/۰۰۰	اثاثه			
۱۵۰/۰۰۰		حساب‌های پرداختی			
۸۰۰/۰۰۰		اسناد پرداختی			
۳/۰۰۰/۰۰۰		سرمایه حسینی			
۱/۲۹۰/۰۰۰		سرمایه مهرابی			

شرکت تضامنی حسینی و مهرابی

ترازنامه

به تاریخ ۱۳××/۳/۹

۱۵۰/۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۳/۸۰۰/۰۰۰	موجودی نقد - بانک
۸۰۰/۰۰۰	اسناد پرداختی	۶۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۳/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه حسینی	۱۵۰/۰۰۰	موجودی کالا
۱/۲۹۰/۰۰۰	سرمایه مهرابی	۹۰/۰۰۰	پیش‌پرداخت بیمه
		۶۰۰/۰۰۰	اثاثه
<u>۵/۲۴۰/۰۰۰</u>	جمع بدهی و سرمایه	<u>۵/۲۴۰/۰۰۰</u>	جمع دارایی‌ها

پرسش‌های چهار گزینه‌ای ✓ ✗

- در صورتی که سهم‌الشرکه شرکا به صورت آورده غیر نقدی تأمین شود، چه حسابی بستانکار می‌گردد؟
  - دارایی هر یک از شرکا
  - برداشت هر یک از شرکا
  - سرمایه هر یک از شرکا
  - هیچ‌کدام
- حداقل تعداد شریک برای تشکیل شرکت‌های تضامنی چند نفر است؟
  - سه نفر
  - دو نفر
  - پنج نفر
  - هیچ‌کدام

- ۳- مسئولیت شرکا در شرکت تضامنی نسبت به بستانکاران :  
 الف) محدود به سهم شرکت آنهاست. (ج) محدود به سرمایه شرکت است.  
 ب) نامحدود است. (د) هیچ کدام  
 ۴- چنانچه سهم شرکت شرکا به صورت نقدی یا غیرنقدی تأمین شود، کدام یک از حساب‌های زیر بستانکار می‌گردد؟

- الف) حساب صندوق (بانک)  
 ب) حساب برداشت هر یک از شرکا  
 ج) حساب سرمایه هر یک از شرکا  
 د) حساب حق الزحمه هر یک از شرکا

## مسائل

- ۱- الهامی و بهمنی، به ترتیب با پرداخت ۱/۰۰۰/۰۰۰ و ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال نقدی و ارائه آورده‌های غیرنقدی به شرح زیر در حال تشکیل شرکت تضامنی بهمنی و الهامی هستند. مطلوبست: ثبت رویدادهای حسابداری مربوط

شرح آورده غیرنقدی	بهمنی	الهامی
زمین	۱۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰
اثاثه اداری	۴۰۰/۰۰۰	۱۵۰/۰۰۰
وسایل نقلیه	-	۵۰۰/۰۰۰

- ۲- علوی و نادری، هر کدام دارای یک دفتر خدمات رایانه‌ای هستند. آنها توافق کردند، شرکتی تضامنی تشکیل دهند. اطلاعات دفاتر آنها قبل از تشکیل شرکت به شرح زیر است:

علوی	نادری
موجودی نقد	۱/۰۰۰/۰۰۰
موجودی کالا	۲/۵۰۰/۰۰۰
اثاثه اداری	۳/۸۰۰/۰۰۰
	۲/۰۰۰/۰۰۰

مطلوبست: ثبت رویدادهای حسابداری مربوط در دفتر روزنامه شرکت.

۳- حامدی و شهیدی، در تاریخ ۱۳××/۳/۲ شرکتی تضامنی تشکیل داده‌اند. سهم‌الشرکه آنان به شرح زیر تأمین شده است. **مطلوبست**: ثبت حسابداری رویداد مربوط در دفتر روزنامه شرکت.

آورده	حامدی	شهیدی
زمین	۲/۰۰۰/۰۰۰	۱/۰۰۰/۰۰۰
ساختمان	۴/۰۰۰/۰۰۰	۲/۵۰۰/۰۰۰
ملزومات	۵۰۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰
اثاثه اداری	۱/۵۰۰/۰۰۰	۱/۴۰۰/۰۰۰
موجودی نقد	۲/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰
	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	۸/۵۰۰/۰۰۰

۴- بهادری، مجیدی و فرزادی در ۱۳××/۴/۱۵ شرکت تضامنی مجیدی و شرکا را تأسیس کرده‌اند. سهم‌الشرکه آنان به ترتیب عبارت‌اند از ۵/۰۰۰/۰۰۰، ۴/۰۰۰/۰۰۰ و ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال که بهادری سهم‌الشرکه خود را نقداً و مجیدی و فرزادی اموال زیر را تقدیم کرده‌اند. **مطلوبست**: ثبت حسابداری این رویداد مالی.

اموال	مجیدی	فرزادی
موجودی کالا	۱/۵۰۰/۰۰۰	۲/۳۰۰/۰۰۰
وسایل نقلیه	۱/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰
زمین	۷۰۰/۰۰۰	۱/۲۰۰/۰۰۰
اثاثه اداری	۸۰۰/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰
جمع	۴/۰۰۰/۰۰۰	۷/۰۰۰/۰۰۰

۵- اسدی و خسروی، در ۱۳××/۲/۱ تصمیم گرفته‌اند شرکتی تضامنی تشکیل دهند. قرار شد دارایی‌ها و بدهی‌های هر یک از آنان در تاریخ مذکور که به شرح زیر بوده است به شرکت جدید انتقال یابد. **مطلوبست**: ثبت حسابداری این رویداد و تعیین مانده سرمایه هر یک از شرکا.

آورده شرکا	اسدی	خسروی
موجودی نقدی	۲/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰
زمین	۱/۷۰۰/۰۰۰	۲/۲۰۰/۰۰۰
اثاثه اداری	۲۵۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰
ملزومات	۴۵۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰
حساب‌های پرداختی	۱/۲۰۰/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰
اسناد پرداختی	۴۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰
جمع	۶/۰۰۰/۰۰۰	۷/۵۰۰/۰۰۰

۶- محمدی و جوادی، برای تأسیس شرکتی تضامنی، توافق کرده‌اند. طبق شرکت‌نامه، نسبت سهم‌الشرکه محمدی و جوادی ۳ و ۵ می‌باشد. آورده‌های شرکا عبارتند از:

آورده شرکا	محمدی	جوادی
موجودی نقدی	۱/۲۰۰/۰۰۰	۷۰۰/۰۰۰
اثاثه اداری	۷۰۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰
موجودی ملزومات	۳۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰
وسایل نقلیه	۵۰۰/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰
جمع	۲/۷۰۰/۰۰۰	۳/۵۰۰/۰۰۰

چنانچه آورده غیرنقدی شرکا، مورد توافق قرار گرفته باشد، **مطلوبست**:  
 اولاً: جوادی چه مبلغی باید بپردازد تا نسبت سهم‌الشرکه وی طبق شرکت‌نامه گردد.  
 ثانیاً: ثبت سرمایه‌گذاری اولیه شرکا در دفتر روزنامه شرکت تضامنی.

۷- رحمتی و امیری، دارای مؤسسه خدمات مشاوره‌ای هستند که در تاریخ ۱۳××/۳/۱ تصمیم به تشکیل شرکتی تضامنی گرفته‌اند. وضعیت حساب هر یک از شرکا، در تاریخ ۱۳××/۳/۱ به شرح زیر بوده است:

ردیف	شرح حساب	رحمتی	امیری
۱	موجودی نقد	۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰
۲	ماشین آلات	۱/۵۰۰/۰۰۰	-
۳	وسایل نقلیه	-	۱/۸۰۰/۰۰۰
۴	حساب‌های دریافتی	-	۱/۰۰۰/۰۰۰
۵	ساختمان	۳/۸۰۰/۰۰۰	۱/۲۰۰/۰۰۰
	جمع دارایی‌ها	۷/۳۰۰/۰۰۰	۶/۰۰۰/۰۰۰
۶	حساب پرداختی	۲/۸۰۰/۰۰۰	۲/۷۰۰/۰۰۰
۷	اسناد پرداختی	۲۰۰/۰۰۰	۱/۳۰۰/۰۰۰
۸	سرمایه	۴/۳۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰
	جمع بدهی و سرمایه	۷/۳۰۰/۰۰۰	۶/۰۰۰/۰۰۰

توافقات شرکا برای تشکیل شرکت عبارت‌اند از:

- ماشین‌آلات مؤسسه رحمتی، معادل ۹۰۰/۰۰۰ ریال و ساختمان آن، معادل ۵/۲۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شد.
- وسایل نقلیه مؤسسه امیری، معادل ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال و ساختمان آن معادل ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید و برای حساب‌های دریافتی نیز ۲۰۰/۰۰۰ ریال ذخیره در نظر گرفته شد.
- بقیه دارایی‌ها و بدهی‌ها نیز به ارزش مندرج در دفاتر به شرکت جدید انتقال یافت.
- مطلوبست**: ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه شرکت جدیدالتأسیس.

۸- سعیدی و جلالی که هرکدام مالک یک فروشگاه هستند، برای توسعه فعالیت خود، در تاریخ ۱۳××/۳/۱ تصمیم گرفته‌اند با تبدیل دو فروشگاه، شرکتی تضامنی تشکیل دهند. در این تاریخ ترازنامه دو فروشگاه به شرح زیر بود :

فروشگاه سعیدی

ترازنامه

به تاریخ ۱۳××/۳/۱

۲/۰۰۰/۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۹۰۰/۰۰۰	موجودی نقد
۵/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه	۱/۵۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
		۶۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی
		۴/۰۰۰/۰۰۰	ساختمان
<u>۷/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع	<u>۷/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع

فروشگاه جلالی

ترازنامه

به تاریخ ۱۳××/۳/۱

۱/۷۰۰/۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۴۰۰/۰۰۰	موجودی نقد
۲/۳۰۰/۰۰۰	سرمایه	۶۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
		۹۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی
		۲/۱۰۰/۰۰۰	ساختمان
<u>۴/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع	<u>۴/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع

در مورد دارایی‌ها و بدهی‌های دو فروشگاه، توافقی‌هایی به شرح زیر به عمل آمد :

- ۱- موجودی کالای فروشگاه سعیدی ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال و ساختمان آن ۴/۸۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید و حساب‌های دریافتی به مبلغ ۵۰۰/۰۰۰ ریال مورد توافق قرار گرفت.
  - ۲- ساختمان فروشگاه جلالی به مبلغ ۱/۴۵۰/۰۰۰ ریال و حساب‌های دریافتی به مبلغ ۸۰۰/۰۰۰ ریال مورد توافق قرار گرفت. همچنین موجودی کالای این فروشگاه بی‌ارزش تلقی گردید.
- مطلوبست : ثبت‌های لازم برای تشکیل شرکت.

۹- آیدین و آرمین که هریک دارای یک مؤسسه بازرگانی هستند تصمیم گرفتند برای توسعه فعالیت در تاریخ ۸۹/۶/۳۱ یک شرکت تضامنی تشکیل دهند. ترازنامه این دو مؤسسه قبل از ادغام به صورت صفحه بعد در دست است :

مؤسسه بازرگانی آیدین

ترازنامه

به تاریخ ۸۹/۶/۳۱

بدهی ها :		دارایی ها :	
۱۰/۰۰۰/۰۰۰	حساب های پرداختی	۹/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد
<u>۱۵/۰۰۰/۰۰۰</u>	اسناد پرداختی	۴۵/۰۰۰/۰۰۰	حساب های دریافتی
			کسر می شود :
۲۵/۰۰۰/۰۰۰	جمع بدهی ها	(۲/۰۰۰/۰۰۰)	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول
	سرمایه :	۴۳/۰۰۰/۰۰۰	خالص حساب های دریافتی
<u>۹/۰۰۰/۰۰۰</u>	سرمایه آیدین	۴۷/۰۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
۹۰/۰۰۰/۰۰۰	جمع سرمایه	۲۵/۰۰۰/۰۰۰	اثاثه
			کسر می شود :
		(۹/۰۰۰/۰۰۰)	استهلاک انباشته اثاثه
		۱۶/۰۰۰/۰۰۰	ارزش دفتری اثاثه
<u>۱۱۵/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع بدهی و سرمایه	<u>۱۱۵/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع دارایی ها

مؤسسه بازرگانی آرمین

ترازنامه

به تاریخ ۸۹/۶/۳۱

بدهی ها :		دارایی ها :	
۱۸/۰۰۰/۰۰۰	حساب های پرداختی	۱۵/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد
<u>۲۲/۰۰۰/۰۰۰</u>	پیش دریافت فروش کالا	۳۰/۰۰۰/۰۰۰	حساب های دریافتی
۴۰/۰۰۰/۰۰۰	جمع بدهی ها	۲۸/۰۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
	سرمایه :	۲/۰۰۰/۰۰۰	ملزومات
<u>۶۰/۰۰۰/۰۰۰</u>	سرمایه آرمین	۴۰/۰۰۰/۰۰۰	ساختمان
			کسر می شود :
۶۰/۰۰۰/۰۰۰	جمع سرمایه	(۱۵/۰۰۰/۰۰۰)	استهلاک انباشته ساختمان
		۲۵/۰۰۰/۰۰۰	ارزش دفتری ساختمان
<u>۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع بدهی و سرمایه	<u>۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع دارایی ها

توافقات شرکا برای ادغام در مؤسسه به شرح زیر می باشد :

۱- حساب های دریافتی آیدین ۴۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی و برای حساب های دریافتی آرمین قرار شد ۱۰٪ ذخیره منظور شود.

۲- موجودی کالای آیدین ۵۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شد.

۳- ملزومات آرمین فاقد ارزش ارزیابی شد.



- ۴- اثاثه ۲۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و ساختمان ۵۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شد.
- ۵- حساب‌های پرداختنی آیدین ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال کمتر و آرمین ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال بیشتر ارزیابی شد.
- ۶- اسناد پرداختنی آیدین ۱۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شد.
- مطلوبست :

الف) ثبت تشکیل شرکت تضامنی آیدین و آرمین در دفتر روزنامه عمومی شرکت.

ب) تنظیم ترازنامه شرکت تضامنی آیدین و آرمین در تاریخ ۸۹/۶/۳۱.

## ۲-۳- بستن حساب‌های موقت در شرکت تضامنی

در پایان دوره مالی نحوه بستن حساب‌های موقت شبیه مؤسسات خدماتی و بازرگانی تک مالکی بوده ولی دو فرق اساسی زیر را دارد :

الف) حساب برداشت شرکا به حساب جاری شرکا بسته می‌شود.

ب) مانده حساب خلاصه سود و زیان به حساب تقسیم سود و زیان و یا حساب سود و زیان انباشته برحسب مورد بسته می‌شود.

به‌طور کلی ثبت بستن حساب‌های موقت در شرکت تضامنی به‌صورت زیر است :

— در شرکت‌های بازرگانی با سیستم ثبت ادواری موجودی کالا : در پایان دوره باید موجودی کالای اول دوره با ثبت اصلاحی زیر از حساب‌ها حذف شود.

×× خلاصه سود و زیان

×× موجودی کالا

بابت حذف موجودی کالای اول دوره

— در شرکت‌های بازرگانی، سیستم ثبت ادواری موجودی کالا : در پایان دوره موجودی کالا با یکی از روش‌های رایج

ارزیابی شده و سپس با ثبت زیر به حساب‌ها انتقال می‌یابد :

×× موجودی کالا

×× خلاصه سود و زیان

بابت ثبت موجودی کالای پایان دوره

بستن حساب فروش کالا، برگشت از خرید و تخفیفات، تخفیفات نقدی خرید، درآمد حاصل از خدمات؛ این حساب‌ها ماهیت بستانکار داشته لذا در زمان بسته شدن به‌صورت برعکس ماهیت‌شان با ثبت زیر به حساب خلاصه سود و زیان بسته می‌شوند :

×× فروش کالا

×× برگشت از خرید و تخفیفات

×× تخفیفات نقدی خرید

×× درآمد حاصل از خدمات

×× خلاصه سود و زیان

بابت بستن حساب‌های فروش و ...

— بستن حساب خرید کالا، برگشت از فروش و تخفیفات، تخفیفات نقدی فروش، هزینه حمل کالای خریداری شده: این حسابها ماهیت بدهکار داشته و در زمان بسته شدن به صورت برعکس ماهیتشان با ثبت زیر به حساب خلاصه سود و زیان بسته می شوند:

××	خلاصه سود و زیان
××	خرید کالا
××	برگشت از فروش و تخفیفات
××	تخفیفات نقدی
××	هزینه حمل کالای خریداری شده

بابت بستن حساب خرید و ...

— ثبت بستن هزینه های عملیاتی: تمامی هزینه های عملیاتی مانند هزینه حقوق، هزینه اجاره و ... که دارای ماهیت بدهکار بوده و در زمان بسته شدن به صورت برعکس ماهیتشان به حساب خلاصه سود و زیان بسته می شوند:

××	خلاصه سود و زیان
××	هزینه حقوق کارکنان
××	هزینه حقوق شرکا
××	هزینه اجاره
××	هزینه بیمه
××	⋮

بابت بستن هزینه های عملیاتی

تذکر مهم: چنانچه اختصاص حقوق در شرکت نامه به شرکا قید نشده باشد و براساس انعقاد قرارداد طبق قانون کار مانند سایر کارکنان باشد باید به عنوان هزینه حقوق در حسابها ثبت گردد و جزء هزینه های عملیاتی شرکت محسوب می گردد.

— پس از انجام تمام مراحل فوق حساب خلاصه سود و زیان را مانده گیری می کنیم و مانده بستانکار این حساب را جهت انجام عملیات تقسیم سود و زیان به حساب تقسیم سود و زیان و یا سود و زیان انباشته منظور می کنیم که ثبت آن به صورت زیر است:

××	خلاصه سود و زیان
××	تقسیم سود و زیان

بابت بستن حساب خلاصه سود و زیان و انتقال سود

اگر مانده این حساب بدهکار باشد، آن را به حساب زیان انباشته و یا به حساب تقسیم سود و زیان منتقل می نمایم. که ثبت آن به صورت زیر است:

××	تقسیم سود و زیان
××	خلاصه سود و زیان

بابت بستن حساب خلاصه سود و زیان و انتقال زیان

لازم به تذکر است که در شرکت های تضامنی که نوع فعالیت آنان خدماتی است ابتدا حساب درآمد و سپس هزینه های عملیاتی را به خلاصه سود و زیان بسته و پس از مانده گیری حساب خلاصه سود و زیان نسبت به بستن آن اقدام می نمایم.

— بستن حساب برداشت شرکا: برداشت شرکا که به تفکیک برای هر شریک نگهداری می شود دارای ماهیت بدهکار بوده و

در پایان دوره مالی مانده برداشت هر شریک به حساب جاری همان شریک بسته می‌گردد که ثبت آن به قرار زیر است :

××

جاری شرکا

××

برداشت شرکا

مثال نمونه ۳ – تراز آزمایشی شرکت تضامنی حسینی و امیری در ۱۳××/۱۲/۲۹ به شرح زیر است :

بستانکار	بدهکار	نام حساب
	۲/۵۰۰/۰۰۰	موجودی نقد
	۳/۲۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی
	۱/۴۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
	۲۰۰/۰۰۰	پیش‌پرداخت بیمه
	۳/۵۰۰/۰۰۰	اثاثه اداری
۹۰۰/۰۰۰		استهلاک انباشته اثاثه اداری
۲/۲۰۰/۰۰۰		حساب‌های پرداختی
۵۰۰/۰۰۰		اسناد پرداختی
۳/۶۰۰/۰۰۰		سرمایه امیری
	۵۰۰/۰۰۰	برداشت امیری
۲/۰۰۰/۰۰۰		سرمایه حسینی
	۴۰۰/۰۰۰	برداشت حسینی
۳۱/۰۰۰/۰۰۰		فروش کالا
	۲۱/۰۰۰/۰۰۰	خرید کالا
	۴/۰۰۰/۰۰۰	هزینه‌های اداری
	۳/۵۰۰/۰۰۰	هزینه‌های توزیع و فروش
۴۰/۲۰۰/۰۰۰	۴۰/۲۰۰/۰۰۰	جمع

– موجودی کالای پایان دوره، معادل ۴۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد.

مطلوبست : ثبت رویدادهای مالی و بستن حساب‌های موقت

حل :

دفتر روزنامه شرکت تضامنی حسینی و امیری

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			خلاصه سود و زیان موجودی کالا		۱/۴۰۰/۰۰۰	۱/۴۰۰/۰۰۰
۲			موجودی کالا خلاصه سود و زیان		۴۰۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰
۳			فروش کالا خلاصه سود و زیان		۳۱/۰۰۰/۰۰۰	۳۱/۰۰۰/۰۰۰
۴			خلاصه سود و زیان خرید کالا		۲۱/۰۰۰/۰۰۰	۲۱/۰۰۰/۰۰۰
۵			خلاصه سود و زیان هزینه‌های اداری هزینه‌های توزیع و فروش		۷/۵۰۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰ ۳/۵۰۰/۰۰۰
۶			جاری شرکا - حسینی جاری شرکا - امیری برداشت - حسینی برداشت - امیری		۴۰۰/۰۰۰ ۵۰۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰ ۵۰۰/۰۰۰
۷			خلاصه سود و زیان تقسیم سود و زیان		۱/۵۰۰/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰

خلاصه سود و زیان

④ ۴۰۰/۰۰۰	① ۱/۴۰۰/۰۰۰
② ۳۱/۰۰۰/۰۰۰	④ ۲۱/۰۰۰/۰۰۰
	⑤ ۷/۵۰۰/۰۰۰
	⑦ ۱/۵۰۰/۰۰۰

تقسیم سود و زیان

⑦ ۱/۵۰۰/۰۰۰	
② ۱/۵۰۰/۰۰۰	

برداشت (حسینی)

④ ۴۰۰/۰۰۰	② ۴۰۰/۰۰۰
-----------	-----------

جاری شرکا - امیری

	④ ۵۰۰/۰۰۰
	④ ۵۰۰/۰۰۰

جاری شرکا - حسینی

	④ ۴۰۰/۰۰۰
	② ۴۰۰/۰۰۰

برداشت امیری

④ ۵۰۰/۰۰۰	② ۵۰۰/۰۰۰
-----------	-----------

## ✓ پرسش‌های چهار گزینه‌ای ✕

- ۱- در بستن حساب‌های موقت شرکت تضامنی، کدام حساب نقش واسطه اولیه را دارا می‌باشد؟  
 الف) حساب تقسیم سود (ج) تراز آزمایشی  
 ب) حساب خلاصه سود و زیان (د) تراز اختتامیه
- ۲- مانده حساب «خلاصه سود و زیان» به کدام حساب انتقال می‌یابد؟  
 الف) تراز آزمایشی (ج) صورت حساب سرمایه  
 ب) ترازنامه (د) تقسیم سود و زیان
- ۳- در موقع بستن حساب‌های موقت، حساب برداشت به چه حسابی منتقل می‌شود؟  
 الف) سرمایه شرکا (ج) تقسیم سود و زیان  
 ب) حساب جاری شرکا (د) هیچ کدام
- ۴- هزینه‌های یک شرکت تضامنی در موقع بستن حساب‌ها، به چه حسابی منتقل می‌شوند؟  
 الف) درآمد (ج) حساب خلاصه سود و زیان  
 ب) تقسیم سود و زیان (د) ترازنامه
- ۵- کدام یک از ثبت‌های زیر، برای بستن حساب تخفیفات نقدی فروش، در دفتر روزنامه نوشته می‌شود؟  
 الف) تخفیفات نقدی فروش ××  
 خلاصه سود و زیان ××  
 ب) تخفیفات نقدی فروش ××  
 فروش کالا ××  
 ج) خلاصه سود و زیان ××  
 تخفیفات نقدی فروش ××  
 د) فروش کالا ××  
 تخفیفات نقدی فروش ××

## مسئله

تراز آزمایشی پایان سال شرکت تضامنی خیبری و بابایی، به شرح زیر است. مطلوبست: ثبت رویدادهای مربوط به بستن حساب‌های موقت در پایان سال و تنظیم تراز آزمایشی اختتامی.

تراز آزمایشی شرکت تضامنی خیبری و بابایی

بستانکار	بدهکار	نام حساب
	۳/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد - بانک
	۴/۰۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی
	۸۰۰/۰۰۰	پیش‌پرداخت اجاره
	۱/۷۰۰/۰۰۰	اثاثه اداری
	۱/۵۰۰/۰۰۰	ماشین‌آلات
۲/۰۰۰/۰۰۰		حساب‌های پرداختی
۳/۰۰۰/۰۰۰		اسناد پرداختی
۳۵۰/۰۰۰		استهلاک انباشته اثاثه
۱/۸۰۰/۰۰۰		سرمایه خیبری
۱/۲۰۰/۰۰۰		سرمایه بابایی
	۳/۲۵۰/۰۰۰	برداشت خیبری
	۲/۳۵۰/۰۰۰	برداشت بابایی
۶/۵۰۰/۰۰۰		درآمد تبلیغات
۱۰/۹۰۰/۰۰۰		درآمد خدمات
	۲/۱۵۰/۰۰۰	هزینه حقوق
	۳/۲۰۰/۰۰۰	هزینه اجاره
	۱/۰۰۰/۰۰۰	هزینه بیمه
	۳۵۰/۰۰۰	هزینه استهلاک اثاثه
	۲/۰۰۰/۰۰۰	هزینه تبلیغات
	۴۵۰/۰۰۰	هزینه آبدارخانه
۲۵/۷۵۰/۰۰۰	۲۵/۷۵۰/۰۰۰	جمع

### ۳-۳- تقسیم سود و زیان

قبل از ورود به مبحث تقسیم سود و زیان لازم است هنرجویان عزیز به موارد زیر توجه کافی نمایند:

۳-۳-۱- سود تضمین شده (بهره) سرمایه: محاسبه سود تضمین شده (بهره) سرمایه در شرکت‌های تضامنی با توجه به خطرات احتمالی، چه میزان بیشتر از سرمایه‌گذاری مطمئن و بدون ریسک مثل سپرده‌گذاری در بانک می‌باشد؟ اگر تعلق بهره سرمایه (سود تضمین شده) به مانده سرمایه شرکا در شرکت‌نامه قید شده باشد مبلغ سود تضمین شده صرف‌نظر از وجود سود یا زیان باید محاسبه

و به حساب جاری شرکا منتقل شود. که این مبلغ می تواند به صورت درصدی از سرمایه اول دوره شرکا باشد.

**۲-۳-۳- حقوق شرکا:** اگر اختصاص حقوق به شرکا در شرکت نامه قید شده باشد، آن را قسمتی از تخصیص سود خالص به شرکا در نظر می گیرند، که فعالیت و خدمات بیشتری در شرکت انجام می دهند و نباید به عنوان هزینه حقوق و دستمزد محسوب گردد. چون شرکا در این حالت در شرکت های تضامنی صاحب و مالک سرمایه هستند، نه کارمند شرکت.

لازم به ذکر است که مبلغ حقوق شرکا هم صرف نظر از وجود سود و یا زیان باید به حساب جاری شرکا منظور شود.

**۳-۳-۳- پاداش شرکا:** در صورت توافق میان شرکا به جای پرداخت حقوق بابت خدماتی که شرکا انجام می دهند درصدی از سود خالص به عنوان پاداش شرکا به حساب جاری شرکا منظور می شود.

نحوه محاسبه پاداش و پرداخت آن به شرکا باید در شرکت نامه قید شده باشد. لذا پاداش به هریک از شرکا فقط در صورت وجود سود به آن ها تعلق می گیرد و در صورت داشتن زیان حق توزیع هیچ گونه پاداش به حساب شرکا را نداریم.

**۳-۳-۴- مالیات بر عملکرد شرکت:** طبق قانون مالیات های مستقیم، مالیات بر درآمد شرکت های تضامنی در صورت وجود سود با نرخ ۲۵٪ سود خالص محاسبه و منظور می گردد.

**۳-۳-۵- وجود زیان در شرکت:** طبق ماده ۱۳۲ قانون تجارت، اگر در نتیجه ضررهای وارده سهم الشرکه شرکا کم شود مادام که این کمبود جبران نشده باشد تأدیة هر نوع منفعت به شرکا ممنوع است.

#### عملیات حسابداری تقسیم سود و زیان

طبق ماده ۱۱۹ قانون تجارت، در شرکت تضامنی منافع به نسبت سهم الشرکه (سرمایه) بین شرکا تقسیم می شود مگر آن که شرکت نامه غیر از این ترتیب را مقرر داشته باشد و به دلیل این که معمولاً شرکت ها امتیازاتی را برای شرکای خود در نظر می گیرند، پس به طریقه زیر عمل می گردد:

**۱- انتقال مانده سود:** مانده بستانکار حساب خلاصه سود و زیان به حساب تقسیم سود و زیان منتقل می گردد.

حساب خلاصه سود و زیان ××

حساب تقسیم سود و زیان ××

بابت بستن حساب خلاصه سود و زیان و انتقال سود

**۲- محاسبه و ثبت مالیات بر عملکرد شرکت:** پس از انتقال سود خالص معادل ۲۵٪ آن به عنوان مالیات بر عملکرد شرکت

محاسبه و به ترتیب زیر ثبت می گردد:

حساب تقسیم سود و زیان ××

حساب ذخیره مالیات بر درآمد ××

بابت محاسبه و ثبت مالیات بر عملکرد شرکت

**۳- محاسبه و ثبت سود تضمین شده (بهره) سرمایه:** بر مبنای نرخ یا درصدهای قید شده در شرکت نامه به سرمایه شرکا محاسبه و به ترتیب زیر ثبت می گردد:

حساب تقسیم سود و زیان ××

حساب جاری شرکا (به تفکیک) ××

بابت محاسبه و ثبت سود تضمین شده سرمایه

**۴- محاسبه و ثبت حقوق یا پاداش شرکا:** بر اساس توافق های مندرج در شرکت نامه محاسبه شده و به ترتیب زیر ثبت می گردد:

حساب تقسیم سود و زیان ××

×× حساب جاری شرکا (به تفکیک)

بابت ثبت حقوق یا پاداش شرکا

۵- مانده‌گیری حساب تقسیم سود و زیان : پس از انجام تمام مراحل فوق حساب تقسیم سود و زیان را مانده‌گیری نموده که ممکن است مانده آن بدهکار یا بستانکار باشد.

*الف) مانده بدهکار باشد :* در این حالت از نظر حسابداری مانده بدهکار این حساب زیان شرکت بوده و این مانده بدهکار را

با ثبت زیر به حساب زیان انباشته و یا به حساب جاری شرکا به نسبت‌های تقسیم سود و زیان منظور می‌کنیم :

×× حساب زیان انباشته

×× حساب تقسیم سود و زیان

بابت بستن حساب تقسیم سود و زیان و انتقال زیان

و یا :

×× حساب جاری شرکا (به تفکیک)

×× حساب تقسیم سود و زیان

بابت بستن حساب تقسیم سود و زیان و انتقال زیان

*ب) مانده بستانکار باشد :* در این حالت سود باقی مانده به یکی از روش‌های زیر بین شرکا تقسیم و به حساب جاری آنان

منظور می‌شود.

۱- به نسبت مانده سرمایه

۲- به نسبت‌های معین درج شده در شرکت‌نامه

و به ترتیب زیر ثبت می‌شود :

×× حساب تقسیم سود و زیان

×× حساب جاری شرکا (به تفکیک)

بابت ثبت باقی مانده سهم سود شرکا

**تذکر :** نحوه ارائه صورت‌های مالی در شرکت‌های تضامنی همانند سایر شرکت‌ها می‌باشد ولی فرق اساسی در این است که بعد

از تنظیم گزارش سود و زیان، جدول صورت وضعیت تقسیم سود نیز ارائه می‌گردد.

مثال نمونه ۱، تقسیم سود به نسبت مانده سرمایه اول دوره : آقایان حسینی و خانی در شرکت تضامنی حسینی و

خانی شریک‌اند. سرمایه حسینی ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال و سرمایه خانی ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال است و در شرکت‌نامه برای تقسیم سود

و زیان ترتیب خاصی پیش‌بینی نشده است. اگر سود ویژه شرکت قبل از کسر مالیات در پایان دوره مالی مبلغ ۱/۴۰۰/۰۰۰

ریال باشد.

**مطلوبست :** انجام محاسبات و عملیات حسابداری لازم و تنظیم صورت وضعیت تقسیم سود و زیان.



دفتر روزنامه شرکت تضامنی حسینی و خانی

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		خلاصه سود و زیان <u>تقسیم سود و زیان</u>		۱/۴۰۰/۰۰۰	مالیات بر عملکرد $۱/۴۰۰/۰۰۰ \times ۲۵\% = ۳۵۰/۰۰۰$ باقی مانده سود $۱/۴۰۰/۰۰۰ - ۳۵۰/۰۰۰ = ۱/۰۵۰/۰۰۰$
۲		تقسیم سود و زیان <u>ذخیره مالیات بر درآمد</u>		۳۵۰/۰۰۰	جمع سرمایه ها $۴/۰۰۰/۰۰۰ + ۳/۰۰۰/۰۰۰ = ۷/۰۰۰/۰۰۰$ سهام سود حسینی $۱/۰۵۰/۰۰۰ \times \frac{۴/۰۰۰/۰۰۰}{۷/۰۰۰/۰۰۰} = ۶۰۰/۰۰۰$
۳		تقسیم سود و زیان حساب جاری حسینی <u>حساب جاری خانی</u>		۱/۰۵۰/۰۰۰ ۶۰۰/۰۰۰ ۴۵۰/۰۰۰	سهام سود خانی $۱/۰۵۰/۰۰۰ \times \frac{۳/۰۰۰/۰۰۰}{۷/۰۰۰/۰۰۰} = ۴۵۰/۰۰۰$

صورت وضعیت تقسیم سود و زیان

شرح	حسینی	خانی	جمع
سود خالص پس از کسر مالیات	-	-	۱/۰۵۰/۰۰۰
کسر شود: سهم سود شرکا	۶۰۰/۰۰۰	۴۵۰/۰۰۰	(۱/۰۵۰/۰۰۰)
سهم نهایی هر شریک	۶۰۰/۰۰۰	۴۵۰/۰۰۰	-

مثال نمونه ۲، تقسیم سود به نسبت های معین: رحمتی و رضایی با سرمایه هایی به ترتیب  $۷/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۵/۰۰۰/۰۰۰$  ریال شرکای شرکت تضامنی رحمتی و رضایی هستند و طبق شرکت نامه سود و زیان به نسبت های ۳ و ۲ میان آنان تسهیم می گردد. چنانچه سود عملکرد سال مالی قبل از کسر مالیات معادل مبلغ  $۴/۰۰۰/۰۰۰$  ریال باشد. مطلوبست: انجام محاسبات و عملیات حسابداری لازم و تنظیم صورت وضعیت تقسیم و سود و زیان.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی رحمتی و رضایی

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		خلاصه سود و زیان <u>تقسیم سود و زیان</u>		۴/۰۰۰/۰۰۰	مالیات بر عملکرد $۴/۰۰۰/۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱/۰۰۰/۰۰۰$
۲		تقسیم سود و زیان <u>ذخیره مالیات بر درآمد</u>		۱/۰۰۰/۰۰۰	مانده سود $۴/۰۰۰/۰۰۰ - ۱/۰۰۰/۰۰۰ = ۳/۰۰۰/۰۰۰$ جمع نسبت ها $۳ + ۲ = ۵$
۳		تقسیم سود و زیان جاری رحمتی جاری رضایی		۳/۰۰۰/۰۰۰ ۱/۸۰۰/۰۰۰ ۱/۲۰۰/۰۰۰	سهام سود رحمتی $۳/۰۰۰/۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} = ۱/۸۰۰/۰۰۰$ سهام سود رضایی $۳/۰۰۰/۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} = ۱/۲۰۰/۰۰۰$

صورت وضعیت تقسیم سود و زیان

شرح	رحمتی	رضایی	جمع
سود خالص پس از کسر مالیات	-	-	۳/۰۰۰/۰۰۰
کسر شود: سهم سود شرکا	۱/۸۰۰/۰۰۰	۱/۲۰۰/۰۰۰	(۳/۰۰۰/۰۰۰)
سهم نهایی هر شریک	۱/۸۰۰/۰۰۰	۱/۲۰۰/۰۰۰	-

مثال نمونه ۳، تقسیم سود با احتساب سود تضمین شده سرمایه و حقوق و پاداش و نسبت معین: مسعودی و مرادی هر یک با سرمایه‌هایی معادل ۸/۰۰۰/۰۰۰ و ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال شرکای شرکت تضامنی مسعودی و مرادی هستند. طبق شرکت‌نامه نرخ سود تضمین شده ۱۰٪ سرمایه اول دوره شرکا بوده و مبلغ ۴۰۰/۰۰۰ ریال حقوق سالانه برای مسعودی و ۲۰۰/۰۰۰ ریال پاداش برای مرادی منظور شده است و مابقی سود و زیان به نسبت‌های ۲ و ۱ بین آنان تسهیم می‌گردد. چنانچه سود عملکرد سال مالی قبل از کسر مالیات مبلغ ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد.

مطلوبست: انجام محاسبات و عملیات حسابداری لازم جهت تقسیم سود و زیان و تنظیم جدول صورت وضعیت تقسیم سود

و زیان.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی مسعودی و مرادی

مالیات بر عملکرد  $۴/۰۰۰/۰۰۰ \times ۲۵\% = ۱/۰۰۰/۰۰۰$   
 بهره سرمایه مسعودی  $۸/۰۰۰/۰۰۰ \times ۱۰\% = ۸۰۰/۰۰۰$   
 بهره سرمایه مرادی  $۷/۰۰۰/۰۰۰ \times ۱۰\% = ۷۰۰/۰۰۰$

حساب تقسیم سود و زیان

۴/۰۰۰/۰۰۰	(۱)	۱/۰۰۰/۰۰۰	(۲)
		۱/۵۰۰/۰۰۰	(۳)
		۶۰۰/۰۰۰	(۴)
۴/۰۰۰/۰۰۰		۳/۱۰۰/۰۰۰	
		مانده ۹۰۰/۰۰۰	

$$۲ + ۱ = ۳$$

جمع نسبت‌ها

$$۹۰۰/۰۰۰ \times \frac{۲}{۳} = ۶۰۰/۰۰۰ \text{ باقی مانده سهم سود مسعودی}$$

$$۹۰۰/۰۰۰ \times \frac{۱}{۳} = ۳۰۰/۰۰۰ \text{ باقی مانده سهم سود مرادی}$$

ردیف	تاریخ	شرح	بدهکار	بستانکار
۱		خلاصه سود و زیان	۴/۰۰۰/۰۰۰	
		تقسیم سود و زیان		۴/۰۰۰/۰۰۰
۲		تقسیم سود و زیان	۱/۰۰۰/۰۰۰	
		ذخیره مالیات بر درآمد		۱/۰۰۰/۰۰۰
۳		تقسیم سود و زیان	۱/۵۰۰/۰۰۰	
		جاری مسعودی		۸۰۰/۰۰۰
		جاری مرادی		۷۰۰/۰۰۰
۴		تقسیم سود و زیان	۶۰۰/۰۰۰	
		جاری مسعودی		۴۰۰/۰۰۰
		جاری مرادی		۲۰۰/۰۰۰
۵		تقسیم سود و زیان	۹۰۰/۰۰۰	
		جاری مسعودی		۶۰۰/۰۰۰
		جاری مرادی		۳۰۰/۰۰۰

جدول صورت وضعیت تقسیم سود و زیان

شرح	مسعودی	مرادی	جمع
سود خالص پس از کسر مالیات	-	-	۳/۰۰۰/۰۰۰
کسر شود : سود تضمین شده سرمایه شرکا	۸۰۰/۰۰۰	۷۰۰/۰۰۰	(۱/۵۰۰/۰۰۰)
باقی مانده سود	-	-	۱/۵۰۰/۰۰۰
کسر شود : حقوق و پاداش شرکا	۴۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰	(۶۰۰/۰۰۰)
باقی مانده سود	-	-	۹۰۰/۰۰۰
کسر شود : باقی مانده سهم سود شرکا	۶۰۰/۰۰۰	۳۰۰/۰۰۰	(۹۰۰/۰۰۰)
سهم نهایی هر شریک	۱/۸۰۰/۰۰۰	۱/۲۰۰/۰۰۰	-

مثال نمونه ۴: نوری و فروزان، شرکتی تضامنی تشکیل داده اند. سرمایه نوری ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال و سرمایه فروزان ۷۰۰/۰۰۰ ریال بوده است. اگر نوری به صورت تمام وقت و فروزان به صورت نیمه وقت در شرکت مشغول کار باشند و سود عملکرد سال پس از کسر مالیات مبلغ ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال باشد، مطلوبست: تقسیم سود بر اساس هر یک از مفروضات زیر:

۴/۱ - تقسیم سود به نسبت مساوی

۴/۲ - تقسیم سود پس از احتساب بهره‌ای معادل ۸٪ سرمایه اولیه و تقسیم باقی مانده سود به نسبت  $\frac{1}{3}$  و  $\frac{2}{3}$  سهم نوری و

فروزان.

۴/۳ - تقسیم سود پس از احتساب بهره‌ای معادل ۵٪ سرمایه اولیه و منظورکردن پاداش سالانه ۵۰۰/۰۰۰ ریال برای نوری و

۲۰۰/۰۰۰ ریال برای فروزان و تقسیم باقی مانده سود به نسبت مساوی

۴/۴ - تقسیم سود به نسبت سرمایه اولیه.

حل با فرض ۴/۱:

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ \div ۲ = ۷۵۰/۰۰۰$$

سهم سود هر شریک به نسبت مساوی

حل با فرض ۴/۲:

$$۱/۰۰۰/۰۰۰ \times ۸\% = ۸۰/۰۰۰$$

بهره ۸٪ نوری

$$۷۰۰/۰۰۰ \times ۸\% = ۵۶/۰۰۰$$

بهره ۸٪ فروزان

$$۸۰/۰۰۰ + ۵۶/۰۰۰ = ۱۳۶/۰۰۰$$

کل بهره سرمایه شرکا

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ - ۱۳۶/۰۰۰ = ۱/۳۶۴/۰۰۰$$

سود قابل تقسیم پس از کسر بهره

$$۱/۳۶۴/۰۰۰ \times \frac{1}{3} = ۴۵۴۶۶۷$$

باقی مانده سهم نوری

$$۱/۳۶۴/۰۰۰ \times \frac{2}{3} = ۹۰۹۳۳۳$$

باقی مانده سهم فروزان

صورت وضعیت تقسیم سود

شرح عملیات	نوری	فروزان	جمع کل
سود خالص پس از کسر مالیات کسر می شود : سود (بهره) سرمایه شرکا	۸۰/۰۰۰	۵۶/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰ (۱۳۶/۰۰۰)
سود قابل تقسیم سهام سود هریک از شرکا (به نسبت های $\frac{۱}{۳}$ و $\frac{۲}{۳}$ )	۴۵۴/۶۶۷	۹۰۹/۳۳۳	۱/۳۶۴/۰۰۰ (۱/۳۶۴/۰۰۰)
کل دریافتی هر شریک	۵۳۴/۶۶۷	۹۶۵/۳۳۳	-

حل با فرض ۴/۳ :

$۱/۰۰۰/۰۰۰ \times ۵\% = ۵۰/۰۰۰$	سود (بهره) سرمایه نوری
$۷۰۰/۰۰۰ \times ۵\% = ۳۵/۰۰۰$	سود (بهره) سرمایه فروزان
$۵۰/۰۰۰ + ۳۵/۰۰۰ = ۸۵/۰۰۰$	جمع سود (بهره) سرمایه شرکا
$۱/۵۰۰/۰۰۰ - ۸۵/۰۰۰ = ۱/۴۱۵/۰۰۰$	باقی مانده سود
$۱/۴۱۵/۰۰۰ - (۵۰۰/۰۰۰ + ۲۰۰/۰۰۰) = ۷۱۵/۰۰۰$	باقی مانده سود پس از کسر پاداش شرکا
$۷۱۵/۰۰۰ \div ۲ = ۳۵۷/۵۰۰$	سهام سود هریک از شرکا
$(۵۰/۰۰۰ + ۵۰۰/۰۰۰ + ۳۵۷/۵۰۰) = ۹۰۷/۵۰۰$	کل سود سرمایه سهم نوری
$(۳۵/۰۰۰ + ۲۰۰/۰۰۰ + ۳۵۷/۵۰۰) = ۵۹۲/۵۰۰$	کل سود سرمایه سهم فروزان

صورت وضعیت تقسیم سود

شرح عملیات	نوری	فروزان	جمع کل
سود خالص پس از کسر مالیات کسر می شود : سود (بهره) ۵٪ سرمایه	۵۰/۰۰۰	۳۵/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰ (۸۵/۰۰۰)
باقی مانده سود کسر می شود : پاداش شرکا	۵۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰	۱/۴۱۵/۰۰۰ (۷۰۰/۰۰۰)
باقی مانده سود تقسیم سود به نسبت مساوی	۳۵۷/۵۰۰	۳۵۷/۵۰۰	۷۱۵/۰۰۰ (۷۱۵/۰۰۰)
کل دریافتی هریک از شرکا	۹۰۷/۵۰۰	۵۹۲/۵۰۰	-

حل با فرض ۴/۴ :

$۱/۰۰۰/۰۰۰ + ۷۰۰/۰۰۰ = ۱/۷۰۰/۰۰۰$	جمع سرمایه شرکا
$۱/۵۰۰/۰۰۰ \times \frac{۱/۰۰۰/۰۰۰}{۱/۷۰۰/۰۰۰} = ۸۸۲/۳۵۳$	سهام سود نوری

$$1/500/0000 \times \frac{700/000}{1/700/000} \quad 617/647$$

سهام سود فروزان

مثال نمونه ۵: الهامی و حبیبی، در تاریخ ۱۳۰۰/۲/۱۵، شرکتی تضامنی با سرمایه یکصد میلیون ریال که ۶۰ میلیون ریال سهام شرکت الهامی و ۴۰ میلیون ریال سهام شرکت حبیبی بوده است تأسیس کرده‌اند. اگر سود عملکرد سال ۱۳۰۰ پس از کسر مالیات معادل ۴۰ میلیون ریال باشد، مطلوب است: تعیین سهم سود هر یک از شرکا با مفروضات زیر:

فرض ۱- تقسیم سود به نسبت سرمایه‌گذاری اولیه.

فرض ۲- در صورتی که شرکت نامه، نحوه تقسیم سود را مشخص نکرده باشد.

فرض ۳- تعلق بهره ۱۲٪ به سرمایه هر یک از شرکا و تقسیم بقیه به نسبت  $\frac{3}{5}$  و  $\frac{2}{5}$ .

فرض ۴- تعلق پاداش به الهامی و حبیبی به ترتیب معادل ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال و ۸۰۰/۰۰۰ ریال و تقسیم بقیه به نسبت مساوی.

حل با فرض ۱:

$$60/000/0000 + 40/000/0000 = 100/000/0000$$

جمع سرمایه شرکا

$$(40/000/0000 \div 100/000/0000) \times 60/000/0000 = 24/000/0000$$

سهم سود الهامی

$$(40/000/0000 \div 100/000/0000) \times 40/000/0000 = 16/000/0000$$

سهم سود حبیبی

حل با فرض ۲:

چون در شرکت نامه، هیچ‌گونه تصمیمی در مورد تقسیم سود وجود ندارد، انجام این کار، به نسبت سرمایه‌گذاری شرکا خواهد بود که حل (۲) نیز مشابه حل فرض (۱) می‌باشد.

حل با فرض ۳:

$$60/000/0000 \times 12\% = 7/200/0000$$

سود (بهره) سرمایه الهامی

$$40/000/0000 \times 12\% = 4/800/0000$$

سود (بهره) سرمایه حبیبی

$$(7/200/0000 + 4/800/0000) = 12/000/0000$$

جمع سود (بهره) سرمایه شرکا

$$40/000/0000 - 12/000/0000 = 28/000/0000$$

باقی مانده سود

$$28/000/0000 \times \frac{3}{5} = 16/800/0000$$

سهم سود الهامی

$$28/000/0000 \times \frac{2}{5} = 11/200/0000$$

سهم سود حبیبی

$$7/200/0000 + 16/800/0000 = 24/000/0000$$

کل سهم سود الهامی

$$4/800/0000 + 11/200/0000 = 16/000/0000$$

کل سهم سود حبیبی

حل با فرض ۴:

$$2/000/0000 + 800/0000 = 2/800/0000$$

مجموع پاداش شرکا

$$40/000/0000 - 2/800/0000 = 37/200/0000$$

باقی مانده سهم سود شرکا

$$37/200/0000 \div 2 = 18/600/0000$$

سهم سود هر شریک

$$(18/600/0000 + 2/000/0000) = 20/600/0000$$

سهم سود الهامی

$$(18/600/0000 + 800/0000) = 19/400/0000$$

سهم سود حبیبی

مثال نمونه ۶: شرکت تضامنی اکبری و حسینی در طی سال جاری مبلغی معادل ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال زیان داشته است طبق شرکت‌نامه به هر یک از شرکا مبلغی معادل ۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال حق الزحمه سالانه و ۱۰ درصد بهره سرمایه شرکا تعلق می‌گیرد. در صورتی که سرمایه اکبری ۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و سرمایه حسینی ۱۳۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد و نسبت تقسیم سود و زیان مساوی باشد. مطلوبست: تنظیم جدول تقسیم سود بر مبنای اطلاعات فوق و ثبت‌های مربوطه.

یادآوری: اگر عملیات شرکت تضامنی منجر به زیان گردد از نظر حسابداری می‌توان زیان مذکور را در بدهکار حساب تقسیم سود و زیان، انباشته کرد و این حساب در ترازنامه کاهنده سرمایه شرکت خواهد بود و یا اینکه مانده زیان را هم مانند سود بین شرکا تقسیم کرده و ثبت‌های زیر انجام می‌شود:

حساب تقسیم سود و زیان	
۳/۰۰۰/۰۰۰ (۱)	حساب تقسیم سود و زیان ۳/۰۰۰/۰۰۰
۳۳/۰۰۰/۰۰۰ (۲)	خلاصه سود و زیان ۳/۰۰۰/۰۰۰
۲۴/۰۰۰/۰۰۰ (۳)	بابت انتقال زیان به حساب سود و زیان
۶۰/۰۰۰/۰۰۰ مانده	حساب تقسیم سود و زیان ۳۳/۰۰۰/۰۰۰
	جاری اکبری ۲۰/۰۰۰/۰۰۰
	جاری حسینی ۱۳/۰۰۰/۰۰۰
	بابت سود سرمایه شرکا
	حساب تقسیم سود و زیان ۲۴/۰۰۰/۰۰۰
	جاری اکبری ۱۲/۰۰۰/۰۰۰
	جاری حسینی ۱۲/۰۰۰/۰۰۰
	بابت حقوق شرکا
	جاری اکبری ۳۰/۰۰۰/۰۰۰
	جاری حسینی ۳۰/۰۰۰/۰۰۰
	حساب تقسیم سود و زیان ۶۰/۰۰۰/۰۰۰
	بابت انتقال زیان به جاری شرکا

#### صورت وضعیت تقسیم سود و زیان

جمع کل	حسینی	اکبری	شرح عملیات
(۳/۰۰۰/۰۰۰)			زیان عملکرد سال (زیان عملیاتی)
(۳۳/۰۰۰/۰۰۰)	۱۳/۰۰۰/۰۰۰	۲۰/۰۰۰/۰۰۰	اضافه می‌شود: سود (بهره) ۱۰٪ سرمایه
(۳۶/۰۰۰/۰۰۰)			مانده زیان
(۲۴/۰۰۰/۰۰۰)	۱۲/۰۰۰/۰۰۰	۱۲/۰۰۰/۰۰۰	اضافه می‌شود: سهم حقوق شرکا
(۶۰/۰۰۰/۰۰۰)			مانده زیان
۶۰/۰۰۰/۰۰۰	(۳۰/۰۰۰/۰۰۰)	(۳۰/۰۰۰/۰۰۰)	تقسیم زیان به نسبت مساوی
۰	(۵/۰۰۰/۰۰۰)	۲/۰۰۰/۰۰۰	سهم نهایی هر یک از شرکا

مثال نمونه ۷: فخری، غلامی، نوری، به ترتیب با سرمایه ۲۵/۰۰۰/۰۰۰، ۳۰/۰۰۰/۰۰۰، ۴۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال شرکای یک شرکت تضامنی بوده و به نسبت ۳ و ۲ و ۵ در سود و زیان سهیم هستند در طی سال مبلغ ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال حق الزحمه به فخری طبق قانون تعلق گرفته و طبق شرکت نامه سالانه ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال پاداش به غلامی تعلق می‌گیرد. شرکاء توافق کردند ۱۰٪ به عنوان سود تضمین شده سرمایه منظور شود ولی در شرکت نامه قید نشده است اگر این شرکت در طی سال مالی ۸۰ مبلغ ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال زیان داشته باشد؛ مطلوبست: انجام عملیات حسابداری تقسیم سود و زیان.

**حل:**

با توجه به این که مبلغ پرداخت شده بابت حق الزحمه به فخری در قالب قانون کار بوده و به عنوان هزینه حقوق در هزینه‌های عملیاتی شرکت منظور شده است و از این بابت در مرحله تقسیم سود و زیان ثبتی انجام نمی‌گیرد و با استناد به این که اگر نرخ سود تضمین شده سرمایه در شرکت نامه قید نشده باشد در صورت وجود زیان نباید در حساب‌ها منظور شود (در صورت وجود سود باید منظور شود). هم‌چنین در صورت زیان نباید پاداشی به شرکا تعلق بگیرد.

دفتر روزنامه

تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	حساب تقسیم سود و زیان حساب خلاصه سود و زیان		۴/۵۰۰/۰۰۰	۴/۵۰۰/۰۰۰
	جاری فخری جاری غلامی جاری نوری حساب تقسیم سود و زیان		۱/۳۵۰/۰۰۰ ۹۰۰/۰۰۰ ۲/۲۵۰/۰۰۰	۴/۵۰۰/۰۰۰

صورت وضعیت تقسیم سود و زیان

شرح عملیات	فخری	غلامی	نوری
زیان عملکرد (زیان عملیاتی)			(۴/۵۰۰/۰۰۰)
تقسیم زیان: به نسبت ۳ و ۲ و ۵	(۱/۳۵۰/۰۰۰)	(۹۰۰/۰۰۰)	(۲/۲۵۰/۰۰۰)
سهم نهایی شرکاء از سود و زیان	(۱/۳۵۰/۰۰۰)	(۹۰۰/۰۰۰)	(۲/۲۵۰/۰۰۰)

## ✓ پرسش‌های چهار گزینه‌ای ✕

- ۱- چنانچه در یک شرکت تضامنی، سود تضمین شده‌ای به سهم‌الشرکه شرکا تعلق گیرد :
- الف) تعلق سود تضمین شده همراه با برداشت شرکا انجام می‌گیرد.  
ب) سود تضمین شده، قبل از تقسیم سود محاسبه و به حساب جاری شرکا تخصیص می‌یابد.  
ج) سود تضمین شده، پس از تقسیم سود، محاسبه و به حساب جاری شرکا تخصیص می‌یابد.  
د) هیچ‌کدام از موارد فوق
- ۲- کدام گزینه در مورد دارایی‌های شرکت تضامنی صحیح است؟
- الف) دارایی‌های شرکت، دارایی‌های شرکا محسوب می‌شود.  
ب) دارایی‌های شرکت، دارایی‌های مشترک شرکا محسوب می‌شود.  
ج) دارایی‌های شرکت، دارایی‌های مشترک شرکا معادل حق‌السهم آنان است.  
د) هیچ‌یک از موارد فوق
- ۳- در یک شرکت تضامنی، تقسیم سود بر اساس کدام یک از موارد زیر صورت می‌گیرد :
- الف) توافق شرکا  
ب) به نسبت سرمایه آنان  
ج) به نسبت مساوی  
د) هیچ‌کدام از موارد فوق
- ۴- برای انتقال سود به حساب شرکا در شرکت تضامنی، چه ثبتي انجام می‌شود؟
- الف) خلاصه حساب سود و زیان (بدهکار) - حساب تقسیم سود و زیان (بستانکار)  
ب) حساب تقسیم سود و زیان (بدهکار) - حساب خلاصه سود و زیان (بستانکار)  
ج) حساب تقسیم سود و زیان (بدهکار) - جاری شرکا (بستانکار)  
د) جاری شرکا (بدهکار) - حساب تقسیم سود و زیان (بستانکار)
- ۵- کدام گزینه صحیح است؟
- الف) در شرکت تضامنی، در همه حالات، تقسیم سود و زیان مجاز می‌باشد.  
ب) در شرکت تضامنی چنانچه بر اثر زیان‌های وارده، سهم‌الشرکه شرکا کم شده باشد، تا زمان تأدیة این کمبود، تقسیم سود مجاز نیست.
- ج) تقسیم سود و زیان ربطی به ضررهای وارده قبلی ندارد.  
د) هیچ‌کدام از موارد فوق
- ۶- اگر در شرکت‌نامه یک شرکت تضامنی، حق‌الزحمه‌ای برای خدمات برخی از شرکا در نظر گرفته شود :
- الف) تخصیص حق‌الزحمه هر یک از شرکا قبل از تقسیم سود صورت می‌گیرد.  
ب) تخصیص حق‌الزحمه شرکا پس از تقسیم سود انجام می‌شود.  
ج) تخصیص حق‌الزحمه شرکا پس از کسر برداشت خواهد بود.  
د) هیچ‌کدام از موارد فوق



## مسائل

۱- شرکای شرکت تضامنی رسولی و شرکا، عبارت‌اند از: رسولی، خادم و علوی. طبق توافق‌نامه شرکا مقرر گردیده است باتوجه به‌شاغل بودن آقای رسولی و خانم خادم، به‌ترتیب مبالغ  $۱/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۲/۵۰۰/۰۰۰$  ریال به‌عنوان پاداش مدیریت به آنان تعلق گیرد و باقیمانده سود به نسبت ۱ و ۲ و ۳ بین کلیه شرکا تقسیم گردد. در صورتی که سود قابل تقسیم شرکت پس از کسر مالیات  $۹۵/۰۰۰/۰۰۰$  ریال باشد، **مطلوبست**: ثبت حسابداری تقسیم سود و زیان و تنظیم صورت وضعیت تقسیم سود و زیان.

۲- در شرکت تضامنی مقرر گردید، از سود قابل تقسیم، معادل  $۱۰$  درصد سرمایه هر یک از شرکا به عنوان سود تضمین شده سرمایه در نظر گرفته شود و باقی‌مانده سود و زیان به نسبت  $\frac{۱}{۳}$  و  $\frac{۲}{۳}$  بین شرکای شرکت (روزبانه‌ای و خسروی) تقسیم شود. در صورتی که سود قابل تقسیم سال  $۱۳ \times \times$  شرکت پس از کسر مالیات، معادل  $۳/۰۲۰/۰۰۰$  ریال و سرمایه روزبانه‌ای  $۱/۵۰۰/۰۰۰$  و سرمایه خسروی  $۱/۷۰۰/۰۰۰$  ریال باشد. **مطلوبست**: ثبت حسابداری تقسیم سود و زیان و تنظیم صورت وضعیت تقسیم سود و زیان.

۳- فانی، امیری و فرزادی، شرکای شرکت تضامنی فانی و شرکا هستند. سرمایه هر یک از آنها، به ترتیب  $۳/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۶/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۹/۰۰۰/۰۰۰$  ریال می‌باشد. طبق توافق شرکا، با توجه به فعالیت فانی و فرزادی، قرار شده است به ترتیب مبالغ  $۱/۵۰۰/۰۰۰$  و  $۲/۰۰۰/۰۰۰$  ریال حق الزحمه سالانه برای آنان منظور گردد و سپس، نسبت به سرمایه هر یک از شرکا، معادل  $۹\%$  سود سالانه در نظر گرفته شود. آن‌گاه باقی‌مانده به نسبت  $۲۰\%$  و  $۶۰\%$  و  $۲۰\%$  بین آنان تقسیم گردد. **مطلوبست**: سهم سود هر یک از شرکا در سال  $۱۳ \times \times$  با مفروضات زیر و ثبت رویداد حسابداری مربوط و تنظیم صورت وضعیت تقسیم سود و زیان.

الف) سود عملکرد سال  $۱۳ \times \times$  معادل  $۸/۵۰۰/۰۰۰$  ریال قبل از کسر مالیات باشد.

ب) زیان عملکرد سال  $۱۳ \times \times$  معادل  $۵/۰۰۰/۰۰۰$  ریال باشد.

۴- خانم‌ها سوهانی و حسینی در تاریخ  $۱۳ \times \times / ۲ / ۱$ ، شرکتی تضامنی تشکیل داده‌اند. سهم شرکت آنان به ترتیب معادل  $۵/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۲/۰۰۰/۰۰۰$  ریال می‌باشد. در صورتی که سود خالص سال  $۱۳ \times \times$  پس از کسر مالیات، معادل  $۱/۴۰۰/۰۰۰$  ریال و نسبت سود و زیان شرکا طبق شرکت‌نامه ۲ و ۳ باشد، **مطلوبست**: اولاً: محاسبه سود هر یک از شرکا.

ثانیاً: ثبت حسابداری سود و زیان و انتقال آن به حساب شرکا.

۵- کمالی و کریمی در  $۱۳ \times \times / ۲ / ۱$ ، شرکتی تضامنی تشکیل داده‌اند. سهم شرکت هر یک به ترتیب  $۳/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۵/۰۰۰/۰۰۰$  ریال می‌باشد. بر اساس شرکت‌نامه، مقرر گردیده است حق الزحمه هر یک سالانه معادل  $۵۰۰/۰۰۰$  و  $۸۰۰/۰۰۰$  ریال باشد. چنانچه سود سال  $۱۳ \times \times$  شرکت قبل از کسر مالیات، معادل  $۹/۰۰۰/۰۰۰$  ریال باشد و تقسیم سود (زیان) شرکت بر اساس سهم شرکت آنان صورت گیرد، **مطلوبست**: نحوه تقسیم سود بین شرکا و ثبت حسابداری رویداد مربوط و تنظیم صورت وضعیت تقسیم سود و زیان.

۶- عزیزی و امیدی، در  $۱۳ \times \times / ۴ / ۱$ ، شرکتی تضامنی تشکیل داده‌اند. سهم شرکت آنان به ترتیب معادل

۳/۰۰۰/۰۰۰ و ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد. سود سال  $13 \times$  این شرکت قبل از کسر مالیات، معادل ۱۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال بوده است. شرکت‌نامه شرکت تقسیم سود را به شرح زیر مجاز دانسته است:

(الف) ۱۰٪ به‌عنوان سود تضمین شده به مانده اول دوره سرمایه شرکا

(ب) تخصیص مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال به عزیزی و ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال به امیدی به عنوان حق الزحمه

(ج) تقسیم باقی مانده سود و زیان به نسبت ۳ و ۵

**مطلوبست:** تقسیم سود بین شرکا و ثبت رویدادهای مالی فوق در دفتر روزنامه شرکت و تنظیم صورت وضعیت تقسیم سود و زیان.

۷- بابایی، حیدری و حسنی، شرکای شرکت تضامنی حیدری و شرکا هستند. سهم شرکت آنان به ترتیب، معادل ۳/۰۰۰/۰۰۰، ۴/۵۰۰/۰۰۰ و ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد. به استناد شرکت‌نامه، نحوه تقسیم سود در این شرکت به شرح زیر است:

۸- تخصیص ۸٪ سود تضمین شده به سهم شرکت هر یک از شرکا

تخصیص مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال حق الزحمه خانم بابایی

تخصیص و تقسیم باقی مانده سود و زیان بین بابایی، حیدری و حسنی به نسبت‌های  $\frac{۲}{۶}$  و  $\frac{۱}{۶}$  و  $\frac{۳}{۶}$

**مطلوبست:** تنظیم صورت ریز تقسیم سود بین شرکا، و ثبت فعالیت‌ها در دفتر روزنامه شرکت در هر یک از حالت‌های زیر:

(الف) سود ویژه معادل ۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال قبل از کسر مالیات باشد.

(ب) زیان ویژه معادل ۹/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد.

۸- اسدی، یاری و جلیلی، در  $13 \times 5/2$  هر یک با سرمایه‌ای معادل ۷۰۰/۰۰۰ ریال شرکت تضامنی اسدی و شرکا را تشکیل داده‌اند. طی سال مذکور، برداشت شرکا از شرکت عبارت بوده است از:

اسدی ۲۰۰/۰۰۰ ریال، یاری ۱۰۰/۰۰۰ ریال و جلیلی ۱۲۰/۰۰۰ ریال چنانچه نسبت تقسیم سود و زیان طبق شرکت‌نامه برای هر یک از شرکا به ترتیب ۴۰٪، ۳۰٪ و ۳۰٪ باشد و سود خالص شرکت در پایان سال  $13 \times$  پس از کسر مالیات معادل ۷۲۰/۰۰۰ ریال بوده باشد، **مطلوبست:** ثبت رویدادهای فوق در دفتر روزنامه و بستن حساب خلاصه سود و زیان.

۹- مهدوی، انوری و خلیلی، شرکای یک شرکت تضامنی‌اند که به نسبت  $\frac{۱}{۶}$ ،  $\frac{۲}{۶}$  و  $\frac{۳}{۶}$  در سود و زیان شریک هستند. مانده اول دوره سرمایه شرکا به ترتیب معادل ۳/۰۰۰/۰۰۰، ۶/۰۰۰/۰۰۰ و ۷/۵۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد. اگر در شرکت‌نامه، سود تضمین شده‌ای معادل ۸٪ سرمایه اول دوره شرکا در نظر گرفته شده باشد و سود خالص سال مذکور پس از کسر مالیات ۲/۹۷۰/۰۰۰ ریال باشد، **مطلوبست:** تهیه صورت تقسیم سود و ثبت مربوط به بستن خلاصه حساب سود و زیان و تقسیم سود و زیان در دفاتر شرکت.

۱۰- احمد و نادر به ترتیب به نسبت  $\frac{۲}{۵}$  و  $\frac{۳}{۵}$  عضو یک شرکت تضامنی هستند تراز آزمایشی اصلاح شده این شرکت در پایان سال ۸۲ به صورت زیر بود:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
موجودی نقد	۱۸/۰۰۰/۰۰۰	
حساب‌های دریافتی	۲۰/۰۰۰/۰۰۰	
اثاثه اداری	۳۰/۰۰۰/۰۰۰	
ساختمان	۶۰/۰۰۰/۰۰۰	
حساب‌های پرداختی		۸/۰۰۰/۰۰۰
اسناد پرداختی		۱۲/۰۰۰/۰۰۰
سرمایه احمد		۵۰/۰۰۰/۰۰۰
سرمایه نادر		۵۵/۰۰۰/۰۰۰
برداشت احمد	۱۵/۰۰۰/۰۰۰	
درآمد خدمات		۴۰/۰۰۰/۰۰۰
هزینه حقوق	۶/۰۰۰/۰۰۰	
هزینه اجاره	۹/۰۰۰/۰۰۰	
هزینه ملزومات	۷/۰۰۰/۰۰۰	
جمع	۱۶۵/۰۰۰/۰۰۰	۱۶۵/۰۰۰/۰۰۰

سایر اطلاعات،  
طبق توافق در شرکت‌نامه  
۱- نرخ مالیات شرکت ۲۵٪  
۲- نرخ بهره سرمایه شرکا ۵٪  
۳- پاداش سالانه به احمد ۱/۰۰۰/۰۰۰  
۴- به ازای هر شش ماه ۷۵۰/۰۰۰ ریال حق الزحمه به نادر تعلق می‌گیرد.

مطلوبست :

الف) بستن حساب‌های موقت

ب) ثبت عملیات تقسیم سود و زیان و تنظیم صورت وضعیت تقسیم سود و زیان

ج) تهیه ترازنامه شرکت به تاریخ ۸۲/۱۲/۲۹

#### ۳-۴ تغییرات ساختار مالکیت در شرکت تضامنی

در طی فعالیت شرکت‌های تضامنی به دلیل ورود و خروج شرکا، در ساختار مالکیت شرکت تغییرات ایجاد می‌شود. در این تغییر ساختار شرکت تضامنی اولیه منحل و شرکت تضامنی جدید با شخصیت حقوقی جدید ایجاد می‌شود. ولی از نظر حسابداری و گزارشگری مالی شرکت تضامنی به فعالیت خود ادامه داده و فقط ساختار سرمایه تغییراتی داشته است. پس به‌طور کلی تغییر در ساختار مالکیت شرکت تضامنی را می‌توان در دو گروه زیر طبقه‌بندی نمود :

۱- ورود شریک جدید به شرکت

۲- خروج شریک از شرکت

تذکر مهم : هر نوع تغییر در ساختار مالکیت شرکت تضامنی منوط به رضایت کلیه شرکا و مقررات تعیین شده در شرکت‌نامه و

به ثبت رساندن مجدد شرکت در اداره ثبت شرکت‌ها و مؤسسات غیرتجاری می‌باشد.

## ۱-۴-۳- ورود شریک جدید به شرکت

در زمان ورود شریک جدید به شرکت باید نوع مبادله سرمایه‌ای بین شرکا مشخص گردد و این مبادله ممکن است به دو حالت زیر صورت پذیرد:

— مبادله شریک جدید با شرکای قدیمی: که این نوع مبادله، مبادله بین اشخاص حقیقی می‌باشد.

— مبادله شریک جدید با شرکت: که این نوع مبادله، مبادله بین شخص حقیقی (شریک جدید) با شخص حقوقی (شرکت) است.

تذکر: در ورود شریک جدید به شرکت تضامنی، شریک جدید با هر نسبتی که در شرکت وارد شده باشد مسئول تمام تعهدات قبلی شرکت نیز می‌باشد.

**مبادله شریک جدید با شرکای قدیم:** در این حالت سرمایه شرکت تغییری نمی‌کند. یعنی سرمایه شرکت قبل از ورود شریک و بعد از آن یکسان و برابر است. و چون که این نوع مبادله، مبادله اشخاص حقیقی با یکدیگر است مبلغ ریالی مبادله، ملاک سنجش و ثبت رویداد قرار نمی‌گیرد بلکه ارزش دفتری سرمایه مبادله شده ملاک ثبت می‌باشد و بابت این مبادله ثبت زیر انجام می‌شود:

سرمایه شریک (شرکای) واگذارنده ××

سرمایه شریک (شرکای) جدید ××

بابت مبادله سرمایه و ورود شریک جدید

مثال نمونه ۱: علوی و احمدی به ترتیب با سرمایه‌های معادل ۳/۰۰۰/۰۰۰ و ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال شرکای شرکت تضامنی هستند.

با توافق شرکا تقوی با پرداخت مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال به علوی ۳٪ سرمایه وی را خریداری و به عنوان شریک جدید وارد شرکت می‌شود.

مطلوبست: ثبت این رویداد.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		سرمایه علوی سرمایه تقوی بابت ورود تقوی شریک جدید		۹۰۰/۰۰۰	۹۰۰/۰۰۰

سرمایه واگذاری علوی  $۹۰۰/۰۰۰ = ۳\% \times ۳/۰۰۰/۰۰۰$

مثال نمونه ۲: اکبری و محسنی به ترتیب با سرمایه‌های معادل ۶/۰۰۰/۰۰۰ و ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال شرکای شرکت تضامنی

هستند. با توافق شرکا آذری با پرداخت مبلغ ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال به محسنی کل سرمایه وی را خریداری و به عنوان شریک جدید وارد شرکت شد.

مطلوبست: ثبت این رویداد.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		سرمایه محسنی سرمایه آذری بابت ورود شریک جدید		۴/۰۰۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰

**مبادله شریک جدید با شرکت:** این نوع مبادله، مبادله شخص حقیقی با شخص حقوقی بوده که موجب افزایش سرمایه می‌شود و می‌تواند در قالب یکی از حالت‌های زیر باشد:

- ۱- ورود شریک جدید با فرض پرداخت مبلغی معادل سرمایه تعیین شده برای وی.
- ۲- ورود شریک جدید با فرض پرداخت مبلغی بیشتر از سرمایه تعیین شده برای وی.
- ۳- ورود شریک جدید با فرض پرداخت مبلغی کمتر از سرمایه تعیین شده برای وی.
- ۴- ورود شریک جدید با تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت.

در صورتی که ارزش دفتری دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت (هنگام ورود شریک جدید) مورد توافق شرکای قدیم و جدید قرار بگیرد، شریک یا شرکای جدید بدون ارزیابی مجدد دارایی‌ها و بدهی‌ها وارد شرکت می‌شوند. در غیر این صورت با ورود شریک جدید دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت مورد ارزیابی مجدد قرار گرفته و نتیجه تأثیرات ارزیابی‌ها به حساب سرمایه شرکای قدیم منظور می‌گردد.

۱- ورود شریک جدید با فرض پرداخت مبلغی معادل سرمایه تعیین شده برای وی: در این حالت شریک جدید آورده‌ای معادل مبلغ تعیین شده به عنوان سرمایه را به شرکت تحویل می‌نماید. این حالت در واقع عدم اختصاص پاداش به طرفین می‌باشد و بابت این رویداد ثبت زیر انجام می‌شود:

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		موجودی نقد سایر اقلام دارایی سرمایه شریک جدید بابت ورود شریک جدید		××	××

تذکر: چنانچه آورده شریک جدید غیر نقدی باشد، الزاماً با ارزش منصفانه بازار ارزیابی می‌گردد.

مثال نمونه ۳: رحمانی و محمدی شرکای یک شرکت تضامنی هستند. با توافق آنان رضایی با پرداخت مبلغ ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال وجه نقد و اختصاص اثانه‌ای به مبلغ ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال به عنوان شریک جدید پذیرفته شد. وجه نقد به حساب بانک شرکت واریز و اثانه به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال مورد توافق قرار گرفت.  
مطلوبست: ثبت این رویداد.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		موجودی نقد - بانک اثانه سرمایه رضایی بابت ورود شریک جدید		۱/۵۰۰/۰۰۰ ۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۵۰۰/۰۰۰

۲- ورود شریک جدید با فرض پرداخت مبلغی بیشتر از سرمایه تعیین شده برای وی : در این حالت میزان آورده شریک جدید بیشتر از سرمایه تعیین شده برای وی می باشد. در واقع می توان اظهار داشت که شرکت از سودآوری و حسن شهرت خوبی برخوردار است و به همین دلیل ورود به شرکت برای شریک جدید مطلوبیت زیادی دارد و حاضر است مبلغی بیشتر از سرمایه تعیین شده بپردازد، به عبارت دیگر این حالت اختصاص پاداش برای شرکای قدیم می باشد و اضافه پرداختی شریک جدید به نسبت سود و زیان بین شرکای قدیم تسهیم می گردد و در بستانکار سرمایه آنان ثبت می شود. به صورت زیر :

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		آورده شریک جدید		××	
		سرمایه شریک جدید			××
		سرمایه شرکای قدیم به تفکیک			××
		بابت ورود شریک جدید			

مثال نمونه ۴ : امیری و بهرامی با نسبت های سود و زیانی ۲ و ۱ شرکای شرکت تضامنی امیری و بهرامی هستند در تاریخ ۸۹/۵/۱ فرهادی با توافق شرکا به عنوان شریک جدید پذیرفته می شود و مقرر می گردد که مبلغ  $4/500/000$  وجه نقد به حساب بانکی شرکت واریز نموده ولی سرمایه وی معادل  $3/000/000$  ریال در شرکت منظور گردد و همچنین پس از ورود وی نسبت سود و زیانی شرکا به ترتیب معادل ۲ و ۱ باشد.  
مطلوبست : ثبت این رویداد.

اضافه پرداختی فرهادی  $4/500/000 - 3/000/000 = 1/500/000$

جمع نسبت ها  $3 + 1 = 4$

سهم امیری از اضافه پرداختی فرهادی  $1/500/000 \times \frac{2}{3} = 1/000/000$

سهم بهرامی از اضافه پرداختی فرهادی  $1/500/000 \times \frac{1}{3} = 500/000$

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۵/۱	موجودی نقد - بانک		$4/500/000$	
		سرمایه فرهادی			$3/000/000$
		سرمایه امیری			$1/000/000$
		سرمایه بهرامی			$500/000$
		بابت ورود شریک جدید			

۳- ورود شریک جدید با فرض پرداخت مبلغی کمتر از سرمایه تعیین شده برای وی : در این حالت آورده شریک جدید به شرکت کمتر از مبلغ سرمایه تعیین شده برای وی بوده به دلیل این که شرکای جدید حاضرند برای جذب تخصص یا اعتبار یا

مشارکت شخص به خصوص مبلغی را به عنوان پاداش ورود به وی اختصاص دهند و این کسر پرداختی شریک جدید به نسبت های سود و زیانی بین شرکای قبلی تقسیم می گردد به عبارت دیگر شرکای قدیم به منظور دستیابی به منافع آتی بخشی از کسری سرمایه ایشان را تقبل کرده و این مبلغ به بدهکار حساب سرمایه آنان منظور می گردد و ثبت آن به صورت زیر است :

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		آورده های شریک جدید سرمایه شرکای قدیم به تفکیک سرمایه شریک جدید بابت ورود شریک جدید		×× ××	××

مثال نمونه ۵: آرامش و سلامت شرکای شرکت تضامنی با نسبت های مساوی هستند، با توافق آنان شاداب با واریز مبلغ  $3/000/000$  وجه نقد به حساب بانکی شرکت دارای سرمایه ای به ارزش  $4/000/000$  ریال می گردد و نسبت های سود و زیانی شرکا پس از ورود شاداب برابر می باشد.

مطلوبست: ثبت این رویداد در تاریخ  $1389/5/10$ .

$$4/000/000 - 3/000/000 = 1/000/000 \text{ کسر پرداختی شاداب}$$

$$1 + 1 = 2 \text{ جمع نسبت های شرکای قدیم}$$

$$1/000/000 \times \frac{1}{2} = 500/000 \text{ سهم هر شریک قبلی از کسر پرداختی شاداب}$$

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۵/۱۰	موجودی نقد - بانک سرمایه آرامش سرمایه سلامت سرمایه شاداب بابت ورود شریک جدید		$3/000/000$ $500/000$ $500/000$	$4/000/000$

مثال نمونه ۶: سمیر و امیر با سرمایه هایی به ترتیب معادل  $10/000/000$  و  $8/000/000$  ریال و نسبت های سود و زیانی ۳ و ۲ شرکای شرکت تضامنی سمیر و شریک هستند. با توافق شرکا هژیر با حق تعلق  $\frac{1}{4}$  در سرمایه و سود و زیان به عنوان شریک جدید پذیرفته می شود.

مطلوبست: ثبت ورود شریک جدید با هریک از فرض های زیر:

فرض اول: هژیر مبلغ  $4/000/000$  ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت واریز کند.

فرض دوم: هژیر مبلغ  $6/000/000$  ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت واریز کند.

فرض سوم : هژیر مبلغ ۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت واریز کند.  
حل فرض اول :

$$\begin{aligned}
 10/000/000 + 8/000/000 + 4/000/000 &= 22/000/000 && \text{جمع سرمایه ها} \\
 22/000/000 \times \frac{1}{4} &= 5/500/000 && \text{سرمایه هژیر} \\
 5/500/000 - 4/000/000 &= 1/500/000 && \text{کسر پرداختی سرمایه توسط هژیر} \\
 1/500/000 \times \frac{3}{5} &= 900/000 && \text{سهام سمیر از کسر پرداختی هژیر} \\
 1/500/000 \times \frac{2}{5} &= 600/000 && \text{سهام امیر از کسر پرداختی هژیر}
 \end{aligned}$$

دفتر روزنامه عمومی شرکت تضامنی سمیر و شرکا

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		موجودی نقد - بانک		4/000/000	
		سرمایه سمیر		900/000	
		سرمایه امیر		600/000	
		سرمایه هژیر			5/500/000
		بابت ورود هژیر به عنوان شریک جدید			

حل فرض دوم :

$$\begin{aligned}
 10/000/000 + 8/000/000 + 6/000/000 &= 24/000/000 && \text{جمع سرمایه ها} \\
 24/000/000 \times \frac{1}{4} &= 6/000/000 && \text{سرمایه هژیر}
 \end{aligned}$$

دفتر روزنامه عمومی شرکت تضامنی سمیر و شرکا

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		موجودی نقد - بانک		6/000/000	
		سرمایه هژیر			6/000/000
		بابت ورود هژیر به عنوان شریک جدید			

حل فرض سوم :

$$\begin{aligned}
 10/000/000 + 8/000/000 + 8/000/000 &= 26/000/000 && \text{جمع سرمایه ها} \\
 26/000/000 \times \frac{1}{4} &= 6/500/000 && \text{سرمایه هژیر} \\
 8/000/000 - 6/500/000 &= 1/500/000 && \text{اضافه پرداختی سرمایه توسط هژیر} \\
 1/500/000 \times \frac{3}{5} &= 900/000 && \text{سهام سمیر از اضافه پرداختی هژیر} \\
 1/500/000 \times \frac{2}{5} &= 600/000 && \text{سهام امیر از اضافه پرداختی هژیر}
 \end{aligned}$$



دفتر روزنامه عمومی شرکت تضامنی سمیر و شرکا

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		موجودی نقد - بانک		۸/۰۰۰/۰۰۰	
		سرمایه سمیر			۹۰۰/۰۰۰
		سرمایه امیر			۶۰۰/۰۰۰
		سرمایه هژیر			۶/۵۰۰/۰۰۰
		بابت ورود هژیر به عنوان شریک جدید			

۴- ورود شریک جدید همراه با تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت : ممکن است در زمان ورود شریک جدید ارزش دفتری دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت مورد توافق شرکا نباشد، در این حالت دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت توسط کارشناس رسمی دادگستری مورد ارزیابی مجدد قرار می‌گیرد.

ولی قبل از ارزیابی باید صورت‌های مالی تا تاریخ ورود شریک جدید به شرکت تهیه شده و سود یا زیان‌های تقسیم نشده بین شرکا توزیع گشته و همچنین در صورت شناسایی سرقفلی باید آن را به حساب سرقفلی ثبت و نتیجه این تجدید ارزیابی را به حساب سرمایه شرکای قدیمی منتقل نمود.

مراحل حسابداری تجدید ارزیابی به صورت زیر است :

(۱) ابتدا یک حساب به نام حساب تجدید ارزیابی در دفاتر ایجاد می‌گردد.

(۲) اگر دارایی‌ها بیشتر از ارزش دفتری ارزیابی شود، مازاد آن با ثبت زیر به حساب تجدید ارزیابی منتقل می‌گردد.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب دارایی مربوطه		xx	
		حساب تجدید ارزیابی			xx
		بابت ثبت افزایش ارزش دارایی			

(۳) اگر دارایی‌ها کمتر از ارزش دفتری ارزیابی شود، اختلاف حاصل با ثبت زیر به حساب تجدید ارزیابی منتقل می‌شود.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب تجدید ارزیابی		xx	
		حساب دارایی مربوطه			xx
		بابت کاهش ارزش دارایی			

تذکر (۱): اگر دارایی ارزیابی شده یک دارایی ثابت باشد، استهلاک انباشته آن به حساب دارایی ثابت مربوطه منتقل و از

حساب‌ها حذف می‌شود.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		استهلاک انباشته دارایی ثابت دارایی ثابت مربوطه بابت حذف استهلاک انباشته دارایی ثابت ارزیابی شده		××	××

تذکر (۲): اگر دارایی ارزیابی شده حساب‌های دریافتنی باشد و دارای ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول باشد، در صورتی که قرار شود ذخیره حذف شود. این ذخیره نیز با انتقال به حساب تجدید ارزیابی از حساب‌ها حذف می‌گردد.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول حساب تجدید ارزیابی بابت حذف ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول		××	××

تذکر (۳): اگر حساب دریافتنی ارزیابی نشود و قرار بر این باشد که برای آن ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول منظور شود، به میزان (یا درصد) گفته شده ذخیره در نظر گرفته می‌شود و ثبت زیر انجام می‌شود.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب تجدید ارزیابی حساب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول بابت ایجاد ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول		××	××

(۴) اگر بدهی‌های شرکت ارزیابی شود، اختلاف ارزش دفتری با مبلغ ارزیابی شده به حساب تجدید ارزیابی منتقل می‌گردد و به شرح زیر ثبت می‌شود:

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب بدهی‌ها		××	××
		حساب تجدید ارزیابی بابت کاهش ارزش بدهی‌ها		××	
		حساب تجدید ارزیابی حساب بدهی‌ها			××
		بابت افزایش ارزش بدهی‌ها			××

(۵) بابت تجدید ارزیابی هزینه‌هایی پرداخت می‌گردد. اگر این هزینه‌ها را باید شریک جدید بپردازد (براساس توافق شرکا) ثبتی بابت آن در دفاتر صورت نمی‌پذیرد ولی اگر پرداخت این هزینه‌ها برعهده شرکای قدیمی باشد (که توسط شرکت پرداخت می‌شود)، با ثبت صفحه بعد به حساب تجدید ارزیابی منتقل می‌گردد:

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب تجدید ارزیابی حساب موجودی نقد بابت پرداخت هزینه‌های ارزیابی		××	××

۶) پس از انجام تمامی مراحل فوق حساب تجدید ارزیابی را مانده‌گیری کرده و بر اساس نسبت‌های سود و زیانی تقسیم و به حساب سرمایه شرکای قبلی منتقل می‌شود. نتیجه حساب تجدید ارزیابی می‌تواند به دو صورت باشد:

الف) اگر مانده حساب تجدید ارزیابی بدهکار باشد، به معنی آن است که زیانی بوجود آمده و سرمایه شرکای قبلی کاسته می‌شود و ثبت آن به قرار زیر است:

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب سرمایه شرکای قبلی به تفکیک حساب تجدید ارزیابی بابت انتقال زیان تجدید ارزیابی		××	××

ب) اگر مانده حساب تجدید ارزیابی بستانکار باشد به معنی آن است که سودی به وجود آمده و سرمایه شرکای قبلی افزایش می‌یابد و ثبت آن به قرار زیر است:

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب تجدید ارزیابی حساب سرمایه شرکای قبلی به تفکیک بابت انتقال سود تجدید ارزیابی		××	××

مثال نمونه ۷: اتحادی و سلطانی که با نسبت‌های سود و زیانی ۳ و ۲ شرکای یک شرکت تضامنی هستند توافق نمودند که تقوی با واریز مبلغ ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت به‌عنوان شریک جدید پذیرفته شود و پس از ورود وی نسبت‌های سود و زیانی به ترتیب ۳ و ۲ و ۱ تغییر یابد. ترازنامه شرکت در زمان ورود تقوی به صورت زیر است:

شرکت تضامنی اتحادی و سلطانی

ترازنامه

به تاریخ ۸۹/۶/۳۱

۹/۰۰۰/۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۰/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد - بانک
۱۱/۰۰۰/۰۰۰	اسناد پرداختی	۱۲/۰۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۱۷/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه اتحادی	۱۵/۰۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
۱۵/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه سلطانی	۱/۰۰۰/۰۰۰	ملزومات
		۱۴/۰۰۰/۰۰۰	ساختمان
۵۲/۰۰۰/۰۰۰	جمع بدهی و سرمایه	۵۲/۰۰۰/۰۰۰	جمع دارایی‌ها

اطلاعات زیر در دست است :

- ۱- برای حساب‌های دریافتنی %۱ ذخیره منظور شد.
  - ۲- موجودی کالا به مبلغ ۱۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شد.
  - ۳- موجودی ملزومات فاقد ارزش تلقی شد.
  - ۴- ساختمان به مبلغ ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال بیشتر ارزیابی شد.
  - ۵- حساب‌های پرداختی مبلغ ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید
  - ۶- مخارج ارزیابی به مبلغ ۸۰۰/۰۰۰ ریال توسط شرکت پرداخت شد.
- مطلوبست :

- ۱- انجام ثبت‌های مربوط به ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها
- ۲- ثبت ورود شریک جدید
- ۳- تنظیم ترازنامه شرکت جدید.

حل :

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۶/۳۱	حساب تجدید ارزیابی حساب ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول		۱/۲۰۰/۰۰۰	۱/۲۰۰/۰۰۰
۲		حساب موجودی کالا حساب تجدید ارزیابی		۳/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰
۳		حساب تجدید ارزیابی حساب ملزومات		۱/۰۰۰/۰۰۰	۱/۰۰۰/۰۰۰
۴		حساب ساختمان حساب تجدید ارزیابی		۳/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰
۵		حساب‌های پرداختی حساب تجدید ارزیابی		۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰
۶		حساب تجدید ارزیابی حساب موجودی نقد		۸۰۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰
۷		حساب تجدید ارزیابی حساب سرمایه اتحادی حساب سرمایه سلطانی		۵/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰ ۲/۰۰۰/۰۰۰
۸		حساب موجودی نقد حساب سرمایه تقوی		۱۰/۰۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰

حساب تجدید ارزیابی

۳/۰۰۰/۰۰۰ (۲)	۱/۲۰۰/۰۰۰ (۱)
۳/۰۰۰/۰۰۰ (۴)	۱/۰۰۰/۰۰۰ (۳)
۲/۰۰۰/۰۰۰ (۵)	۸۰۰/۰۰۰ (۶)
۸/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰
۵/۰۰۰/۰۰۰ (۷)	۵/۰۰۰/۰۰۰ (۷)

شرکت تضامنی اتحادی و شرکا

ترازنامه

به تاریخ ۱۳۸۹/۶/۳۱

بدهی ها :		دارایی ها :	
۷/۰۰۰/۰۰۰	حساب های پرداختی	۱۹/۲۰۰/۰۰۰	موجودی نقد
<u>۱۱/۰۰۰/۰۰۰</u>	اسناد پرداختی	۱۲/۰۰۰/۰۰۰	حساب های دریافتی
۱۸/۰۰۰/۰۰۰	جمع بدهی ها	(۱/۲۰۰/۰۰۰)	کسر شود : ذخیره م.م
	سرمایه شرکا :	۱۰/۸۰۰/۰۰۰	خالص حساب های دریافتی
۲۰/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه اتحادی	۱۸/۰۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
۱۷/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه سلطانی	<u>۱۷/۰۰۰/۰۰۰</u>	ساختمان
<u>۱۰/۰۰۰/۰۰۰</u>	سرمایه تقوی		
<u>۴۷/۰۰۰/۰۰۰</u>	جمع سرمایه شرکا		
<u><u>۶۵/۰۰۰/۰۰۰</u></u>	جمع بدهی و سرمایه	<u><u>۶۵/۰۰۰/۰۰۰</u></u>	جمع دارایی ها

سرقفلی<sup>۱</sup> : سرقفلی در مفهوم عام به معنی حق کسب و پیشه می باشد و عبارت است از مجموعه عواملی که موجب می شود قیمت سهام یا سهم شرکت و یا سرمایه، بیش از ارزش دفتری آن ارزیابی شود. این عوامل عبارت است از :

- ۱- محل یا وضعیت جغرافیایی شرکت.
- ۲- داشتن وضعیت انحصاری یا نیمه انحصاری در تجارت یا استفاده از مزایای خاص نسبت به سایر رقبا.
- ۳- حسن شهرت تجاری یا تخصص شرکا.
- ۴- وجود علایم تجاری مؤثر در جلب مشتری (برند) و تبلیغات مطلوب آن.
- ۵- داشتن مدیریت لایق و کارکنان علاقه مند.

توجه : بدیهی است با ورود شریک جدید و سهم شدن وی در منافع آتی شرکت، نسبت های تقسیم سود شرکای قدیمی تغییر نموده و به شرح زیر قابل محاسبه است :

سود و زیان	۱
مورد توافق قرار گرفته و معلوم است	سهم شریک جدید
سهم شریک جدید - ۱	بقیه سود و زیان
نسبت سهم قبلی × بقیه سود و زیان	سهم شریک قدیمی اول
نسبت سهم قبلی × بقیه سود و زیان	سهم شریک قدیمی دوم

مثال : حسنی و حسینی و محسنی به ترتیب به نسبت های  $\frac{1}{6}$  و  $\frac{2}{6}$  و  $\frac{3}{6}$  در سود و زیان شرکت تضامنی سهم می باشند. با توافق شرکا، احسانی به عنوان شریک جدید به شراکت پذیرفته شد و در  $\frac{1}{3}$  سود و زیان سهم گردید. محاسبه نسبت های جدید به

۱- جهت سهولت یادگیری و پیچیدگی مبحث سرقفلی در کتاب حاضر به آن پرداخته نمی شود.

شرح صفحه بعد می باشد :

تمام سود و زیان	۱	خلاصه نسبت ها			
سهام احسانی - شریک جدید	$\frac{1}{3}$				
بقیه سود و زیان	$1 - \frac{1}{3} = \frac{2}{3}$	$\frac{1}{9}$	$\frac{2}{9}$	$\frac{1}{3}$	$\frac{1}{3}$
سهام جدید حسینی	$\frac{2}{3} \times \frac{1}{6} = \frac{2}{18} = \frac{1}{9}$	=	=	=	=
سهام جدید حسینی	$\frac{2}{3} \times \frac{2}{6} = \frac{4}{18} = \frac{2}{9}$	$\frac{1}{9}$	$\frac{2}{9}$	$\frac{3}{9}$	$\frac{3}{9}$
سهام جدید محسنی	$\frac{2}{3} \times \frac{3}{6} = \frac{6}{18} = \frac{1}{3}$	$\frac{1}{9}$	$\frac{2}{9}$	$\frac{3}{9}$	$\frac{3}{9}$

## ✓ پرسش‌های چهار گزینه‌ای ✕

۱- امیری و حسینی، شرکای شرکت تضامنی امیری و شرکا هستند. سرمایه آنان به ترتیب  $3/000/000$  و  $5/000/000$  ریال می باشد. شرکا موافقت کرده اند که خانم نوایی با پرداخت مبلغ  $1/000/000$  ریال به امیری و  $2/000/000$  ریال به حسینی، معادل  $40\%$  درصد سرمایه شرکت را خریداری نماید. سهم الشرکه خانم نوایی در چنین حالتی چقدر خواهد بود.

- (الف)  $3/200/000$  ریال  
 (ب)  $3/000/000$  ریال  
 (ج)  $900/000$  ریال  
 (د)  $1/500/000$  ریال

۲- کرمی و افشار، به نسبت ۵ و ۳ در یک شرکت تضامنی شریک هستند. با توافق آنها، خانم اصفهانی با پرداخت  $1/500/000$  ریال وارد شرکت شده اما سرمایه او معادل  $2/700/000$  ریال در نظر گرفته می شود. مابه التفاوت مذکور به چه نسبتی از سوی کرمی و افشار تأمین خواهد شد؟

- (الف) کرمی  $750/000$  و افشار  $450/000$  ریال  
 (ب) افشار  $750/000$  و کرمی  $450/000$  ریال  
 (ج) کرمی  $1/500/000$  و افشار  $2/700/000$  ریال  
 (د) هیچ کدام

۳- رشیدی و قنایی، شرکای یک شرکت تضامنی هستند که در سود و زیان به نسبت  $\frac{1}{3}$  و  $\frac{2}{3}$  سهیم هستند.

آنها احمدی را به عنوان شریک جدید پذیرفته و مقرر کرده اند وی مبلغ  $5/000/000$  ریال به شرکت پرداخت نماید اما سرمایه وی معادل  $2/000/000$  در نظر گرفته شود و نسبت تقسیم سود بین آنها  $\frac{1}{5}$  و  $\frac{2}{5}$  و  $\frac{2}{5}$  باشد. در چنین حالتی، مبلغی که باید به سرمایه شرکای قدیم منظور شود چه مقدار خواهد بود؟

الف) رشیدی ۱/۰۰۰/۰۰۰ و قنایی ۲/۰۰۰/۰۰۰

ب) رشیدی ۲/۰۰۰/۰۰۰ و قنایی ۱/۰۰۰/۰۰۰

ج) رشیدی ۶۰۰/۰۰۰ و قنایی ۱/۲۰۰/۰۰۰

د) رشیدی ۱/۲۰۰/۰۰۰ و قنایی ۶۰۰/۰۰۰

۴- چنانچه ورود شریک جدید همراه با تجدید ارزیابی دارایی و بدهی باشد، مانده حساب تجدید ارزیابی به چه نسبتی به حساب شرکا بسته می‌شود؟

الف) به نسبت تقسیم سود آنان قبل از ورود شریک جدید

ب) به نسبت تقسیم سود پس از ورود شریک جدید

ج) به نسبت مندرج در شرکت‌نامه

د) به نسبت سود

۵- ورود شریک به یک شرکت تضامنی به چه طریقی امکان پذیر است؟

الف) از طریق خرید همه یا بخشی از سهم‌الشرکه یک یا چند شریک قبلی

ب) ورود شریک جدید از طریق افزایش سرمایه شرکت

ج) ورود شریک جدید امکان پذیر نیست.

د) الف و ب

۶- داودی و محبی، شرکای یک شرکت تضامنی هستند که به ترتیب به نسبت  $\frac{3}{4}$  و  $\frac{1}{4}$  در سود و زیان شریک هستند. آنها موافقت نموده‌اند که تقوی به‌عنوان شریک جدید وارد شرکت و در  $\frac{1}{3}$  سود و زیان شریک گردد. نسبت مشارکت محبی پس از ورود تقوی چقدر است؟

ج)  $\frac{1}{2}$

د)  $\frac{1}{6}$

الف)  $\frac{1}{4}$

ب)  $\frac{3}{4}$

## مسائل

۱- حمیدی و حامدی شرکای یک شرکت تضامنی هستند که به نسبت  $\frac{3}{4}$  و  $\frac{1}{4}$  در سود و زیان سهام‌اند. آنها

موافقت می‌کنند که کاظمی به‌عنوان شریک جدید داخل شرکت شود و در سود و زیان شرکت به نسبت  $\frac{1}{4}$  سهام گردد. نسبت مشارکت حمیدی و حامدی پس از ورود کاظمی چقدر خواهد بود؟

۲- علوی و شهرابی شرکای شرکت تضامنی علوی و شهرابی هستند که به نسبت مساوی در سود و زیان و سرمایه شرکت سهام هستند. حساب سرمایه هر یک از آنها دارای مانده بستانکاری معادل ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد. آنها موافقت نموده‌اند که آقای رسولی به‌عنوان شریک جدید وارد شرکت شود.

**مطلوبست:** ثبت ورود آقای رسولی به شرکت و تعیین نسبت‌های جدید سود و زیانی شرکا (برحسب درصد) بر مبنای هریک از فرض‌های زیر:

- الف - رسولی با پرداخت  $4/500/000$  ریال به هر یک از شرکا نصف سرمایه آنها را خریداری نماید.
- ب - رسولی با پرداخت  $4/200/000$  ریال به شهبابی نصف سرمایه وی را خریداری نماید.
- ج - رسولی با پرداخت  $4/000/000$  ریال به علوی نصف سرمایه وی و با پرداخت مبلغ  $2/800/000$  ریال به شهبابی  $\frac{1}{4}$  سرمایه وی را خریداری نماید.
- د - رسولی با پرداخت مبلغ  $5/000/000$  ریال به شهبابی کل سرمایه وی را خریداری نماید.
- ۳- بشیری و اصفهانی زاده با سرمایه‌های معادل  $12/000/000$  ریال و  $8/000/000$  ریال و نسبت‌های سود و زیانی ۳ و ۲ شرکای شرکت تضامنی بشیری و شریک هستند. با توافق شرکا نصری به‌عنوان شریک جدید به شرکت پذیرفته می‌شود.

**مطلوبست:** ثبت ورود نصری به شرکت در هریک از حالات زیر:

الف - نصری مبلغ  $6/000/000$  ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت واریز نماید و سرمایه وی نیز همین مبلغ تعیین شود.

ب - نصری مبلغ  $4/000/000$  ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت واریز و ماشین‌آلاتی به ارزش مورد توافق  $3/500/000$  ریال تسلیم شرکت نموده ولی سرمایه وی معادل  $6/000/000$  ریال تعیین شود.

ج - نصری مبلغ  $3/000/000$  ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت واریز و اثاثه‌ای به ارزش مورد توافق  $2/000/000$  ریال تسلیم شرکت نموده ولی سرمایه وی معادل  $6/000/000$  ریال تعیین شود.

۴- پولادی و سالمی شرکای شرکت تضامنی پولادی و شریک هستند که سرمایه آنها به ترتیب معادل  $5/000/000$  و  $2/500/000$  ریال می‌باشد و سود و زیان نیز به نسبت‌های ۲ و ۱ بین آنها تقسیم خواهد شد. شرکا موافقت می‌نمایند که آقای محمدی به‌عنوان شریک جدید وارد شرکت شده و با پرداخت  $4/500/000$  ریال وجه نقد مالک  $\frac{1}{4}$  سرمایه و سود و زیان شرکت گردد.

**مطلوبست:** ثبت رویداد مالی مربوط در دفتر روزنامه عمومی شرکت و تعیین نسبت‌های جدید سود و زیانی شرکا.

۵- اصغرزاده و علیخانی شرکای شرکت تضامنی اصغرزاده و شریک هستند و سرمایه آنان به ترتیب معادل  $6/000/000$  و  $5/000/000$  ریال می‌باشد و سود و زیان به نسبت‌های ۳ و ۲ بین آنان تقسیم می‌گردد. شرکا موافقت می‌نمایند که آقای ریاحی به‌عنوان شریک جدید وارد شرکت شده و با پرداخت  $1/500/000$  ریال وجه نقد و موجودی کالایی به ارزش  $2/500/000$  ریال مالک  $\frac{1}{3}$  سرمایه و سود و زیان گردد.

**مطلوبست:** ثبت رویداد مالی مربوط در دفتر روزنامه عمومی و تعیین نسبت‌های جدید سود و زیانی شرکا

۶- زارعی و محمودی شرکای شرکت تضامنی محمودی و شریک می‌باشند که سهم‌الشرکه هریک از آنان  $5/000/000$  ریال است. آنان به نسبت مساوی در سود و زیان شرکت سهیم هستند. آنها توافق کرده‌اند که جعفری با واریز مبلغ  $8/000/000$  ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت، به‌عنوان شریک جدید وارد شرکت شده و مالک  $\frac{1}{3}$  سرمایه و سود و زیان گردد.

**مطلوبست:** ثبت ورود شریک جدید.



۷- فکری و کریمی هریک با سرمایه ای معادل ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال یک شرکت تضامنی تشکیل داده اند. آنها موافقت می کنند که حسینی با واریز ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت و ارائه اثاثه ای به ارزش مورد توافق ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال به عنوان شریک جدید وارد شرکت گردد و در  $\frac{1}{3}$  سرمایه و سود و زیان شریک گردد. **مطلوبست:** ثبت ورود شریک جدید.

۸- مهرایی و مسعودی شرکای شرکت تضامنی مهرایی و شریک هستند که به نسبت ۲ و ۳ در سود و زیان سهم هستند. با توافق آنها عاشوری با پرداخت مبلغ ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال وارد شرکت شد. در تاریخ ورود عاشوری، ساختمان شرکا که بهای تمام شده آن ۹ میلیون ریال بوده است، ۱۱ میلیون ریال ارزیابی گردید و مقرر شد ساختمان مذکور به قیمت ارزیابی در دفاتر ثبت شود.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری این رویدادهای مالی.

۹- در شرکت تضامنی مجیدی و محمدی قبل از ورود شریک جدید توافقات زیر بین شرکا صورت گرفته است:

- معادل ۱۰۰/۰۰۰ ریال از حساب های دریافتی غیر قابل وصول تشخیص داده شد که باید از حساب ها خارج گردد.

- اثاثه اداری معادل ۲۰۰/۰۰۰ ریال افزایش داده شد.

- مانده حساب تجدید ارزیابی به طور مساوی بین شرکا تقسیم گردد.

**مطلوبست:** ثبت رویدادهای مذکور در دفتر روزنامه عمومی شرکت

۱۰- سامانی و مقدم شرکای شرکت تضامنی سامانی و شریک با نسبت های سود و زیانی ۲ و ۱ هستند. با توافق

آنان آقای احمدی با واریز ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت به عنوان شریک جدید و با نسبت  $\frac{1}{4}$  در سرمایه و سود و زیان پذیرفته شد. ترازنامه شرکت در زمان ورود احمدی به صورت زیر است:

### شرکت تضامنی سامانی و شریک

#### ترازنامه

به تاریخ ۸۹/۸/۱

دارایی ها:	بدهی ها:
موجودی نقد	۸/۰۰۰/۰۰۰
حساب های دریافتی	وام پرداختنی ۱۵/۰۰۰/۰۰۰
موجودی کالا	جمع بدهی ها ۱۸/۰۰۰/۰۰۰
اثاثه	سرمایه:
کسر شود: استهلاک انباشته	سرمایه سامانی ۲۸/۰۰۰/۰۰۰
ارزش دفتری اثاثه	سرمایه مقدم ۱۴/۰۰۰/۰۰۰
ساختمان	جمع سرمایه شرکا ۴۲/۰۰۰/۰۰۰
جمع دارایی ها	جمع بدهی و سرمایه ۶۰/۰۰۰/۰۰۰

اطلاعات زیر در دست است :

- ۱- برای حساب‌های دریافتی ۲٪ ذخیره منظور شد.
  - ۲- موجودی کالا به ارزش ۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید.
  - ۳- ائانه به مبلغ ۳/۰۰۰/۰۰۰ قیمت گذاری و توافق شد.
  - ۴- ساختمان به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال بیشتر ارزیابی گردید.
  - ۵- برای وام پرداختی کارمزدی به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال محسوب گردید.
  - ۶- مخارج تجدید ارزیابی به مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال توسط شرکت پرداخت شد.
- مطلوبست :**

- ۱- ثبت رویدادهای مربوط به تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها.
- ۲- ثبت ورود شریک جدید.
- ۳- تنظیم ترازنامه شرکت جدید.

۱۱- نادری و نوری شرکای شرکت تضامنی نادری و شریک هستند که در سود و زیان به نسبت‌های ۲ و ۳ شریکند. نصیری به‌عنوان شریک جدید علاقمند به ورود به شرکت مذکور است. قبل از ورود شریک جدید، دارایی‌های شرکت ارزیابی شد و ماشین‌آلات آن معادل ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال بیش از ارزش دفتری، ارزیابی گردید. شرکا نمی‌خواهند این افزایش قیمت در حساب دارایی مربوط عمل شود. اگر شریک جدید در  $\frac{1}{4}$  سود و زیان و سرمایه شرکت شریک شود. و نسبت شرکای سابق با در نظر گرفتن نسبت سود شریک جدید، تغییر نکند.

**مطلوبست :**

- ۱- اولاً محاسبه نسبت‌های سود و زیانی شرکا.
- ۲- ثانیاً ثبت این رویداد مالی در دفاتر شرکت.

#### ۲-۴-۳- خروج شریک از شرکت

طبق ماده ۱۲۳ قانون تجارت هیچ یک از شرکا حق ندارند بدون رضایت سایر شرکا سهم‌الشرکه (سرمایه) خود را به دیگری واگذار کنند و از شرکت خارج شوند مگر به رضایت تمام شرکا.

در شرکت تضامنی خروج شریک امری عادی و معمولی به حساب نمی‌آید. زیرا در شرکت تضامنی شخصیت و اعتبار شرکا اهمیت زیادی دارد. ممکن است خروج یکی از شرکا تأثیر مهمی در ادامه فعالیت شرکت داشته باشد.

در مبحث خروج شریک مثل ورود شریک باید نوع مبادله سرمایه بین شرکا تعیین شود که به دو حالت زیر است :

الف) واگذاری سرمایه توسط شریک خروجی به شرکای دیگر یا شریک جدید : این مبادله سرمایه بین اشخاص حقیقی می‌باشد و با مبلغ ریالی مبادله کاری نداشته و فقط با ارزش دفتری سرمایه مبادله شده رویدادها ثبت می‌گردد.

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		سرمایه شریک واگذار کننده سرمایه شریک خریدار		××	××

مثال نمونه ۸: الهام و الهه با سرمایه‌هایی به مبلغ ۶/۰۰۰/۰۰۰ و ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال شرکای شرکت تضامنی هستند با توافق شرکا الناز با پرداخت مبلغ ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال به الهه نیمی از سرمایه وی را خریداری و به عنوان شریک جدید پذیرفته می‌شود. **مطلوبست: ثبت این رویداد.**

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		سرمایه الهه سرمایه الناز بابت واگذاری نیمی از سرمایه به الناز		۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰

سرمایه واگذاری الهه به الناز  $۲/۰۰۰/۰۰۰ = ۴/۰۰۰/۰۰۰ \div ۲$

ب) اگر سهم‌الشرکه خروجی از محل دارایی‌های شرکت پرداخت شود: که این نوع مبادله، مبادله اشخاص حقیقی با اشخاص حقوقی بوده و هم ارزش ریالی مبادله و هم ارزش دفتری سرمایه ملاک ثبت حسابداری می‌باشد که می‌تواند در یکی از حالات زیر باشد:

- ۱) خروج شریک با فرض پرداخت مبلغی معادل سرمایه وی.
- ۲) خروج شریک با فرض پرداخت مبلغی کمتر از سرمایه وی.
- ۳) خروج شریک با فرض پرداخت مبلغی بیشتر از سرمایه وی.
- ۴) خروج شریک با تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت.

لازم به ذکر است که هنگام خروج شریک از شرکت کلیه حساب‌های مربوط به وی مانند حساب سرمایه، حساب جاری، حساب برداشت، حساب وام شرکا از دفاتر حذف می‌شوند.

۱- خروج شریک از شرکت با فرض پرداخت مبلغی معادل سرمایه وی: در این حالت شریک خارج شونده، مبلغی معادل وجه سرمایه خود را دریافت و از شرکت خارج می‌گردد.

مثال نمونه ۹: رحمتی و رحمانی و رستمی با سرمایه‌هایی معادل ۸/۰۰۰/۰۰۰ و ۶/۰۰۰/۰۰۰ و ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال شرکای شرکت تضامنی هستند. در این تاریخ رستمی با موافقت شرکا با دریافت سرمایه خود از شرکت کناره‌گیری نمود. **مطلوبست ثبت خروجی رستمی از شرکت در تاریخ ۱۳۸۹/۱۰/۱**

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۱۰/۱	سرمایه رستمی موجودی نقد بابت خروج رستمی از شرکت		۴/۰۰۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰

۲- خروج شریک از شرکت با فرض پرداخت مبلغی کمتر از سرمایه وی: در این حالت ممکن است که ارزش دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت مورد توافق شرکا باشد ولی شریک خارج شونده با دریافت مبلغ کمتری نسبت به ارزش دفتری سرمایه خود حاضر به خروج از شرکت می‌گردد که در این صورت مابه‌التفاوت مبلغ پرداختی به شریک و ارزش دفتری سرمایه وی به عنوان پاداش به سایر

شرکا تعلق گرفته و به نسبت سود و زیان میان آنان سرشکن و به حساب آنان منظور می‌گردد.

مثال نمونه ۱۰: خلیقی و ورمزیاری و مقدسی با سرمایه‌هایی معادل  $۸/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۶/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۴/۰۰۰/۰۰۰$  ریال و نسبت‌های سود و زیانی  $\frac{۲}{۹}$  و  $\frac{۳}{۹}$  و  $\frac{۴}{۹}$  شرکای شرکت تضامنی هستند. با توافق شرکا مقدسی با دریافت مبلغ  $۳/۰۰۰/۰۰۰$  ریال وجه نقد از شرکت کناره‌گیری می‌نماید.  
مطلوبست: ثبت این رویداد.

$$۴/۰۰۰/۰۰۰ - ۳/۰۰۰/۰۰۰ = ۱/۰۰۰/۰۰۰ \text{ کسر پرداختی به مقدسی}$$

جمع نسبت‌های سایر شرکا  $۲ + ۳ = ۵$

$$۱/۰۰۰/۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} = ۴۰۰/۰۰۰ \text{ سهم خلیقی از کسر پرداختی به مقدسی}$$

$$۱/۰۰۰/۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} = ۶۰۰/۰۰۰ \text{ سهم ورمزیاری از کسر پرداختی به مقدسی}$$

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب سرمایه مقدسی		۴/۰۰۰/۰۰۰	
		حساب موجودی نقد - بانک			۳/۰۰۰/۰۰۰
		حساب سرمایه خلیقی			۴۰۰/۰۰۰
		حساب سرمایه ورمزیاری			۶۰۰/۰۰۰
		بابت خروج مقدسی از شرکت			

۳- خروج شریک از شرکت با فرض پرداخت مبلغی بیشتر از سرمایه وی: گاهی اوقات شریک خارج شونده مدعی است که مبلغ سهم‌الشرکه (سرمایه) واقعی وی بیشتر از ارزش دفتری سرمایه می‌باشد و یا این که شرکای باقی‌مانده برای جلب رضایت او جهت خروج از شرکت حاضر می‌شوند مبلغی بیشتر از مانده حساب سرمایه به وی بپردازند. که در این صورت مابه‌التفاوت مبلغ پرداختی به شریک خارج شونده به عنوان پاداش به شریک خروجی محسوب گشته و به نسبت سود و زیان به حساب سرمایه شرکای باقی‌مانده منظور می‌گردد.

مثال نمونه ۱۱: عباسی و رجیبی و حکیمی با سرمایه‌هایی معادل  $۹/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۶/۰۰۰/۰۰۰$  و  $۳/۰۰۰/۰۰۰$  ریال و نسبت‌های سود و زیانی ۳ و ۲ و ۱ شرکای شرکت تضامنی عباسی و شرکا هستند. با توافق شرکا حکیمی در تاریخ  $۸۹/۱۰/۱۵$  با دریافت مبلغ  $۴/۵۰۰/۰۰۰$  ریال وجه نقد از شرکت کناره‌گیری نمود.

مطلوبست: ثبت این رویداد.

$$۴/۵۰۰/۰۰۰ - ۳/۰۰۰/۰۰۰ = ۱/۵۰۰/۰۰۰ \text{ مبلغ اضافه پرداختی به حکیمی}$$

حل:

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} = ۹۰۰/۰۰۰ \text{ سهم عباسی از اضافه پرداختی به حکیمی}$$

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} = ۶۰۰/۰۰۰ \text{ سهم رجیبی از اضافه پرداختی به حکیمی}$$

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۱۰/۱۵	حساب سرمایه حکیمی		۳/۰۰۰/۰۰۰	
		حساب سرمایه عباسی		۹۰۰/۰۰۰	
		حساب سرمایه رجیبی		۶۰۰/۰۰۰	
		حساب موجودی نقد			۴/۵۰۰/۰۰۰
		بابت خروج حکیمی از شرکت			

۴- خروج شریک از شرکت با تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت: در این حالت هم مانند ورود شریک جدید، ابتدا کلیه دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت توسط کارشناسان رسمی دادگستری مورد ارزیابی مجدد قرار گرفته و تغییرات به حساب تجدید ارزیابی منظور شده و مانده حساب تجدید ارزیابی به سرمایه شرکا منتقل گردیده و سپس شریک از شرکت خارج می‌گردد.

مثال نمونه ۱۲: مسعود و فرهاد و فرزاد با سرمایه‌هایی معادل ۸/۰۰۰/۰۰۰ و ۶/۰۰۰/۰۰۰ و ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال و نسبت‌های سود و زبانی ۳ و ۲ و ۱ شرکای شرکت تضامنی هستند. با توافق شرکا فرزاد قصد خروج از شرکت را داشته و قرار بر ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت گردید که پس از انجام ارزیابی نتایج زیر به دست آمد:

(۱) ساختمان شرکت مبلغ ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال افزایش قیمت یافته است.

(۲) موجودی کالای شرکت مبلغ ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال کاهش ارزش داشته است.

(۳) برای وام شرکت بهره‌ای (کارمزد) معادل ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال در نظر گرفته شود.

(۴) مخارج ارزیابی به مبلغ ۵۰۰/۰۰۰ ریال پرداخت گردید.

مطلوبست: انجام عملیات حسابداری جهت خروج شریک در دفتر روزنامه شرکت.

حل:

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		حساب ساختمان		۳/۰۰۰/۰۰۰	
		حساب تجدید ارزیابی		۳/۰۰۰/۰۰۰	
۲		حساب تجدید ارزیابی		۴/۵۰۰/۰۰۰	
		حساب موجودی کالا		۴/۵۰۰/۰۰۰	
۳		حساب تجدید ارزیابی		۱/۰۰۰/۰۰۰	
		حساب بهره پرداختنی وام		۱/۰۰۰/۰۰۰	
۴		حساب تجدید ارزیابی		۵۰۰/۰۰۰	
		حساب موجودی نقد		۵۰۰/۰۰۰	
۵		حساب سرمایه مسعود		۱/۵۰۰/۰۰۰	
		حساب سرمایه فرهاد		۱/۰۰۰/۰۰۰	
		حساب سرمایه فرزاد		۵۰۰/۰۰۰	
		حساب تجدید ارزیابی		۳/۰۰۰/۰۰۰	
۶		حساب سرمایه فرزاد		۳/۵۰۰/۰۰۰	
		حساب موجودی نقد		۳/۵۰۰/۰۰۰	

حساب تجدید ارزیابی	
۳/۰۰۰/۰۰۰ (۱)	۴/۵۰۰/۰۰۰ (۲)
	۱/۰۰۰/۰۰۰ (۳)
	۵۰۰/۰۰۰ (۴)
۳/۰۰۰/۰۰۰	۶/۰۰۰/۰۰۰
۳/۰۰۰/۰۰۰ (۵)	۳/۰۰۰/۰۰۰ (۶)

حساب سرمایه فرزاد	
۴/۰۰۰/۰۰۰ (۷)	۵۰۰/۰۰۰ (۵)
	۳/۵۰۰/۰۰۰ (۶)
۴/۰۰۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰

## ✓ پرسش‌های چهار گزینه‌ای ✕

- ۱- خروج شریک در شرکت تضامنی به چند صورت امکان پذیرست؟  
 الف) بدون تجدید ارزیابی (ج) به صورت عادی امکان پذیرست.  
 ب) با تجدید ارزیابی (د) الف و ب
- ۲- چنانچه در هنگام خروج هر یک از شرکا، سهم الشرکه وی از سوی سایر شرکا خریداری شود:  
 الف) در سرمایه شرکت، تغییری حاصل نمی‌شود.  
 ب) سرمایه شرکت معادل سهم الشرکه شریک خروجی کاهش می‌یابد.  
 ج) سرمایه شرکت معادل واگذاری سرمایه شریک خروجی افزایش می‌یابد.  
 د) هیچ کدام
- ۳- پرداخت سهم الشرکه بابت خارج شدن یک شریک ممکن است:  
 الف) از سوی شرکای باقی مانده پرداخت شود.  
 ب) از سوی شخصی که سهم الشرکه به او واگذار شده است پرداخت شود.  
 ج) از سوی شرکت پرداخت شود.  
 د) همه موارد
- ۴- نسبت پرداخت سود به شرکای باقی مانده پس از خروج یکی از شرکا چگونه خواهد بود؟  
 الف) به نسبت سابق (ج) الف و ب  
 ب) به نسبت‌های جدید مورد توافق (د) هیچ کدام
- ۵- خروج شریک در کدام یک از حالت‌های زیر امکان پذیر است؟  
 الف) با دریافت دارایی‌ها بیش از سهم الشرکه (ج) با دریافت دارایی‌ها کمتر از سهم الشرکه  
 ب) با دریافت دارایی‌ها معادل سهم الشرکه (د) همه موارد

## مسائل

- ۱- ابراهیمی و سعادت، شرکای یک شرکت تضامنی هستند که سهم الشرکه هر یک به ترتیب  $5/000/000$  و  $3/000/000$  ریال می‌باشد. در اول تیرماه سال جاری، ابراهیمی کلیه سهم الشرکه خود را با موافقت سعادت به بابایی واگذار کرده، مبلغ  $4/500/000$  ریال از وی دریافت نمود و از شرکت خارج شده است.  
**مطلوبست:** ثبت رویداد فوق در دفتر روزنامه شرکت.
- ۲- باقری، کاظمی و عباسی، شرکای یک شرکت تضامنی هستند که سهم الشرکه آنان به ترتیب  $4/000/000$ ،  $8/000/000$  و  $3/000/000$  ریال می‌باشد. در شهریورماه سال جاری عباسی سهم الشرکه خود را به نسبت سرمایه سایر شرکا

به آنها واگذار کرد و از شرکت خارج شد.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری رویداد مذکور.

۳- در مسئله فوق، چنانچه شرکای باقی مانده توافق کنند مانده حساب سرمایه شریک خروجی، از صندوق شرکت پرداخت شود.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری این رویداد.

۴- ویسی، ابراهیمی و رضایی، شرکای یک شرکت تضامنی اند که به ترتیب به نسبت ۵ و ۴ و ۱ در سود و زیان سهم هستند. مانده حساب سرمایه شرکا در  $۱۳ \times \frac{۳}{۸}$  عبارت است از:

مانده حساب سرمایه ویسی ۱۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال

مانده حساب سرمایه ابراهیمی ۹/۰۰۰/۰۰۰ ریال

مانده حساب سرمایه رضایی ۱۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال

در تاریخ  $۱۳ \times \frac{۳}{۸}$  ویسی از شرکت خارج می شود.

**مطلوبست:** ثبت خروج ویسی در هر یک از حالت های زیر:

۱/۱- ویسی  $\frac{۳}{۴}$  سهم الشرکه خود را به مبلغ ۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال به ابراهیمی و مابقی آن را به مبلغ ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال به رضایی واگذار کرد و بهای آنها را از این افراد نقداً دریافت نمود.

۱/۲- مبلغ ۱۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال طی چک از حساب جاری شرکت پرداخت شد و یک فقره سفته چهار ماهه به مبلغ ۳/۷۵۰/۰۰۰ ریال از طرف شرکت صادر و بابت سهم الشرکه ویسی به وی تسلیم شد.

۵- جعفری، کریمی و اسماعیلی شرکای یک شرکت تضامنی هستند که در سود و زیان به نسبت مساوی شریک اند. مانده حساب سرمایه هر یک از شرکا معادل ۴/۷۰۰/۰۰۰ ریال است. در اول مرداد ماه سال جاری، کریمی تصمیم به خروج از شرکت گرفت و سهم الشرکه خود را به مبلغ ۵/۵۰۰/۰۰۰ ریال از صندوق شرکت دریافت نمود.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری خروج کریمی از شرکت.

۶- چنانچه در مسئله فوق، مبلغ پرداختی بابت سهم الشرکه کریمی از صندوق ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال باشد

**مطلوبست:** ثبت حسابداری این رویداد.

۷- رحیمی، رضایی و حقیقت، شرکای یک شرکت تضامنی هستند که به نسبت  $\frac{۱}{۸}$ ،  $\frac{۴}{۸}$  و  $\frac{۳}{۸}$  در سود و زیان شریک اند. در اول تیرماه سال جاری، رضایی تصمیم به خروج از شرکت می گیرد و طبق توافق شرکا، ارزش دفتری کلیه دارایی ها، مورد قبول واقع می شود و مقرر می گردد علاوه بر پرداخت سهم الشرکه سرمایه رضایی به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال، مبلغ ۵۰۰/۰۰۰ ریال نیز به عنوان پاداش به ایشان پرداخت شود. چنانچه پس از خروج رضایی نسبت سود و زیان بین شرکای باقی مانده ۱ و ۳ باشد،

**مطلوبست:** ثبت حسابداری این رویداد.

۸- ترازنامه شرکت تضامنی رثوفی نیا و شرکا در تاریخ  $۱۳۸۹/۹/۳۰$  به شرح زیر است:

شرکت تضامنی رثوفی نیا و شرکا  
ترازنامه  
به تاریخ ۱۳۸۹/۹/۳۰

۲۰/۰۰۰/۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۲۲/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد - بانک
۳۶/۰۰۰/۰۰۰	وام پرداختی	۲۰/۰۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۹۰/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه رثوفی نیا	۸/۰۰۰/۰۰۰	ملزومات
۶۴/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه سعیدزاده	۶۴/۰۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
۴۰/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه خسروی	۱۲/۰۰۰/۰۰۰	اثاثه
		۳۴/۰۰۰/۰۰۰	وسایل نقلیه
		۹۰/۰۰۰/۰۰۰	ساختمان
<u>۲۵۰/۰۰۰/۰۰۰</u>	<u>جمع بدهی و سرمایه</u>	<u>۲۵۰/۰۰۰/۰۰۰</u>	<u>جمع دارایی‌ها</u>

شرکای رثوفی نیا و سعیدزاده و خسروی با نسبت‌های سود و زیانی ۵ و ۳ و ۲ شریک‌اند و با توافق آنان خسروی در این تاریخ قصد جدایی از شرکت را دارد و قرار شد پس از خروج خسروی نسبت‌های سود و زیانی شرکا به ترتیب ۲ و ۱ شود. همچنین دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت به شرح زیر مورد ارزیابی قرار گرفت:

- (۱) معادل ۱۰٪ حساب‌های دریافتی غیرقابل وصول تشخیص داده شد و از حساب‌ها حذف گردد.
- (۲) موجودی کالا به مبلغ ۷۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید.
- (۳) اثاثه به ارزش ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال برآورد قیمت گردید.
- (۴) وسایل نقلیه به ارزش ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال کمتر ارزیابی گردید.
- (۵) ساختمان به مبلغ ۱۲۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال قیمت‌گذاری شد.
- (۶) برای وام پرداختی بهره‌ای (کارمزدی) معادل ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال تعیین و منظور گردید.
- (۷) مخارج ارزیابی معادل ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال شد که از موجودی نقدی شرکت پرداخت شد.
- (۸) مقرر گردید که از مبلغ سرمایه خسروی هنگام خروج ۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال آن نقد پرداخته شده و نسبت به مابقی آن سفته یکساله بدون بهره صادر و تسلیم گردد.

مطلوبست:

- الف) انجام عملیات حسابداری لازم جهت خروج خسروی از شرکت.
- ب) تنظیم ترازنامه شرکت پس از خروج خسروی.

### ۳-۵- انحلال شرکت‌های تضامنی

منظور از انحلال پایان یافتن فعالیت‌های واحد تجاری (انقطاع تداوم فعالیت) می‌باشد که می‌تواند با هریک از موارد زیر اتفاق بیفتد:

- ۱- اتمام موضوع یا مدت فعالیت شرکت.
- ۲- ناممکن بودن انجام موضوع فعالیت شرکت.
- ۳- در صورت موافقت کلیه شرکا.



۴- در صورت ورشکسته شدن شرکت یا هریک از شرکا.

۵- در صورت فوت یکی از شرکا.

۶- در صورتی که دادگاه بنا به تقاضای هریک از شرکا انحلال شرکت را اعلام نماید.

پس از تصمیم و توافق شرکا بر انحلال شرکت، شرکا یک نفر از میان خود و یا خارج از شرکت را به عنوان مدیر تصفیه انتخاب نموده تا مسئولیت کلیه مراحل تصفیه را برعهده گرفته و انجام دهد. که این مراحل عبارتند از:

۱- فروش دارایی‌ها و وصول مطالبات.

۲- پرداخت کلیه دیون شرکت (ابتدا به اشخاص ثالث و سپس به شرکا بابت وام آن‌ها).

۳- تقسیم سود و زیان ناشی از تصفیه شرکت بین شرکا به نسبت سود و زیان.

۴- توزیع وجوه نقد باقی مانده بین شرکا به میزان سرمایه آن‌ها.

دوره تصفیه: به مدت زمان بین اعلام انحلال شرکت و انحلال قطعی شرکت دوره تصفیه گویند.

تذکر: در حالت کلی، زمانی که کلیه دارایی‌ها به وجه نقد تبدیل نشده و کلیه تعهدات شرکت به اشخاص ثالث پرداخت نشده

باشد، وجهی بین شرکا توزیع نمی‌گردد و اگر نقدینگی شرکت جوابگوی تعهدات نباشد شرکا باید از اموال شخصی خود، وجوه لازم را تأمین کنند.

### ۱-۵-۳- روش‌های انحلال و تصفیه شرکت‌های تضامنی

۱- فروش یا واگذاری شرکت به شکل دایر

۲- تصفیه تدریجی

۳- تصفیه آنی

۱- فروش یا واگذاری شرکت به صورت دایر: در این روش شرکای شرکت تضامنی، شرکت را در حالت دایر و فعال

واگذار کرده و یا به فروش می‌رسانند و منافع حاصل را به تناسب سرمایه‌های خود تقسیم می‌نمایند.

۲- روش تصفیه تدریجی شرکت تضامنی: در این روش، تسویه حساب‌های شرکت، به طور تدریجی و در طول مدت زمان

طولانی صورت می‌گیرد. همچنین، در این روش، به تدریج که دارایی‌های شرکت به فروش می‌رسد، حساب دارایی مربوط بستانکار و

حساب وجوه نقد معادل قیمت فروش، بدهکار می‌گردد و به‌ازای هر گونه سود یا زیان ناشی از فروش دارایی‌ها، حساب جاری شرکا به

نسبت تقسیم سود و زیان، (برحسب مورد)، بدهکار یا بستانکار می‌گردد. در روش تصفیه تدریجی، چنانچه بابت امر تصفیه هزینه‌ای

صورت گیرد، معادل مبلغ پرداختی بابت این هزینه‌ها، حساب جاری، شرکا به نسبت تقسیم سود و زیان، بدهکار و حساب وجوه نقد،

بستانکار می‌گردد. به طور کلی، در این روش همه سود و زیان‌های تحقق یافته مستقیماً به حساب جاری شرکا، منتقل می‌گردند و

در نهایت، مانده وجوه نقد به نسبت سرمایه شرکا بین آنها تقسیم می‌شود. برای این کار، حساب سرمایه شرکا بدهکار و حساب وجوه

نقد، بستانکار می‌شود. در این روش، معمولاً وجوه نقد موجود در شرکت، پس از پرداخت تمامی بدهی‌ها، بین شرکا به نسبت سرمایه

آنها توزیع می‌گردد. این روش در کتاب حاضر مورد نظر نیست.

۳- روش تصفیه آنی شرکت تضامنی: در روش تصفیه آنی، فرض آن است که دارایی‌های شرکت به‌طور یکجا (یا در مدت

زمانی کوتاه) به فروش خواهد رسید و برای ثبت عملیات حسابداری می‌توان از یکی از روش‌های زیر استفاده نمود:

۱- استفاده از حساب تصفیه

۲- استفاده از حساب سود و زیان تصفیه

۳- استفاده از روش تعدیل سرمایه

برای سادگی و سهولت کار در کتاب حاضر فقط به روش استفاده از حساب تصفیه پرداخته می‌شود.

### مراحل ثبت حسابداری استفاده از حساب تصفیه :

- ۱- حسابی به نام «حساب تصفیه» در دفتر کل افتتاح می‌کنیم.
- ۲- کلیه دارایی‌های شرکت به استثنای موجودی نقد را به بدهکار حساب تصفیه بسته و دارایی‌ها بستانکار می‌شوند.
- ۳- کلیه ذخیره‌ها و استهلاک‌های انباشته را بدهکار و تصفیه را بستانکار می‌نماییم.
- ۴- کلیه هزینه‌هایی که در دوره تصفیه انجام می‌گیرد، به این حساب بدهکار و حساب صندوق یا بانک بستانکار می‌شوند.
- ۵- هر مقدار از دارایی‌ها که فروخته یا واگذار می‌شوند، حساب تصفیه معادل مبالغ وصولی یا واگذاری، بستانکار و حساب صندوق یا بانک بدهکار می‌گردند. چنانچه هر یک از دارایی‌های شرکت به شرکا واگذار شود به جای حساب موجودی نقد، حساب جاری شریک (در صورت وجود) و یا حساب سرمایه شریک مذکور بدهکار می‌گردد.
- ۶- بدهی‌های شرکت تسویه می‌گردد یعنی حساب بدهی‌ها بدهکار و معادل آن، حساب موجودی نقد بستانکار می‌شود<sup>۱</sup>.
- ۷- حساب جاری هر شریک را به حساب سهم‌الشرکه (سرمایه) آن شریک انتقال می‌دهیم تا وضعیت هر شریک به‌طور کلی مشخص شود.

۸- پس از انجام مراحل فوق و مانده‌گیری از حساب تصفیه، با توجه به مانده حساب تصفیه (سود یا زیان تصفیه)، سهم هر شریک از این سود یا زیان به نسبت شراکت وی محاسبه و به سرمایه آنان منتقل و حساب تصفیه بسته می‌شود.

۹- با انجام عمل بند فوق حساب تصفیه بسته می‌شود و سود یا زیان تصفیه نیز به حساب سرمایه شرکا انتقال می‌یابد با این عمل ممکن است حساب سرمایه هر یک از شرکا مانده بستانکار و یا مانده بدهکار پیدا کند.

بدهکار بودن مانده حساب سرمایه هر شریک به معنی آن است که آن شریک نه تنها سرمایه اولیه خود را از دست داده، بلکه معادل مانده بدهکار حساب سرمایه، به سایر شرکا بدهکار است و باید این بدهی را به شرکت یا سایر شرکا بپردازد. در چنین صورتی، حالت‌های زیر متصور است :

الف) شریک بدهکار، معادل مانده بدهکار حساب سرمایه خود، پول نقد، به صندوق یا بانک شرکت واریز می‌کند که در این حالت، حساب صندوق یا بانک بدهکار شده، حساب سرمایه شریک، معادل وجه پرداختی بستانکار می‌گردد.

ب) شریک بدهکار، با یکی یا سایر شرکا توافق می‌کند که معادل مانده بدهکار حساب سرمایه خود به سایر شرکا، پس از ختم تصفیه پرداخت کند. در چنین حالتی، حساب سرمایه شریک یا شرکایی که بدهی شریک مدیون را پذیرفته‌اند معادل بدهی شریک مدیون، بدهکار می‌شود و حساب سرمایه شریک مدیون، معادل همین مقدار بستانکار می‌گردد.

پ) اگر شریک بدهکار، به‌هر دلیلی قادر به پرداخت بدهی خود به شرکت (و شرکا) نباشد عملاً چنین رویدادی باعث وارد آمدن ضرر سایر شرکا به نسبت خود می‌شود. مثلاً چنانچه امیری و حسینی و فرزادی به نسبت‌های  $\frac{1}{8}$ ،  $\frac{3}{8}$ ،  $\frac{4}{8}$  در سود و زیان شرکتی سهیم باشند و حساب سرمایه فرزادی مانده بدهکار داشته باشد و او نتواند آن را به شرکت (یا شرکا) پرداخت کند، مبلغ بدهی فرزادی باید به نسبت ۱ و ۳ بین امیری و حسینی تسهیم گردد. یعنی در این حالت حساب سرمایه هر یک از سایر شرکا را معادل سهم‌الشرکه آن شریک از بدهی شریک مدیون، بدهکار و حساب سرمایه شریک مدیون را معادل مانده‌اش، بستانکار می‌کنیم.

۹- با انجام بند الف فوق فقط دو گروه حساب دارای مانده خواهند بود. حساب‌های نقدی و حساب‌های سرمایه شرکا، مانده این دو گروه حساب، باید مساوی باشد. در چنین حالتی (وجود وجوه نقدی در صندوق یا بانک)، موجودی نقد معادل مانده حساب

۱- اگر پرداخت بدهی شرکت توسط یکی از شرکا تقبل گردد بدهی مورد نظر بدهکار شده و سرمایه شریک بستانکار می‌گردد.

سرمایه شرکای موجود بین آنها تقسیم می‌شود. بدین طریق که حساب سرمایه هر یک از شرکا، معادل مانده‌اش، بدهکار و هر یک از حساب‌های نقدی (صندوق و بانک) نیز معادل مانده آنها، بستانکار می‌شوند.

**تذکر مهم:** در مورد حسابداری انحلال شرکت تضامنی، توجه دانش‌آموزان را به این نکته جلب می‌نماید که نباید وجه نقد را نیز بر مبنای نسبت مقرر در شرکت‌نامه برای تقسیم سود و زیان، بین شرکا توزیع کنند، زیرا با این عمل، مانده حساب سرمایه شرکا، معمولاً بسته (صفر) نمی‌شود و به عبارت دیگر، عملیات تصفیه نیمه تمام می‌ماند. بنابراین، باید توجه کرد که نسبت مقرر در شرکت‌نامه، مبنای تقسیم سود و زیان بین شرکا است. در صورتی که در پایان عملیات تصفیه، مبنای توزیع وجه نقد بین شرکا، مانده حساب سرمایه آنها پس از فروش دارایی‌ها، وصول مطالبات، پرداخت بدهی‌ها و تقسیم سود و یا زیان تصفیه می‌باشد.

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		حساب تصفیه کلیه دارایی‌ها به تفکیک (به استثنای موجودی نقد) بابت بستن دارایی‌ها		××	××
۲		حساب ذخیره مطالبات مشکوک الوصول حساب استهلاک انباشته دارایی‌های ثابت (به تفکیک) حساب تصفیه بابت بستن استهلاک انباشته دارایی ثابت و ذخیره مطالبات مشکوک الوصول		××	×
۳		حساب موجودی نقد حساب تصفیه بابت فروش دارایی‌ها و یا وصول مطالبات		××	××
۴		حساب سرمایه شریک حساب تصفیه بابت واگذاری دارایی به یکی از شرکا		××	××
۵		حساب بدهی‌ها حساب موجودی نقد حساب تصفیه بابت پرداخت بدهی‌ها با کسب تخفیف		××	××
۶		حساب بدهی‌ها حساب تصفیه حساب موجودی نقد بابت پرداخت بدهی‌ها همراه با کارمزد آن		××	××
۷		حساب تصفیه حساب موجودی نقد بابت پرداخت هزینه‌های تصفیه		××	××
۸		حساب تصفیه حساب سرمایه شرکا (به تفکیک) بابت بستن حساب تصفیه و انتقال سود (تصفیه) تذکر: در مورد زیان این ثبت برعکس انجام می‌شود.		××	××
۹		حساب سرمایه شرکا (به تفکیک) حساب موجودی نقد بابت پرداخت سرمایه شرکا و انحلال شرکت		××	××

مثال نمونه ۱ : حسینی و امیری، در شرکت تضامنی حسینی و شرکا در سود و زیان آن، به نسبت مساوی سهام دارند. در تاریخ پایان شهریورماه سال جاری، شرکا تصمیم به انحلال شرکت می‌گیرند. ترازنامه شرکت در تاریخ مذکور به صورت زیر بوده است :

شرکت تضامنی حسینی و شرکا

ترازنامه

به تاریخ ۱۳××/۶/۳۱

دارایی‌ها :		بدهی و سرمایه :	
موجودی نقد	۳/۰۰۰/۰۰۰	حساب‌های پرداختی	۱۵/۰۰۰/۰۰۰
حساب دریافتی	۱۷/۵۰۰/۰۰۰	سرمایه حسینی	۲۵/۰۰۰/۰۰۰
موجودی کالا	۲۵/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه امیری	۲۰/۰۰۰/۰۰۰
ساختمان	۱۲/۰۰۰/۰۰۰		
اثاثه	۲/۵۰۰/۰۰۰		
<b>جمع</b>	<b>۶۰/۰۰۰/۰۰۰</b>	<b>جمع</b>	<b>۶۰/۰۰۰/۰۰۰</b>

نتیجه انحلال شرکت به شرح زیر بوده است :

۱/۱- ساختمان به مبلغ ۱۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رفت.

۱/۲- موجودی کالا به مبلغ ۲۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال فروخته شد.

۱/۳- اثاثه به مبلغ ۲/۱۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسید.

۱/۴- جمع مبالغ وصولی از بدهکاران ۱۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد.

۱/۵- هزینه‌های تصفیه بالغ بر ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌گردد.

۱/۶- کلیه بدهی‌های شرکت با کسر ۱۰ درصد تخفیف، تصفیه شد.

حل : ترتیب انحلال و تصفیه شرکت و ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه به روش آنی به صورت زیر خواهد بود :

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			حساب تصفیه حساب‌های دریافتی موجودی کالا ساختمان اثاثه بابت بستن حساب دارایی‌ها		۵۷/۰۰۰/۰۰۰	۱۷/۵۰۰/۰۰۰ ۲۵/۰۰۰/۰۰۰ ۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ۲/۵۰۰/۰۰۰
۲			موجودی نقد حساب تصفیه بابت فروش ساختمان		۱۴/۰۰۰/۰۰۰	۱۴/۰۰۰/۰۰۰

۲۶/۰۰۰/۰۰۰	۲۶/۰۰۰/۰۰۰		موجودی نقد حساب تصفیه بابت فروش موجودی کالا			۳
۲/۱۰۰/۰۰۰	۲/۱۰۰/۰۰۰		موجودی نقد حساب تصفیه بابت فروش ائانه			۴
۱۷/۰۰۰/۰۰۰	۱۷/۰۰۰/۰۰۰		موجودی نقد حساب تصفیه بابت وصول مطالبات			۵
۱/۰۰۰/۰۰۰	۱/۰۰۰/۰۰۰		حساب تصفیه موجودی نقد بابت پرداخت هزینه تصفیه			۶
۱۳/۵۰۰/۰۰۰ ۱/۵۰۰/۰۰۰	۱۵/۰۰۰/۰۰۰		حساب‌های پرداختی موجودی نقد حساب تصفیه بابت پرداخت بدهی‌های شرکت			۷

پس از انجام ثبت‌های فوق، حساب تصفیه بسته می‌شود و مانده آن به‌عنوان سود یا زیان تصفیه، به نسبت تقسیم سود و زیان، بین شرکا تقسیم می‌شود:

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ...

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۸			حساب تصفیه سرمایه حسینی سرمایه امیری بابت بستن حساب تصفیه و انتقال آن به حساب سرمایه شرکا		۲/۶۰۰/۰۰۰	۱/۳۰۰/۰۰۰ ۱/۳۰۰/۰۰۰

موجودی نقد

⑥ ۱/۰۰۰/۰۰۰	② ۳/۰۰۰/۰۰۰
③ ۱۳/۵۰۰/۰۰۰	① ۱۴/۰۰۰/۰۰۰
	③ ۲۶/۰۰۰/۰۰۰
	④ ۲/۱۰۰/۰۰۰
① ۴۷/۶۰۰/۰۰۰	⑤ ۱۷/۰۰۰/۰۰۰
۶۲/۱۰۰/۰۰۰	۶۲/۱۰۰/۰۰۰

حساب تصفیه

① ۵۷/۰۰۰/۰۰۰	② ۱۴/۰۰۰/۰۰۰
④ ۱/۰۰۰/۰۰۰	③ ۲۶/۰۰۰/۰۰۰
	④ ۲/۱۰۰/۰۰۰
① سود تصفیه ۲/۶۰۰/۰۰۰	⑤ ۱۷/۰۰۰/۰۰۰
	⑦ ۱/۵۰۰/۰۰۰
۶۰/۶۰۰/۰۰۰	۶۰/۶۰۰/۰۰۰

سرمایه امیری	
مانده ۲۰/۰۰۰/۰۰۰	
سود ۱/۳۰۰/۰۰۰ <sup>۸</sup>	۲۱/۳۰۰/۰۰۰ <sup>۹</sup>
سود ۲۱/۳۰۰/۰۰۰	۲۱/۳۰۰/۰۰۰

سرمایه حسینی	
مانده ۲۵/۰۰۰/۰۰۰	
سود ۱/۳۰۰/۰۰۰ <sup>۸</sup>	۲۶/۳۰۰/۰۰۰ <sup>۹</sup>
۲۶/۳۰۰/۰۰۰	۲۶/۳۰۰/۰۰۰

پس از بستن حساب تصفیه با سرمایه شرکا مانده حساب صندوق یا نقد و بانک دقیقاً برابر با مانده سرمایه شرکا خواهد بود که با ثبت زیر، آخرین عملیات انحلال انجام می‌شود:

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۹			سرمایه حسینی سرمایه امیری موجودی نقد بابت پرداخت طلب شرکا و پایان تصفیه		۲۶/۳۰۰/۰۰۰ ۲۱/۳۰۰/۰۰۰	۴۷/۶۰۰/۰۰۰

مثال نمونه ۲: فرهمند و فدائی و ایمانی، شرکای شرکت تضامنی ایمانی و شرکا هستند که نسبت مشارکت آنها در سود و زیان ۳، ۱ و ۴ می‌باشد. ترازنامه شرکت تضامنی ایمانی و شرکا، به تاریخ ۱۳××/۲/۳۱ به شرح زیر بوده است. شرکا، تصمیم گرفته‌اند شرکت را در این تاریخ منحل نمایند. فعالیت شرکت در دوره تصفیه به شرح زیر بوده است:

- فروش ماشین آلات ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال
- فروش ساختمان ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال
- پرداخت بدهی‌های شرکت
- پرداخت ۴۰۰/۰۰۰ ریال هزینه‌های تصفیه

#### ترازنامه شرکت تضامنی ایمانی و شرکا به تاریخ ترازنامه ۱۳××/۲/۳۱

موجودی نقد	۳/۱۰۰/۰	حساب‌های پرداختی	۱۰۰/۰۰۰
ماشین آلات	۱/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه ایمانی	۲/۰۰۰/۰۰۰
ساختمان	۲/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه فدائی	۲/۰۰۰/۰۰۰
		سرمایه فرهمند	۲/۰۰۰/۰۰۰
جمع دارایی‌ها	۶/۱۰۰/۰۰۰	جمع بدهی و سرمایه	۶/۱۰۰/۰۰۰

مطلوبست: ثبت عملیات حسابداری مربوط به انحلال و تصفیه شرکت با فرض:

۲/۱- دارایی‌ها به قیمت دفتری به فروش برسد.

۲/۲- چنانچه ماشین آلات به قیمت ۸۰۰/۰۰۰ ریال و ساختمان به قیمت ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسیده باشد.

۲/۳- چنانچه ماشین آلات به قیمت ۱/۲۰۰/۰۰۰ ریال و ساختمان به قیمت ۲/۸۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رود.

۱- ثبت عملیات تصفیه با فرض اول  
دفتر روزنامه شرکت تضامنی ایمانی و شرکا

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			حساب تصفیه ماشین آلات ساختمان بستن حساب دارایی های غیرنقدی		۳/۰۰۰/۰۰۰	۱/۰۰۰/۰۰۰ ۲/۰۰۰/۰۰۰
۲			موجودی نقد حساب تصفیه فروش ماشین آلات و ساختمان		۳/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰
۳			حساب تصفیه موجودی نقد پرداخت هزینه دوران تصفیه		۴۰۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰
۴			حساب های پرداختی موجودی نقد پرداخت بدهی های جاری شرکت		۱۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰
۵			سرمایه فرمند سرمایه فدائی سرمایه ایمانی حساب تصفیه بستن حساب تصفیه		۲۰۰/۰۰۰ ۱۵۰/۰۰۰ ۵۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰
۶			سرمایه فرمند سرمایه فدائی سرمایه ایمانی موجودی نقد پرداخت به شرکا و انحلال شرکت		۱/۸۰۰/۰۰۰ ۱/۸۵۰/۰۰۰ ۱/۹۵۰/۰۰۰	۵/۶۰۰/۰۰۰

۲- ثبت عملیات تصفیه با فرض دوم  
دفتر روزنامه شرکت تضامنی ایمانی و شرکا

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			حساب تصفیه ماشین آلات ساختمان		۳/۰۰۰/۰۰۰	۱/۰۰۰/۰۰۰ ۲/۰۰۰/۰۰۰
۲			موجودی نقد حساب تصفیه		۱/۸۰۰/۰۰۰	۱/۸۰۰/۰۰۰
۳			حساب تصفیه موجودی نقد		۴۰۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰
۴			حساب‌های پرداختی موجودی نقد		۱۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰
۵			سرمایه فرهمند سرمایه فدائی سرمایه ایمانی حساب تصفیه		۸۰۰/۰۰۰ ۶۰۰/۰۰۰ ۲۰۰/۰۰۰	۱/۶۰۰/۰۰۰
۶			سرمایه فرهمند سرمایه فدائی سرمایه ایمانی موجودی نقد		۱/۲۰۰/۰۰۰ ۱/۴۰۰/۰۰۰ ۱/۸۰۰/۰۰۰	۴/۴۰۰/۰۰۰

۳- ثبت عملیات حسابداری با فرض سوم

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			حساب تصفیه ماشین آلات ساختمان		۳/۰۰۰/۰۰۰	۱/۰۰۰/۰۰۰ ۲/۰۰۰/۰۰۰
۲			موجودی نقد حساب تصفیه		۴/۰۰۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰
۳			حساب تصفیه موجودی نقد		۴۰۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰
۴			حساب‌های پرداختی موجودی نقد		۱۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰
۵			حساب تصفیه سرمایه فرهمند سرمایه فدائی سرمایه ایمانی		۶۰۰/۰۰۰	۳۰۰/۰۰۰ ۲۲۵/۰۰۰ ۷۵/۰۰۰
۶			سرمایه فرهمند سرمایه فدائی سرمایه ایمانی موجودی نقد		۲/۳۰۰/۰۰۰ ۲/۲۲۵/۰۰۰ ۲/۰۷۵/۰۰۰	۶/۶۰۰/۰۰۰



مثال نمونه ۳: تراز آزمایشی شرکت تضامنی ناصری و شرکا، به تاریخ ۱۳۰۰/۱۲/۳۰ در زیر ارائه شده است. ناصری و سعیدی و توانا شرکای شرکت، تصمیم گرفته‌اند که در ۱۳۰۰/۱۲/۳۰ شرکت را منحل و تصفیه کنند. منافع شرکا در شرکت به ترتیب عبارت‌اند از،  $\frac{2}{5}$ ،  $\frac{2}{5}$  و  $\frac{1}{5}$  و خلاصه اطلاعات تصفیه، به شرح زیر می‌باشد:

- ۱- معادل ۷۰۰/۰۰۰ ریال از حساب‌های دریافتی وصول شد و مابقی سوخت شده تلقی گردید.
  - ۲- مبلغ ۶۰۰/۰۰۰ ریال از اسناد دریافتی وصول شد.
  - ۳- مبلغ ۸۰/۰۰۰ ریال از پیش پرداخت بیمه پس از لغو قرارداد وصول شد.
  - ۴- موجودی کالا نقداً به مبلغ ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال فروخته شد.
  - ۵- ملزومات اداری نقداً به مبلغ ۷۰/۰۰۰ ریال فروخته شد.
  - ۶- وسایل اداری نقداً به مبلغ ۱/۷۰۰/۰۰۰ ریال فروخته شد.
  - ۷- ساختمان به مبلغ ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال فروخته شد و خریدار مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال آن را نقداً پرداخت و در مقابل بقیه مبلغ، متعهد گردید که اسناد پرداختی شرکت به وی انتقال داده شود و پرداخت آن برعهده وی قرار گیرد.
  - ۸- هزینه‌های تصفیه معادل ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال پرداخت شد.
  - ۹- حساب‌های پرداختی تسویه شد.
  - ۱۰- سود و زیان تصفیه به حساب مانده سرمایه شرکا انتقال داده شد.
  - ۱۱- باقی مانده موجودی نقد بین شرکا تقسیم شد.
- مطلوبست: اولاً- مانده حساب‌های تراز آزمایشی اختتامی ۱۳۰۰/۱۲/۳۰ در حساب‌های (T) ثانیاً- ثبت عملیات حسابداری فوق در دفتر روزنامه شرکت.

#### شرکت تضامنی ناصری و شرکا

تراز آزمایشی به تاریخ ۱۳۰۰/۱۲/۳۰

ردیف	به حساب	بدهکار	بستانکار
۱	موجودی نقد	۶۰۰/۰۰۰	
۲	حساب‌های دریافتی	۸۰۰/۰۰۰	
۳	اسناد دریافتی	۷۰۰/۰۰۰	
۴	پیش‌پرداخت بیمه	۱۰۰/۰۰۰	
۵	موجودی کالا	۳/۰۰۰/۰۰۰	
۶	ملزومات اداری	۱۰۰/۰۰۰	
۷	وسایل اداری	۱/۵۰۰/۰۰۰	
۸	ساختمان	۶/۰۰۰/۰۰۰	
۹	ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول		۱۰۰/۰۰۰
۱۰	استهلاک انباشته وسایل اداری		۸۰۰/۰۰۰
۱۱	استهلاک انباشته ساختمان		۱/۵۰۰/۰۰۰
۱۲	حساب‌های پرداختی		۱/۴۰۰/۰۰۰
۱۳	اسناد پرداختی		۲/۵۰۰/۰۰۰
۱۴	سرمایه ناصری		۳/۰۰۰/۰۰۰
۱۵	سرمایه سعیدی		۲/۰۰۰/۰۰۰
۱۶	سرمایه توانا		۱/۵۰۰/۰۰۰
	جمع	۱۲/۸۰۰/۰۰۰	۱۲/۸۰۰/۰۰۰

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ناصری و شرکا

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			حساب تصفیه حساب‌های دریافتی اسناد دریافتی پیش‌پرداخت بیمه موجودی کالا ملزومات اداری وسایل اداری ساختمان بستن حساب‌های دارایی به حساب تصفیه		۱۲/۲۰۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰ ۷۰۰/۰۰۰ ۱۰۰/۰۰۰ ۳/۰۰۰/۰۰۰ ۱۰۰/۰۰۰ ۱/۵۰۰/۰۰۰ ۶/۰۰۰/۰۰۰
۲			ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول استهلاک انباشته وسایل اداری استهلاک انباشته ساختمان حساب تصفیه بستن حساب ذخایر به حساب تصفیه		۱۰۰/۰۰۰ ۸۰۰/۰۰۰ ۱/۵۰۰/۰۰۰	۲/۴۰۰/۰۰۰
۳			موجودی نقد حساب تصفیه دریافت بخشی از مطالبات		۷۰۰/۰۰۰	۷۰۰/۰۰۰
۴			موجودی نقد حساب تصفیه دریافت بخشی از اسناد دریافتی		۶۰۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰
۵			موجودی نقد حساب تصفیه دریافت بخشی از پیش‌پرداخت بیمه		۸۰/۰۰۰	۸۰/۰۰۰
۶			موجودی نقد حساب تصفیه فروش موجودی کالا		۳/۵۰۰/۰۰۰	۳/۵۰۰/۰۰۰

دفتر روزنامه شرکت تضامنی ناصری و شرکا

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۷			موجودی نقد حساب تصفیه فروش ملزومات اداری		۷۰/۰۰۰	۷۰/۰۰۰
۸			موجودی نقد حساب تصفیه فروش وسایل اداری		۱/۷۰۰/۰۰۰	۱/۷۰۰/۰۰۰
۹			موجودی نقد اسناد پرداختی حساب تصفیه فروش ساختمان		۲/۰۰۰/۰۰۰ ۲/۵۰۰/۰۰۰	۴/۵۰۰/۰۰۰
۱۰			حساب تصفیه موجودی نقد پرداخت هزینه‌های تصفیه		۱/۰۰۰/۰۰۰	۱/۰۰۰/۰۰۰
۱۱			حساب‌های پرداختی موجودی نقد تسویه حساب‌های پرداختی		۱/۴۰۰/۰۰۰	۱/۴۰۰/۰۰۰
۱۲			حساب تصفیه سرمایه ناصری سرمایه سعیدی سرمایه توانا بستن مانده حساب تصفیه به سرمایه شرکا		۳۵۰/۰۰۰	۱۴۰/۰۰۰ ۱۴۰/۰۰۰ ۷۰/۰۰۰
۱۳			سرمایه ناصری سرمایه سعیدی سرمایه توانا موجودی نقدی		۳/۱۴۰/۰۰۰ ۲/۱۴۰/۰۰۰ ۱/۵۷۰/۰۰۰	۶/۸۵۰/۰۰۰

حساب‌های دریافتنی

① ۸۰۰/۰۰۰	② ۸۰۰/۰۰۰
-----------	-----------

اسناد دریافتنی

① ۷۰۰/۰۰۰	② ۷۰۰/۰۰۰
-----------	-----------

پیش‌پرداخت بیمه	
① ۱۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰ ②

موجودی کالا	
① ۳/۰۰۰/۰۰۰	۳/۰۰۰/۰۰۰ ②

ملزومات اداری	
① ۱۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰ ②

وسایل اداری	
① ۱/۵۰۰/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰ ②

ساختمان	
① ۶۰۰/۰۰۰	۶/۰۰۰/۰۰۰ ②

ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول	
② ۱۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰ ①

استهلاک انباشته وسایل اداری	
② ۸۰۰/۰۰۰	۸۰۰/۰۰۰ ①

استهلاک انباشته ساختمان	
② ۱/۵۰۰/۰۰۰	۱/۵۰۰/۰۰۰ ①

حساب‌های پرداختی	
② ۱/۴۰۰/۰۰۰	۱/۴۰۰/۰۰۰ ①

اسناد پرداختی	
② ۲/۵۰۰/۰۰۰	۲/۵۰۰/۰۰۰ ①

سرمایه ناصری	
② ۳/۰۰۰/۰۰۰	③ ۳/۱۴۰/۰۰۰
⑫ ۱۴۰/۰۰۰	

سرمایه سعیدی

② ۲/۰۰۰/۰۰۰	⑬ ۲/۱۴۰/۰۰۰
⑫ ۱۴۰/۰۰۰	

سرمایه توانا

② ۱/۵۰۰/۰۰۰	⑬ ۱/۵۷۰/۰۰۰
⑫ ۷۰/۰۰۰	

حساب موجودی نقد

⑩ ۱/۰۰۰/۰۰۰	مانده ۶۰۰/۰۰۰
⑪ ۱/۴۰۰/۰۰۰	② ۷۰۰/۰۰۰
⑬ ۶/۸۵۰/۰۰۰	④ ۶۰۰/۰۰۰
	⑤ ۸۰/۰۰۰
	⑥ ۳/۵۰۰/۰۰۰
	⑦ ۷۰/۰۰۰
	⑧ ۱/۷۰۰/۰۰۰
	⑨ ۲/۰۰۰/۰۰۰
۹/۲۵۰/۰۰۰	۹/۲۵۰/۰۰۰

حساب تصفیه

② ۲/۴۰۰/۰۰۰	① ۱۲/۲۰۰/۰۰۰
③ ۷۰۰/۰۰۰	⑩ ۱/۰۰۰/۰۰۰
④ ۶۰۰/۰۰۰	⑫ ۳۵۰/۰۰۰
⑤ ۸۰/۰۰۰	
⑥ ۳/۵۰۰/۰۰۰	
⑦ ۷۰/۰۰۰	
⑧ ۱/۷۰۰/۰۰۰	
⑨ ۴/۵۰۰/۰۰۰	
۱۳/۵۵۰/۰۰۰	۱۳/۵۵۰/۰۰۰

## مسائل

۱- محمد و فرهاد و داود شرکای شرکت تضامنی محمد و شرکا می‌باشند که به نسبت ۴ و ۳ و ۱ در سود و زیان شریک‌اند و ترازنامه پایان دوره شرکت تضامنی در تاریخ ۸۷/۱۲/۲۹ به شرح زیر است :

شرکت تضامنی محمد و شرکا  
ترازنامه  
به تاریخ ۸۷/۱۲/۲۹

۵۰۰/۰۰۰ حساب‌های پرداختی	۱۵/۵۰۰/۰۰۰ موجودی نقد
۱۰/۰۰۰/۰۰۰ سرمایه محمد	۵/۰۰۰/۰۰۰ ماشین‌آلات
۱۰/۰۰۰/۰۰۰ سرمایه فرهاد	۱۰/۰۰۰/۰۰۰ زمین
۱۰/۰۰۰/۰۰۰ سرمایه داود	
۳۰/۵۰۰/۰۰۰ جمع بدهی و سرمایه	۳۰/۵۰۰/۰۰۰ جمع دارایی‌ها

شرکا در تاریخ ترازنامه تصمیم به انحلال شرکت گرفتند و ماشین‌آلات به مبلغ ۶/۰۰۰/۰۰۰ و زمین به مبلغ ۱۴/۰۰۰/۰۰۰ به فروش رسیده و بدهی‌های شرکت پرداخت شد و هزینه‌های تصفیه به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال پرداخت شد.

**مطلوبست :** ثبت عملیات انحلال شرکت در دفاتر روزنامه و کل (به روش آنی).

۲- سمیر و هژیر شرکای یک شرکت تضامنی با نسبت‌های مساوی در سود و زیان هستند. در پایان آذر ۸۸ تصمیم به انحلال شرکت گرفتند. ترازنامه شرکت در تاریخ انحلال و نتیجه انحلال به شرح زیر است :

شرکت تضامنی سمیر و هژیر  
ترازنامه  
به تاریخ ۱۳۸۸/۹/۳۰

۱/۵۰۰/۰۰۰ حساب‌های پرداختی	۸۰۰/۰۰۰ موجودی نقد
۳/۹۰۰/۰۰۰ سرمایه سمیر	۱/۰۰۰/۰۰۰ حساب‌های دریافتی
۳/۹۰۰/۰۰۰ سرمایه هژیر	۳/۰۰۰/۰۰۰ موجودی کالا
	۴/۵۰۰/۰۰۰ وسایل نقلیه
۹/۳۰۰/۰۰۰ جمع بدهی و سرمایه	۹/۳۰۰/۰۰۰ جمع دارایی‌ها

(۱) حساب‌های دریافتی با تخفیف ۱۰٪ وصول گردید.

(۲) موجودی کالا به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال به سمیر واگذار گردید.

(۳) حساب‌های پرداختی با کسب ۲٪ تخفیف پرداخت و تسویه حساب گردید.

(۴) وسایل نقلیه به مبلغ ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال نقد به فروش رسید.

(۵) مخارج تصفیه به مبلغ ۶۰۰/۰۰۰ ریال پرداخت گردید.

مطلوبست: ثبت عملیات انحلال شرکت (به روش آبی) در دفاتر روزنامه و کل شرکت تا بسته شدن کلیه

حساب‌ها.

۳- سامان و آرش و میلاد به ترتیب با نسبت‌های ۱ و ۳ و ۴ شرکای یک شرکت تضامنی هستند. شرکا تصمیم به

انحلال شرکت گرفتند و ترازنامه شرکت قبل از انحلال به صورت زیر است.

شرکت تضامنی میلاد و شرکا

ترازنامه

به تاریخ ۸۹/۱۰/۲۰

دارایی‌ها:	بدهی‌ها:
موجودی نقد	۲۰/۰۰۰/۰۰۰
حساب‌های دریافتی	حساب‌های پرداختی ۱۵/۰۰۰/۰۰۰
کسر شود: ذخیره م.م (۳/۰۰۰/۰۰۰)	اسناد پرداختی ۹/۰۰۰/۰۰۰
خالص حساب‌های دریافتی	پیش دریافت درآمد ۱۰/۰۰۰/۰۰۰
۱۲/۰۰۰/۰۰۰	جاری میلاد ۸/۰۰۰/۰۰۰
جاری سامان	جمع بدهی‌ها
۵/۰۰۰/۰۰۰	۴۲/۰۰۰/۰۰۰
ملزومات	سرمایه‌ها:
۶/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه سامان ۳۰/۰۰۰/۰۰۰
پیش پرداخت بیمه	سرمایه آرش ۲۰/۰۰۰/۰۰۰
۱۰/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه میلاد ۵۰/۰۰۰/۰۰۰
موجودی کالا	جمع سرمایه شرکا
۲۴/۰۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰
اثاث اداری	سود انباشته
۳۰/۰۰۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰
استهلاک انباشته اثاث	
(۸/۰۰۰/۰۰۰)	
ارزش دفتری اثاث	
۲۲/۰۰۰/۰۰۰	
ساختمان	
۶۰/۰۰۰/۰۰۰	
استهلاک انباشته ساختمان (۱۳/۰۰۰/۰۰۰)	
ارزش دفتری ساختمان	
۴۷/۰۰۰/۰۰۰	
جمع دارایی‌ها	جمع بدهی و سرمایه
۱۴۶/۰۰۰/۰۰۰	۱۴۶/۰۰۰/۰۰۰

سایر اطلاعات به شرح زیر در دست است:

(۱) حساب‌های دریافتی با وصول ۱۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال تسویه و ملزومات به مبلغ ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال به میلاد

واگذار شد.

(۲) موجودی کالا به مبلغ ۴۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسید.

(۳) پیش پرداخت بیمه پس از کسر ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال بابت مدت منقضی شده وصول گردید.

(۴) اثاث اداری و ساختمان یکجا به مبلغ ۸۵/۰۰۰/۰۰۰ به فروش رسید.

(۵) حساب‌های پرداختی پس از کسر ۲٪ تخفیف پرداخت و تسویه حساب گردید.

(۶) اسناد پرداختی پرداخت شد.

۷) پیش دریافت درآمد با پرداخت ۱۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال تسویه شد.  
 ۸) مبلغ ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال بابت مخارج تصفیه و مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال بابت هزینه آب و برق شرکت پرداخت شد.

مطلوبست: ثبت عملیات حسابداری انحلال شرکت به روش آنی در دفاتر روزنامه و کل شرکت.  
 ۴- شرکت تضامنی فرهادی و شرکا در پایان سال ۸۸ منحل و ترازنامه آن در زمان انحلال به شرح زیر است:

شرکت تضامنی فرهادی و شرکا  
 ترازنامه  
 به تاریخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۹

دارایی‌ها:	بدهی‌ها:
موجودی نقد	۵۲/۰۰۰/۰۰۰
حساب‌های دریافتی	۳۵/۰۰۰/۰۰۰
کسر شود: ذخیره م.م (۵/۰۰۰/۰۰۰)	
خالص حساب‌های دریافتی	۳۰/۰۰۰/۰۰۰
جاری اسماعیلی	۱۷/۰۰۰/۰۰۰
موجودی کالا	۵۰/۰۰۰/۰۰۰
ملزومات	۸/۰۰۰/۰۰۰
پیش‌پرداخت اجاره	۲۴/۰۰۰/۰۰۰
زمین	۳۰/۰۰۰/۰۰۰
ساختمان	۷۰/۰۰۰/۰۰۰
استهلاک انباشته ساختمان (۲۵/۰۰۰/۰۰۰)	
ارزش دفتری ساختمان	۴۵/۰۰۰/۰۰۰
وسایل نقلیه	۳۰/۰۰۰/۰۰۰
استهلاک انباشته وسایل نقلیه (۱۲/۰۰۰/۰۰۰)	
ارزش دفتری وسایل نقلیه	۱۸/۰۰۰/۰۰۰
جمع دارایی‌ها	۲۷۴/۰۰۰/۰۰۰
	جمع بدهی و سرمایه
	۲۷۴/۰۰۰/۰۰۰

سایر اطلاعات به شرح زیر است:

- حساب‌های دریافتی با وصول ۲۹/۰۰۰/۰۰۰ ریال تسویه شد.
- موجودی کالا به مبلغ ۵۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسید.
- ملزومات و زمین یک‌جا به مبلغ ۳۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسید.
- پیش‌پرداخت اجاره که در تاریخ ۸۸/۸/۳۰ برای یکسال پرداخت شده بود پس از کسر مدت منقضی شده وصول شد.
- ساختمان به مبلغ ۳۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسید و وسایل نقلیه به مبلغ ۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فرهادی واگذار شد.

- ۶) حساب‌های پرداختی پس از کسر ۵٪ تخفیف پرداخت شد.
- ۷) پیش دریافت فروش با پرداخت ۴۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال تسویه گردید.
- ۸) وام پرداختی با پرداخت ۴۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال تسویه شد.
- ۹) بابت تصفیه شرکت مبلغ ۲۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال مخارج تصفیه و مبلغ ۹/۰۰۰/۰۰۰ ریال دستمزد مدیر تصفیه پرداخت شد.
- مطلوبست:** انجام عملیات حسابداری انحلال شرکت به روش تصفیه‌آنی با این فرض که اگر مانده حساب سرمایه شریکی بدهکار شد قادر به پرداخت آن نمی‌باشد.



## تمرین‌های دوره‌ای

### پرسش‌ها

- ۱- آیا ممکن است زیان شرکا در شرکت تضامنی، از میزان سهم‌الشرکه آنها در شرکت تجاوز کند؟ توضیح دهید.
- ۲- آزادی و رادپور، می‌خواهند یک شرکت تضامنی تشکیل دهند که در آن آزادی به طور تمام وقت و رادپور به طور نیمه وقت اشتغال داشته باشند. در صورتی که در شرکت نامه، ترتیب دیگری برای تقسیم سود پیش‌بینی نشده باشد، شرکا، به چه نسبتی در سود و زیان شرکت سهیم خواهند بود؟ توضیح دهید.
- ۳- یکی از شرکای یک شرکت تضامنی در شرف تأسیس، دارایی‌های زیر را از مؤسسه قبلی خود به عنوان قسمتی از سهم‌الشرکه، به شرکت جدید عرضه کرده است:  
الف) ائانه اداری به بهای تمام شده ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال و استهلاک انباشته ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال.  
ب) اتومبیل به بهای تمام شده ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال و استهلاک انباشته ۳۵۰/۰۰۰ ریال.  
ج) مطالبات از اشخاص ثالث به مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال.  
شرکا موافقت کردند که ائانه اداری به قیمت دفتری و اتومبیل به بهای ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردد و صد درصد از مطالبات فوق قابل وصول تلقی شود.  
به نظر شما دارایی‌های فوق چگونه باید در دفاتر شرکت جدید ثبت شود؟
- ۴- به نظر شما چه عواملی باید در تقسیم سود و زیان بین شرکای یک شرکت تضامنی، در نظر گرفته شود؟
- ۵- یکی از شرکای یک شرکت تضامنی، مایل است سهم‌الشرکه خود را به برادرش واگذار کند.  
الف) آیا این امر منطبق با قانون تجارت است؟  
ب) آیا سایر شرکا، ملزم به پذیرفتن شریک جدید هستند؟  
ج) آیا خروج شریک مذکور از شرکت باعث انحلال شرکت می‌شود؟
- ۶- چه تفاوتی بین ورود یک شریک جدید به شرکت در دو حالت زیر وجود دارد؟  
الف) از طریق خرید سهم‌الشرکه از شرکای موجود.  
ب) از طریق آوردن سرمایه به شرکت.
- ۷- علوی و نوری، به طور مساوی در سود و زیان یک شرکت تضامنی سهیم‌اند و مانده حساب سرمایه آنها، به ترتیب ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال و ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال است. علوی با موافقت نوری نیمی از سهم‌الشرکه خود را به شیروانی می‌فروشد. در هر یک از دو حالت زیر، چه ثبتی در دفتر روزنامه شرکت باید انجام شود:  
الف) اگر قیمت فروش ۲/۱۰۰/۰۰۰ ریال باشد.  
ب) اگر قیمت فروش ۲/۶۰۰/۰۰۰ ریال باشد.
- ۸- چرا هنگام ورود شریک جدید به شرکت تضامنی، دارایی‌های شرکت مورد تجدید ارزیابی قرار می‌گیرد؟
- ۹- هنگام انحلال شرکت تضامنی:  
الف) سود و زیان ناشی از تصفیه شرکت، چگونه بین شرکا تقسیم می‌شود؟  
ب) مانده وجوه نقد پس از پرداخت بدهی‌های شرکت، چگونه بین شرکا تقسیم می‌شود؟

۱۰- بهمنی و الهامی، که به طور مساوی در سود و زیان یک شرکت تضامنی سهام‌اند، تصمیم به انحلال شرکت می‌گیرند. مانده حساب سرمایه آنها به ترتیب ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال و ۲/۸۰۰/۰۰۰ ریال است. پس از فروش کلیه دارایی‌های غیرنقدی و پرداخت بدهی‌ها، موجودی نقدی شرکت ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال است.

مطلوبست:

الف) محاسبه سود یا زیان ناشی از تصفیه شرکت

ب) نحوه تقسیم سود یا زیان حاصله بین شرکا

ج) نحوه تقسیم وجوه نقد باقی مانده بین شرکا.

۱۱- رهامی، حیدری و طاهری، شرکای یک شرکت تضامنی هستند که در سود و زیان شرکت به ترتیب به نسبت‌های ۲، ۲ و ۱ سهام‌اند. پس از تقسیم زیان‌های ناشی از تصفیه شرکت، حساب سرمایه رهامی دارای مانده بدهکار به مبلغ ۹۰۰/۰۰۰ ریال گردید. چنانچه رهامی به علت ورشکستگی قادر به پرداخت بدهی خود نباشد، زیان حاصل به چه کسانی و به چه ترتیبی، تحمیل خواهند شد؟

## ✓ پرسش‌های چهار گزینه‌ای ✕

- ۱- جمع منافع شریکی، طی یک دوره ۳۵۰/۰۰۰ و مانده حساب او در اول دوره ۸۰/۰۰۰ بدهکار و در آخر دوره ۱۰۰/۰۰۰ ریال بستانکار بوده است. برداشت‌های وی در آن دوره چقدر است؟
 

الف) ۳۷۰/۰۰۰	ب) ۳۳۰/۰۰۰
ج) ۱۷۰/۰۰۰	د) ۱۵۰/۰۰۰
- ۲- عنوان بستانکار ثبت «واگذاری» ساختمان شرکت تضامنی در هنگام تصفیه به یکی از شرکا چیست؟
 

الف) سرمایه شریک	ب) صندوق
ج) ساختمان	د) تصفیه
- ۳- در صورت خروج شریک از شرکت تضامنی، از کدام یک از اقلام زیر، سهمی به او تعلق می‌گیرد؟
 

الف) اندوخته‌ها	ب) سود تا تاریخ خروج
ج) افزایش حاصل از ارزیابی مجدد دارایی‌های غیرنقدی	د) هر سه مورد فوق
- ۴- ۴۰۰/۰۰۰ ریال از اسناد دریافتی یک شرکت تضامنی در تاریخ تصفیه، واگذار و بابت آن ۳۸۰/۰۰۰ ریال دریافت می‌شود. مبلغ مابه‌التفاوت چه تغییری ایجاد می‌کند؟
 

الف) افزایش در حساب هزینه کارمزد	ب) کاهش حساب اسناد دریافتی
ج) کاهش در حساب تصفیه	د) افزایش در حساب صندوق
- ۵- با ورود شریک جدید به صورت خرید قسمتی از سهم شرکتی یکی از شرکای قدیمی، مانده چه حسابی تغییر می‌کند؟
 

الف) سرمایه	ب) دارایی
-------------	-----------

ج) سرمایه شریک قدیمی

د) اندوخته

۶- مانده بدهکار حساب جاری شریکی در اول سال ۶۰/۰۰۰ ریال بوده است. اگر سهم سود او در آن سال ۱۵۰/۰۰۰ ریال بوده و ۱۴۰/۰۰۰ ریال نیز کالا برداشت نموده باشد، مانده حساب جاری او در ترازنامه پایان سال چه مبلغی است؟

الف) بدهکار ۵۰/۰۰۰

ب) بدهکار ۲۰۰/۰۰۰

ج) بستانکار ۱۰/۰۰۰

د) بستانکار ۹۰/۰۰۰

۷- حساب جاری شریک شرکت تضامنی، در کدام یک از موارد زیر بستانکار می‌گردد؟

الف) برداشت کالا

ب) برداشت وجه نقد

ج) منظور کردن سهم او از سود شرکت

د) پرداخت سهم سود او از شرکت

۸- سود یک شرکت تضامنی، از اول سال تا تاریخ  $\frac{1}{3} \times \frac{1}{3} \times 13$  که شریکی از شرکا فوت کرده (و در  $\frac{1}{4}$  سود و زیان سهم بوده است) معادل ۱/۸۰۰/۰۰۰ ریال برآورد شده است. سهم سود او چقدر است؟

الف) ۴۰۰/۰۰۰

ب) ۴۵۰/۰۰۰

ج) ۶۰۰/۰۰۰

د) ۶۷۵/۰۰۰

۹- کدام حساب زیر منجر به کاهش سهم الشرکه شریک خارج شده می‌گردد؟

الف) کاهش ارزیابی مجدد دارایی‌های شرکت

ب) برداشت‌های وی

ج) مانده بدهکار جاری او

د) هر سه مورد

۱۰- در کدام ثبت زیر، حساب تصفیه بدهکار می‌شود؟

الف) فروش اثاثه

ب) بستن اندوخته

ج) بستن سود تصفیه

د) فروش ساختمان

۱۱- حسنی و حسینی که به نسبت  $\frac{1}{5}$  و  $\frac{4}{5}$  در سود و زیان یک شرکت تضامنی شریک هستند موافقت می‌کنند که ضمن دریافت مبلغی از علوی او را در  $\frac{1}{6}$  سود و زیان شریک کنند. پس از ورود علوی، نسبت سهم سود حسینی کدام است؟

الف)  $\frac{1}{6}$

ب)  $\frac{3}{6}$

ج)  $\frac{2}{6}$

د)  $\frac{4}{6}$

۱۲- رضایی و وفایی در سود و زیان به نسبت  $\frac{2}{3}$  و  $\frac{1}{3}$  سهم‌اند. حمیدی به عنوان شریک جدید وارد شرکت شده است و در  $\frac{1}{4}$  سود و زیان شرکت سهم می‌باشد. نسبت جدید مشارکت رضایی و وفایی در شرکت چقدر است؟

الف)  $\frac{1}{4}$  و  $\frac{3}{4}$

ب)  $\frac{1}{4}$  و  $\frac{1}{4}$

ج)  $\frac{1}{4}$  و  $\frac{1}{3}$

د)  $\frac{1}{3}$  و  $\frac{1}{4}$

۱۳- در شرکت تضامنی، کدام یک از موارد زیر صدق می‌کند؟

الف) شرکا به نسبت سرمایه، به کل بدهی شرکت تعهد دارند.

ب) هر یک از شرکا، نسبت به کل بدهی شرکت تعهد دارند.

ج) شرکا به نسبتی که در سود و زیان سهم هستند به کل بدهی تعهد دارند.

د) هیچ کدام

۱۴- هنگام بستن حساب تقسیم سود در شرکت‌های تضامنی، چه حسابی بستانکار می‌شود؟

الف) حساب سرمایه

ب) حساب سود و زیان انباشته

د) تصفیه

ج) جاری شرکا

۱۵- در هنگام تصفیه شرکت تضامنی، مانده بدهکار حساب جاری شرکا، به کدام حساب زیر بسته می‌شود؟

الف) به حساب بانک

ب) به حساب تصفیه

د) تقسیم سود

ج) به حساب سرمایه

۱۶- حساب تصفیه به حساب . . . . . بسته می‌شود.

الف) سرمایه

ب) برداشت

ج) تقسیم سود

د) صندوق

۱۷- در هنگام تصفیه شرکت تضامنی، چنانچه بخشی از دارایی‌ها به شرکا واگذار شود، حساب . . . . . به مبلغ . . . . .

بدهکار می‌شود.

الف) تصفیه، قیمت تمام شده

ب) تصفیه، قیمت توافق شده

ج) تقسیم سود، قیمت توافق شده

د) جاری شرکا، قیمت توافق شده

۱۸- بهروزی و بهرامی در یک شرکت تضامنی به نسبت  $\frac{2}{3}$  و  $\frac{1}{3}$  سهم هستند. آنان مقرر کرده‌اند در سال ۵٪ سود تضمین شده به سرمایه آنها تعلق گیرد.

اگر سرمایه بهروزی  $600000000$  و سرمایه بهرامی  $700000000$  و سود سال جاری پس از کسر مالیات معادل

$911000000$  ریال باشد، باقی مانده سهم سود هر شریک پس از منظور نمودن سود تضمین شده سرمایه چقدر است؟

الف) حساب تقسیم سود و زیان (بدهکار)  $911000000$ ، بستانکار - حساب جاری بهروزی  $474000000$ ،

بستانکار - حساب جاری بهرامی،  $437000000$

ب) بدهکار - حساب تقسیم سود و زیان  $650000000$ ، بستانکار - حساب جاری بهروزی  $300000000$ ،

بستانکار - حساب جاری بهرامی  $650000000$

ج) بدهکار - تقسیم سود و زیان  $261000000$ ، بستانکار - حساب جاری بهروزی  $174000000$ ، بستانکار -

حساب جاری بهرامی  $870000000$

د) هیچ کدام

## مسائل

۱- بهادری و شیرازی با تبدیل مؤسسات خود، یک شرکت تضامنی تأسیس کردند. شیرازی دارایی‌های زیر را

به‌عنوان سهم‌الشرکه خود در شرکت جدید عرضه کرده است:

وجه نقد:  $550000000$  ریال - حساب‌های دریافتی:  $325000000$  ریال - موجودی کالا:  $225000000$  ریال -

دارایی‌های ثابت به بهای تمام شده ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال و استهلاک انباشته ۱/۸۰۰/۰۰۰ ریال.  
طبق توافق بین شرکا:

الف) موجودی کالا به مبلغ ۲/۴۵۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید.

ب) دارایی‌های ثابت به مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شد.

ج) بهادری مبلغ ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال وجه نقد بپردازد.

**مطلوبست:** ثبت سرمایه‌گذاری شرکا در دفتر روزنامه شرکت جدید.

۲- امیری و حسینی با سرمایه‌های به ترتیب ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال و ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال در یک شرکت تضامنی

شریک‌اند. سهم سود هر یک را از سود ویژه شرکت پس از کسر مالیات به مبلغ ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال در هر یک از حالات زیر تعیین کنید.

الف) هیچ ترتیبی در مورد تقسیم سود و زیان در شرکت‌نامه پیش‌بینی نشده است.

ب) طبق شرکت‌نامه، ابتدا سودی به نرخ ۸ درصد در سال، نسبت به سرمایه شرکا محاسبه و باقی‌مانده سود به

نسبت ۲ و ۱ بین امیری و حسینی تقسیم شود.

ج) طبق شرکت‌نامه، به امیری و حسینی به ترتیب مبلغ ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال و ۱/۲۰۰/۰۰۰ ریال حقوق در سال

تعلق گیرد و باقی‌مانده سود به طور مساوی بین آنها تقسیم شود.

د) در شرکت‌نامه مقرر شود که ابتدا سودی به نرخ ۸ درصد در سال، نسبت به سرمایه شرکا، محاسبه و سپس به

شرح بند (ج) فوق عمل شود.

۳- مانده حساب سرمایه حامدی و فرهادی در اول فروردین ماه ۱۳×× به ترتیب ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال و

۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال است و در شرکت‌نامه ترتیب خاصی برای تقسیم سود و یا زیان، پیش‌بینی نشده است. سود سال

۱۳×× شرکت ۴۵۰/۰۰۰ ریال پس از کسر مالیات است.

**مطلوبست:** ثبت‌های لازم در دفتر روزنامه شرکت در مورد تقسیم سود بین شرکا.

۴- در شرکت تضامنی فنایی و شرکا، مانده حساب سرمایه فنایی و رحمتی به ترتیب ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال و

۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد. در تاریخ اول خرداد ماه، امیری و فوادی به عنوان شرکای جدید وارد شرکت می‌شوند.

امیری یک سوم از سهم شرکت فنایی را به مبلغ ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال و یک پنجم از سهم شرکت رحمتی را به مبلغ

۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال خریداری می‌کند و فوادی مبلغ ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال وجه نقد بابت سهم شرکت به شرکت می‌پردازد.

**مطلوبست:**

الف) ثبت عملیات لازم در دفتر روزنامه شرکت در مورد شرکای جدید.

ب) محاسبه مانده حساب سرمایه هر یک از شرکا پس از ورود شرکای جدید.

۵- فاطمی و حیدری، شرکای یک شرکت تضامنی، تصمیم به انحلال شرکت خود می‌گیرند. آنان به طور مساوی

در سود و زیان شرکت سهام‌اند و مانده حساب سرمایه‌شان به ترتیب ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال و ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال است. مانده

وجوه نقدی پس از فروش دارایی‌ها و پرداخت بدهی‌های شرکت ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال است.

**مطلوبست:** تقسیم وجوه نقدی باقی‌مانده بین شرکا.

۶- بهاری و شوقی، تصمیم به تشکیل یک شرکت تضامنی گرفته‌اند. قرار است بهاری ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال و

شوقی ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال نقداً در شرکت سرمایه‌گذاری کنند و بهاری به طور تمام وقت و شوقی به طور نیمه‌وقت (یک

دوم ساعات کار) در مؤسسه مشغول به کار شوند. طرح‌های زیر برای تقسیم سود مورد بررسی است:

۱/۱ - به طور مساوی. ۱/۲ - به نسبت سرمایه. ۱/۳ - به نسبت زمان اشتغال در شرکت. ۱/۴ احتساب ۸ درصد سود نسبت به سرمایه اولیه و تقسیم باقی مانده به نسبت‌های ۳ و ۲ برای بهاری و شوقی. ۱/۵ احتساب سود به نرخ ۸ درصد نسبت به سرمایه اولیه و منظور کردن پاداش سالانه به ترتیب به مبلغ ۶۰۰/۰۰۰ ریال (بهاری) و ۳۰۰/۰۰۰ ریال (شوقی) و تقسیم بقیه سود به طور مساوی بین آنها.

**مطلوبست:** تقسیم سود ویژه با فرض این که سود ویژه شرکت پس از کسر مالیات، اولاً، ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال و، ثانیاً، ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال باشد.

۷- یوسفی و رسولی، در اول شهریور سال ۱۳×× یک شرکت تضامنی تشکیل داده‌اند. سهم شرکتی یوسفی مبلغ ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال تعیین شده است. قرار است یوسفی قسمتی از دارایی‌ها و بدهی‌های مؤسسه قبلی خود را به شرکت جدید منتقل کند و معادل مابه‌التفاوت ارزش دارایی‌ها و بدهی‌های مذکور، تا مبلغ سهم شرکتی مقرر، وجه نقد به صندوق شرکت بپردازد.

ارزش دفتری دارایی‌ها و بدهی‌های مذکور و ارزش مورد توافق آنها به شرح زیر است:

ارزش دفتری - ریال	ارزش مورد توافق - ریال
حساب‌های دریافتی	۱/۲۷۰/۰۰۰
ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول	۶۰/۰۰۰
موجودی کالا	۲/۲۲۵/۰۰۰
دارایی‌های ثابت	۱/۹۵۰/۰۰۰
استهلاک انباشته	-
حساب‌های پرداختی	۸۶۰/۰۰۰
اسناد پرداختی	۵۰۰/۰۰۰

همچنین، توافق می‌شود که سرمایه‌گذاری رسولی در شرکت جدید شامل کالا به ارزش ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال و وجه نقد به مبلغ ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد. در شرکت نامه، ترتیبات زیر برای تقسیم سود و زیان پیش‌بینی شده است.

الف - محاسبه ۶ درصد سود نسبت به سرمایه اولیه شرکت.

ب - محاسبه حقوق سالانه به مبلغ ۹۰۰/۰۰۰ ریال (یوسفی) و ۱/۳۵۰/۰۰۰ ریال (رسولی) و تقسیم سود باقی مانده به طور مساوی بین آنها.

۱- ثبت‌های لازم را در مورد سرمایه‌گذاری شرکا در دفتر روزنامه شرکت جدید انجام دهید.

۲- سود ویژه شرکت پس از کسر مالیات در پایان سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ۱۳××، مبلغ ۳۵/۴۰۰/۰۰۰ ریال و برداشت یوسفی و رسولی طی سال مذکور به ترتیب ۷۰۰/۰۰۰ ریال و ۱/۴۵۰/۰۰۰ ریال بود. ثبت‌های لازم را برای بستن حساب سود و زیان و تقسیم سود بین شرکا در دفتر روزنامه انجام دهید و مانده حساب جاری شرکا را در پایان سال تعیین کنید.

۸ - موسوی، بخشنده و محمدی، شرکای شرکت تضامنی موسوی و شرکا که در سود و زیان به نسبت ۳ و ۲

و ۲ سهام‌اند در تاریخ اول آذر ۱۳×× تصمیم به انحلال شرکت خود گرفتند. مانده حساب سرمایه شرکا در آن تاریخ،

به ترتیب مبلغ ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال، ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال و ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال، موجودی نقدی ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال، ارزش دفتری سایر دارایی‌ها ۱۵/۵۰۰/۰۰۰ ریال و جمع بدهی‌های شرکت، ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال بود. با توجه به هر یک از مفروضات زیر، ثبت‌های لازم را در مورد عملیات تصفیه شرکت بنویسید.

الف) سایر دارایی‌ها به مبلغ ۱۹/۰۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسد؛ بدهی‌ها پرداخت و باقی‌مانده وجه نقد بین شرکا تقسیم شود.

ب) سایر دارایی‌ها به مبلغ ۸/۵۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسد؛ بدهی‌ها پرداخت و باقی‌مانده وجه نقد بین شرکا تقسیم شود.

پ) سایر دارایی‌ها به مبلغ ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال به فروش رسد؛ بدهی‌ها با تخفیف ۱۰۰/۰۰۰ ریال پرداخت و باقی‌مانده وجه نقد بین شرکا تقسیم شود. پس از پرداخت وجه نقد موجود به شرکا، شریکی که مانده حساب سرمایه او بدهکار است، بدهی خود را به شرکت پرداخت کند و مبلغ مذکور نیز بین شرکا تقسیم شود.

۹- ترازنامه شرکت تضامنی محمدی و ایمانی که شرکا به نسبت  $\frac{3}{4}$  و  $\frac{1}{4}$  در سود و زیان سهم می‌باشند، به شرح زیر است:

### شرکت تضامنی محمدی و ایمانی

ترازنامه

به تاریخ ۱۳۰۰/۱۲/۲۹

بدهی‌ها:		دارایی‌ها:	
	۴۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰	موجودی نقد
	۴۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتی
۸۰۰/۰۰۰		(۵۰/۰۰۰)	ذ.م.م
		۱۵۰/۰۰۰	خالص حساب‌های دریافتی
	۵۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
	۵۰/۰۰۰	۴۰۰/۰۰۰	زمین
۱۰۰/۰۰۰		۱/۰۰۰/۰۰۰	ساختمان
		(۲۰۰/۰۰۰)	استهلاک انباشته
		۸۰۰/۰۰۰	ارزش دفتری ساختمان
	۸۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰	ماشین‌آلات
	۵۰۰/۰۰۰	(۱۰۰/۰۰۰)	استهلاک انباشته
۱/۳۰۰/۰۰۰		۴۰۰/۰۰۰	ارزش دفتری ماشین‌آلات
		۱۵۰/۰۰۰	اثاثه
<u>۲/۲۰۰/۰۰۰</u>	جمع بدهی‌ها و حقوق شرکا	<u>۲/۲۰۰/۰۰۰</u>	جمع دارایی‌ها

شرکا موافقت کردند که عادلخانی را طبق شرایط زیر در شرکت وارد کنند:

۱- عادلخانی مبلغ ۶۸۰/۰۰۰ ریال وجه نقد به حساب جاری شرکت واریز و در  $\frac{1}{8}$  سرمایه و سود و زیان سهم

گردد.

۲- موجودی کالا به مبلغ ۱۲۰/۰۰۰ ریال، ماشین‌آلات ۴۵۰/۰۰۰ ریال، ساختمان ۷۰۰/۰۰۰ ریال و زمین ۶۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شد و مخارج تجدید ارزیابی به مبلغ ۵۰/۰۰۰ ریال توسط شرکت پرداخت شد.

### مطلوبست :

الف) ثبت تعدیلات لازم در دفاتر شرکت.

ب) ثبت ورود شریک جدید.

ج) محاسبه نسبت‌های جدید سود و زیانی شرکا

د) تهیه ترازنامه جدید شرکت در تاریخ ۱۳××/۱۲/۲۹

۱۰- ترازنامه شرکت تضامنی دوانی و شرکا در پایان سال ۱۳×۲ به شرح زیر می‌باشد :

### شرکت تضامنی دوانی و شرکا

#### ترازنامه

به تاریخ ۱۳×۲/۱۲/۲۹

۱/۷۰۰/۰۰۰	حساب‌های پرداختنی	۴/۰۰۰/۰۰۰	موجودی نقد
۱/۵۰۰/۰۰۰	سرمایه دوانی	۱/۰۰۰/۰۰۰	حساب‌های دریافتنی
۲/۸۰۰/۰۰۰	سرمایه خالدی	۵/۰۰۰/۰۰۰	موجودی کالا
۲/۷۰۰/۰۰۰	سرمایه اکبری	۱/۸۰۰/۰۰۰	ماشین‌آلات
۲/۵۰۰/۰۰۰	سود تقسیم نشده سال ۱۳×۲	(۶۰۰/۰۰۰)	استهلاک انباشته
		۱/۲۰۰/۰۰۰	ارزش دفتری
<u>۱۱/۲۰۰/۰۰۰</u>	جمع بدهی و سرمایه شرکا	<u>۱۱/۲۰۰/۰۰۰</u>	جمع دارایی‌ها

در شرکت‌نامه موافقت شده است که آقای دوانی مبلغ ۳۰۰/۰۰۰ ریال به عنوان حق مدیریت دریافت دارد و به سرمایه شرکا ۱۰٪ بهره تعلق گیرد و باقی‌مانده سود، به نسبت مساوی بین شرکا تقسیم شود.

پس از تقسیم سود و انتقال سود هر یک به حساب جاری آنان، شرکا تصمیم می‌گیرند که آقای امانی را با سرمایه ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال و شرایط زیر به عنوان شریک جدید بپذیرند :

۱- تقسیم سود در شرکت جدید به نسبت سرمایه باشد و امانی سرمایه خود را نقداً بپردازد.

۲- موجودی کالا به مبلغ ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال و ماشین‌آلات به مبلغ ۱/۵۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شود.

۳- اثرات ناشی از تجدید ارزیابی‌ها، به حساب جاری منتقل شود.

۴- مانده حساب جاری شرکای قبلی نقداً به آنها پرداخت گردد.

### مطلوبست :

۱- تهیه جدول تقسیم سود در شرکت قبلی و انتقال سهم هر یک از شرکا به حساب جاری آنها.

۲- ثبت تعدیلات فوق و ورود آقای امانی به شرکت در دفتر روزنامه و کل.

۳- تهیه ترازنامه شرکت جدید.



بخش دوم

# حسابداری شرکت‌های سهامی

### آشنایی با شرکت‌های سهامی

هدف‌های رفتاری : در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود :

- ۱- خصوصیات شرکت‌های سهامی را بیان نماید.
- ۲- انواع شرکت‌های سهامی را توضیح دهد.
- ۳- نحوه پذیره‌نویسی سهام در شرکت سهامی عام را بیان نماید.
- ۴- مشخصات شرکت سهامی خاص را شرح دهد.
- ۵- اساس‌نامه شرکت‌های سهامی را توضیح دهد.
- ۶- سرمایه شرکت‌های سهامی، نحوه پرداخت آن، افزایش و کاهش آن را بیان نماید.

#### ۱-۴- مقدمه

به موجب اصلاحی قانون تجارت، مصوب ۱۳۴۷ «شرکت سهامی شرکتی است که سرمایه آن به سهام تقسیم شده و مسئولیت صاحبان سهام محدود به مبلغ اسمی سهام آنهاست» و طبق همین قانون «شرکت سهامی، شرکت بازرگانی محسوب می‌شود ولو این که موضوع عملیات آن امور بازرگانی نباشد.»

در شرکت سهامی عده شرکا نباید از سه نفر کمتر باشد.

طبق قانون یاد شده، حداقل میزان سرمایه نیز یک میلیون ریال در شرکت‌های سهامی خاص و پنج میلیون ریال در سهامی عام

است. بنابراین، مشخصات ویژه این نوع شرکت‌ها عبارت است از :

- ۱- سرمایه به سهام متساوی تقسیم شده باشد.
- ۲- مسئولیت دارندگان سهام فقط محدود به سهام آنهاست.
- ۳- کلیه عملیات شرکت، بازرگانی محسوب است.
- ۴- عده شرکا کمتر از سه نفر نخواهد بود.
- ۵- سرمایه شرکت از مبلغ معینی نباید کمتر باشد.

#### ۲-۴- تقسیم سرمایه به سهام

مسلم است شرکت سهامی مانند سایر شرکت‌ها باید دارای سرمایه باشد و اساس کار هر شرکت تجاری، سرمایه است. منتهی

در این قسم شرکت‌ها سرمایه باید به قسمت‌های مساوی تقسیم شده باشد و هر قسمت را «سهام» می‌گویند. اگر شرکتی دو میلیون ریال سرمایه دارد باید به هزار سهم دو هزار ریالی و یا پانصد سهم چهار هزار ریالی تقسیم شده باشد و چنین شرکتی نمی‌تواند یک میلیون ریال از سرمایه خود را به ۵۰۰ سهم دو هزار ریالی و بقیه را مثلاً به ۲۵۰ سهم چهار هزار ریالی تقسیم نماید.

در این گونه شرکت‌ها، سهامداران لازم نیست که هر یک فقط یک سهم داشته باشند بلکه هر سهامدار می‌تواند به هر مقدار دلخواه سهم خریداری نماید. مثلاً در شرکتی که سرمایه آن به یک‌صد سهم تقسیم شده است ممکن است یک سهامدار هفتاد سهم و سهامدار دیگر بیست سهم و بقیه سهامداران هر کدام یک سهم یا دو سهم داشته باشند.

### ۳-۴- مسئولیت دارندگان سهام

در شرکت‌های سهامی، سهامداران به میزان سهام متعلق به خود، مسئول هستند و زاید بر آن مسئولیتی ندارند و اگر شرکت به نحوی متضرر گردد که علاوه بر سرمایه، مبلغی هم بدهکار شود، صاحبان سهام ملزم به پرداخت دیون شرکت نخواهند بود. اگر شرکتی که سرمایه آن دو میلیون ریال است ورشکست شود به نحوی که پانصد هزار ریال با احتساب سرمایه کسری ایجاد شود، طلبکاران حق مطالبه از سهامداران را نخواهند داشت زیرا شخصیت و اعتبار سهامداران، به هیچ وجه در شرکت دخالتی ندارد.

تعداد سهامداران: در شرکت سهامی خاص، تعداد شرکا نباید از سه نفر کمتر باشد. این رقم در شرکت سهامی عام، حداقل پنج نفر است.

تعیین حداقل تعداد سهامداران به سه یا پنج نفر، برای تطبیق با سایر مقررات شرکت‌های سهامی است. زیرا به موجب قانون تجارت «شرکت سهامی به وسیله هیئت مدیره‌ای که از بین صاحبان سهام انتخاب شده‌اند و کلاً یا بعضاً قابل عزل می‌باشند اداره خواهد شد. عده اعضای هیئت مدیره در شرکت‌های سهامی خاص و عام به ترتیب نباید از سه یا پنج نفر کمتر باشد.» بنابراین در شرکت سهامی عام، تعداد شرکا نباید کمتر از ۵ نفر باشد.

### ۴-۴- انواع شرکت‌های سهامی

قانون تجارت، شرکت‌های سهامی را به دو نوع زیر تقسیم نموده است:

- ۱- شرکت سهامی عام
- ۲- شرکت سهامی خاص

### ۵-۴- شرکت سهامی عام

تعریف: شرکت سهامی عام، شرکتی است که مؤسسان آن قسمتی از سرمایه شرکت را از طریق فروش سهام به مردم، تأمین می‌کنند. به این طریق که آنان، قبلاً حداقل بیست درصد سرمایه را خودشان تعهد کرده، حداقل سی و پنج درصد مبلغ تعهد شده را در حسابی به نام «شرکت در شرف تأسیس» در یکی از بانک‌ها سپرده‌گذاری می‌کنند و سپس اظهارنامه‌ای به ضمیمه طرح اساس نامه شرکت و طرح اعلامیه پذیره‌نویسی سهام، به مراجع ثبت شرکت‌ها تسلیم می‌نمایند.

شرکت سهامی عام، کامل‌ترین نوع شرکت سهامی است که برای انجام امور تجاری و بازرگانی مهم تشکیل می‌شود که سرمایه فردی کفاف آن را نمی‌دهد.

فکر تأسیس هر شرکت ابتدا از ناحیه اشخاصی ایجاد می‌شود که به آن‌ها «مؤسسان» گفته می‌شود.

۱- ۴-۵- مؤسسين: قبل از هر کار، مؤسسان باید حداقل بیست درصد سرمایه را تعهد نمایند و دست‌کم، سی و پنج درصد از مبلغ تعهد شده را نزد یکی از بانک‌ها در حسابی به نام «شرکت در شرف تأسیس» بسپارند. مثلاً در شرکتی از این دست که با سرمایه یک‌صد میلیون ریال تأسیس می‌شود مؤسسان باید حداقل بیست میلیون ریال آن را تعهد نموده، هفت میلیون ریال آن را که معادل سی و پنج درصد مورد تعهد است نقداً پرداخت کنند و در حساب جدیدی که به نام «شرکت سهامی در شرف تأسیس» می‌باشد (با قید

اسم شرکت) نزد یکی از بانک‌های کشور به امانت گذارند.

«هرگاه تمام یا قسمتی از تعهد مؤسسان به صورت غیر نقد (مانند امتیاز یا ملک) باشد باید عین آن یا اسناد مالکیت آن را در نزد همان بانکی که برای پرداخت مبلغ نقدی حساب باز شده است تودیع نمایند».

سپس اظهارنامه‌ای که معمولاً چاپی و حاکی از موادی است که در قانون ذکر شده، به ضمیمه طرح اساس نامه و طرح اعلامیه پذیره نویسی سهام که به امضای کلیه مؤسسان رسیده باشد منضم به گواهی نامه بانک، دایر بر موجود بودن حساب سپرده و تسلیم مدارک مربوط به آورده‌های غیر نقدی در صورتی که تعهد مؤسسان به صورت غیر نقد باشد، به مرجع ثبت شرکت‌ها تسلیم نمایند. این مدارک باید به امضای مؤسسان رسیده باشند.

مراجع ثبت شرکت‌ها در تهران، اداره ثبت شرکت‌ها و در شهرستان‌ها دایره ثبت شرکت‌ها و در نقاطی که فاقد دایره ثبت شرکت‌ها باشد اداره ثبت اسناد محل خواهد بود.

مرجع ثبت شرکت‌ها پس از مطالعه اظهارنامه و ضمایم آن و تطبیق مندرجات آن با قانون، اجازه انتشار اعلامیه پذیره نویسی را صادر خواهد نمود.

۲-۵-۴ پذیره نویسی: تعهد پرداخت سهام را که از ناحیه اشخاص به عمل می‌آید، «پذیره نویسی» نامیده می‌شود.

به موجب آگهی (که اصطلاح قانونی آن در این مورد «اعلامیه» است) اشخاصی که مایل به سرمایه‌گذاری در شرکت سهامی عام هستند دعوت می‌شوند تا با ملاحظه عملی که شرکت برای انجام آن تأسیس می‌شود و سرمایه‌ای که در نظر گرفته شده است و با اطلاع از سوابق و شخصیت مؤسسان در خرید سهام شرکت نمایند.

طرح اعلامیه مزبور باید شامل نکات زیر باشد:

۱- نام شرکت

۲- موضوع شرکت

۳- مرکز اصلی شرکت و شعب آن در صورتی که تأسیس شعبه مورد نظر باشد.

۴- مدت شرکت

۵- هویت کامل و اقامتگاه و شغل مؤسسان. (در صورتی که بعضی از آن‌ها در امور مربوط به موضوع شرکت تخصص یا اطلاعاتی داشته باشند ذکر آن به اختصار لازم است.)

۶- مبلغ سرمایه شرکت و تعیین مقدار نقد و غیر نقد آن به تفکیک و تعداد و نوع سهام. در مورد سرمایه غیر نقد (جنسی) تعیین مقدار و مشخصات و اوصاف و ارزش آن.

۷- در صورتی که مؤسسان مزایایی برای خود در نظر گرفته‌اند تعیین چگونگی و موجبات آن مزایا.

۸- تعیین درصدی از سرمایه که مؤسسان تعهد کرده و مبلغی که پرداخت کرده‌اند.

۹- ذکر هزینه‌هایی که مؤسسان تا آن موقع برای تدارک مقدمات تشکیل شرکت پرداخت کرده‌اند و برآورد هزینه‌های لازم تا شروع فعالیت شرکت.

۱۰- در صورتی که انجام موضوع شرکت قانوناً مستلزم موافقت مراجع خاصی باشد ذکر مشخصات اجازه‌نامه یا موافقت اصولی آن مرجع.

۱۱- ذکر حداقل سهامی که هنگام پذیره نویسی باید از سوی پذیره نویس تعهد شود و تعیین مبلغی از آن که باید مقارن پذیره نویسی، نقداً پرداخت گردد.

۱۲- ذکر شماره و مشخصات حساب بانکی که مبلغ نقدی سهام مورد تعهد باید به آن حساب پرداخت شود و تعیین مهلتی که

اشخاص می‌توانند برای پذیرهنویسی و پرداخت مبلغ نقدی، به بانک مراجعه کنند.

۱۳- تصریح به این که اظهارنامه مؤسسان به انضمام طرح اساس نامه برای مراجعه علاقه‌مندان به مرجع ثبت شرکت‌ها، تسلیم شده است.

۱۴- ذکر نام روزنامه کثیرالتشاری که هرگونه دعوت و اطلاعیه بعدی تا تشکیل مجمع عمومی مؤسس منحصرأ در آن منتشر خواهد شد.

۱۵- چگونگی تخصیص سهام به پذیرهنویسان.

۳-۴-۵- هزینه‌های تأسیس: برای تشکیل و ثبت شرکت سهامی، انجام هزینه‌هایی - از جمله هزینه‌های تهیه اساس نامه، حقوق ثبتی، حق تمبر، حق مشاوره‌های حقوقی و نظایر آن‌ها - ضروری است. این هزینه‌ها را «هزینه‌های تأسیس» می‌گویند، که در طبقه بندی حساب‌ها در قسمت سایر دارایی‌ها نگهداری می‌شود.

طبق استاندارد شماره ۱۷ این هزینه‌ها در دوره تحمل به‌عنوان هزینه منظور می‌شود.

۴-۵-۴- مجمع عمومی مؤسس: با سپری شدن مهلتی که برای پذیرهنویسی معین شده است و یا در صورتی که مدت پذیرهنویسی تمدید شده باشد از انقضای مدت تمدید شده، مؤسسان حداکثر تا یک ماه به تعهدات پذیرهنویسان رسیدگی و پس از احراز این که پرداخت تمام سرمایه شرکت تعهد گردیده و اقلأ سی و پنج درصد آن پرداخت شده، تعداد سهام هر یک از تعهدکنندگان را تعیین و اعلام می‌کنند و مجمع عمومی مؤسسان را دعوت می‌نمایند.

دعوت مجمع عمومی مؤسسان به این طریق خواهد بود که تاریخ تشکیل مجمع در روزنامه‌ای که در اعلامیه پذیرهنویسی معلوم شده آگهی می‌شود و علاوه بر آن، به موجب دعوت نامه جداگانه، کلیه تعهدکنندگان سهام برای روز و ساعت معین دعوت می‌شوند و معمولاً دستور مجمع عمومی مؤسسان هم در آن قید می‌گردد.

۵-۴-۵- ثبت شرکت سهامی عام: اساس نامه‌ای که به تصویب مجمع مؤسس رسیده است به‌ضمیمه صورتجلسه مجمع و اعلامیه قبولی مدیران و بازرسان برای ثبت شرکت به مرجع ثبت شرکت‌ها تسلیم خواهد شد.

هرگاه تا شش ماه از تاریخ مراجعه قبلی مؤسسان به مرجع ثبت شرکت که طرح اساس نامه و اعلامیه پذیرهنویسی را به مرجع مزبور تسلیم نموده‌اند، شرکت سهامی عام با تشریفات که ذکر شد به ثبت نرسد، با درخواست هر یک از مؤسسان یا پذیرهنویسان، مرجع ثبت شرکت‌ها که اظهارنامه (قبلی) به آن تسلیم شده است گواهی نامه‌ای حاکی از عدم ثبت شرکت، صادر می‌کند و به بانکی که تعهد سهام و تأدیة وجوه در آن به عمل آمده است ارسال می‌دارد تا مؤسسان و پذیرهنویسان به بانک مراجعه و تعهدنامه و وجوه پرداختی خود را مسترد دارند. در این صورت، هرگونه هزینه‌ای که برای تأسیس شرکت پرداخت یا تعهد شده باشد به عهده مؤسسان خواهد بود. بنابراین پذیرهنویسانی که در اثر اعلامیه وجهی پرداخته‌اند بدون هیچ گونه هزینه، پول خود را دریافت خواهند داشت.

۶-۵-۴- مشخصات شرکت سهامی عام: این مشخصات که شرکت سهامی خاص فاقد آن است به شرح زیر می‌باشد:

۱- در نام شرکت، قبل از اسم شرکت یا بلافاصله پس از آن کلمه «عام» اضافه می‌شود. مانند «شرکت سرمایه‌گذاری آینده‌نگر (سهامی عام)»

۲- قبل از تشکیل شرکت، قسمتی از سرمایه شرکت را با صدور اعلامیه پذیرهنویسی در اختیار عموم می‌گذارند تا اشخاص با مراجعه به بانک‌ها در خرید آن اقدام کنند.

۳- سرمایه شرکت از پنج میلیون ریال نباید کمتر باشد.

۴- هیئت مدیره شرکت سهامی عام، کمتر از پنج نفر نخواهد بود.

- ۵- شرکت سهامی عام می‌تواند اوراق قرضه منتشر کند.
- ۶- شرکت می‌تواند سهام خود را برای فروش در بورس اوراق بهادار و بانک‌ها عرضه نماید.
- ۷- در شرکت سهامی عام نقل و انتقال سهام نمی‌تواند مشروط به موافقت مدیران شرکت یا مجمع عمومی صاحبان سهام باشد.
- ۸- در شرکت سهامی عام، مبلغ اسمی هر سهم نباید از ده هزار ریال بیشتر باشد.
- ۹- بازرسان شرکت سهامی عام باید دارای شرایط مخصوصی باشند.

## ۴-۶- شرکت سهامی خاص

شرکت سهامی خاص شرکتی است که تمام سرمایه آن از سوی مؤسسان تأمین گردیده است. چون تشکیل شرکت‌های سهامی عام با تشریفات که ذکر شد طولانی‌ست، قانون تجارت برای امور تجاری ساده‌تری که نیازمند شرکای کمتری است یک نوع شرکت سهامی مقرر داشته است که به شرح فوق «شرکت سهامی خاص» نامیده می‌شود.

در این قبیل شرکت‌ها، صدور اعلامیه پذیره‌نویسی وجود ندارد. تمام سرمایه از ناحیه مؤسسان تعهد و اقل‌سی و پنج درصد آن در حساب مخصوصی نزد یکی از بانک‌ها به نام «شرکت در شرف تأسیس» سپرده می‌شود.

سرمایه شرکت سهامی خاص نباید کمتر از یک میلیون ریال باشد. در صورتی که به عللی، سرمایه شرکت تقلیل یابد، باید سهامداران در ظرف مدت یک‌سال آن را جبران و یا شرکت را به نوع دیگری از شرکت‌ها، از قبیل با مسئولیت محدود یا تضامنی تبدیل نمایند.

در نام شرکت باید کلمه «خاص» قبل از ذکر نام شرکت و یا بلافاصله پس از آن اضافه شود. مانند «شرکت سهامی خاص الوند» یا «شرکت سهامی امیر - خاص» و قید کلمه خاص باید در تمام اوراق شرکت ذکر گردد. زیرا این نوع شرکت‌ها در حقیقت نوعی شرکت سهامی خصوصی‌اند که مراجعه‌کنندگان باید اطلاع داشته باشند.

### ۴-۶-۱- مشخصات شرکت سهامی خاص: مشخصات شرکت سهامی خاص عبارتست از:

- ۱- در نام شرکت، قبل از اسم شرکت یا بعد از آن کلمه «خاص» باید اضافه شود و این کلمه در کلیه نوشته‌های شرکت و آگهی‌ها باید رعایت گردد.
- ۲- سرمایه شرکت به وسیله خود مؤسسان تأمین می‌شود و آنان، حق صدور اعلامیه پذیره‌نویسی را ندارند.
- ۳- سرمایه شرکت حداقل یک میلیون ریال است.
- ۴- هیئت مدیره شرکت سهامی خاص حداقل سه نفر است.
- ۵- شرکت سهامی خاص حق انتشار اوراق قرضه را ندارد.
- ۶- شرکت سهامی خاص نمی‌تواند سهام خود را برای پذیره‌نویسی یا فروش در بورس اوراق بهادار یا توسط بانک‌ها عرضه نماید یا با انتشار آگهی یا هر نوع اقدام تبلیغاتی، برای فروش سهام خود مبادرت کند.

## ۴-۷- اساس‌نامه

اساس‌نامه، مهم‌ترین سند شرکت سهامی و مدرکی است که چارچوب فعالیت شرکت به آن بستگی دارد. کلیه شرکت‌های سهامی، اعم از شرکت سهامی عام یا شرکت سهامی خاص، باید دارای اساس‌نامه باشند. اساس‌نامه، حدود اختیارات مجامع عمومی و هیئت

مدیره را تعیین و تکلیف سود و زیان شرکت و مدت انحلال آن را معین می‌نماید. اساس‌نامه تابع نظر مؤسسان و اکثریت دارندگان سهام است.

#### ۸-۴- نام شرکت

شرکت سهامی باید دارای نام مخصوصی باشد. زیرا نامیدن شرکت به نام سهامداران به علت این که مسئولیتی ندارند ممنوع است و چون هر شخص حقوقی مانند شخص حقیقی باید دارای نام باشد تا تشخیص داده شود از این رو، انتخاب نام برای شرکت، ضروری و از مبانی اولیه تشکیل آن است.

#### ۹-۴- مرکز اصلی شرکت

مرکز اصلی شرکت، یکی از مواردی است که باید در اساس‌نامه نوشته شود و معمولاً مجامع عمومی و جلسات هیئت مدیره در آنجا تشکیل می‌گردد. مرکز شرکت، از سوی مجمع عمومی می‌تواند تغییر مکان داده شود.

#### ۱۰-۴- موضوع شرکت

موضوع شرکت، هدفی است که شرکت برای آن تأسیس شده است. مثلاً شرکتی که برای تولید خودرو یا سرمایه‌گذاری در صنایع پتروشیمی تشکیل شده عمل «تولید خودرو» و یا «سرمایه‌گذاری در صنعت پتروشیمی» موضوع شرکت است.

#### ۱۱-۴- مدت شرکت

شرکت، ممکن است برای مدت محدودی مثلاً ۱۰ یا ۳۰ سال تشکیل شود و نیز ممکن است این زمان نامحدود باشد. در صورتی که مدت زمان فعالیت شرکت محدود باشد باید آن مدت، معلوم گردد و اثر آن این است که با فرارسیدن تاریخ و انقضای مدت، شرکت به خودی خود منحل و برچیده می‌شود. مثلاً چنانچه برای ساختن یک فرودگاه، شرکت خاصی تشکیل شود با خاتمه عملیات ساخت و بهره‌برداری از فرودگاه، مدت زمان فعالیت شرکت مذکور، خاتمه یافته تلقی می‌شود.

#### ۱۲-۴- حقوق صاحبان سهام

سرمایه هر شرکت سهامی، عبارت است از جمع قیمت اسمی سهام آن شرکت. بنابراین سرمایه به سهام متساوی قسمت می‌شود و هر یک از سهامداران، یک یا چند سهم آن را خواهند داشت.

**پرداخت سرمایه:** قانون اجازه داده است که در موقع تشکیل شرکت‌های سهامی عام، دارندگان سهام اقل‌سی و پنج درصد از مورد تعهد خود را پرداخت و باقی‌مانده آن را حداکثر ظرف مدت پنج سال پرداخت نمایند.

ولی هرگاه آورده‌های سهامداران، غیرنقدی باشد باید تمام آن تقویم و تسلیم شده باشد.

سرمایه شرکت‌های سهامی معمولاً شامل دو بخش است:

۱- سرمایه پرداخت شده که همان مبلغی است که سهامداران به حساب شرکت واریز کرده‌اند.

۲- سرمایه تعهد شده مابه‌التفاوت مبلغ اسمی و مبلغ واریز شده.

اهمیت سرمایه شرکت، بیشتر مورد نظر معامله‌کنندگان با شرکت است و اشخاص با اطلاع از اعتبار و میزان سرمایه با شرکت، قرارداد منعقد می‌کنند و یا معامله انجام می‌دهند. به این دلیل، هر شرکت باید در سربرگ‌های چاپی خود میزان سرمایه شرکت و آن

قسمتی را که تأدیه شده درج نماید تا اشخاص طرف معامله با شرکت، از سرمایه آن مطلع باشند.

۱-۱۲-۴ سرمایه نقدی و غیر نقدی: سرمایه، ممکن است نقدی باشد یا غیر نقدی. سرمایه نقدی که اغلب شرکت‌های سهامی دارند وجه نقد است. سرمایه غیر نقدی مال یا امتیاز یا عملی است که سهامداران در قبال سهام خریداری شده می‌پردازند. مثلاً ممکن است در شرکتی که موضوع آن ساخت و ساز مسکن است شخصی یک قطعه زمین به ارزش یکصد میلیون ریال تسلیم و در مقابل، هزار سهم یکصد هزار ریالی قبول کند.

۲-۱۲-۴ اندوخته قانونی: در تجارت امکان دارد زبانی متوجه شرکت شود که باعث از بین رفتن سرمایه شود. در قانون تجارت، به منظور جلوگیری از تأثیر زیان‌های احتمالی بر سرمایه، عنوانی به نام اندوخته قانونی پیش‌بینی شده است و قانون، هیئت مدیره شرکت را ملزم نموده است که حداقل پنج درصد از سود خالص شرکت را به اندوخته قانونی تخصیص دهد تا در حساب خاصی به نام «اندوخته قانونی» ثبت شود. این الزام تا زمانی است که مانده اندوخته مذکور، معادل یک دهم سرمایه اصلی شرکت گردد و اضافه بر آن را قانون به اختیار شرکت گذاشته است.

قسمت حقوق صاحبان سهام را می‌توان به صورت‌های زیر تنظیم نمود:

۱- چنانچه تمام سرمایه پرداخت نشده و در حالت تعهد صاحبان سهام باشد:

#### ترازنامه

دارایی‌ها:	بدهی‌ها:
	حقوق صاحبان سهام:
	سرمایه - سهام عادی تعهد شده
	سرمایه عادی
	سرمایه - سهام ممتاز تعهد شده
	سرمایه ممتاز
	جمع
	کسر شود: تعهد صاحبان سهام
	سرمایه پرداخت شده
	اضافه شود:
	اندوخته‌ها
	سود (زیان) انباشته
	مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌ها
	سرمایه اهدایی
	جمع
	جمع حقوق صاحبان سهام
جمع دارایی‌ها	جمع بدهی و حقوق صاحبان سهام



۲- چنانچه تمام سرمایه پرداخت شده باشد

دارایی ها :	بدهی ها :
	حقوق صاحبان سهام :
	سرمایه - سهام عادی (... سهم ... ریالی پرداخت شده) xx
	صرف سهام ممتاز (... سهم ... ریالی پرداخت شده) xx
	صرف سهام عادی xx
	صرف سهام ممتاز xx
	جمع سرمایه پرداخت شده xx
	اضافه شود :
	اندوخته ها xx
	سود (زیان) انباشته xx
	مازاد تجدید ارزیابی دارایی ها xx
	سرمایه اهدایی xx
	جمع xx
	جمع حقوق صاحبان سهام xx
جمع دارایی ها xx	جمع بدهی و حقوق صاحبان سهام xx

۳-۱۲-۴ افزایش سرمایه : در اثر پیشرفت کار و احتیاج به نقدینگی و یا انجام طرح‌های در دست اجرا، شرکت‌ها نیاز به افزایش سرمایه پیدا می‌کنند که ناچار می‌شوند به سرمایه خود اضافه نمایند. در چنین حالتی، شرکت ناچار است سهام جدیدی بفروشد. در صورتی که در اساس‌نامه پیش‌بینی شده باشد می‌توان با رعایت آن اقدام به افزایش سرمایه و فروش سهم نمود. افزایش سرمایه، زمانی امکان‌پذیر است که سرمایه قبلی شرکت تماماً تأدیه شده باشد و تا زمانی که شرکت هنوز تعهد قبلی خود را کاملاً انجام نداده و مبلغی از سرمایه را هنوز پرداخته‌اند، شرکت حق افزایش سرمایه را «تحت هیچ عنوان» نخواهد داشت.

گاهی در عمل مشاهده می‌شود که شرکت سود سرشاری داشته است و ارزش سهام آن در بازار، بیش از قیمت اسمی سهام یعنی پولی است که سهامداران در روز اول پرداخته‌اند. در چنین حالتی، شرکت با تصویب مجمع عمومی فوق‌العاده اقدام به انتشار سهام جدید به قیمتی بیشتر از قیمت اسمی می‌نماید.

قانون تجارت در این مورد می‌گوید که «شرکت می‌تواند سهام جدید را برابر مبلغ اسمی بفروشد و یا این که مبلغی علاوه بر مبلغ اسمی سهم، به عنوان اضافه ارزش سهم از خریداران دریافت کند. هم چنین شرکت می‌تواند عواید حاصله از اضافه ارزش سهام فروخته شده را به اندوخته منتقل سازد یا نقداً بین صاحبان سهام سابق تقسیم کند یا در ازای آن، سهام جدید به صاحبان سهام بدهد.»

به‌طور کلی، افزایش سرمایه در شرکت‌های سهامی به یکی از روش‌های زیر انجام می‌پذیرد :

۱- افزایش سرمایه از طریق افزایش مبلغ اسمی سهام موجود که در این روش باید موافقت کلیه سهامداران در جمع اعلام شود و تمام مبلغ افزایش سرمایه نیز نقداً پرداخت گردد.

۲- افزایش سرمایه از طریق صدور سهام جدید که در این شیوه تأدیه مبلغ افزایش سرمایه (بهای سهام) جدید به یکی از روش‌های زیر امکان‌پذیر خواهد بود.

۲/۱) افزایش سرمایه از طریق صدور سهام جدید به صورت نقد و به ارزش اسمی - به ارزش روز  
 ۲/۲) افزایش سرمایه از طریق صدور سهام در ازای بدهی های شرکت و اوراق قرضه  
 ۲/۳) افزایش سرمایه از طریق صدور سهام جدید از محل سود انباشته، صرف سهام، اندوخته ها، غیر اندوخته قانونی  
 گفتنی است که صدور سهام جدید از محل اندوخته ها یا سود تقسیم نشده را «سود سهمی» یا «سهام جایزه» می نامند.  
**۴-۱۲-۴ کاهش سرمایه :** همچنان که سرمایه شرکت ممکن است اضافه شود گاهی نیز اتفاق می افتد که سرمایه شرکت ها کاهش می یابد. کاهش سرمایه به دو صورت انجام می شود :

۱- اختیاری

۲- اجباری

**کاهش اختیاری سرمایه :** در مواردی که شرکت موفق به انجام اهداف اساس نامه ای خود نمی شود و بیش از مبلغ مورد احتیاج، سرمایه در اختیار دارد، می تواند قسمتی از سرمایه خود را کاهش داده، به شرکا مسترد دارد.  
 به استناد قانون تجارت «مجمع عمومی فوق العاده شرکت می تواند به پیشنهاد هیئت مدیره در مورد کاهش سرمایه به طور اختیاری اتخاذ تصمیم کند، مشروط بر این که در اثر کاهش به تساوی حقوق صاحبان سهام لطمه ای وارد نشود و سرمایه شرکت از حداقل مبلغ مقرر کمتر نشود.» یعنی در شرکت های سهامی عام از پنج میلیون ریال و در شرکت های سهامی خاص از یک میلیون ریال کمتر نباشد.  
 توضیح این که به استناد قانون تجارت، خرید سهام شرکت از سوی همان شرکت ممنوع است. زیرا در این صورت سرمایه شرکت تقلیل پیدا می کند بدون این که کاهش سرمایه آگهی شود. البته در کشورهای خارجی خرید سهام از سوی شرکت ها مجاز است که به این گونه سهام «سهام خزانه» می گویند.

**کاهش اجباری سرمایه :** اگر تقلیل سرمایه در اثر زیان های وارده به قدری باشد که نصف سرمایه شرکت از میان برود، در این صورت قانون تجارت، هیئت مدیره شرکت را موظف نموده است که مجمع عمومی فوق العاده را دعوت نمایند تا نسبت به بقا یا انحلال شرکت تصمیم بگیرند. مجمع عمومی می تواند در مورد انتشار سهام جدید و یا کاهش سرمایه و یا انحلال شرکت اتخاذ تصمیم نماید. این تصمیم را در هر حال مدیران شرکت مطابق مقررات قانون به اطلاع مرجع ثبت شرکت ها خواهند رسانید. «هرگاه مجمع عمومی فوق العاده رأی به انحلال شرکت ندهد باید در همان جلسه با رعایت مقرراتی که برای ثبت شرکت لازم است سرمایه شرکت را به مبلغ سرمایه موجود کاهش دهند» مشروط بر این که از میزان حداقلی که برای شرکت های سهامی تعیین شده کمتر نباشد.

## ✓ پرسش های چهار گزینه ای ✕

۱- در شرکت سهامی، مسئولیت صاحبان سهام :

- الف) محدود به مبلغ اسمی سهام آن هاست.  
 ج) هیچ گونه مسئولیت خاصی ندارند.  
 ب) معادل درصد سهام آن هاست.  
 د) مسئولیت تضامنی دارند.

۲- در یک شرکت سهامی، تعداد سهامداران حداقل ..... است.

- الف) پنج نفر  
 ج) دو یا چند نفر  
 ب) سه نفر  
 د) هیچ کدام

- ۳- سرمایه شرکت سهامی خاص حداقل چقدر است؟  
 الف) یک میلیون ریال  
 ب) دو میلیون ریال  
 ج) حداقل ندارد  
 د) پنج میلیون ریال
- ۴- حداقل تعداد سهامداران در شرکت سهامی عام چند نفر است؟  
 الف) سه نفر  
 ب) بین سه تا پنج نفر  
 ج) پنج نفر  
 د) پنج نفر یا بیشتر
- ۵- در هنگام تشکیل شرکت سهامی عام، مؤسسان باید :  
 الف) صددرصد سهم خود را تأدیه و پرداخت نمایند.  
 ب) ۲۰ درصد سرمایه را تعهد و ۳۵ درصد آن را پرداخت نمایند.  
 ج) ۲۰ درصد سرمایه را تعهد و پرداخت نمایند.  
 د) ۳۵ درصد سرمایه را پرداخت نمایند.
- ۶- پذیرهنویسی عبارتست از :  
 الف) تعهد پرداخت سهام از ناحیه اشخاص  
 ب) پرداخت بهای سهام از ناحیه اشخاص  
 ج) پرداخت ۳۵ درصد بهای سهام از ناحیه اشخاص  
 د) همه موارد بالا
- ۷- هزینه‌های تأسیس، تحت چه سرفصلی و در کدام بخش از صورت‌های مالی نمایش داده می‌شود؟  
 الف) دارایی‌های ثابت و در ترازنامه  
 ب) دارایی‌های جاری و در ترازنامه  
 ج) هزینه‌های عملیاتی در صورت سود و زیان  
 د) سایر دارایی‌ها و در ترازنامه
- ۸- انواع شرکت‌های سهامی کدام‌اند؟  
 الف) خاص و عام  
 ب) خاص و عام و تضامنی  
 ج) خاص  
 د) عام
- ۹- کدام یک از شرکت‌های هفتگانه قانون تجارت، مجاز به پذیرهنویسی و انتشار اوراق قرضه هستند؟  
 الف) مسئولیت محدود و سهامی خاص  
 ب) سهامی عام  
 ج) سهامی خاص و عام  
 د) سهامی خاص
- ۱۰- در شرکت‌های سهامی، کاهش سرمایه به چند صورت انجام می‌شود؟  
 الف) اختیاری و قانونی  
 ب) اختیاری و اجباری  
 ج) اختیاری  
 د) اجباری

### سهام

هدف‌های رفتاری: در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود:

- ۱- انواع سهام را توضیح دهد.
- ۲- ارزش سهام و انواع آن را بیان نماید.
- ۳- سود هر سهم را محاسبه نماید.
- ۴- صرف و کسر سهام را توضیح دهد.
- ۵- عملیات حسابداری تأسیس شرکت سهامی و انتشار سهام را به صورت نقد انجام دهد.
- ۶- عملیات حسابداری تأسیس شرکت سهامی و انتشار سهام بر مبنای پذیره‌نویسی را انجام دهد.
- ۷- عملیات حسابداری تأسیس شرکت سهامی و انتشار سهام در ازای تحصیل دارایی‌های غیرنقدی انجام دهد.
- ۸- حسابداری تأسیس شرکت سهامی را شرح دهد.

### ۱-۵- مقدمه

سرمایه هر شرکت سهامی، به قطعاتی تقسیم شده است که هر یک از آن‌ها را «سهم» می‌گویند. بنابراین، سهم عبارت از قطعاتی است که مجموع آن، سرمایه شرکت را تشکیل می‌دهد. در قانون تجارت، سهم چنین تعریف شده است «سهم قسمتی است از سرمایه شرکت سهامی که مشخص‌کننده میزان مشارکت و تعهدات و منافع صاحب آن در شرکت سهامی می‌باشد.» در شرکت‌های غیرسهامی، سهم هر شریک را «سهم‌الشرکه» می‌گویند ولی در شرکت سهامی به ذکر «سهم» اکتفا می‌شود. مثلاً گفته می‌شود فلان شخص در فلان شرکت، دارای یک یا چند سهم است. دارنده سهم نمی‌تواند به نسبت سهم خود در دارایی‌های شرکت مالک باشد بلکه به نسبت سهم خود از شرکت دارای حق است و به موجب آن از منافع شرکت استفاده کرده، در مجمع عمومی رأی می‌دهد و در صورت انحلال از دارایی شرکت سهم خواهد برد. قانون تجارت، حداکثر قیمت اسمی سهام در شرکت‌های سهامی عام را ده هزار ریال معین کرده، ولی در شرکت‌های سهامی خاص، حداقل و حداکثری برای مبلغ اسمی سهام تعیین نشده است.

### ۲-۵- انواع سهام

- سهام هر شرکت ممکن است به چند صورت انتشار یابد:
- ۱- عادی (سهام عادی می‌تواند بانام یا بی‌نام منتشر شود)

## ۲- ممتاز

### ۱- ۲- ۵- سهم عادی با نام : سهم، ممکن است با نام باشد. در این صورت، دارنده سهم معلوم و مشخص است و در محل

شرکت دفتری وجود دارد که شماره ردیف سهام و نام دارنده در آن ذکر شده است. بنابراین، از روی شماره ردیف هر سهم می‌توان دانست که آن سهم متعلق به چه کسی است.

انتخاب سهام با نام، به این جهت است که شرکت مایل است شرکای خود را بشناسد و سیاست تجاری آن ایجاب می‌کند که بداند سهام شرکت در دست چه اشخاصی است.

قانون تجارت، مقرر داشته است «مادام که تمام مبلغ اسمی هر سهم پرداخت نشده صدور ورقه سهم بی‌نام یا گواهی‌نامه موقت ممنوع است. به تعهدکننده این گونه سهام، گواهی‌نامه موقت با نام داده خواهد شد که نقل و انتقال آن تابع مقررات مربوط به نقل و انتقال سهام با نام است.»

### ۲- ۲- ۵- سهم عادی بی‌نام : سهم بی‌نام، ورقه‌ای است که اسم دارنده آن در ورقه و یا در دفاتر شرکت ثبت نشده باشد و مالکیت آن با در دست داشتن ورقه سهم، محرز می‌شود. از لحاظ سرعت در نقل و انتقال سهام و تسهیل در تجارت آن، سهام بی‌نام، بهتر از سهام با نام است.

سهام بی‌نام به صورت سند در وجه حامل است و دارنده آن مالک شناخته می‌شود مگر آن که خلاف آن قانوناً ثابت گردد. نقل و انتقالات این نوع سهام با قبض و اقباض یعنی با دست به دست شدن به عمل می‌آید.

اگر کسی خواست سهام بی‌نام خود را بفروشد کافی است که قیمت آن را دریافت و سهم را مانند اسکناس تسلیم کند. این گونه سهام در دست هر کس مشاهده شود به عنوان مالک آن سهم شناخته شده، می‌تواند از منافع شرکت استفاده نماید و در مجامع عمومی به نام دارنده سهم وارد شود و در موقع انحلال هم، از دارایی شرکت سهم ببرد مگر این که شخص دیگری در دادگاه ثابت کند که سهم، متعلق به او است و دارنده به ناحق آن را در تصرف دارد.

سهام با نام و بی‌نام در تمام مراحل دارای یک ارزش‌اند و دارندگان آن‌ها در نفع و ضرر و استفاده از شرکت یکسان هستند.

### ۳- ۲- ۵- سهم ممتاز : سهم ممتاز، سهامی است که امتیازاتی نسبت به سایر سهام در نفع و یا سرمایه و یا سایر موارد داشته باشد ولی در هر حال قیمت اسمی آن‌ها از سایر سهام بیشتر نیست.

### ۴- ۲- ۵- امتیازات سهام ممتاز :

۱- اولویت در دریافت سهم سود که ممکن است به یکی از روش‌های زیر صورت گیرد :

الف) تعلق نسبت معینی از سود به سهام ممتاز قبل از تقسیم سود بین صاحبان سهام عادی

ب) تعلق نسبت معینی از سود به اضافه حق مشارکت در بقیه سود با صاحبان سهام عادی

ج) محفوظ ماندن حق دریافت سهم سود نسبت به سال‌هایی که شرکت زیان دارد از محل سود سال‌های آتی. (این گونه سهام را سهام ممتاز با سود انباشته می‌گویند).

۲- حق تقدم در باز یافت مبلغ سهام نسبت به سهام عادی در صورت انحلال شرکت

سهام ممتازه موقعی قابل انتشار است که اساسنامه شرکت، اجازه انتشار آن را داده باشد و یا مجمع عمومی فوق العاده آن را تصویب نماید. در قانون تجارت مقرر گردیده است «در صورتی که برای بعضی از سهام شرکت با رعایت مقررات قانون، مزایایی قائل شوند این گونه سهام، «سهام ممتازه» نامیده می‌شود».

کلیه سهام شرکت را نمی‌توان ممتاز دانست. زیرا در این صورت، هیچ‌یک از سهام نسبت به دیگری ترجیح ندارد و عادی

محسوب می‌شود. سهام ممتاز ممکن است در چند نوبت منتشر شود و دارای چند نوع باشد. مثلاً ممکن است شرکت، تعدادی سهام ممتاز داشته باشد که فقط ۵ درصد بیش از سایر سهام منفعت ببرد و تعدادی دیگر، علاوه بر منافع در دارایی شرکت در زمان انحلال، حق تقدم داشته باشد.

### ۳-۵- پرداخت قیمت سهام

چون تمام سرمایه شرکت، در ابتدای تأسیس مورد احتیاج نیست از این رو، مقداری از آن (بهای سهام) مطالبه می‌شود و بقیه آن به تدریج اخذ می‌گردد. با در نظر گرفتن این موضوع، قانون تجارت مقرر داشته است که خریداران سهم می‌توانند در ابتدا قسمتی از قیمت سهم را که کمتر از سی و پنج درصد نباشد پرداخت و بقیه را تعهد نمایند.

ممکن است شرکتی در ابتدای تشکیل بیش از سی و پنج درصد مثلاً شصت درصد قیمت اسمی سهام و یا تمام قیمت آن را لازم داشته باشد که در این صورت، به همان نسبت از قیمت سهام نقداً پرداخت می‌شود ولی در هر حال مبلغ پرداخت و میزان تعهد شده هر سهم باید در اساس نامه ذکر شود.

مطالبه مبلغ پرداخت نشده سهام به این طریق خواهد بود که هیئت مدیره مراتب را در روزنامه کثیرالتشراری که آگهی‌های مربوط به شرکت در آن درج می‌شود منتشر می‌کند و مهلت «معقول و مناسبی» برای پرداخت آن قرار می‌دهد.

در صورتی که دارندگان سهام از تأدیه مبلغ پرداخت نشده خودداری نمایند، خسارت دیرکرد از قرار نرخ رسمی بهره<sup>۱</sup> به علاوه چهار درصد در سال به مبلغ تأدیه نشده اضافه خواهد شد. پس از اخطار این موضوع از طرف شرکت به صاحب سهم و گذشتن یک ماه از صدور اخطار، در صورتی که مبلغ مورد مطالبه و خسارت تأخیر آن تماماً پرداخت نشود، شرکت آگهی فروش سهم مزبور را با قید مشخصات سهام فقط یک نوبت در روزنامه کثیرالتشراری که آگهی‌های مربوط به شرکت در آن منتشر می‌شود، چاپ می‌نماید و یک نسخه از آگهی به وسیله پست سفارشی برای صاحب سهم ارسال می‌شود. سپس این گونه سهام را در صورتی که در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده باشد (مربوط به شرکت‌های سهامی عام) از طریق بورس و در غیر این صورت، از طریق مزایده فروخته، از حاصل فروش آن، شرکت کلیه هزینه‌های مربوط را برداشت می‌کند و در صورتی که چیزی باقی بماند، مازاد را به صاحب سهم پرداخت می‌نماید. در این موقع، نام صاحب سهام قبلی از دفتر حذف و اوراق سهام یا گواهی‌نامه موقت سهام، با قید کلمه المثنی به نام خریدار صادر و مراتب برای اطلاع عموم آگهی می‌گردد.

### ۴-۵- ارزش سهام

هر سهمی معمولاً دارای چهار نوع قیمت یا ارزش است:

۱- ارزش اسمی

۲- ارزش روز یا تجارتي

۳- ارزش دفتری

۴- ارزش تصفیه

۱-۴-۵- ارزش اسمی: ارزش اسمی سهام، همان است که در روی آن نوشته شده است و سرمایه شرکت مجموع قیمت

۱- به موجب ماده ۳۵ لایحه قانونی اصلاح قسمتی از قانون تجارت می‌باید خسارت تأخیر تأدیه نیز اخذ شود ولی پس از انقلاب و به موجب برخی یا همه فتاوی صادره، خسارت

تأخیر تأدیه، غیرشرعی اعلام شده است.

اسمی آن است. چنانچه سرمایه شرکتی، دو میلیون ریال شامل هزار سهم تقسیم شده باشد ارزش اسمی هر سهم آن دو هزار ریال است.

**۲-۴-۵- ارزش تجارتي یا ارزش روز:** قیمت تجارتي یا حقيقي هر سهم به فعالیت و سوددهی شرکت بستگی دارد. طبیعی است که قیمت سهام شرکتی که سالانه ۲۰ درصد سود می دهد با سهام شرکتی که سالانه ۳۵ درصد سود می دهد فرق دارد. قیمتی که سهام در بازار و بورس ها به فروش می رسد با قیمت اصلی و اسمی سهام فرق دارد و قیمت بازار «ارزش تجارتي» نامیده می شود. ممکن است ارزش تجارتي از ارزش اسمی کمتر یا بیشتر باشد. مثلاً سهام شرکتی که فعالیتی نداشته و در اثر زیان های وارده، قسمتی از سرمایه آن از بین رفته است، در بازار به ارزش اسمی خریدار ندارد و ناچار به قیمت کمتری فروش می رود. گاهی ارزش اسمی و تجارتي با یکدیگر فرقی ندارند. در این صورت، گفته می شود که ارزش اسمی سهام با ارزش تجارتي منطبق است.

**۳-۴-۵- ارزش دفتری:** عبارت است از ارزش سهام شرکت در حالت فعلی آن و یا حقی که صاحبان سهام نسبت به ارزش ویژه ثبت شده در دفاتر دارند. در این گونه موارد، سود تقسیم نشده و اندوخته ها نیز بخشی از ارزش دفتری سهام را تشکیل می دهند.

$$\text{سود (کسر) سهام عادی} \pm \text{اندوخته ها} + \text{سود (زیان) انباشته} \pm \text{سرمایه (سهام عادی)} = \frac{\text{ارزش دفتری هر سهم عادی}}{\text{تعداد سهام عادی}}$$

گفتنی است که ارزش دفتری، فقط برای سهام عادی محاسبه می شود که عموماً با ارزش اسمی هر سهم عادی تفاوت دارد. اما ارزش دفتری سهام ممتاز، معمولاً با ارزش اسمی آن برابر است. بنابراین، برای محاسبه ارزش دفتری هر سهم عادی باید مبلغ ریالی سهام ممتاز را از سرمایه کسر نمود.

**۴-۴-۵- ارزش تصفیه:** عبارت است از مبلغی که در صورت انحلال و تصفیه شرکت به هر سهم تعلق می گیرد.

$$\text{سود (کسر) سهام عادی} \pm \text{سود (زیان) تصفیه} \pm \text{اندوخته ها} + \text{سود (زیان) انباشته} \pm \text{سرمایه (سهام عادی)} = \frac{\text{ارزش تصفیه هر سهم عادی}}{\text{تعداد سهام عادی}}$$

## ۵-۵- سود هر سهم

از جمله مهم ترین اطلاعاتی که در صورت های مالی شرکت های سهامی ارائه می شود، اطلاعات مربوط به میزان سود متعلق به هر سهم است. در محاسبه سود هر سهم، اثر اقلام غیر مستمر و غیر عادی بر سود باید مورد توجه قرار گیرد. در غیر این صورت، رقم سود متعلق به هر سهم گمراه کننده خواهد بود.

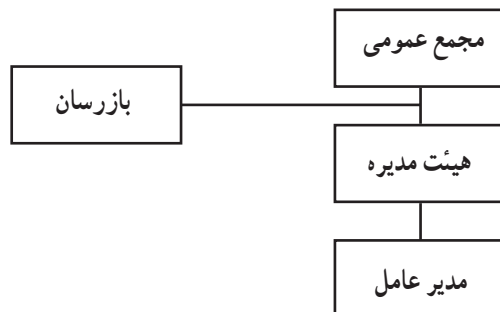
**مثال -** فرض کنید سرمایه شرکت حسام، متشکل از ۲۰۰/۰۰۰ سهم باشد. شرکت در سال ۱۳×× مبلغ ۱۴۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال سود داشته و اقلام غیر عادی یا سایر اقلام خاص، در حساب سود و زیان سال مذکور منظور نشده است. به این ترتیب، سود متعلق

به هر سهم در سال ۱۳×× معادل  $\frac{۱۴۰/۰۰۰/۰۰۰}{۲۰۰/۰۰۰} = ۷۰۰$  ریال بوده است. حال اگر در سال بعد سود شرکت بدون توجه به اقلام

غیر عادی، معادل ۱۴۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد، سود هر سهم معادل  $\frac{۱۴۵/۰۰۰/۰۰۰}{۲۰۰/۰۰۰} = ۷۲۵$  ریال است.

## ۱- مجامع شرکت های سهامی

در شرکت سهامی، سهامداران که مالکان شرکت هستند شرکت را بر اساس شرایطی که در اساس نامه ذکر شده، اداره می کنند و بر آن نظارت دارند. اداره شرکت از سوی هیئت مدیره و نظارت بر آنان، از طریق بازرسان قانونی که توسط سهامداران منصوب می شوند، صورت خواهد گرفت. نمودار زیر ساختار سازمانی یک شرکت سهامی را نمایش می دهد.



مجمع عمومی، اجتماع شرکای شرکت و مجموع اشخاصی است که شخصیت شرکت را به وجود آورده اند و شخصیت حقوقی شرکت بسته به وجود آن هاست. مجمع عمومی که بالاترین مرکز قدرت شرکت و تعیین کننده سرنوشت آن می باشد، سه قسم است:

۱- مجمع عمومی مؤسس

۲- مجمع عمومی عادی

۳- مجمع عمومی فوق العاده

## ۲- مجمع عمومی مؤسس

در شرکت های سهامی عام، اولین مجمعی که کار رسیدگی به پذیره نویسی و تصویب اساس نامه و تعیین مدیران را بر عهده دارد، «مجمع مؤسس» نامیده می شود. تشکیل چنین مجمعی در شرکت های سهامی خاص الزامی نیست.

مجمع عمومی مؤسس که قبل از تشکیل شرکت سهامی عام، و در تمام مدت شرکت، فقط یک بار تشکیل می شود، مرکب از کلیه مؤسسان و پذیره نویسان خواهد بود. حضور عده ای که لااقل نصف سرمایه شرکت را تعهد نموده اند، ضروری است. در صورتی که در این مجمع، عده کافی (دارندگان بیش از نصف سرمایه) حاضر نشوند، مؤسسان مجمع عمومی دیگری دعوت می نمایند. در مجمع عمومی دوم، حضور یک ثلث از دارندگان سرمایه شرکت ضروری است. در صورتی که باز هم عده کافی برای شرکت در مجمع عمومی مؤسس حاضر نشوند، برای بار سوم آخرین مجمع عمومی دعوت می شود.

## ۳- مجمع عمومی فوق العاده

مجمع عمومی فوق العاده، با حضور حداقل دارندگان بیش از پنجاه درصد صاحبان سهامی که حق رأی دارند یا نمایندگان آن ها در جلسه، رسمیت خواهد داشت. اگر این حد نصاب در اولین دعوت حاصل نشود، مجمع، برای مرتبه دوم دعوت خواهند شد و حد نصاب در این مجمع با حضور بیش از یک سوم صاحبان سهام با حق رأی شرکت است؛ مشروط بر آنکه در دعوت دوم نتیجه دعوت اول ذکر شده باشد. تصمیمات مجمع عمومی فوق العاده با شرکت دو سوم آرای صاحبان سهام حاضر در جلسه، معتبر خواهد بود.

وظایف و اختیارات مجمع عمومی فوق العاده: وظایف مجمع عبارتست از:

- افزایش سرمایه



– کاهش سرمایه

– تغییرات اساس نامه

– انحلال شرکت قبل از موعد و یا تغییر نوع شرکت

– حدود اختیارات مجمع عمومی فوق العاده در مورد افزایش سرمایه : افزایش سرمایه از نظر حقوقی وقتی صورت می گیرد که

شرکت سرمایه قبلی خود را تماماً تأدیه کرده باشد. این افزایش به چهار صورت زیر تحقق می یابد :

– افزایش سرمایه از طریق پرداخت مبلغ اسمی سهم به نقد

– با تبدیل سود تقسیم نشده یا اندوخته یا عواید حاصله از اضافه ارزش سهام به سرمایه شرکت

– به صورت تبدیل مطالبات نقدی حال شده اشخاص از شرکت به سهام جدید

– با تبدیل اوراق قرضه به سهام

#### ۴– مجمع عمومی عادی

تصمیمات کلی هر شرکت که از سوی مدیران اخذ شده و همچنین خط مشی سالانه آن، باید به اطلاع و تصویب سهامداران برسد. دارندگان سهام نیز علاقه مند هستند از امور کلی شرکت با اطلاع باشند. مجمع عمومی تنها وسیله ای است که دارندگان سهام می توانند نظریه خود را اعمال نمایند. قانون مقرر می دارد : «مجمع عمومی شرکت باید سالی یک مرتبه منعقد شود». در این مورد، دو تکلیف برای شرکت معین شده است :

۱– مجمع عمومی باید در هر سال یک مرتبه تشکیل شود. انعقاد مجمع عمومی در هر سال، چند مرتبه هم ممکن است اتفاق

بیفتد ولی نمی توان هر چند سال یک مرتبه آن را منعقد نمود. بلکه همه ساله حتماً باید تشکیل شود.

۲– زمان تشکیل مجمع عمومی سالانه باید در اساس نامه قید شود. تا سهامداران بدانند مجمع عمومی چه موقعی تشکیل می شود

تا خود را برای آن حاضر کنند.

وظایف مجمع عمومی عادی : مجمع عمومی عادی، ناظر به جریان و فعالیت یک ساله شرکت و دارای وظایف زیر است :

۱– انتخاب هیئت مدیره : هیئت مدیره شرکت از طرف این مجمع عمومی تعیین می شود. مدت مأموریت اعضای هیئت مدیره،

حداکثر دو سال تعیین می گردد. هر موقع که مدت خدمت آن ها پایان یابد مجمع عمومی، هیئت مدیره جدیدی انتخاب خواهد نمود.

انتخاب هیئت مدیره، یکی از اقدامات مهم مجمع عمومی است زیرا اینان در حقیقت نماینده دارندگان سهام برای اداره امور شرکت اند

و عملیات آن ها در نفع و ضرر شرکت خیلی تأثیر دارد.

۲– انتخاب بازرسان شرکت : بازرس یا بازرسان به تعدادی که در اساس نامه معین شده اند باید از طرف مجمع عمومی انتخاب

شوند. بدیهی ست بازرس شرکت، ناظر عملیات هیئت مدیره است و گزارش عملکرد هیئت مدیره و درستی یا نادرستی ارقام مندرج در

صورت های مالی را به اطلاع صاحبان سهام می رساند.

۳– تصویب ترازنامه و حساب سود و زیان : هیئت مدیره موظف است صورت های مالی (ترازنامه و حساب سود و زیان) و

صورت دارایی و مطالبات و دیون شرکت و صورتحساب دوره عملکرد سالانه را تهیه نماید. مجمع عمومی با قرائت گزارش بازرسان

نسبت به تصویب یا رد عملکرد هیئت مدیره تصمیم می گیرند. مسلم است «بدون قرائت گزارش بازرس یا بازرسان شرکت در مجمع

عمومی، اخذ تصمیم نسبت به ترازنامه و حساب سود و زیان سال مالی معتبر نخواهد بود.»

۴– تقسیم منافع : در شرکت های سهامی برای این که حقوق همه سهامداران یکسان رعایت شود، تقسیم سود صرفاً با نظر

مجمع عمومی صورت می گیرد.

۵- تصویب و یا رد پیشنهادهایی که از طرف هیئت مدیره و یا بازرسان و یا یکی از سهامداران ارائه می‌شود.  
۶- تعیین خط مشی شرکت و تصویب و یا اقدام به هر عملی که به صلاح شرکت است مشروط بر این که در صلاحیت مجمع عمومی فوق العاده نباشد.

تذکر : چنانچه مجمع عمومی عادی سالانه خارج از موعد مقرر قانونی تشکیل شود به آن «مجمع عمومی عادی به طور فوق العاده» می‌گویند که با مجمع عمومی فوق العاده تفاوت دارد.

## ۵- هیئت مدیره شرکت

هر شرکت سهامی به وسیله چند نفر که خود صاحب سهم نیز هستند اداره می‌شود که در قانون تحت عنوان «هیئت مدیره» شناخته می‌شوند. افراد این هیئت هر یک نماینده شرکت هستند یعنی از طرف شرکت نمایندگی دارند که در امور جاری شرکت اقدام نمایند. فعالیت هر شرکت و سود و منافع آن بیشتر بستگی به وضعیت افراد هیئت مدیره شرکت دارد. در صورتی که این اشخاص، بصیر و آگاه باشند نفع خوبی به شرکا می‌رسانند و اگر هر یک از مدیران متوجه شوند ادامه شرکت زیان دارد فوراً به شرکا اطلاع داده و انحلال شرکت را از مجمع عمومی خواستار می‌شوند. چون مدیران شرکت سهامی در قبال عده‌ای از شرکای متفرق و متعدد قرار گرفته‌اند و باید منافع آن‌ها را حفظ نمایند، قانون، مقرراتی برای آن‌ها وضع نموده است که ذیلاً بیان می‌شود :

۱-۵- انتخاب مدیران و مدت آن : انتخاب مدیران، از سوی مجمع عمومی خواهد بود و اولین مدیران شرکت را اولین مجمع عمومی انتخاب می‌نماید. مادام که مدیران و بازرسان شرکت انتخاب نشده و قبولی خود را اعلام نداشته‌اند نمی‌توان شرکت را قطعاً تشکیل شده دانست.

اشخاصی که به سمت مدیریت انتخاب می‌شوند دائمی نیستند و برای مدت محدودی تعیین می‌شوند و مدت انتخاب آن‌ها هیچ وقت نباید از دو سال تجاوز نماید. هرگاه به موجب اساس نامه یا تصمیم مجمع، مدت مدیریت بیش از دو سال تعیین شود نسبت به مازاد دو سال، اثر قانونی ندارد.

### شروط اصلی انتخاب مدیران :

۱- مدیران باید از میان شرکای شرکت انتخاب شوند. بنابراین کسی که دارای سهمی در شرکت نباشد نمی‌تواند به سمت مدیریت اشتغال یابد.

۲- مدت خدمت آن‌ها به میزانی خواهد بود که در اساس نامه معین شده است و حداکثر آن دو سال خواهد بود. چنانچه مجمع عمومی مایل به انتخاب مجدد آن‌ها بود برای مدتی که از دو سال تجاوز ننماید آن‌ها را انتخاب می‌نماید. به هر حال «انتخاب مجدد مدیران بلا مانع است.»

۳- هیئت مدیره یا هر یک از مدیران قابل عزل هستند و هر گاه مجمع عمومی بخواهد می‌تواند آن‌ها را معزول کند.

۴- عده هیئت مدیره در شرکت‌های سهامی عام نباید کمتر از پنج نفر باشد ولی بیشتر از پنج نفر مثلاً هفت یا نه یا یازده نفر (چون معمولاً به علت جلوگیری از اختلاف رأی، عده هیئت مدیره را فرد انتخاب می‌نمایند) طبق مقررات اساس نامه مانعی ندارد. در شرکت‌های سهامی خاص، تعداد اعضای هیئت مدیره حداقل سه نفر است.

اعضای هیئت مدیره باید یک نفر رئیس و یک نفر نایب رئیس را از اشخاص حقیقی، از بین خود انتخاب نمایند. اکثریت هیئت مدیره می‌تواند اشخاص مزبور را عزل و دیگری را از بین خود انتخاب نمایند.

۲-۵- حدود اختیارات مدیران : هیئت مدیره، برای اداره کردن و رسیدگی به امور عادی و جاری شرکت از قبیل خرید

و فروش، اجاره محل، استخدام کارمندان جدید، طرح دعوی، دفاع از حقوق شرکت، امضای مراسلات و اوراق تجاری و امثال آن دارای اختیار است.

## ۶- بازرسان شرکت

برای نظارت بر اعمال مدیران شرکت و اطلاع مجمع عمومی از اوضاع و احوال آن، هر شرکت سهامی باید دارای بازرسانی باشد که انتخاب آنان از طرف مجمع عمومی صورت می‌گیرد و مدت مأموریت آنها یک‌سال است. بنابراین، یکی از وظایف مجمع عمومی سالانه، انتخاب بازرسان است.

۶-۱- حدود اختیارات بازرسان: بازرسان نمی‌توانند مستقلاً در شرکت عمل نمایند و یا مانع کار مدیران باشند ولی حق دارند به دفاتر و سوابق شرکت مراجعه نموده اوضاع و احوال شرکت را بررسی نمایند. دربارهٔ صحت و درستی صورت‌داری و صورتحساب دورهٔ عملکرد و حساب سود و زیان و ترازنامه‌ای که مدیران برای تسلیم به مجمع عمومی تهیه می‌کنند و نیز دربارهٔ صحت اطلاعاتی که مدیران در اختیار مجمع عمومی می‌گذارند اظهارنظر کرده، باید اطمینان حاصل کنند که حقوق صاحبان سهام، طبق اساسنامه یکسان رعایت شده است.

طبق قانون تجارت، بازرسان مکلف‌اند «هرگونه تخلف یا تقصیری را که در امور شرکت از ناحیه مدیران یا مدیرعامل مشاهده کنند به اولین مجمع عمومی اطلاع دهند. در صورتی که ضمن انجام مأموریت خود از وقوع جرمی مطلع شوند باید به مراجع قضایی صلاحیت‌دار اعلام نموده، نیز، جریان را به اولین مجمع عمومی گزارش دهند.»

به موجب قانون تجارت «بدون قرائت گزارش بازرسان یا بازرسان شرکت در مجمع عمومی، اخذ تصمیم نسبت به ترازنامه و حساب سود و زیان مالی معتبر نخواهد بود» و در صورتی که مجمع عمومی، بدون دریافت گزارش بازرسان یا بازرسان شرکت صورت‌داری و ترازنامه و حساب سود و زیان شرکت را مورد تصویب قرار دهد، این تصویب به هیچ وجه اثر قانونی ندارد و از درجه اعتبار ساقط است.

## مطالعه آزاد

### ۷- ترازنامه

هیئت مدیرهٔ شرکت سهامی، در درجهٔ اول مسئول صحت حساب‌های شرکت و تهیهٔ ترازنامه در آخر هر سال مالی است. بنابراین قانون تجارت، در این باره وظایفی را به شرح زیر برای آنها تعیین نموده است:

۱- هیئت مدیره شرکت باید پس از انقضای سال مالی، صورت‌داری و دیون شرکت را در پایان هر سال و همچنین ترازنامه و حساب عملکرد و حساب سود و زیان شرکت را به ضمیمهٔ گزارشی دربارهٔ فعالیت و وضع عمومی شرکت، طی سال مالی مزبور تنظیم کند.

۲- اسنادی که به شرح فوق تهیه می‌شود باید اقلاباً بیست روز قبل از تاریخ تشکیل مجمع عمومی عادی سالانه شرکت در اختیار بازرسان گذارده شود تا فرصت داشته باشند که بیلان سود و زیان را بررسی و امضا کنند.

۳- برای این که در ارزیابی اموال منقول و غیرمنقول روش‌های غیرمتعارفی وجود نداشته باشد، قانون مقرر داشته «در تنظیم حساب عملکرد و حساب سود و زیان و ترازنامه شرکت، باید همان شکل و روش‌های ارزیابی که در سال مالی قبل از آن

به کار رفته است رعایت شود. با وجود این در صورتی که تغییری در شکل و روش‌های ارزیابی سال قبل از آن مورد نظر باشد باید اسناد مذکور به هر دو شکل و هر دو روش ارزیابی تنظیم گردد تا مجمع عمومی با ملاحظه آن‌ها و با توجه به گزارش هیئت مدیره و بازرسان نسبت به تغییرات پیشنهادی تصمیم بگیرند.»

۴- قانون تصریح دارد که «در ترازنامه باید استهلاک اموال و اندوخته‌های لازم در نظر گرفته شود و لو این که پس از وضع استهلاک و اندوخته‌ها، سود قابل تقسیم، باقی نماند یا کافی نباشد.»

۵- «تعهداتی که شرکت آن را تضمین کرده است باید با قید مبلغ در ذیل ترازنامه آورده شود.»

۶- در اولین ترازنامه شرکت بخشی از «هزینه تأسیس شرکت با توجه به قانون مالیات‌های مستقیم، باید قبل از تقسیم هرگونه سود، مستهلک شود.»

۷- در ترازنامه‌ها «هزینه‌های افزایش سرمایه باید حداکثر تا پنج سال از تاریخی که این گونه هزینه‌ها به عمل می‌آید مستهلک شود» ولی اجازه داده شده «در صورتی که سهام جدیدی که در نتیجه افزایش سرمایه صادر می‌شود به قیمتی بیش از مبلغ اسمی فروخته شده باشد، هزینه‌های افزایش سرمایه را از محل این اضافه ارزش مستهلک نمود.»

## ۸- سود و زیان

قانون تجارت در مورد تعریف سود شرکت مقرر داشته «سود خالص شرکت در هر سال مالی عبارت است از درآمد حاصل در همان سال مالی منهای کلیه هزینه‌ها و استهلاک و ذخیره‌ها.» که این سود را «سود حسابداری» می‌نامند.

مسلم است سود خالص تماماً قابل تقسیم نیست. به شرحی که قبلاً گفته شد اندوخته قانونی باید کسر شود. بنابراین، در قانون تجارت قید شده است که دو نوع حساب زیر باید از سود خالص کسر شود تا قابل تقسیم بین شرکا باشد :

۱- کسر اندوخته قانونی به اضافه هر نوع اندوخته‌ای که در اساس‌نامه ذکر شده یا مجمع عمومی فوق‌العاده تصمیم گرفته باشد.

۲- در صورتی که در سنوات قبل، زبانی متوجه شرکت شده است باید از سود سال جاری کسر شود.

هر تصمیم که بدون رعایت این دو موضوع گرفته شود باطل است و سودی که پس از وضع دو مورد فوق باقی می‌ماند طبق تصمیم مجمع عمومی به وسیله هیئت مدیره قابل تقسیم بین شرکاست. مشروط بر این که «در هر حال پرداخت سود به صاحبان سهام باید ظرف ۸ ماه پس از تصمیم مجمع عمومی راجع به تقسیم سود انجام گیرد.»

در تقسیم سود، دو وظیفه برای هیئت مدیره شرکت مقرر گردیده است به شرح زیر :

الف) هرگاه مقرر شود از سود خالص سال مالی شرکت، پاداشی برای اعضای هیأت مدیره در نظر گرفته شود «به هیچ وجه نباید در شرکت‌های سهامی عام از پنج درصد سود که در همان سال به صاحبان سهام پرداخت می‌شود و در شرکت‌های سهامی خاص، از ده درصد سودی که در همان سال به صاحبان سهام پرداخت می‌شود تجاوز کند. مقررات اساس‌نامه و هرگونه توضیحی که مخالف با مفاد این ماده باشد باطل و بلااثر است.»

ب) در شرکت‌های سهامی عام هیئت مدیره مکلف است به حساب‌های سود و زیان و ترازنامه شرکت، گزارش حسابداران رسمی (حسابداران قسم خورده) را نیز ضمیمه کند. حسابداران رسمی باید علاوه بر اظهارنظر در حساب‌های شرکت، گواهی نمایند که کلیه دفاتر و اسناد و صورت‌های مالی شرکت و توضیحات مورد لزوم در اختیار آن‌ها قرار گرفته است و حساب‌های سود و زیان و ترازنامه تنظیم شده از طرف هیئت مدیره، وضع مالی شرکت را به خوبی نشان می‌دهد.

## ۹- سود سهام

منظور از سود سهام، قسمتی از سود قابل تقسیم شرکت است که به پیشنهاد هیئت مدیره و تصویب مجمع عمومی صاحبان سهام نقداً بین سهامداران تقسیم می‌شود. معمولاً سود به نسبت مساوی به سهام تعلق می‌گیرد، مگر این که در اساس نامه در مورد تقسیم سود، امتیاز خاصی برای گروهی از سهام منظور شده باشد.

## ۱۰- سود تقسیم نشده

همان‌طور که ذکر شد، ممکن است بخشی از سود ویژه در شرکت نگاهداری و از تقسیم آن بین سهامداران خودداری شود. سود تقسیم نشده به صورت یکی از انواع اندوخته‌ها یا مانده سود تخصیص نیافته (انباشته) در صورت‌های مالی ارائه می‌شود.

## ۱۱- اندوخته‌ها

آن بخش از سود را که به دلیل الزام قانونی یا به اختیار صاحبان سهام، برای مقاصد خاص یا مصارف عمومی کنار گذارده می‌شود «اندوخته» می‌نامند.

اندوخته‌ها به دلایل زیر ایجاد می‌شوند:

الف) الزام قانونی (مثل اندوخته قانونی)

ب) برای مقاصد خاص (مثل اندوخته توسعه)

ج) برای مصارف عمومی و احتیاطی (اندوخته‌های عمومی و احتیاطی)

از سوی دیگر، از نظر ضوابط بین‌المللی حسابداری اندوخته‌ها نوعاً به دو گروه تقسیم می‌شوند: «اندوخته‌های جاری» و «اندوخته‌های سرمایه‌ای». اندوخته‌های جاری را می‌توان بین سهامداران تقسیم و یا از محل آن‌ها هزینه‌ها و زیان‌های پیش‌بینی نشده را تأمین کرد. لیکن، اندوخته‌های سرمایه‌ای را نمی‌توان به عنوان سود سهام بین صاحبان سهام تقسیم نمود.<sup>۱</sup>

## ۱۲- انحلال و تصفیه شرکت

شرکت سهامی (اعم از عام یا خاص) در موارد زیر منحل می‌شود:

- وقتی که شرکت، موضوعی را که برای آن تشکیل شده است انجام داده یا انجام آن ناممکن باشد.

- در صورتی که شرکت برای مدت معین تشکیل گردیده و آن مدت منقضی شده باشد مگر این که، مدت مزبور قبل از انقضا، تمدید شده باشد.

- در صورت ورشکستگی

- در هر موقع که مجمع عمومی فوق‌العاده صاحبان سهام به هر علتی رأی به انحلال بدهند

۱- طبق ماده ۱۵۸ و ۲۴۰ قانون تجارت، انتقال اندوخته قانونی به سرمایه ممنوع شناخته شده است لیکن انتقال سایر اندوخته‌ها و نیز عواید حاصله از اضافه ارزش سهام جدید به سرمایه شرکت و نیز تقسیم آنها بین صاحبان سهام مجاز اعلام گردیده است، مشروط بر آن که در تصمیم مجمع عمومی صریحاً قید شود که مبالغ موردنظر از کدام یک از اندوخته‌ها باید برداشت و تقسیم گردد.

– در صورت صدور حکم قطعی دادگاه

۱-۱۲ – مدیر تصفیه و وظایف او : امر تصفیه با مدیران شرکت است مگر در اساسنامه یا مجمع عمومی ترتیب

دیگری مقرر شده باشد.

هرگاه علت انحلال شرکت ورشکستگی باشد تابع مقررات قانون امور ورشکستگی است.

هرگاه مدیر تصفیه معین نشده باشد و یا این که تعیین شده ولی به وظایف خود عمل ننماید هر ذینفع می‌تواند به دادگاه

مراجعه کند و تعیین مدیر تصفیه جدیدی را از دادگاه بخواهد.

از آن زمان که شرکت منحل می‌شود، مدیران، دیگر سمتی ندارند و چون ممکن است شرکت کارهای ناتمامی داشته

باشد، مطالبات و بدهکاری داشته یا اجناسی در انبار موجود باشد که باید به فروش برسد و حتی ممکن است دعاوی در محاکم

داشته باشد و از همه مهمتر این که دارایی شرکت باید بین سهامداران تقسیم شود از این رو، کسانی باید وجود داشته باشند که

این امور را به انجام رسانند. این اشخاص را «مدیران تصفیه» می‌گویند.

۲-۱۲ – تقسیم دارایی شرکت : آن قسمت از دارایی شرکت که در مدت تصفیه مورد احتیاج نیست بین صاحبان

سهام به نسبت سهمی که دارند تقسیم می‌شود، به شرط آن که حقوق بستانکاران ملحوظ و معادل دیونی که هنوز موعد تأدیه

آن نرسیده است کنار گذارده شده باشد و پس از ختم تصفیه و انجام تعهدات و تأدیه کلیه دیون، دارایی شرکت بدواً به مصرف

بازخرید مبلغ اسمی سهام به سهامداران خواهد رسید و مازاد به ترتیب مقرر در اساسنامه شرکت و در صورتی که اساسنامه

ساکت باشد به نسبت سهام بین سهامداران تقسیم می‌شود.

مدیران تصفیه مکلف اند ظرف یک ماه پس از ختم تصفیه، مراتب را به مرجع ثبت شرکت‌ها اعلام دارند.

مدیران تصفیه باید پس از اعلام ختم تصفیه، وجوه باقی‌مانده را در حساب مخصوص در نزد یکی از بانک‌های

ایران تودیع نموده، صورت اسامی بستانکاران و صاحبان سهامی را که حقوق خود را استیفا نکرده‌اند به بانک تسلیم و

مراتب را آگهی کنند تا اشخاص برای گرفتن طلب خود مراجعه نمایند. در صورتی که پس از ده سال از تاریخ انتشار

آگهی ختم تصفیه مراجعه نکنند وجوه باقی‌مانده با اطلاع دادستان محل، جزء اموال بلاصاحب شناخته و به خزانه دولت

منتقل خواهد شد.

## ۶-۵ – انواع روش‌های انتشار سهام و ثبت آن در شرکت‌های سهامی

در شرکت‌های سهامی انتشار سهام (عادی یا ممتاز) برای هر کدام از انواع سهام به صورت جداگانه و طبق یکی از روش‌های

زیر صورت می‌پذیرد :

۱- انتشار سهام به صورت نقد

۲- انتشار سهام بر مبنای پذیره‌نویسی (تعهدی)

۳- انتشار سهام در ازای تحصیل دارایی‌های غیرنقدی و یا انجام هزینه‌ها و خدمات

۴- انتشار سهام به صورت یکجا

### ۱-۶-۵- انتشار سهام به صورت نقد

در این روش کل مبلغ سهام به صورت نقدی دریافت و اصل برگه سهام صادر می شود. انتشار سهام به صورت نقدی طبق یکی از حالت های زیر انجام می شود:

۱- **انتشار سهام معادل ارزش اسمی:** در این حالت به ازای کل مبالغ دریافت شده سهام صادر و در اختیار صاحبان سهام قرار داده می شود.

دفتر روزنامه شرکت سهامی .....

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		موجودی نقد - بانک		xx	
		سرمایه - سهام عادی			xx
		سرمایه - سهام ممتاز			xx

۲- **انتشار سهام به قیمتی بیشتر از ارزش اسمی:** در این روش به دلیل وجود تقاضا برای سهام شرکت، ممکن است شرکت سهام را به ارزشی بالاتر از ارزش، ارزش اسمی آن به فروش برساند و مابه التفاوت ارزش اسمی سهام و وجوه دریافتی به حساب صرف سهام بستانکار می گردد. این حساب قسمتی از حقوق صاحبان سهام می باشد و باعث افزایش حقوق صاحبان سهام می گردد.

دفتر روزنامه شرکت سهامی .....

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		موجودی نقد - بانک		xx	
		سرمایه - سهام عادی (سهام ممتاز)			xx
		صرف سهام عادی (ممتاز)			xx

۳- **انتشار سهام به قیمتی کمتر از ارزش اسمی:** اگر سهام به قیمتی کمتر از ارزش اسمی آن به فروش برسد، مابه التفاوت ارزش اسمی سهام و مبالغ دریافتی به بدهکار حساب کسر سهام منظور می گردد. این حساب به عنوان یک عامل کاهش دهنده در حقوق صاحبان سهام محسوب می گردد. ولی طبق قوانین ایران هیچ شرکتی مجاز به فروش سهام خود به کمتر از مبلغ ارزش اسمی آن نمی باشد.

مثال نمونه ۱: شرکت سهامی عام آزادگان دارای ۵/۰۰۰ سهم عادی با نام ۱/۰۰۰ ریالی و ۳/۰۰۰ سهم ممتاز ۸ درصد ۱/۰۰۰ ریالی می باشد، و کلیه سهام خود را به صورت زیر به فروش می رساند:

در تاریخ ۱۵/۱۰ - فروش ۲/۰۰۰ سهم عادی و ۱/۰۰۰ سهم ممتاز به ارزش اسمی سهام به صورت نقد.

در تاریخ ۱۸/۱۱ - فروش باقی مانده سهام عادی به ارزش هر سهم ۱/۵۰۰ ریال و سهام ممتاز به ارزش هر سهم ۱/۳۰۰ ریال به صورت نقد.

دفتر روزنامه شرکت سهامی عام آزادگان

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۱۰/۱۵	موجودی نقد - بانک		۳/۰۰۰/۰۰۰	
		سرمایه - سهام عادی			۲/۰۰۰/۰۰۰
		سرمایه - سهام ممتاز			۱/۰۰۰/۰۰۰
۲	۱۱/۱۸	موجودی نقد - بانک		۷/۱۰۰/۰۰۰	
		سرمایه - سهام عادی			۳/۰۰۰/۰۰۰
		صرف سهام عادی			۱/۵۰۰/۰۰۰
		سرمایه - سهام ممتاز			۲/۰۰۰/۰۰۰
		صرف سهام ممتاز			۶۰۰/۰۰۰

محاسبات :

۱) تاریخ ۱۰/۱۵

$۲/۰۰۰ \times ۱/۰۰۰ = ۲/۰۰۰/۰۰۰$  سهام عادی

$۱/۰۰۰ \times ۱/۰۰۰ = ۱/۰۰۰/۰۰۰$  سهام ممتاز

۲) تاریخ ۱۱/۱۸ دریافتی بابت سهام عادی

$(۵/۰۰۰ - ۲/۰۰۰) \times ۱/۵۰۰ = ۴/۵۰۰/۰۰۰$  ارزش اسمی سهام عادی

$(۵/۰۰۰ - ۲/۰۰۰) \times ۱/۰۰۰ = ۳/۰۰۰/۰۰۰$  صرف سهام عادی

$۴/۵۰۰/۰۰۰ - ۳/۰۰۰/۰۰۰ = ۱/۵۰۰/۰۰۰$  دریافتی بابت سهام ممتاز

$(۳/۰۰۰ - ۱/۰۰۰) \times ۱/۳۰۰ = ۲/۶۰۰/۰۰۰$  ارزش اسمی سهام ممتاز

$(۳/۰۰۰ - ۱/۰۰۰) \times ۱/۰۰۰ = ۲/۰۰۰/۰۰۰$  صرف سهام ممتاز

۲-۶-۵- انتشار سهام بر مبنای پذیره نویسی (تعهدی)

در بسیاری از مواقع فروش سهام به صورت پذیره نویسی (تعهدی) انجام می پذیرد. در این حالت صاحبان سهام (اعم از مؤسسان و پذیره نویسان) هنگام خرید سهام مبلغی از ارزش سهام (حداقل ۳۵٪) را پرداخته و مابقی را تعهد می نمایند در آینده (حداکثر تا مدت زمان ۵ سال) و یا تا زمانی که هیئت مدیره اعلام می نماید را پرداخت نمایند. در این صورت وجوه نقد و یا دارایی های غیر نقد که ارزش آن به تأیید کارشناس رسمی رسیده باشد بدهکار و تعهد صاحبان سهام معادل مابقی مبلغ سهام بدهکار و سهام عادی یا سهام ممتاز تعهد شده بستانکار می گردد طبیعی است که اگر سهام به ارزش بیشتر از ارزش اسمی فروخته شود مابه التفاوت محاسبه شده و به حساب صرف سهام عادی (ممتاز) بستانکار می گردد.

دفتر آماري مؤسسان (شرکت سهامی عام در شرف تأسیس)

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		موجودی نقد - بانک (شرکت در شرف تأسیس)		xx	
		دارایی های غیر نقد (به تفکیک)		xx	
		تعهد صاحبان سهام		xx	
		سرمایه - سهام عادی (ممتاز) تعهد شده			xx
		صرف سهام عادی (ممتاز)			xx



— **مطالبه مبلغ تعهد شده سهام:** طبق اساس نامه شرکت، مدیران شرکت هنگامی که قصد داشته باشند مبلغ تعهد شده را از صاحبان سهام مطالبه نمایند با تعیین مدت زمان قانونی در روزنامه رسمی شرکت اعلام آگهی نموده و موضوع را به اطلاع کلیه صاحبان سهام می‌رسانند و در این صورت ممکن است که یکی از دو حالت زیر به وجود آید:

۱— **پرداخت کل مبلغ تعهد شده توسط صاحبان سهام:** در این حالت صاحبان سهام تمامی مبلغ تعهد شده را به حساب بانکی شرکت واریز نموده که ثبت آن به صورت زیر است:

دفتر روزنامه شرکت سهامی .....

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		موجودی نقد - بانک تعهد صاحبان سهام		xx	xx

۲— **خودداری صاحبان سهام از پرداخت مبالغ تعهد شده:** چنانچه بعضی از صاحبان سهام در مهلت مقرر تعهدات خود را پرداخت نمایند شرکت پس از خاتمه مهلت زمانی مقرر اقدام به فروش سهام این سهام‌داران در بورس اوراق بهادار (در صورتی که سهام شرکت در بورس پذیرفته شده باشد) و یا از طریق مزایده می‌نماید و مخارج فروش مجدد سهام را از آن کسر نموده و باقی مانده مبلغ (در صورت وجود) به سهام‌داران قبلی پرداخت می‌گردد. که ثبت‌های آن به قرار زیر است:

دفتر روزنامه شرکت سهامی .....

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱		موجودی نقد - بانک تعهد صاحبان سهام		xx	xx
۲		حساب‌های پرداختی (سهام‌داران) بابت فروش مجدد سهام پرداخت نشده			xx
		حساب‌های پرداختی (سهام‌داران) موجودی نقد - بانک بابت پرداخت مخارج فروش مجدد سهام		xx	xx
		حساب‌های پرداختی (سهام‌داران) موجودی نقد - بانک بابت پرداخت و تسویه حساب با سهام‌داران قبلی		xx	xx

— **صدور اوراق سهام:** پس از آن که شرکت سهامی کلیه وجوه مربوط به سهام را دریافت نمود و از این بابت هیچگونه مطالباتی از صاحبان سهام نداشته باشد، نسبت به ابطال گواهینامه موقت سهام اقدام نموده و سپس برگه (اوراق) سهام را انتشار داده و در اختیار سهام‌داران قرار می‌دهد.

دفتر روزنامه شرکت سهامی .....

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		سرمایه - سهام عادی (ممتاز) تعهد شده سرمایه - سهام عادی (ممتاز) بابت صدور اوراق سهام		xx	xx

- تذکر ۱: حساب سرمایه - سهام عادی (ممتاز) تعهد شده در قسمت حقوق صاحبان سهام در ترازنامه گزارش می گردد.
- تذکر ۲: مانده حساب تعهد صاحبان سهام به عنوان یک حساب کاهنده سرمایه در قسمت حقوق صاحبان سهام قرار گرفته و پس از کسر از حساب سرمایه - سهام عادی (ممتاز) تعهد شده، میزان سرمایه پرداخت شده را نشان می دهد.
- تذکر ۳: در بسیاری از منابع هنگام وصول تعهدات صاحبان سهام و یا فروش مجدد این سهام رقمی تحت عنوان جریمه (خسارت) دیر کرد را محاسبه و از حساب سهام داران قبلی برداشت می نمایند، که این رقم طبق موازین بانکداری اسلامی غیرمجاز (غیرشرعی) شناخته شده و معمولاً در ایران استفاده نمی گردد.
- مثال نمونه ۲: شرکت سهامی خاص ایرانیان در تاریخ ۸۸/۳/۱ با سرمایه ای معادل ۱۰۰/۰۰۰ سهم عادی ۱/۰۰۰ ریالی تشکیل و مؤسسان فعالیت های زیر را انجام می دهند:
- ۳/۱ مؤسسان شرکت معادل ۴۰٪ سهام شرکت را به ارزش هر سهم ۱/۰۰۰ ریال خریداری و آن را به صورت نقد به حساب بانک شرکت در شرف تأسیس واریز نمودند و مابقی در تعهد آنان است.
- ۳/۵ - یکی از مؤسسان به نام اکبری مبلغ ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال بابت مخارج آگهی و تنظیم اساس نامه شرکت را پرداخت نمود.
- ۵/۱ - پس از تصویب اساس نامه شرکت توسط مجمع عمومی مؤسس و انتخاب مدیران و اعضای هیئت مدیره و معرفی امضاهای مجاز به اداره ثبت شرکت ها شرکت به طور رسمی به ثبت رسید.
- ۵/۱۰ - بدهی شرکت بابت تأسیس شرکت پرداخت گردید.
- ۷/۱ - با توجه به شرایط فروش سهام به کلیه سهام داران اعلام شده بود که تعهدات خود را حداکثر تا تاریخ ۸۸/۷/۱ پرداخت نمایند در غیراین صورت شرکت اقدام به فروش سهام آنان می نماید. در این تاریخ مالکان ۸۰/۰۰۰ سهم تعهدات خود را پرداخت نمودند.
- ۷/۱۵ - شرکت سهام آن دسته از سهام دارانی که تعهد خود را پرداخت ننموده اند را از طریق مزایده به بهای هر سهم ۱/۰۵۰ ریال نقد به فروش رسانده و پس از کسر مبلغ ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال بابت مخارج فروش مجدد سهام مابقی را به حساب سهام داران قبلی منظور نمود.
- ۹/۱ - سهام داران قبلی با مراجعه به شرکت چکی معادل طلبشان وصول و تسویه حساب نمودند.

مطلوبست:

- ۱- ثبت رویدادها در دفاتر آماری مؤسسان
- ۲- ثبت رویدادها در دفاتر رسمی شرکت

دفاتر آماري مؤسسان شركت سهامی خاص ایرانیان (در شرف تأسیس)

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۳/۱	موجودی نقد - بانک (شركت در شرف تأسیس) حساب تعهد صاحبان سهام سرمایه - سهام عادی تعهد شده		۴۰/۰۰۰/۰۰۰ ۶۰/۰۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰
۲	۳/۵	هزینه های تأسیس حساب های پرداختی (اکبری)		۵/۰۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰
۳	۵/۱	سرمایه - سهام عادی تعهد شده حساب های پرداختی (اکبری) موجودی نقد حساب تعهد صاحبان سهام هزینه های تأسیس بابت بستن دفاتر آماري مؤسسان		۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ۵/۰۰۰/۰۰۰	۴۰/۰۰۰/۰۰۰ ۶۰/۰۰۰/۰۰۰ ۵/۰۰۰/۰۰۰

دفاتر قانونی شركت سهامی خاص ایرانیان

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۵/۱	حساب موجودی نقد - بانک حساب تعهد صاحبان سهام حساب هزینه های تأسیس حساب های پرداختی (اکبری) حساب سرمایه - سهام عادی تعهد شده		۴۰/۰۰۰/۰۰۰ ۶۰/۰۰۰/۰۰۰ ۵/۰۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰ ۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰
۲	۵/۱۰	حساب های پرداختی (اکبری) موجودی نقد - بانک		۵/۰۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰
۳	۷/۱	حساب موجودی نقد - بانک حساب تعهد صاحبان سهام		۴۸/۰۰۰/۰۰۰	۴۸/۰۰۰/۰۰۰
۴	۷/۱۵	حساب موجودی نقدي - بانک حساب تعهد صاحبان سهام حساب های پرداختی (سهام داران)		۲۱/۰۰۰/۰۰۰	۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ۹/۰۰۰/۰۰۰
۵	۷/۱۵	حساب های پرداختی (سهام داران) حساب موجودی نقد - بانک		۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰
۶	۷/۱۵	حساب سرمایه - سهام عادی تعهد شده حساب سرمایه - سهام عادی		۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰	۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰
۷	۹/۱	حساب های پرداختی (سهام داران) حساب موجودی نقد - بانک		۷/۰۰۰/۰۰۰	۷/۰۰۰/۰۰۰

$$۱۰۰/۰۰۰ - ۸۰/۰۰۰ = ۲۰/۰۰۰$$

$$۲۰/۰۰۰ \times ۱/۰۵ = ۲۱/۰۰۰/۰۰۰$$

محاسبات ردیف ۴ تاریخ ۷/۱۵ تعداد سهام پرداخت نشده دریافتی بابت فروش مجدد سهام

مثال نمونه ۳: شركت سهامی عام آزادگان در تاریخ ۸۹/۲/۱ با سرمایه ای شامل ۲۰۰/۰۰۰ سهم عادی با نام ۱/۰۰۰ ریالی

تشکیل و مؤسسان ۲۰٪ سرمایه را تعهد و ۳۵٪ آن را نقد به حساب بانک شركت واریز می نمایند.

۲/۱۸ - یکی از مؤسسان بنام آقای محسنی ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال بابت هزینه‌های تأسیس شرکت پرداخت نمود.  
 ۲/۲۵ - باقی مانده سهام شرکت از طریق پذیره نویسی به مبلغ هر سهم ۱/۴۰۰ ریال به فروش رسید و پذیره نویسان ۳۵٪ بهای سهام را به حساب بانکی شرکت واریز و همچنین شرکت به سهام داران مهلت داد تا تاریخ ۵/۱ نسبت به پرداخت مبلغ باقی مانده سهام خود اقدام نمایند.

۳/۱۵ - با تشکیل مجمع عمومی مؤسس و تصویب اساس نامه و انتخاب اعضای هیئت مدیره و مدیرعامل و معرفی اشخاص مجاز به اداره ثبت شرکت‌ها، شرکت بطور رسمی به ثبت رسید.

۴/۲۰ - بدهی شرکت به آقای محسنی پرداخت شد.

۵/۱ - همگی سهام داران و مؤسسان به استثنای آقای کمالی که دارای ۲۰/۰۰۰ سهم پذیره نویسی شده بود بدهی خود را به شرکت پرداخت نمودند.

۶/۱ - با توجه به شرایط پذیره نویسی، سهام آقای کمالی که به تعهدات خود عمل ننموده بود به بهای هر سهم ۱/۲۰۰ ریال فروخته شده و مخارج فروش مجدد سهام به مبلغ ۲/۵۰۰/۰۰۰ ریال پرداخت گردید.

۶/۱۸ - طلب آقای کمالی به ایشان پرداخت گردید.

۶/۳۰ - اوراق سهام صادر و به سهام داران تحویل گردید.

#### مطلوبست :

۱- ثبت رویدادهای فوق در دفاتر آماری مؤسسان

۲- ثبت رویدادهای فوق در دفاتر رسمی شرکت

۳- تنظیم قسمت حقوق صاحبان سهام در تاریخ‌های ۳/۱۵ و ۶/۳۰

دفاتر آماری مؤسسان شرکت سهامی عام آزادگان (در شرف تأسیس)

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۲/۱	حساب موجودی نقد - بانک (شرکت در شرف تأسیس) حساب تعهد صاحبان سهام حساب سرمایه - سهام عادی تعهد شده		۱۴/۰۰۰/۰۰۰ ۲۶/۰۰۰/۰۰۰	۴۰/۰۰۰/۰۰۰
۲	۲/۱۸	حساب هزینه‌های تأسیس حساب‌های پرداختی (محسنی)		۱۰/۰۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰
۳	۲/۲۵	حساب موجودی نقد - بانک (شرکت در شرف تأسیس) حساب تعهد صاحبان سهام حساب سرمایه - سهام عادی تعهد شده حساب صرف سهام عادی		۷۸/۴۰۰/۰۰۰ ۱۴۵/۶۰۰/۰۰۰	۱۶۰/۰۰۰/۰۰۰ ۶۴/۰۰۰/۰۰۰
۴	۳/۱۵	حساب سرمایه - سهام عادی تعهد شده حساب صرف سهام عادی حساب‌های پرداختی (محسنی) حساب موجودی نقد - بانک (شرکت در شرف تأسیس) حساب تعهد صاحبان سهام حساب هزینه‌های تأسیس		۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ۶۴/۰۰۰/۰۰۰ ۱۰/۰۰۰/۰۰۰	۹۲/۴۰۰/۰۰۰ ۱۷۱/۶۰۰/۰۰۰ ۱۰/۰۰۰/۰۰۰

محاسبات ردیف ۳ - تاریخ ۲/۲۵

$۲۰۰/۰۰۰ \times ۸۰\% = ۱۶۰/۰۰۰$	سهام واگذار شده به پذیره نویسان
$۱۶۰/۰۰۰ \times ۱/۴۰۰ \times ۳۵\% = ۷۸/۴۰۰/۰۰۰$	مبلغ نقد واریز شده
$۱۶۰/۰۰۰ \times ۱/۴۰۰ \times ۶۵\% = ۱۴۵/۶۰۰/۰۰۰$	مبلغ تعهد صاحبان سهام پذیره نویسی شده
$۱۶۰/۰۰۰ \times ۱/۰۰۰ = ۱۶۰/۰۰۰/۰۰۰$	سرمایه - سهام عادی تعهد شده
$۱۶۰/۰۰۰ \times (۱/۴۰۰ - ۱/۰۰۰) = ۶۴/۰۰۰/۰۰۰$	صرف سهام عادی

قسمت حقوق صاحبان سهام در ترازنامه تاریخ ۸۹/۳/۱۵

۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰	سرمایه - سهام عادی تعهد شده
۶۴/۰۰۰/۰۰۰	صرف سهام عادی
۲۶۴/۰۰۰/۰۰۰	جمع
(۱۷۱/۶۰۰/۰۰۰)	کسر شود: تعهد صاحبان سهام
۹۲/۴۰۰/۰۰۰	جمع سرمایه پرداخت شده

دفاتر رسمی شرکت سهامی عام آزادگان

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
۱	۳/۱۵	حساب موجودی نقد - بانک حساب تعهد صاحبان سهام حساب هزینه های تأسیس حساب های پرداختی (محسنی) حساب سرمایه - سهام عادی تعهد شده حساب صرف سهام عادی		۹۲/۴۰۰/۰۰۰ ۱۷۱/۶۰۰/۰۰۰ ۱۰/۰۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ۶۴/۰۰۰/۰۰۰
۲	۴/۲۰	حساب های پرداختی (محسنی) حساب موجودی نقد - بانک		۱۰/۰۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰
۳	۵/۱	حساب موجودی نقد - بانک حساب تعهد صاحبان سهام		۱۵۳/۴۰۰/۰۰۰	۱۵۳/۴۰۰/۰۰۰
۴	۶/۱	حساب موجودی نقد - بانک حساب تعهد صاحبان سهام حساب های پرداختی (کمالی)		۲۴/۰۰۰/۰۰۰	۱۸/۲۰۰/۰۰۰ ۵/۸۰۰/۰۰۰
۵	۶/۱	حساب های پرداختی (کمالی) حساب موجودی نقد - بانک		۲/۵۰۰/۰۰۰	۲/۵۰۰/۰۰۰
۶	۶/۱۸	حساب های پرداختی (کمالی) حساب موجودی نقد - بانک		۳/۳۰۰/۰۰۰	۳/۳۰۰/۰۰۰
۷	۶/۳۰	حساب سرمایه - سهام عادی تعهد شده حساب سرمایه - سهام عادی		۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰	۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰

محاسبات لازم :

$$20/000 \times 1/400 \times 65\% = 18/200/000$$

سهم تعهد پرداخت نشده کمالی

ردیف ۳- تاریخ ۵/۱

$$171/600/000 - 18/200/000 = 153/400/000$$

تعهدات پرداخت شده صاحبان سهام

$$20/000 \times 1/200 = 24/000/000$$

دریافتی بابت فروش مجدد سهام

ردیف ۳- تاریخ ۶/۱

$$24/000/000 - 18/200/000 = 5/800/000$$

بدهی شرکت به کمالی

قسمت حقوق صاحبان سهام در ترازنامه تاریخ ۸۹/۶/۳۰

سرمایه - سهام عادی ۲۰۰/۰۰۰/۰۰۰

صرف سهام عادی ۶۴/۰۰۰/۰۰۰

جمع سرمایه پرداخت شده ۲۶۴/۰۰۰/۰۰۰

### ۳-۶-۵- انتشار سهام در ازای تحصیل دارایی‌های غیرنقدی

در بعضی از موارد ممکن است که شرکت سهامی، در مقابل دریافت دارایی‌های غیرنقدی مانند زمین، ساختمان، ماشین آلات و ... و یا خدمات دریافت شده مثل هزینه‌های حقوقی<sup>۱</sup>، هزینه‌های تأسیس شرکت و ... سهام ارایه نماید. در این صورت باید ارزش منصفانه (متعارف) سهام در بازار و یا ارزش منصفانه (متعارف) دارایی غیرنقدی هر کدام که قابلیت استناد و اتکای بیشتری داشته باشد جهت ثبت در دفاتر مورد استفاده قرار گیرد. چنانچه ارزش هیچکدام از سهام یا دارایی غیرنقد در دسترس نبود باید از نظر کارشناس رسمی دادگستری استفاده نمود. در هر صورت هزینه‌ها یا دارایی غیرنقد براساس ارزش بدست آمده بدهکار و سهام عادی (ممتاز) براساس ارزش اسمی بستانکار می‌گردد و مابه‌التفاوت این قیمت‌ها به حساب صرف سهام عادی (ممتاز) برده می‌شود.

**تذکر مهم :** چنانچه ارزش متعارف سهام و ارزش متعارف دارایی غیرنقد هر دو قابل استناد و در دسترس باشد ارزش متعارف سهام صادر شده مورد قبول و مستندتر می‌باشد.

دفتر روزنامه شرکت سهامی .....

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب دارایی غیرنقدی		xx	
		حساب سرمایه - سهام عادی (ممتاز)			xx
		حساب صرف سهام عادی (ممتاز)			xx
		بابت واگذاری سهام در ازای دارایی			

مثال نمونه ۴: شرکت سهامی آذر ۳۰۰۰ سهم عادی ۱۰/۰۰۰ ریالی خود را جهت تحصیل ساختمانی به ارزش دفتری ۲۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال صادر نمود.

مطلوبست: ثبت رویداد فوق: هر یک از مفروضات زیر:

۱- ارزش بازار هر سهم ۱۲/۵۰۰ ریال ولی ارزش متعارف ساختمان در دست نیست.

۲- ارزش بازار ساختمان ۴۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال ولی ارزش متعارف سهام در دست نیست.

۱- هزینه‌های حقوقی مانند مخارج تنظیم قانونی اساس نامه که در دفاتر وکالت انجام می‌گیرد.

۳- ارزش بازار هر سهم ۱۳/۰۰۰ ریال و ارزش متعارف ساختمان ۳۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال است.

۴- ارزش بازار هر سهم و ارزش متعارف ساختمان در دست نبوده ولی کارشناس رسمی ساختمان را به مبلغ ۳۵/۵۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی نموده است.

فرض ۱ دفتر روزنامه شرکت سهامی آذر

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب ساختمان		۳۷/۵۰۰/۰۰۰	
		حساب سرمایه - سهام عادی			۳۰/۰۰۰/۰۰۰
		حساب صرف سهام عادی			۷/۵۰۰/۰۰۰

فرض ۲ دفتر روزنامه شرکت سهامی آذر

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب ساختمان		۴۴/۰۰۰/۰۰۰	
		حساب سرمایه - سهام عادی			۳۰/۰۰۰/۰۰۰
		حساب صرف سهام عادی			۱۴/۰۰۰/۰۰۰

فرض ۳ دفتر روزنامه شرکت سهامی آذر

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب ساختمان		۳۹/۰۰۰/۰۰۰	
		حساب سرمایه - سهام عادی			۳۰/۰۰۰/۰۰۰
		حساب صرف سهام عادی			۹/۰۰۰/۰۰۰

فرض ۴ دفتر روزنامه شرکت سهامی آذر

ردیف	تاریخ	شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
		حساب ساختمان		۳۵/۵۰۰/۰۰۰	
		حساب سرمایه - سهام عادی			۳۰/۰۰۰/۰۰۰
		حساب صرف سهام عادی			۵/۵۰۰/۰۰۰

۴-۵-۶- انتشار سهام به صورت یکجا

در بعضی از موارد ممکن است شرکت ترکیبی از سهام مختلف خود را (معمولاً عادی و ممتاز) در ازای مبلغی مشخص بطور یکجا واگذار نماید. که در این صورت باید با روش‌های مختلف ارزش هر نوع سهام را مشخص و میزان صرف یا کسر آن را نیز تعیین و سپس ثبت کرد (نحوه ثبت و محاسبات مربوط در مقاطع تحصیلی بالاتر توضیح داده می‌شود).

## پرسش

- ۱- انواع شرکت‌های سهامی را نام ببرید. حداقل سرمایه در هر یک از انواع شرکت‌های سهامی چه مبلغی است؟
- ۲- تفاوت‌های اساسی بین شرکت سهامی عام و شرکت سهامی خاص را نام ببرید.
- ۳- امتیاز سهام ممتاز نسبت به سهام عادی در چه مواردی می‌تواند باشد؟
- ۴- در صورت مطالبه تعهد صاحبان سهام در شرکت‌های سهامی عام، آیا پرداخت آن به صورت غیر نقد ممکن است؟
- ۵- حداقل و حداکثر ارزش هر سهم در شرکت‌های سهامی عام چه میزان است و حداقل تعداد سهام چند سهم است؟
- ۶- اعضای هیئت مدیره شرکت سهامی، حداکثر برای چند سال انتخاب می‌شوند؟ آیا انتخاب مجدد اعضا برای دوره‌های بعد مجاز است؟
- ۷- ارزش اسمی سهم، ارزش دفتری سهم و ارزش روز سهم را تعریف کنید.
- ۸- انواع مجامع عمومی را در شرکت‌های سهامی نام ببرید.
- ۹- سهام بانام و سهام بی‌نام را تعریف کنید.
- ۱۰- آیا پرداخت هزینه‌های قبل از تأسیس شرکت از سوی سهامداران مؤسس مجاز است؟
- ۱۱- طبق قانون تجارت، همه ساله چند درصد از سود خالص می‌بایست بابت اندوخته قانونی تخصیص داده شود؟
- ۱۲- طبق قانون تجارت، تخصیص سود به اندوخته قانونی تا چه موقع ادامه می‌یابد؟
- ۱۳- آیا می‌توان علاوه بر اندوخته قانونی، اندوخته‌های عمومی دیگری نیز نگهداری نمود؟
- ۱۴- مهم‌ترین دلایل مربوط به لزوم افزایش سرمایه را نام ببرید.
- ۱۵- روش‌های افزایش سرمایه در شرکت‌های سهامی را نام ببرید.
- ۱۶- افزایش سرمایه از طریق صدور سهام جایزه را توضیح دهید.
- ۱۷- مهم‌ترین دلایل مربوط به تقلیل سرمایه در شرکت‌های سهامی را نام ببرید.
- ۱۸- روش‌های تقلیل سرمایه کدام‌اند؟
- ۱۹- چرا اغلب مؤسسات بزرگ به صورت شرکت‌های سهامی تأسیس می‌شوند؟
- ۲۰- چه فرقی بین حقوق صاحبان سرمایه در مؤسسات تک مالکی، شرکت‌های تضامنی و شرکت‌های سهامی از چشم‌اندازهای زیر وجود دارد؟
  - (الف) ماهیت
  - (ب) میزان مسئولیت صاحبان سرمایه
  - (ج) ارائه صورت‌های مالی
- ۲۱- حساب سود تقسیم نشده یک شرکت سهامی در آغاز سال دارای مانده بستانکاری به مبلغ ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال



است. طی سال، مبلغ  $۹/۰۰۰/۰۰۰$  ریال در بستانکار این حساب ثبت شده است.

الف) ماهیت مبلغ  $۹/۰۰۰/۰۰۰$  ریال فوق چیست؟

ب) مانده حساب سود تقسیم نشده در پایان سال نشان دهنده چیست؟

۲۲- از دو شرکت سهامی که همزمان تأسیس شده‌اند و در یک رشته فعالیت می‌کنند، یکی سهام عادی با ارزش اسمی  $۵/۰۰۰$  ریال و دیگری سهام عادی با ارزش اسمی  $۱۰/۰۰۰$  ریال منتشر کرده است. آیا تفاوت ارزش اسمی سهام می‌تواند دلیل ارجحیت سرمایه‌گذاری در یکی از دو شرکت باشد؟

۲۳- موارد تفاوت بین سهام عادی و سهام ممتاز را شرح دهید.

۲۴- سود انباشته چه تأثیری بر حقوق صاحبان سهام دارد؟

۲۵- آیا ممکن است سهام یک شرکت سهامی به قیمتی متفاوت با ارزش اسمی آن‌ها به فروش رسد؟ در این صورت، چه عواملی بر قیمت سهام مذکور مؤثر است؟

۲۶- در یک شرکت سهامی خاص تازه تأسیس، تعداد  $۷۰۰$  سهم ممتاز به ارزش اسمی هر سهم  $۱۰/۰۰۰$  ریال در ازای یک قطعه زمین اختصاص یافته است. با فرض این که قیمت کارشناسی شده زمین مزبور  $۷/۰۰۰/۰۰۰$  ریال و ارزش روز آن  $۷/۷۰۰/۰۰۰$  ریال باشد به نظر شما زمین مذکور باید به چه بهایی در دفاتر ثبت گردد؟ توضیح دهید.

۲۷- شرکتی سهام خود را با صرف منتشر کرده است. به نظر شما آیا صرف سهام در بین سهامداران به‌طور نقد، قابل تقسیم است؟ توضیح دهید.

۲۸- چه نوع هزینه‌هایی به حساب هزینه تأسیس منظور می‌شود؟

## ✓ پرسش‌های چهار گزینه‌ای ✕

۱- مانده کدام یک از حساب‌های زیر امکان دارد که بدهکار شود؟

الف) سود سهام پیشنهادی

ج) ذخیره مالیات

ب) سود و زیان انباشته

د) اندوخته‌ها

۲- یک شرکت سهامی در  $۱۳\times\times/۲/۲۰$  تأسیس شده است و به موجب اساس‌نامه،  $۱۵۰۰$  سهم عادی به ارزش اسمی  $۱/۰۰۰$  ریال دارد. اگر هر سهم شرکت به قیمت  $۱/۲۰۰$  ریال فروخته شود مابه‌التفاوت کدام حساب بستانکار می‌شود؟

الف) صرف سهام  $۳۰۰/۰۰۰$  ریال

ج) صندوق  $۱/۸۰۰/۰۰۰$  ریال

ب) سهام سرمایه  $۱/۵۰۰/۰۰۰$  ریال

د) کسر سهام  $۳۰۰/۰۰۰$  ریال

۳- در سؤال فوق، سهام عادی به چه مبلغی بستانکار می‌شود؟

الف)  $۴۰۰/۰۰۰$  ریال

ج)  $۱/۸۰۰/۰۰۰$  ریال

ب)  $۱/۵۰۰/۰۰۰$  ریال

د)  $۲/۵۰۰/۰۰۰$  ریال

۴- شرکت سهامی روناک، در تاریخ ۱۳۰۳/۳/۲۰ تأسیس شده است. سرمایه این شرکت مبلغ ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال شامل ۱۰/۰۰۰ سهم عادی به ارزش اسمی ۱/۰۰۰ ریال می باشد. هنگام تأسیس شرکت، ۳۵ درصد ارزش اسمی سهام، به طور نقد پرداخت شده است، حساب تعهد صاحبان سهام چه مبلغی بدهکار می شود؟

الف) ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال  
ب) ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال  
ج) ۶/۵۰۰/۰۰۰ ریال  
د) ۱۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال

۵- کدام یک از موارد زیر مفهوم شرکت سهامی را بیان می کند؟

الف) شرکتی است که سرمایه آن به سهام تقسیم شده و مسئولیت دارندگان سهام محدود به مبلغ اسمی سهام آن هاست.

ب) شرکتی است که سهام آن محدود به سود (زیان) انباشته است.

ج) شرکتی است که سهام آن محدود به صرف سهام عادی است.

د) شرکتی است که سهام آن محدود به صرف یا کسر سهام عادی است.

۶- کدام یک از موارد زیر مزایای شرکت های سهامی را نشان می دهد؟

الف) محدودیت مسئولیت سهامداران و تجمع سرمایه های کوچک

ب) تعیین هیئت مدیره و سهولت نقل و انتقال سهام

ج) استمرار موجودیت

د) هر سه مورد الف، ب و ج

۷- برای تأسیس شرکت های سهامی، کدام یک از مدارک زیر باید از سوی مؤسسان تنظیم و تسلیم اداره ثبت

شرکت ها شود؟

الف) ترازنامه  
ج) تعهد خرید سهام

ب) اساس نامه  
د) صورت ریز دارایی ها

۸- در ترازنامه شرکت های سهامی، هزینه های تأسیس جزو کدام یک از عنوان های زیر، طبقه بندی می شود؟

الف) سایر دارایی ها  
ج) دارایی های جاری

ب) هزینه های جاری  
د) دارایی های ثابت

۹- سهامداران یک شرکت سهامی، کدام یک از حقوق زیر را دارا هستند؟

الف) حق دریافت سهمی از سود شرکت و حق تقدم خرید سهام جدید

ب) حق رأی برای انتخاب هیئت مدیره

ج) حق سهیم بودن در دارایی های شرکت هنگام انحلال

د) هر سه مورد الف، ب و ج

۱۰- مهم ترین وظیفه هیئت مدیره شرکت های سهامی، کدام است؟

الف) انتخاب سهامداران  
ج) افزایش تولید

ب) حفظ منافع صاحبان سهام  
د) تعیین حقوق کارکنان

۱۱- کدام یک از موارد زیر از منابع عمده تأمین کننده حقوق صاحبان سهام در شرکت های سهامی است؟

الف) سرمایه گذاری سهامداران  
ج) وام بانکی

- (ب) مانده سود (زیان) انباشته  
(د) موارد الف و ب
- ۱۲- هنگام انتشار سهام عادی و فروش آن به ارزش اسمی، کدام یک از حساب‌های زیر بستانکار می‌گردد؟  
الف) صرف سهام  
ب) کسر سهام  
ج) سهام عادی  
د) موارد الف و ج
- ۱۳- مابه‌التفاوت فروش سهام به قیمتی بیشتر از ارزش اسمی، به بستانکار کدام یک از حساب‌های زیر ثبت می‌شود؟  
الف) سهام سرمایه  
ب) کسر سهام  
ج) حقوق صاحبان سهام  
د) صرف سهام
- ۱۴- سود تضمین شده سهام ممتاز، چگونه محاسبه و پرداخت می‌شود؟  
الف) به صورت درصدی از ارزش اسمی  
ب) به صورت درصدی از ارزش بازار  
ج) به نسبت سود سهام عادی  
د) به نسبت سود کل سهام
- ۱۵- ارزش دفتری سهام عادی در شرکت‌های سهامی که فقط سهام عادی منتشر نموده‌اند،  
الف) از تقسیم دارایی‌ها به جمع تعداد سهام عادی به دست می‌آید.  
ب) از تقسیم سود انباشته به جمع تعداد سهام عادی حاصل می‌شود.  
ج) از تقسیم صرف سهام به جمع تعداد سهام عادی به دست می‌آید.  
د) از تقسیم حقوق صاحبان سهام به جمع تعداد سهام عادی، حاصل می‌شود.
- ۱۶- تفاوت ترازنامه شرکت‌های سهامی با ترازنامه مؤسسات تک مالکی و شرکت‌های تضامنی در کدام یک از موارد زیر است؟  
الف) دارایی‌ها  
ب) بدهی‌ها  
ج) سرمایه  
د) دارایی‌ها و بدهی‌های جاری

## مسائل

- ۱- شرکت سهامی آوا در تاریخ ۱۳۸۹/۵/۲۰ با سرمایه‌ای معادل ۱۰/۰۰۰ سهم عادی ۱۰/۰۰۰ ریالی و ۵/۰۰۰ سهم ۰.۸٪ ممتاز ۱۰/۰۰۰ ریالی تشکیل گردیده است.  
مطلوبست: انجام ثبت‌های لازم و تنظیم قسمت حقوق صاحبان سهام در ترازنامه با توجه به مفروضات زیر:
- ۱- فروش سهام عادی و ممتاز به ارزش اسمی به صورت نقد
  - ۲- فروش سهام عادی به مبلغ هر سهم ۱۳/۰۰۰ ریال و سهام ممتاز به ارزش اسمی به صورت نقد
  - ۳- فروش سهام عادی به ارزش اسمی و سهام ممتاز به ارزش هر سهم ۱۰/۵۰۰ ریال به صورت نقد
  - ۴- فروش سهام عادی به ارزش هر سهم ۱۴/۰۰۰ ریال و سهام ممتاز به ارزش هر سهم ۱۱/۰۰۰ ریال به صورت نقد
- ۲- هیئت مؤسس شرکت در شرف تأسیس حسام، در اول مردادماه ۱۳۰۰ تشکیل شد و در این هیئت، در

نقد

موارد زیر توافق به عمل آمد :

- سرمایه شرکت مبلغ ۵۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و منقسم به پنج هزار سهم ۱۰/۰۰۰ ریالی باشد.
- تعداد ۲۵۰۰ سهم از سهام شرکت متعلق به مؤسسان باشد و بقیه برای عموم عرضه شود.
- از مبلغ اسمی هر سهم مبلغ ۶/۰۰۰ ریال تأدیه شود و بقیه در تعهد صاحبان سهام باقی بماند.
- مؤسسان در تاریخ ۱۳××/۵/۵ سرمایه قابل پرداخت سهم خود را به شرح زیر تأدیه نمودند :

زمین	۱/۲۰۰/۰۰۰
ساختمان	۳/۰۰۰/۰۰۰
وسایط نقلیه	۲/۲۰۰/۰۰۰
ماشین آلات	۱/۹۰۰/۰۰۰
واریز وجه نقد به حساب بانک شرکت در شرف تأسیس	۶/۷۰۰/۰۰۰

- پس از طی تشریفات قانونی، اعلامیه پذیرهنویسی در تاریخ ۱۳××/۶/۱ برای عرضه سهام به عموم مردم، در یکی از روزنامه‌های کنیرالاتشار چاپ گردید.

- در تاریخ ۱۳××/۷/۱۵ هزینه‌های تأسیس به مبلغ ۱۸۰/۰۰۰ ریال از سوی یکی از مؤسسان پرداخت گردید.

- در اول آبان ماه، مجمع عمومی مؤسس با احراز پذیرهنویسی و انتخاب اولین مدیران و بازرس قانونی تشکیل شرکت را تصویب نمود.

**مطلوبست :** ثبت عملیات تأسیس شرکت در دفاتر آماری مؤسسان و دفاتر رسمی شرکت.

۳- آقای حیدری به اتفاق چند تن از سرمایه‌گذاران دیگر، تصمیم به تشکیل شرکت سهامی عام پارس نموده‌اند. سرمایه شرکت ۸۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و منقسم به سهام ۱/۰۰۰ ریالی است.

مؤسسان ۲۵٪ از سهام شرکت را تعهد کرده و ۶۰٪ از سرمایه تعهد شده را به شرح زیر واریز نموده‌اند :

زمین	۱/۶۰۰/۰۰۰
ساختمان	۲/۳۰۰/۰۰۰
سرقفلی	۱/۵۰۰/۰۰۰
اثاثه اداری	۴۰۰/۰۰۰
وجه نقد	۶/۲۰۰/۰۰۰
	<hr/>
	۱۲/۰۰۰/۰۰۰

(وجه نقد در تاریخ ۱۳××/۱۷/۱۵ به حساب بانکی واریز شده و ارزش دارایی‌های دیگر نیز از سوی کارشناس

رسمی در همین تاریخ، تأیید و تقویم گردیده است.)

- در تاریخ ۱۳××/۸/۱۵ اعلامیه پذیرهنویسی نسبت به بقیه سرمایه، چاپ شد و در اختیار عموم قرار گرفت و

هزینه‌های تأسیس شرکت، جمعاً به مبلغ ۳۲۰/۰۰۰ ریال از سوی یکی از مؤسسان پرداخت شد.

- در اول آذرماه، مجمع عمومی مؤسس با احراز پذیرهنویسی و انجام سایر تشریفات، تشکیل شرکت را تصویب نمود.

**مطلوبست :** ثبت عملیات مذکور در دفاتر آماری مؤسسان و دفاتر رسمی شرکت

۴- شرکت سهامی خاص سرسبز با سرمایه‌ای معادل ۸۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال مرکب از ۸/۱۰۰۰ سهم ۱۰۰۰ ریال

تشکیل و رویدادهای زیر انجام می‌شود.

۵/۱) مؤسسان ۴۰٪ از مبلغ سرمایه را به شرح زیر تحویل شرکت می نمایند و مابقی سرمایه در تعهد آنان است :  
ساختمان ۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال . ماشین آلات ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال، اثاثه ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال و مابقی به صورت  
نقد به حساب بانک شرکت در شرف تأسیس واریز می گردد.

۵/۱) یکی از مؤسسان مبلغ ۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال بابت مخارج تأسیس شرکت را پرداخت نمود.  
۶/۳) با احراز پذیره نویسی توسط مؤسسان و تصویب اساس نامه و انتخاب اولین هیئت مدیره و مدیران شرکت  
و بازرسان شرکت فعالیت رسمی خود را آغاز می کند.

۷/۱۴) هیئت مدیره به تمامی صاحبان سهام اعلام می نماید که آخرین مهلت پرداخت تعهدات ۹/۱۵ بوده و تمامی  
صاحبان سهام مکلف به پرداخت تعهدات خود تا این تاریخ می باشند.

۹/۱۵) تمامی سهام داران به استثنای آقای اصغرزاده مالک ۶۰۰۰ سهم وجوه لازم را به حساب بانک شرکت  
واریز نمودند.

۱۱/۱۵) شرکت سهام آقای اصغرزاده را پس از ارسال اخطار دوم و خاتمه زمان یکماهه آن به مبلغ هر سهم  
۱۰۳۰ ریال از طریق مزایده بین مؤسسان به فروش رسانده و مخارج فروش سهام به مبلغ ۲۵۰/۰۰۰ ریال را پرداخت  
نموده و مابقی را به آقای اصغرزاده پرداخت می نماید.

۱۱/۱۵) اصل برگه سهام به سهام داران واگذار می گردد.

#### مطلوبست :

۱) نسبت رویدادهای لازم در دفاتر آماری مؤسسان

۲) نسبت رویدادهای لازم در دفاتر رسمی شرکت سهامی خاص سرسبز

۵) شرکت سهامی عام محسنین شامل ۶۰/۰۰۰ سهم عادی ۱۰۰۰ ریالی است. مؤسسين ۳۰٪ سرمایه را در  
تاریخ ۸۸/۴/۱ تعهد و ۴۰٪ آن را پس از ارزیابی به شرح زیر واریز نمودند. موجودی نقد - بانک ۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال،  
ساختمان ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال و اثاثه ۱/۷۰۰/۰۰۰ ریال و موجودی کالا ۵۰۰/۰۰۰ ریال.

۸۸/۵/۲) - باقی مانده سهام شرکت از طریق پذیره نویسی به مبلغ هر سهم ۱/۲۰۰ ریال به فروش رسید و پذیره نویسان  
۴۰٪ بهای سهام پذیره نویسی شده را نقد به حساب بانک شرکت واریز کردند. همچنین شرکت به کلیه سهام داران مهلت  
داد تا در مدت حداکثر ۲ ماهه نسبت به پرداخت باقی مانده تعهدات خود اقدام نمایند.

۸۸/۵/۲۵) - یکی از مؤسسان مخارج تأسیس شرکت به مبلغ ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال را پرداخت نمود.

۸۸/۶/۱) - با معرفی اعضای هیئت مدیره و مدیرعامل به اداره ثبت شرکت ها و تصویب اساس نامه، شرکت به طور  
رسمی تشکیل گردید.

۸۸/۷/۱۵) - بدهی شرکت بابت مخارج تأسیس پرداخت شد.

۸۸/۷/۲۰) - در تاریخ فوق کلیه سهام داران به استثنای یکی از پذیره نویسان به نام آقای رحیمی، مالک ۵/۰۰۰  
سهم، نسبت به پرداخت بدهی خود اقدام و وجوه لازم را به حساب بانکی شرکت واریز نمودند.

۸۸/۸/۳۰) - با توجه به شرایط پذیره نویسی، شرکت سهام آقای رحیمی را که به تعهدات خود عمل نکرده بود،  
را به بهای هر سهم ۱/۱۰۰ ریال فروخته و پس از کسر مبلغ ۵۰۰/۰۰۰ ریال مخارج فروش سهام، مابقی مبلغ را به  
ایشان مسترد نمود.

۸۸/۸/۳۰) - اوراق سهام صادر و به سهام داران تحویل داده شد.

## مطلوبست :

- ۱- ثبت رویدادهای حسابداری تشکیل شرکت در دفاتر آماری مؤسسان و تنظیم ترازنامه در تاریخ ۸۸/۶/۱
- ۲- ثبت رویدادهای حسابداری لازم در دفاتر رسمی شرکت
- ۳- تنظیم ترازنامه شرکت به تاریخ ۸۸/۸/۳۰  
تذکر : در ترازنامه قسمت حقوق صاحبان سهام نشان داده شود.
- ۶- در تاریخ ۸۷/۲/۵ شرکت سهامی عام کسری با سرمایه ای مرکب از ۱۰/۰۰۰ سهم عادی ۱/۰۰۰ ریالی و ۸/۰۰۰ سهم ۷٪ ممتاز ۱/۰۰۰ ریالی می باشد. مؤسسان حداقل قانونی سرمایه را تعهد و وجوه لازم را به صورت نقد به حساب بانک شرکت واریز نمودند.
- ۲/۱۸ - باقیمانده سهام از طریق پذیره نویسی به ارزش هر سهم عادی ۱/۴۰۰ ریال و هر سهم ممتاز ۱/۲۰۰ ریال به فروش رسید و پذیره نویسان هم حداقل قانونی را پرداخت نمودند. طبق شرایط فروش سهام کلیه پذیره نویسان و مؤسسان متعهد گردیدند که باقی مانده وجوه سهام را حداکثر تا مدت سه ماه پرداخت نمایند.
- ۳/۲۰ - خانم بشیری یکی از مؤسسان مبلغ ۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال بابت مخارج تأسیس شرکت را پرداخت نمود.
- ۳/۳۰ - با تشکیل مجمع عمومی مؤسس و تصویب اساس نامه و انتخابات اعضای هیئت مدیره و مدیرعامل و معرفی آنان به اداره ثبت شرکت ها، شرکت به طور رسمی تشکیل گردید.
- ۴/۱۰ - بدهی شرکت به خانم بشیری پرداخت گردید.
- ۴/۱۸ - همگی سهام داران به استثنای یکی از پذیره نویسان به نام آقای رودکی که مالک ۵٪ سهام عادی و ممتاز شرکت است، تعهدات خود را به موقع پرداخت نمودند.
- ۵/۲۰ - شرکت پس از ارسال اخطار مجدد و عدم مراجعه آقای رودکی سهام مذکور را از طریق مزایده به ارزش هر سهم عادی ۱/۱۰۰ ریال و هر سهم ممتاز به ارزش اسمی به فروش رسانده و مخارج فروش آن به مبلغ ۵۰/۰۰۰ ریال را از آن کسر و مابقی مبلغ به ایشان پرداخت گردید.
- ۵/۳۰ - شرکت اوراق سهام را صادر و به سهام داران تحویل نمود.

## مطلوبست :

- ۱- ثبت رویدادهای حسابداری در دفاتر آماری مؤسسان
- ۲- تنظیم قسمت حقوق صاحبان سهام در ترازنامه مورخ ۸۷/۳/۳۰
- ۳- ثبت تشکیل رسمی شرکت و سایر رویدادهای مالی در دفاتر رسمی شرکت
- ۴- تنظیم ترازنامه شرکت به تاریخ ۸۸/۵/۳۰ (با نمایش قسمت حقوق صاحبان سهام)
- ۷- شرکت سهامی پارس تعداد ۲۰/۰۰۰ سهم عادی ۱/۰۰۰ ریالی خود را جهت تحصیل یک دستگاه ماشین آلات به بهای تمام شده ۲۵/۰۰۰/۰۰۰ و استهلاک انباشته ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال صادر نمود.  
مطلوبست : این رویداد را با هر یک از مفروضات زیر در دفتر روزنامه شرکت ثبت نمایید.
- ۱- ارزش بازار هر سهم عادی ۱/۲۰۰ ریال ولی ارزش متعارف ماشین آلات در دست نیست.
- ۲- ماشین آلات به ارزش ۲۳/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید ولی ارزش روز سهام در دست نیست.
- ۳- ارزش روز هر سهم ۱/۱۵۰ ریال و ارزش متعارف ماشین آلات ۲۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال می باشد.
- ۴- ارزش متعارف ماشین آلات ۲۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال بوده ولی کارشناس آن را ۲۵/۵۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی کرده است.

### صورت‌های مالی

هدف‌های رفتاری : در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود :

- ۱- انواع صورت‌های مربوط به سود و زیان را شرح دهد.
- ۲- ترازنامه و عناصر مندرج در آن را بیان نماید.
- ۳- خصوصیات صورت‌های مالی نمونه یک شرکت سهامی عام را بیان نماید.

صورت‌های مالی در کلیه شرکت‌ها (بدون توجه به نوع و ماهیت فعالیت آن‌ها) عبارت‌اند از :

– صورت سود و زیان

– ترازنامه

– صورت سود و زیان انباشته

برای آشنایی بیشتر دانش‌آموزان با صورت‌های مالی که مطابق آخرین استانداردهای حسابداری در ایران تهیه می‌شود در صفحات آخر کتاب، نمونه کامل آن را درج کرده‌ایم. اما از آنجا که این صورت‌های مالی موضوع درس این کتاب نیستند، ذیلاً کوشش خواهد شد به‌طور خلاصه صورت‌های مالی مورد نیاز مؤسسات کوچک توضیح داده شود. در این گونه مؤسسات صورت‌های مالی عبارت‌اند از :

#### ۱-۶- صورت سود و زیان

در مؤسسات بازرگانی، به جای اصطلاح صورت سود و زیان، بعضاً از اصطلاح صورت عملکرد و سود و زیان استفاده می‌شود. بخش عملکرد شامل ارقام مربوط به درآمد فروش، بهای تمام شده کالای فروش رفته و سود ناخالص فروش و بخش سود و زیان شامل هزینه عملیات و سود خالص دوره مالی است.

اطلاعات مورد نیاز، برای تعیین نتایج عملیات در مؤسسات بازرگانی معمولاً در دو حساب (حساب عملکرد و حساب سود و زیان) جمع‌آوری می‌شوند. به‌طور خلاصه، محتوای حساب عملکرد در شرکت بازرگانی (بر اساس ادواری) به شرح صفحه بعد نمایش داده شده است.

حساب خلاصه سود و زیان	
موجودی کالا ابتدای دوره	موجودی کالا پایان دوره
برگشت از فروش	فروش
تخفیفات نقدی فروش	برگشت از خرید و تخفیفات
خرید	تخفیفات نقدی خرید
هزینه حمل کالای خریداری شده	
جمع اقلام راست	جمع اقلام چپ
مانده (زیان ناویژه)	مانده (سود ناویژه)
هزینه‌های توزیع و فروش	
هزینه‌های اداری و عمومی	
مانده (زیان عملیاتی)	مانده (سود عملیاتی)
هزینه‌های مالی	درآمدهای غیرعملیاتی
سایر هزینه‌های غیرعملیاتی	
مانده (زیان ویژه)	مانده (سود ویژه)

## ۲-۶ حساب سود و زیان

گفتنی است که مانده حساب سود (زیان) پس از کسر مالیات بر درآمد، چنانچه مؤسسه انفرادی (تک مالکی) باشد به حساب سرمایه مالک، در شرکت‌های غیرسهامی به حساب جاری شرکا و در شرکت‌های سهامی به حساب تقسیم سود و زیان انتقال می‌یابد.

مثال نمونه ۱: اگر سود ویژه شرکت سهامی خاص روناک ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال و مالیات شرکت ۲۵٪ باشد،

مطلوبست: ثبت این رویداد مالی در دفتر روزنامه شرکت روناک

$$۲/۰۰۰/۰۰۰ \times ۲۵\% = ۵۰۰/۰۰۰$$

دفتر روزنامه شرکت سهامی ...

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱	۲۹	۱۲	تقسیم سود و زیان ذخیره مالیات بر درآمد		۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰

## ۳-۶ ترازنامه

ترازنامه، عبارت است از صورتی که وضعیت مالی یک مؤسسه را در یک تاریخ معین نمایش می‌دهد.



## ۴-۶ طبقه‌بندی ترازنامه

در ترازنامه شرکت‌ها و مؤسسات دارایی‌ها، بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام (سرمایه) در سه گروه جداگانه طبقه‌بندی و نمایش داده می‌شود تا افرادی که علاقه‌مند هستند بتوانند وضعیت مالی آن شرکت یا مؤسسه را در یک تاریخ معین، بهتر مشاهده کنند. اقلام تشکیل‌دهنده ترازنامه عبارت‌اند از:

۱- ۴-۶ دارایی‌ها: دارایی‌های هر شرکت معمولاً در چهار گروه فرعی زیر، به ترتیب قابلیت تبدیل به نقد، طبقه‌بندی

می‌شوند:

- دارایی جاری

- دارایی غیر جاری:

- دارایی ثابت مشهود

- دارایی نامشهود

- سرمایه‌گذاری بلند مدت

- سایر دارایی‌ها

۲- ۴-۶ بدهی‌ها: بدهی‌های هر شرکت نیز در دو گروه فرعی زیر به ترتیب تاریخ سررسید طبقه‌بندی می‌شوند:

- بدهی جاری

- بدهی بلندمدت

۳- ۴-۶ حقوق صاحبان سهام: حق مالی صاحبان سرمایه یا دارندگان سهام شرکت، مازاد دارایی‌های یک شرکت بر

بدهی‌های آن است. حقوق صاحبان سهام در شرکت‌ها معمولاً عبارت‌اند از:

- سرمایه صاحبان سهام

- اندوخته قانونی

- سایر اندوخته‌ها

- سودهای انباشته تقسیم نشده و یا زیان انباشته

در صفحه بعد نمونه‌ای از ترازنامه ساده، برای اطلاع هنرجویان درج گردیده است.

شرکت فروش

ترازنامه در تاریخ ۲۹ اسفند ۱۳۰۰

ارقام فرضی است

دارایی

			دارایی جاری :
	۲۱۰/۰۰۰		موجودی نقد
	۱۰۰/۰۰۰		سرمایه گذاری کوتاه مدت
	۱۲۴/۰۰۰		اسناد دریافتنی
	۲۶۱/۰۰۰		حساب های دریافتنی
	۳۵۲/۰۰۰		موجودی های کالا
	<u>۱۲/۰۰۰</u>		پیش پرداخت های هزینه
ریال ۱/۰۵۹/۰۰۰			جمع دارایی جاری
			دارایی ثابت :
			زمین
	۲۴۰/۰۰۰		ساختمان
	۲۲۰/۸۰۰	<u>۱۹/۲۰۰</u>	کسر می شود : استهلاک انباشته
		۹۴/۰۰۰	اثاثه اداری
		<u>۱۸/۸۰۰</u>	کسر می شود : استهلاک انباشته
۳۹۶/۰۰۰			جمع دارایی ثابت
			دارایی نامشهود :
	۲۱/۰۰۰		سرقفلی محل
			سایر دارایی ها :
	<u>۱۶۵/۰۰۰</u>		اسناد دریافتنی بلندمدت
۱/۶۴۱/۰۰۰			جمع دارایی ها :
			بدهی و حقوق صاحبان سهام
			بدهی جاری :
	۱۱۵/۰۰۰		اسناد پرداختنی
	۱۹۰/۴۰۰		حساب های پرداختنی
	۱۴/۱۰۰		حقوق پرداختنی
۵۰۰/۳۳۰	<u>۱۱/۰۰۰</u>		پیش دریافت از مشتریان
			بدهی بلندمدت :
	<u>۲۵۰/۰۰۰</u>		اسناد پرداختنی بلندمدت
۵۸۰/۵۰۰			جمع بدهی ها
			حقوق صاحبان سهام :
	۹۰۰/۰۰۰		سرمایه ( ۹۰۰ سهم عادی یک هزار ریالی)
		۱۲۰/۰۰۰	اندوخته قانونی
		۲۰/۵۰۰	اندوخته احتیاطی
		<u>۲۰/۰۰۰</u>	سود انباشته
۱/۰۶۰/۵۰۰			جمع بدهی و حقوق صاحبان سهام :
<u>۱/۶۴۱/۰۰۰</u>			

شرکت سهامی عام نمونه

صورت سود و زیان

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفندماه ۱۳×۲

(تجدید ارائه شده)	سال ۱۳×۲		یادداشت
	سال ۱×۱۳	میلیون ریال	
.....	.....	.....	۲۴ فروش خالص کسر می شود
(.....)	(.....)	.....	۲۵ بهای تمام شده کالای فروش رفته سود ناخالص کسر می شود:
(.....)	.....	(.....)	۲۶ هزینه های فروش، اداری و عمومی
(.....)	(.....)	.....	۲۷ خالص سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی
.....	.....	.....	سود عملیاتی اضافه (کسر) می شود:
(.....)	.....	(.....)	۲۸ هزینه های مالی
.....	.....	.....	۲۹ خالص سایر درآمدها و هزینه های غیر عملیاتی
.....	.....	.....	سود ناشی از فعالیت های عادی قبل از مالیات
(.....)	(.....)	.....	مالیات سود فعالیت های عادی
.....	.....	.....	سود خالص ناشی از فعالیت های عادی
(.....)	.....	(.....)	۳۰ اقلام غیر مترقبه کسر می شود: اثر مالیاتی اقلام غیر مترقبه
.....	.....	.....	سود خالص
گردش حساب سود (زیان) انباشته			
.....	.....	.....	سود خالص
(.....)	.....	.....	سود انباشته در ابتدای سال
(.....)	(.....)	.....	۳۱ تعدیلات سنواتی
.....	.....	.....	سود انباشته در ابتدای سال - تعدیل شده
.....	.....	.....	سود قابل تخصیص تخصیص سود:
(.....)	.....	(.....)	۲۲ اندوخته قانونی
(.....)	(.....)	(.....)	۲۳ سایر اندوخته ها
(.....)	(.....)	(.....)	۱۷ سود سهام پیشنهادی
(.....)	(.....)	.....	سود انباشته در پایان سال

یادداشت های توضیحی ۱ تا ۳۷ مندرج در صفحات ۶ تا ۳۳، جزو لاینفک صورت های مالی است.

شرکت سهامی عام نمونه  
ترازنامه  
در تاریخ ۲۹ اسفندماه ۱۳۰۲

دارایی‌ها	یادداشت	(تجدید ارائه شده) ۱۳۰۲/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹	بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام	یادداشت	(تجدید ارائه شده) ۱۳۰۲/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹
		میلیون ریال	میلیون ریال			میلیون ریال	میلیون ریال
دارایی‌های جاری				بدهی‌های جاری :			
۴ موجودی نقد		۴		۱۳ حساب‌ها و اسناد پرداختی تجاری		۱۳	
۵ سرمایه‌گذاری‌های کوتاه‌مدت		۵		۱۴ سایر حساب‌ها و اسناد پرداختی		۱۴	
۶ حساب‌ها و اسناد دریافتی تجاری		۶		۱۵ پیش‌دریافت‌ها		۱۵	
۷ سایر حساب‌ها و اسناد دریافتی		۷		۱۶ ذخیره مالیات		۱۶	
۸ موجودی مواد و کالا		۸		۱۷ سود سهام پیشنهادی و پرداختی		۱۷	
۹ سفارش‌ها و پیش‌پرداخت‌ها		۹		۱۸ تسهیلات مالی دریافتی		۱۸	
جمع دارایی‌های جاری		.....	.....	جمع بدهی‌های جاری		.....	.....
دارایی‌های غیر جاری :				بدهی‌های غیر جاری :			
۱۰ دارایی‌های ثابت مشهود		۱۰		۱۹ حساب‌ها و اسناد پرداختی بلندمدت		۱۹	
دارایی‌های نامشهود		.....	.....	۱۸ تسهیلات مالی دریافتی بلندمدت		۱۸	
۱۱ سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت		۱۱		۲۰ ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان		۲۰	
۱۲ سایر دارایی‌ها		۱۲		جمع بدهی‌های غیر جاری		.....	.....
جمع دارایی‌های غیر جاری		.....	.....	جمع بدهی‌ها		.....	.....
جمع دارایی‌های غیر جاری		.....	.....	حقوق صاحبان سهام		.....	.....
		.....	.....	سرمایه (××× سهم ××× ریالی تمام پرداخت شده) ۲۱		۲۱	
		.....	.....	۲۲ اندوخته قانونی		۲۲	
		.....	.....	۲۳ سایر اندوخته‌ها		۲۳	
		.....	.....	مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت ۲-۱۰		۱۰-۲	
		.....	.....	سود انباشته		.....	
		.....	.....	جمع حقوق صاحبان سهام		.....	.....
		.....	.....	جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام		.....	.....

یادداشت‌های توضیحی ۱ تا ۳۷ مندرج در صفحات ۶ تا ۳۳، جزو لاینفک صورت‌های مالی است

جدول ویژگی‌های اساسی واحدهای انتفاعی

شرکت‌های تعاونی	مؤسسات غیر تجاری (دفاتر حقوقی - مؤسسات حسابرسی)	شرکت‌های سرمایه (سهامی) - با مسئولیت محدود - دولتی	شرکت‌های ضمانتی (تضامنی - نسبی - مختلط)	مؤسسات انفرادی (تجار) - واحدهای صنفی - پیشموران	مالکیت
حداقل هفت نفر عضو دارد.	مؤسسه به یک یا چند نفر تعلق دارد.	شرکت به تعداد سهامدار (پیش از سه نفر) یا تعدادی شریک با مسئولیت محدود (پیش از دو نفر) و با دولت و مؤسسات دولتی تعلق دارد.	شرکت به دو شریک یا بیشتر تعلق دارد.	مؤسسه به یک نفر تعلق دارد.	شخصیت حقوقی عمر واحد انتفاعی
عمر شرکت در موارد زیر خاتمه می‌یابد: انحلال طبق تصمیم مجمع فوق‌العاده کاهش تعداد اعضا کمتر از هفت نفر اتمام مدت شرکت و توقف فعالیت پیش از یک سال - ورشکستگی	عمر مؤسسه در موارد زیر خاتمه می‌یابد: - انحلال اختیاری - انحلال به حکم دادگاه	فصلیت شرکت می‌تواند برای همیشه ادامه یابد و مالکیت آن از طریق فروش سهام یا سهم‌النشرکه به دیگران منتقل می‌شود. عمر شرکت در موارد زیر خاتمه می‌یابد: - ورشکستگی شرکت - انحلال و تصفیه اختیاری شرکت - در مورد شرکت‌های دولتی به حکم قانون	عمر شرکت در موارد زیر خاتمه می‌یابد: - فوت یا مهاجرت هر یک از شرکای ضامن - ورشکستگی شرکت - انحلال و تصفیه اختیاری به تراضی شرکای ضامن - ورشکستگی شرکای ضامن - تبدیل شرکت	عمر مؤسسه در موارد زیر خاتمه می‌یابد: - فوت صاحب سرمایه - خاتمه دادن به عملیات مؤسسه - ورشکستگی یا اعسار	مسئولیت نسبت به پرداخت بدهی‌های واحد
اعضا نسبت به بدهی دولتی مسئولیت تضامنی دارند.	تشکیل دهندگان نسبت به پرداخت بدهی‌های مؤسسه، مسئولیت تضامنی دارند.	مسئولیت سهامداران با شرکا با مسئولیت محدود، منحصر به مبلغی است که در شرکت سرمایه‌گذاری کرده‌اند و پیش از آن نسبت به بدهی‌های شرکت تعهد یا مسئولیتی ندارند.	مسئولیت هر یک از شرکای ضامن در تأدیبه دیون شرکت نامحدود است. اگر دارای شرکت برای پرداخت بدهی‌ها کافی نباشد، بستاکاران می‌توانند مطالبات خود را از اموال شخصی شرکا تأمین کنند.	اگر مؤسسه قادر به پرداخت بدهی‌های خود نباشد، بستاکاران می‌توانند مطالبات خود را از اموال شخصی صاحب سرمایه تأمین کنند.	مسئولیت نسبت به پرداخت بدهی‌های واحد

بخش سوم

# حسابداری شرکتهای تعاونی

### آشنایی با شرکت‌های تعاونی

هدف‌های رفتاری : در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود :

- ۱- تعریف شرکت‌های تعاونی و انواع آن را بیان نماید.
- ۲- نحوه عضویت در شرکت تعاونی را شرح دهد.
- ۳- خروج یا فوت اعضا را در شرکت تعاونی توضیح دهد.
- ۴- سرمایه در شرکت‌های تعاونی را تعریف نماید.
- ۵- مشخصات شرکت‌های تعاونی و موارد انحلال آنها را توضیح دهد.

#### ۱-۷- مقدمه

نظام تعاونی، بر بنیاد آرمان‌هایی استوار است که خصوصیتی به مراتب انسانی و اجتماعی در آن وجود دارد. تعاون یک اهرم مناسب برای توسعه اقتصادی است که می‌تواند همگام با سیاست‌های دولت در بهبود شرایط کار، زندگی، تولید، ارتقاء سطح درآمد و وضعیت اجتماعی مردم مؤثر باشد چنانچه به‌طور اصولی مورد حمایت قرار گیرد، بار هزینه‌های دولتی را کاهش داده و به تدریج استقرار شرایطی را سبب می‌شود که طبقات مختلف مردم در مسائل مربوط به خود تصمیم‌گیرنده بوده و متناسب با برنامه‌های دولت امور اقتصادی مربوطه را عهده‌دار گردند. نظام تعاونی، در ابتدا در ناحیه «روچدیل» انگلستان شکل گرفت و بعدها گسترش یافت. به طوری که در قانون اساسی جمهوری اسلامی نیز اقتصاد کشور به سه بخش دولتی، تعاونی و خصوصی تقسیم شده است. در ایران، قانون تشکیل شرکت‌های تعاونی در تاریخ ۱۳۵۰/۳/۱۶ تصویب شد و «وزارت تعاون و امور روستاها» نیز به‌عنوان بانی بخش تعاونی کشور شناخته شد. پس از پیروزی انقلاب اسلامی و انحلال وزارت تعاون و امور روستاها و بنا به ضرورت‌های اجتماعی مجدداً در سال ۱۳۷۰ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی به تصویب مجلس رسید که به موجب ماده ۶۵ همین قانون، به منظور اعمال نظارت دولت در اجرای قوانین و مقررات مربوط به بخش تعاونی و پشتیبانی از این بخش، وزارت تعاون تشکیل شد.<sup>۱</sup>

سازمان بین‌المللی کار (ILO) نیز در سال ۱۹۶۶ در تعریف شرکت تعاونی چنین اظهار داشته است :

«شرکت تعاونی، جمعیتی است مرکب از اشخاصی که داوطلبانه برای وصول به هدفی مشترک گرد هم جمع شده، سازمانی اقتصادی که بر اساس دموکراسی اداره می‌گردد، تشکیل می‌دهند و هر یک از اعضای آن، به‌طور منصفانه در تأمین سرمایه لازم سهیم می‌شوند و نسبت به سهم خود، مسئولیت سود و زیان ناشی از عملیات و کارهایی را که خود به نحو مؤثر در آن شرکت داشته‌اند برعهده می‌گیرند.»

۱- برای مطالعه بیشتر در مورد شرکت‌های تعاونی، دانش‌آموزان عزیز می‌توانند کتاب حسابداری شرکت‌های تعاونی تألیف شادروان خانم فریده بوررضوان‌روح را مطالعه

در ایران نیز براساس اصل ۴۴ قانون اساسی شرکت تعاونی این گونه تعریف شده است :  
«بخش تعاونی شامل شرکت‌ها و مؤسسات تعاونی تولید و توزیع است که در شهر و روستا بر طبق ضوابط اسلامی تشکیل می‌شود.»

## ۲-۷- مزیت شرکت‌های تعاونی در اقتصاد اسلامی از دیدگاه شهید بهشتی

گرچه همگان از شهید بهشتی بسیار می‌دانند اما کمتر کسانی هستند که از دیدگاه‌های اقتصادی وی آگاهی داشته باشند. شهید بهشتی از جمله مدافعان واقعی تعاون در زمان خویش بود. ایشان بر این عقیده بودند که بهره‌گیری از شیوه تعاونی رضایت نهایی مردم و خیر و صلاح جامعه را به همراه دارد چرا که تعاون شیوه‌ای ارزشی است و کارگزاران و بلند پایگان نظام در راستای حصول به عدالت اجتماعی می‌باید آن را به کار ببندند. شهید بزرگوار در یکی از سخنرانی‌هایش در مورد اهمیت شیوه تعاونی در اقتصاد اسلامی می‌گوید :

«مسئله اقتصاد تعاونی که در عصر ما و در جمهوری اسلامی ما مورد توجه قرار گرفته در حقیقت بر همان پایه‌هایی استوار است که امروز در جوامع مختلف در رابطه با اختصار تعاونی گفته می‌شود. یعنی در نظام اسلامی لزومی ندارد به آن چیزی بیافزاییم» ایشان می‌گویند مسئله اول در اقتصاد آزاد براساس رقابت است هر پیشه‌وری هر کارخانه‌داری، هر مزرعه‌داری می‌کوشد تا با دیگران رقابت کند. در این میان شیوه تعاونی این افراد را در بخش تولید وارد یک مجموعه می‌کند و از آنها می‌خواهد تا با تعاون با یکدیگر، وضعیت تولید را بهتر کنند، یعنی همان‌هایی که تا قبل از تشکیل شرکت تعاونی رقیب هم بودند، حالا همکار یکدیگر شده‌اند. بنابراین می‌بینیم که در اسلام هم به اداره شرکت‌ها به شیوه تعاونی تأکید شده است.

## ۳-۷- تعریف شرکت تعاونی

به موجب ماده (۱۹۰) قانون تجارت، شرکت تعاونی تولید، شرکتی است که بین عده‌ای از ارباب حرف تشکیل می‌شود و شرکا مشاغل خود را برای تولید و فروش اشیا یا اجناس به کار می‌برند و همین قانون درباره شرکت تعاونی مصرف اظهار می‌دارد : «شرکت تعاونی مصرف، شرکتی است که برای مقاصد زیر تشکیل می‌شود :»

۱- فروش اجناس لازمه برای مصارف زندگانی اعم از این که اجناس مذکور را شرکا ایجاد کرده یا خریده باشند.

۲- تقسیم نفع و ضرر بین شرکا به نسبت خرید هر یک از آنها

اما ماده (۲) قانون تشکیل شرکت‌های تعاونی مصرف ۱۳۵۰/۳/۱۶ اعلام داشته است : «شرکت تعاونی، شرکتی است از اشخاص حقیقی یا حقوقی که به منظور رفع نیازمندی‌های مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضا از طریق خودیاری و کمک متقابل و همکاری آنان موافق اصولی که در این قانون مطرح است، تشکیل می‌شود.»

از طرف دیگر به موجب ماده (۲) قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران مصوب ۱۳۷۰ «شرکت‌هایی که با رعایت مقررات این قانون تشکیل و به ثبت برسند تعاونی شناخته می‌شوند.»

ماده اول قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران که به تصویب مجلس شورای اسلامی رسید، اهداف بخش تعاونی سیستم اقتصادی ایران و شرکت‌های تعاونی را به شرح زیر معرفی می‌کند :

۱- ایجاد و تأمین شرایط و امکانات کار برای همه به منظور رسیدن به اشتغال کامل.

۲- قرار دادن وسایل کار در اختیار کسانی که قادر به کارند ولی وسایل کار ندارند.

۳- پیش‌گیری از تمرکز و تداول ثروت در دست افراد و گروه‌های خاص به منظور تحقق عدالت اجتماعی.



۴- جلوگیری از کارفرمای مطلق شدن دولت.

۵- قرار گرفتن مدیریت و سرمایه و منافع حاصله در اختیار نیروی کار و تشویق بهره‌برداری مستقیم از حاصل کار خود.

۶- پیش‌گیری از انحصار، احتکار، تورم، اضرار به غیر.

۷- توسعه و تحکیم مشارکت و تعاون عمومی بین همه مردم.

## ۴-۷- ارزش‌ها و اصول تعاون

۴-۷-۱- ارزش‌ها در تعاونی: ساختار شرکت‌های تعاونی بر ارزش‌هایی چون خودباوری، دموکراسی، برابری، عدالت

و همبستگی بنا شده است. اعضای تعاونی به ارزش‌های اخلاقی نظیر صداقت، آزاداندیشی، مسئولیت‌پذیری و احترام رأی پایبند می‌باشند.

۴-۷-۲- اصول تعاون: اصول تعاون رهنمودهایی است که طبق آن تعاونی‌ها تحقق ارزش‌ها را عملی می‌سازند که براساس

بازنگری اتحادیه بین‌المللی تعاون (۱۹۹۵) به قرار ذیل است:

**اصل یک - عضویت اختیاری و آزاد:** تعاونی‌ها سازمان‌هایی، اختیاری هستند و عضویت در آنها برای تمام افرادی که

بتوانند از خدمات آنها استفاده کنند و مسئولیت‌های ناشی از عضویت را بپذیرند بدون تبعیضات جنسیتی، اجتماعی، نژادی، سیاسی یا مذهبی آزاد است.

**اصل ۲ - کنترل دموکراتیک توسط اعضا:** تعاونی‌ها سازمان‌هایی، دموکراتیک هستند و توسط اعضای خود که

فعالانه در سیاست‌گذاری و اتخاذ تصمیمات مشارکت می‌کنند، کنترل می‌شوند. مردان و زنانی که به‌عنوان نماینده منتخب خدمت می‌کنند در مقابل اعضا مسئول هستند، اعضا از حق رأی مساوی برخوردارند که هر عضو یک رأی صرف‌نظر از میزان سهام سرمایه دارد.

**اصل ۳ - مشارکت اقتصادی اعضا:** اعضا به‌طور منصفانه و با کنترل دموکراتیک سرمایه تعاونی خود را تأمین می‌کنند آنها

معمولاً متناسب با سرمایه پرداخت شده خود که یکی از شرایط عضویت می‌باشد سود محدودی در صورت وجود دریافت می‌دارند. اعضا مازاد درآمد را برای تأمین هریک از مقاصد زیر اختصاص می‌دهند. توسعه تعاونی خود حتی‌المقدور از طریق تخصیص ذخایری که حداقل قسمتی از آن غیرقابل تقسیم می‌باشد برخوردار می‌باشند. اعضا به نسبت معاملات هریک از آنها با تعاونی و حمایت از سایر فعالیت‌هایی که به تصویب اعضا رسیده است.

**اصل ۴ - خودگردانی و عدم وابستگی:** تعاونی‌ها سازمان‌هایی، خودگردان و خودبار هستند که توسط اعضا کنترل می‌شوند

اگر آنها با سایر سازمان‌ها از جمله دستگاه‌های دولتی موافقت‌نامه‌ای امضا کنند یا از منابع دیگر سرمایه تأمین نمایند این کار را آزاد و به شرطی انجام می‌دهند که متضمن کنترل دموکراتیک توسط اعضا و حافظ خودگردانی تعاونی باشد.

**اصل ۵ - آموزش، کارورزی و اطلاع‌رسانی:** تعاونی‌ها برای اعضا نمایندگان منتخب، مدیران و کارکنان خود آموزش

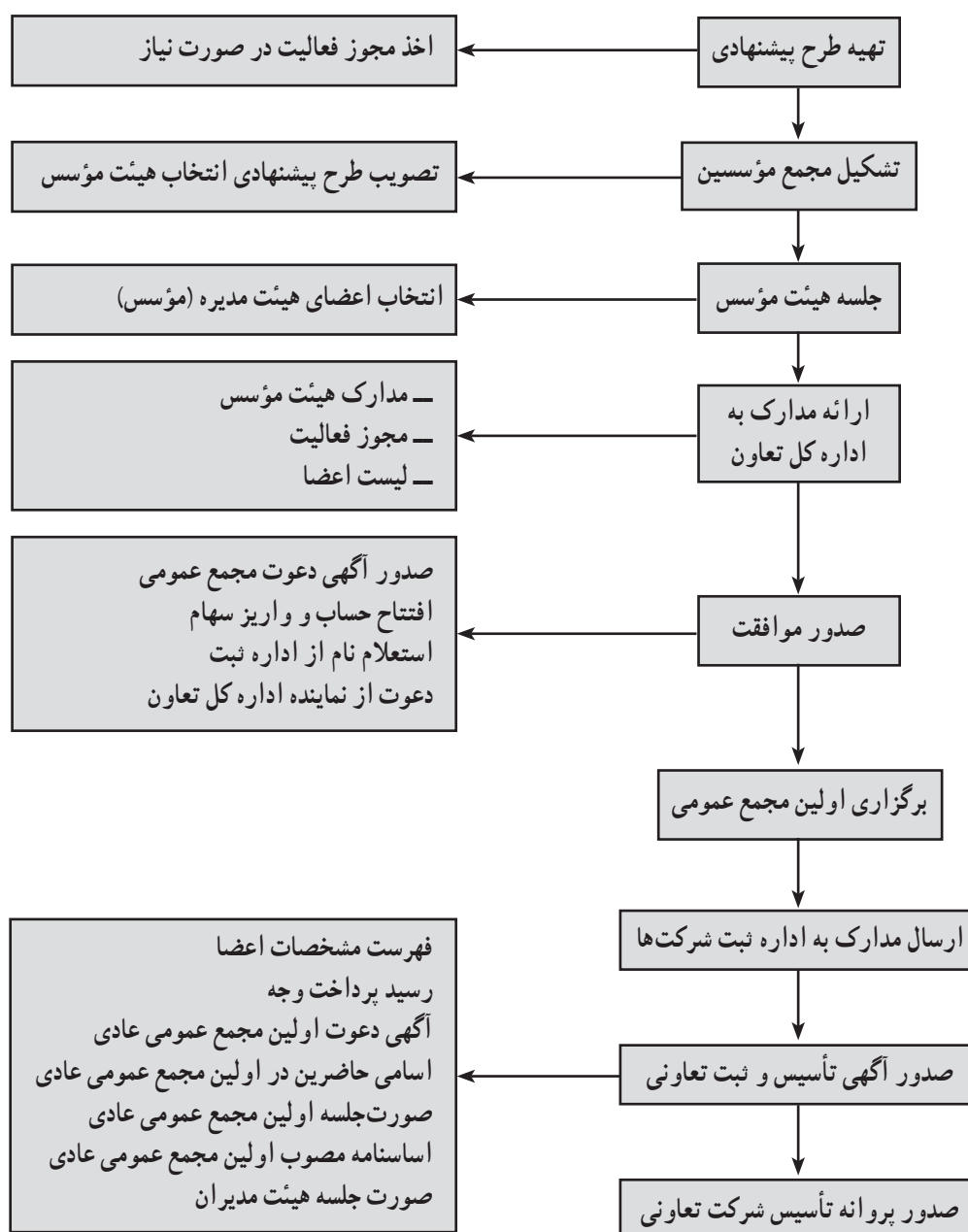
و کارورزی فراهم می‌آورند به طوری که آنها بتوانند به‌نحو مؤثر به پیشرفت تعاونی خود کمک نمایند. آنها عموم مردم بخصوص افراد جوان و رهبران افکار عمومی را نسبت به ماهیت و فواید تعاونی ترغیب می‌کنند.

**اصل ۶ - همکاری بین تعاونی‌ها:** تعاونی‌ها از طریق همکاری با یکدیگر در سازمان‌های محلی، ملی، منطقه و بین‌المللی به

اعضای خود به مؤثرترین طریق خدمت کرده و نهضت تعاونی را تقویت می‌کنند.

**اصل ۷ - توجه به جامعه:** تعاونی‌ها با تصویب سیاست‌ها توسط اعضا برای توسعه پایدار جوامع خود فعالیت می‌کنند.

## ۷-۵- نمودار نحوه تشکیل شرکت های تعاونی



## ۷-۶- انواع شرکت های تعاونی

در کشور ما ایران اگرچه ثبت قانونی شرکت های تعاونی از سال ۱۳۱۴ آغاز گردیده از سال ۱۳۷۱ با شروع به کار رسمی وزارت تعاون این بخش مورد توجه قرار گرفت، براساس آمار رسمی منتشره تعاونی ها ۲۰٪ از اقتصاد جهانی را به خود اختصاص داده اند و بیشتر از ۳ میلیارد نفر از جمعیت جهان و ۱۵ میلیون نفر از جمعیت ۷۴ میلیونی ایران نیازهای خود را از طریق تعاونی تأمین می نمایند.

در فصل پنجم قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران، به دو نوع شرکت تعاونی اشاره می‌شود:

الف) تعاونی‌های تولید

ب) تعاونی‌های توزیع

۱-۶-۷- تعاونی‌های تولید: تعاونی‌های تولید، شامل تعاونی‌هایی است که در امور مربوط به کشاورزی، دامداری، دامپروری، پرورش و صید ماهی، شیلات، صنعت، معدن، عمران شهری و روستایی و عشایری و نظایر این‌ها فعالیت می‌نمایند. تعاونی‌های تولید در کلیه اولویت‌ها و حمایت‌های مربوط به تعاونی‌ها حق تقدم دارند. در تعاونی‌های تولید، عضو باید در تعاونی، به کار اشتغال داشته باشد.

۲-۶-۷- تعاونی‌های توزیع: تعاونی‌های توزیع عبارت‌اند از تعاونی‌هایی که نیاز مشاغل تولیدی و یا مصرف‌کنندگان عضو خود را در چهارچوب مصالح عمومی و به منظور کاهش هزینه‌ها و قیمت‌ها تأمین می‌نمایند.

تعاونی‌های توزیع مربوط به تأمین کالا و مسکن و سایر نیازمندی‌های روستاییان و عشایر و کارگران و کارمندان از نظر گرفتن سهمیه کالا و حمایت‌های دولتی و بانکی و سایر حمایت‌های مربوط به امور تهیه و توزیع اولویت دارند.

در تعاونی‌های توزیع، احتیاجی نیست که عضو در تعاونی به کار اشتغال داشته باشد. غیر از این دو نوع تعاونی، در قانون فوق‌الذکر، به تعاونی‌های چند منظوره نیز اشاره شده است و به نظر می‌رسد که منظور، تعاونی‌هایی است که ترکیبی از فعالیت‌های تولیدی و توزیعی دارند. مثلاً شرکت تعاونی که با هدف عمران روستای خاص و تهیه آذوقه برای ساکنان همان روستا ایجاد شده است. در چنین شرکتی که عضویت آن برای همه ساکنان روستا آزاد است، داشتن عضو غیر شاغل مجاز است اما هیئت مدیره و مدیرعامل باید از میان اعضای شاغل انتخاب شوند.

## ۷-۷- عضویت در تعاونی

عضویت در تعاونی، مخصوص اشخاص حقیقی است و اعضا باید حایز شرایط زیر باشند:

۱- تابعیت جمهوری اسلامی ایران

۲- عدم ممنوعیت قانونی و حجر و ورشکستگی به تقصیر

۳- عدم سابقه ارتشا، اختلاس و کلاهبرداری

۴- درخواست کتبی عضویت و تعهد رعایت مقررات اساس نامه تعاونی

۵- عدم عضویت در تعاونی مشابه

اعضا در کلیه امور تعاونی، طبق اساس نامه حق نظارت دارند و مکلف‌اند به وظایف و مسئولیت‌هایی که در حدود قوانین و مقررات تعهد کرده‌اند عمل کنند.

مسئولیت‌های مالی اعضا در شرکت‌های تعاونی محدود به میزان سهم آنان است مگر آن‌که در اساس نامه ترتیب دیگری شرط شده باشد.

خروج عضو از تعاونی اختیاری است و نمی‌توان آن را منع کرد.

اعضای متخصص تعاونی‌های تولید، حداقل شش ماه قبل از استعفا باید مراتب را کتباً به اطلاع تعاونی برسانند و در صورتی

که خروج عضو موجب وارد آمدن ضرری به تعاونی باشد، وی ملزم به جبران آن خواهد بود.

## ۷-۸- اخراج از عضویت

در موارد زیر، عضو از شرکت تعاونی اخراج می‌شود:

- ۱- از دست دادن هر یک از شرایط عضویت
  - ۲- عدم رعایت مقررات اساس نامه و سایر تعهدات قانونی پس از دو اخطار کتبی از سوی هیئت مدیره به فاصله ۱۵ روز و گذشتن ۱۵ روز از تاریخ اخطار دوم با تصویب مجمع عمومی فوق العاده.
  - ۳- ارتکاب اعمالی که موجب وارد آمدن زیان مادی به تعاونی شود و وی نتواند ظرف مدت یک سال آن را جبران نماید یا اعمالی که به حیثیت و اعتبار تعاونی لطمه وارد کند یا اقدام به عملی که با تعاونی رقابتی ناسالم به وجود آورد.
- تشخیص موارد فوق، بنا به پیشنهاد هر یک از مدیران و تصویب مجمع عمومی خواهد بود.

## ۷-۹- فوت اعضای تعاونی

در صورت فوت عضو، ورثه وی که واجد شرایط و ملتزم به رعایت مقررات تعاونی باشد، عضو تعاونی شناخته می‌شود و در صورت تعدد وراثت، آن‌ها باید مابه‌التفاوت افزایش سهم ناشی از تعدد خود را به تعاونی بپردازند. اما اگر کتباً اعلام نمایند که مایل به ادامه عضویت در تعاونی نیستند و یا هیچ کدام واجد شرایط نباشند، عضویت لغو می‌گردد.

اگر تعداد ورثه بیش از ظرفیت تعاونی باشد، یک یا چند نفر به تعداد مورد نیاز تعاونی و با توافق سایر وراثت، عضو تعاونی شناخته می‌شوند. مطابق این قانون، در صورت لغو عضویت به سبب فوت، استعفا، انحلال یا اخراج، طبق اساس نامه و قرارداد منعقد، سهم و کلیه حقوق و مطالبات عضو به قیمت روز تقویم و به دیون تعاونی تبدیل می‌شود که پس از کسر دیون وی به تعاونی، به او یا ورثه‌اش پرداخت خواهد شد.

در صورتی که ورثه، تقاضا نماید که سهم عضو متوفی از عین اموال تعاونی پرداخت شود و تراضی یا مصالحه ممکن نباشد چنانچه عین قابل واگذاری باشد و موجب اخلال و ضرر فاحش به اعضای تعاونی نگردد آن قسمت از مطالبات، تسلیم ورثه می‌گردد.

## ۷-۱۰- سرمایه تعاونی‌ها

سرمایه تعاونی، اموال و دارایی‌هایی است که برای تأسیس تعاونی یا افزایش سرمایه قبلی در اختیار آن قرار می‌گیرد.

طبق قانون بخش تعاون، هر تعاونی وقتی ثبت و تشکیل می‌شود که حداقل یک سوم سرمایه آن تأدیه و مواردی که به صورت نقدی و جنسی باشد تقویم و تسلیم شده باشد.

اعضای تعاونی مکلف‌اند مبلغ پرداخت نشده سهم خود را ظرف مدت مقرر در اساس نامه تأدیه نمایند.

سهم اعضا در تأمین سرمایه شرکت‌های تعاونی مساوی است مگر آن که مجمع عمومی تصویب نماید که اعضا سهم بیشتری تأدیه نمایند که در این صورت، حداقل و حداکثر سهم باید در حدودی باشد که وزارت تعاون متناسب با نوع و تعداد اعضای تعاونی‌ها تعیین می‌نماید. توضیح این که سرمایه هر یک از اعضای تعاونی نباید بیش از  $\frac{1}{7}$  کل سرمایه شرکت باشد.

ممکن است در ابتدای تأسیس، اعضای شرکت تعاونی قادر نباشند کلیه سرمایه شرکت را تأمین کنند. در چنین حالتی، طبق قانون حداقل ۵۱٪ سرمایه باید به وسیله اعضا تأمین شود و در اختیار شرکت تعاونی قرار گیرد و بقیه را ادارات و شرکت‌های دولتی و وابسته به دولت می‌توانند از راه وام بدون بهره یا استفاده از تسهیلات مالی دیگر، از قبیل مشارکت، مضاربه، اجاره به شرط تملیک و ...، به عنوان کمک در تأمین یا افزایش سرمایه در اختیار تعاونی قرار دهند بدون آن که خود عضو آن باشند. در چنین مواردی، در

ظرف مدتی که با موافقت طرفین در ضمن عقد شرکت تعیین خواهد شد، سهم سرمایه‌گذاری دولت به تدریج بازپرداخت و صددرصد سرمایه به تعاونی تعلق خواهد گرفت.

## ۱۱-۷- ویژگی‌های شرکت‌های تعاونی

با بررسی مواد قانون تجارت، قانون تشکیل شرکت‌های تعاونی و قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی، ویژگی‌های شرکت‌های تعاونی به شرح زیر می‌باشد:

- ۱- تعداد اعضای شرکت‌های تعاونی حداقل هفت نفر است.
- ۲- سرمایه شرکت تعاونی نامحدود و سهام آن با نام و مسئولیت هر عضو محدود به میزان سهمی‌ست که از سرمایه شرکت خریداری و یا تعهد نموده است.
- ۳- انتقال سهام شرکت تعاونی به غیرعضو شرکت، مجاز نیست.
- ۴- هر عضو؛ صرف‌نظر از مالکیت، هر تعداد سهم، فقط دارای یک رأی می‌باشد.

## ۱۲-۷- انحلال شرکت تعاونی

شرکت‌ها و اتحادیه‌های تعاونی در موارد زیر منحل می‌شوند:

- ۱- تصمیم مجمع عمومی فوق‌العاده
  - ۲- کاهش تعداد اعضا از حدّ نصاب مقرر، در صورتی که حداکثر ظرف سه ماه تعداد اعضا به حدّ نصاب مقرر نرسیده باشد.
  - ۳- انقضای مدت تعیین شده در اساس‌نامه، مشروط بر این که مجمع عمومی مدت را تمدید نکرده باشد.
  - ۴- توقف فعالیت بیش از یک سال بدون عذر موجه
  - ۵- عدم رعایت قوانین و مقررات مربوط پس از ۳ بار اخطار کتبی در سال از سوی وزارت تعاون
  - ۶- ورشکستگی
- در صورتی که هر تعاونی منحل گردد، قبل از انحلال باید به تعهداتی که در برابر اخذ سرمایه و اموال و امتیازات از منابع عمومی و دولتی و بانک‌ها و شهرداری سپرده است عمل نماید. مسئولیت اعضای هر تعاونی در این مورد تضامنی است. برای تصفیه امور شرکت، سه نفر به عنوان مدیر تصفیه انتخاب خواهند شد که نسبت به امر تصفیه اقدام نمایند.

### حسابداری شرکت‌های تعاونی

هدف‌های رفتاری : در پایان این فصل از فراگیر انتظار می‌رود :

- ۱- ثبت‌های مربوط به تشکیل شرکت را انجام دهد.
- ۲- روش‌های افزایش سرمایه در شرکت‌های تعاونی را شرح دهد.
- ۳- حسابداری انواع افزایش سرمایه در شرکت تعاونی را انجام دهد.
- ۴- کاهش سرمایه در شرکت‌های تعاونی و انواع آن را بیان نماید.
- ۵- تقسیم سود در شرکت‌های تعاونی را شرح دهد.
- ۶- حسابداری تقسیم سود در شرکت‌های تعاونی را انجام دهد.

اغلب، در همه شرکت‌ها قبل از تأسیس، هماهنگی‌های اولیه بین مؤسسان به وجود می‌آید، به طوری که مشخصات کلی شرکت شامل سرمایه، نحوه واریز و بهای سهم و مسئولیت افراد مشخص می‌گردد. همین مراحل در شرکت تعاونی نیز طی می‌شود. از این رو، در آغاز و قبل از تأسیس، یک حساب جاری به نام «شرکت در شرف تأسیس» نزد یکی از بانک‌های کشور افتتاح می‌شود و اعضای شرکت، حداقل  $\frac{1}{3}$  بهای سهام مورد نظر خود را به آن حساب واریز و رسید بانکی مربوط را به هیئت مؤسس تحویل می‌دهند و کلیه عملیات در دفاتر آماری مؤسسان ثبت می‌گردد. با ثبت شرکت و تهیه دفاتر رسمی، «حساب شرکت در شرف تأسیس» به حساب بانک شرکت تعاونی منتقل و عملیات در دفاتر قانونی منعکس می‌گردد.

#### ۱-۸- تشکیل شرکت

مثال نمونه ۱ : شرکت تعاونی حسابداران، در تاریخ  $13 \times \frac{2}{1}$  با سرمایه اولیه  $30/000/000$  ریال با مشارکت  $3/000$  نفر حسابدار تشکیل شده است. بهای هر سهم  $1000$  ریال است و هر یک از اعضا دارای ده سهم می‌باشند. هر یک از اعضا  $\frac{1}{3}$  سرمایه را نقداً پرداخت و مابقی در تعهد آنان است. در تاریخ  $13 \times \frac{4}{1}$  اعضا، کلیه سرمایه تعهد شده خود را پرداخت کرده‌اند. مطلوبست : ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه شرکت.

حل :

دفتر روزنامه تعاونی حسابداران

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ		ردیف
				ماه	روز	
۳۰/۰۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ۲۰/۰۰۰/۰۰۰		موجودی نقد - بانک تعهد اعضا سرمایه تأسیس شرکت و واریز $\frac{1}{3}$ سرمایه به طور نقدی	۲	۱	۱
۲۰/۰۰۰/۰۰۰	۲۰/۰۰۰/۰۰۰		موجودی نقد - بانک تعهد اعضا واریز مابقی وجوه سرمایه توسط سهامداران	۴	۱	۲

مثال نمونه ۲: شرکت تعاونی دانش آموزان، در تاریخ ۱۳××/۳/۱ با عضویت ۱۲/۰۰۰ دانش آموز و سرمایه ۱۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال تأسیس شد. سهامداران  $\frac{1}{3}$  سرمایه را نقداً پرداخت نموده‌اند و مابقی در تعهد آنان است. عملیات زیر در خردادماه در شرکت روی داده است.

۱۳××/۳/۴ - پرداخت هزینه‌های تأسیس از سوی آقای فرهادی یکی از اعضای تعاونی به مبلغ ۵۰۰/۰۰۰ ریال

۱۳××/۳/۷ - پرداخت طلب آقای فرهادی

۱۳××/۳/۱۱ - سه نفر از اعضا به شرکت مراجعه کرده و تقاضای عضویت خود را پس گرفته‌اند و با ارائه سهام خود به شرکت (سه سهم) مبلغ پرداختی خود را دریافت نموده‌اند.

مطلوبست : ثبت عملیات مذکور در دفتر روزنامه شرکت

دفتر روزنامه تعاونی دانش آموزان

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ		ردیف
				ماه	روز	
۱۲/۰۰۰/۰۰۰	۴/۰۰۰/۰۰۰ ۸/۰۰۰/۰۰۰		موجودی نقد - بانک تعهد اعضا سرمایه تأسیس شرکت با پرداخت $\frac{1}{3}$ نقدی	۳	۱	۱
۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰		هزینه‌های تأسیس حساب‌های پرداختی (فرهادی) بابت ثبت شرکت	۳	۴	۲
۵۰۰/۰۰۰	۵۰۰/۰۰۰		حساب‌های پرداختی (فرهادی) موجودی نقد - بانک پرداخت هزینه‌های تأسیس	۳	۷	۳
۱/۰۰۰ ۲/۰۰۰	۳/۰۰۰		سرمایه موجودی نقد - بانک تعهد اعضا انصراف سه نفر از داوطلبان عضویت در تعاونی	۳	۱۱	۴

## ۸-۲- افزایش سرمایه شرکت های تعاونی

در شرکت های تعاونی، به علت عدم محدودیت ورود اعضا، سرمایه نامحدود و متغیر است و با قبول اعضای جدید، شرکت می تواند سهام جدید صادر نماید. افزایش سرمایه در این گونه شرکت ها به شکل های زیر امکان پذیر می باشد:

۱- افزایش سرمایه از طریق صدور سهام جدید به ارزش اسمی

۲- افزایش سرمایه از طریق افزایش ارزش اسمی سهام

۳- صدور سهام جدید جهت افزایش سرمایه با تجدید ارزیابی شرکت (به ارزش روز)

۴- افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده سنوات قبل و حساب های اندوخته

۱-۲-۸- افزایش سرمایه از طریق صدور سهام جدید: با ورود اعضای جدید، سرمایه شرکت تغییر می کند. از این رو،

شرکت طبق اساس نامه خود و اجرای تشریفات قانونی و دعوت مجمع عمومی فوق العاده، نسبت به افزایش سرمایه اقدام خواهد کرد و برای اعضای جدید، سهام جدید مطابق سهام قبلی صادر خواهد نمود.

مثال نمونه ۳: شرکت تعاونی دانش آموزان، در تاریخ ۱۳۰۰/۲/۱ با سرمایه اولیه ده میلیون ریال منقسم به ده هزار سهم یک هزار

ریالی به ثبت رسیده است. سرمایه شرکت پس از اجرای تشریفات قانونی و بر اساس تصمیمات مجمع عمومی به مبلغ ۱۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال منقسم به ۱۵/۰۰۰ سهم با نام یک هزار ریالی افزایش یافته است.

مطلوبست: ثبت حسابداری این افزایش سرمایه. (در صورتی که کل افزایش سرمایه نقداً تأمین شده باشد.)

### دفتر روزنامه شرکت تعاونی دانش آموزان

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ		ردیف
				ماه	روز	
۵/۰۰۰/۰۰۰	۵/۰۰۰/۰۰۰		موجودی نقد - بانک سرمایه ثبت افزایش سرمایه از طریق صدور ۵/۰۰۰ سهم جدید یک هزار ریالی			

۲-۲-۸- افزایش سرمایه از طریق افزایش ارزش اسمی سهام: در برخی مواقع، سهامداران شرکت به منظور افزایش

سرمایه تصمیم می گیرند، ارزش اسمی سهام را افزایش دهند و به این طریق با آورده نقدی، منابع مالی شرکت را افزایش دهند.

مثال نمونه ۴: شرکت تعاونی همکاران، در تاریخ ۱۳۰۰/۲/۱ با سرمایه اولیه ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال منقسم به شش هزار

سهم یک هزار ریالی از سوی دو هزار نفر از اعضا تشکیل و در حال حاضر کل سرمایه شرکت نقداً پرداخت شده است. مجمع عمومی فوق العاده شرکت، تصمیم گرفته است که به منظور توسعه عملیات شرکت و تأمین وجوه نقد، سرمایه شرکت را از طریق

افزایش بهای هر سهم به ۲/۰۰۰ ریال، افزایش دهد. اگر کلیه اعضا، در مهلت مقرر نسبت به واريز حق السهم خود اقدام نموده باشند مطلوبست: ثبت حسابداری مربوط

$$۲/۰۰۰ - ۱/۰۰۰ = ۱/۰۰۰$$

اضافه ارزش هر سهم

$$۱/۰۰۰ \times ۶/۰۰۰ = ۶/۰۰۰/۰۰۰$$

کل افزایش سرمایه



دفتر روزنامه شرکت تعاونی همکاران

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ		ردیف
				ماه	روز	
۶/۰۰۰/۰۰۰	۶/۰۰۰/۰۰۰		موجودی نقد - بانک سرمایه واریز اعضا بابت مابه‌التفاوت ارزش اسمی سهام جدید			

۳-۲-۸- صدور سهام جدید جهت افزایش سرمایه با تجدید ارزیابی شرکت (به ارزش روز): شرکت‌های موفق، پس از تشکیل، خودبه‌خود مورد توجه مردم قرار می‌گیرند به طوری که سایر اشخاص نیز علاقه‌مند به خرید سهام آن‌ها می‌شوند. بدیهی است زمانی که اعضای جدیدی بخواهند وارد شرکت شوند باید بابت خرید هر سهم، مبلغی بیش از مبلغ قدیم پرداخت نمایند. این مبلغ همانطوری که قبلاً توضیح داده شد همان سرفلی ست اما از آنجا که در شرکت‌های تعاونی، حساب سرفلی وجود ندارد افزایش سرمایه‌ای که از محل تجدید ارزیابی دارایی‌های خالص شرکت صورت می‌گیرد در حسابی به نام «تجدید ارزیابی» منعکس می‌شود که این حساب متعلق به «اعضای تعاونی و غیرقابل تقسیم» می‌باشد.

لازم به ذکر است که در فروش یا واگذاری سهام جدید در شرکت تعاونی براساس ارزش روز می‌بایستی که ارزش روز هر سهم به صورت زیر محاسبه گردد:

$$\text{ارزش روز هر سهم} = \frac{\text{بدهی‌های تجدید ارزیابی شده} - \text{دارایی‌های تجدید ارزیابی شده}}{\text{تعداد کل سهام موجود}}$$

تذکر این نکته ضروری است که منظور از تعداد کل سهام موجود این است که اگر تعدادی از اعضا از عضویت در شرکت تعاونی انصراف داده و سهام خود را به شرکت باز پس داده باشند، تعداد این گونه سهام را از کل سهام شرکت کسر نماییم.

مثال نمونه ۵: سرمایه شرکت تعاونی روناک، ۹ میلیون ریال منقسم به ۹ هزار سهم یک‌هزار ریالی ست. این شرکت در سال جاری، ۳۰۰ سهم به ارزش روز به اعضای جدید واگذار نموده است. در صورتی که ارزیابی روز دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت به ترتیب ۹۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال و ۶۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد. مطلوبست: اولاً تعیین ارزش روز هر سهم. ثانیاً ثبت حسابداری مربوط در دفتر روزنامه

$$۹۵/۰۰۰/۰۰۰ - ۶۸/۰۰۰/۰۰۰ = ۲۷/۰۰۰/۰۰۰$$

اضافه ارزش دارایی‌های خالص

$$۲۷/۰۰۰/۰۰۰ \div ۹/۰۰۰ = ۳/۰۰۰$$

ارزش روز هر سهم

$$۳/۰۰۰ \times ۳۰۰ = ۹۰۰/۰۰۰$$

ارزش روز سهام جدید

$$۳۰۰ \times ۱/۰۰۰ = ۳۰۰/۰۰۰$$

ارزش اسمی سهام جدید

دفتر روزنامه شرکت تعاونی روناک

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
			موجودی نقد - بانک تجدید ارزیابی سرمایه بابت فروش ۳۰۰ سهم به ارزش روز		۹۰۰/۰۰۰	۶۰۰/۰۰۰ ۳۰۰/۰۰۰

۴-۲-۸- افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده و حساب‌های اندوخته: ممکن است به هر دلیلی، بر اساس تصمیم

ارکان صلاحیت‌دار شرکت تعاونی، مقرر گردد که مانده یا بخشی از حساب اندوخته‌ها (قانونی یا احتیاطی) بابت افزایش سرمایه در نظر گرفته شود. گفتنی است که در شرکت‌های تعاونی حداکثر  $\frac{1}{4}$  اندوخته قانونی تحت شرایطی قابل انتقال به حساب سرمایه می‌باشد اما در مورد اندوخته احتیاطی یا عمومی، محدودیتی وجود ندارد.

مثال نمونه ۶: شرکت تعاونی پدیده، با سرمایه اولیه ۵ میلیون ریال منقسم به ۲/۵۰۰ سهم دو هزار ریالی با نام، که کل سرمایه پرداخت شده، تأسیس شده است. مانده حساب‌های اندوخته قانونی و اندوخته عمومی شرکت در ۸۰/۲/۳۱ به ترتیب معادل ۸/۰۰۰/۰۰۰ و ۱۱/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد. طبق تصمیم مجمع عمومی فوق‌العاده شرکت مذکور، مقرر گردیده است افزایش سرمایه‌ای معادل ۱۵ میلیون ریال از محل  $\frac{1}{4}$  اندوخته قانونی و کل اندوخته احتیاطی صورت گیرد. گفتنی است که قیمت اسمی و قیمت روز سهام یکسان است. **مطلوبست:** ثبت حسابداری مربوط و محاسبه تعداد سهام جدید هر عضو.

دفتر روزنامه شرکت تعاونی پدیده

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱	۳۱	۳	اندوخته قانونی اندوخته عمومی سرمایه افزایش سرمایه از محل $\frac{1}{4}$ اندوخته قانونی و اندوخته عمومی		۴/۰۰۰/۰۰۰ ۱۱/۰۰۰/۰۰۰	۱۵/۰۰۰/۰۰۰

$$۱۵/۰۰۰/۰۰۰ \div ۲/۰۰۰ = ۷/۵۰۰$$

سهم جدید

$$۷/۵۰۰ \div ۲/۵۰۰ = ۳$$

سهم هر یک از اعضا

با این افزایش سرمایه هر یک از اعضا به نسبت هر یک سهم قدیم، سه سهم جدید به دست می‌آورند.

بسیاری اوقات مشاهده می‌شود که شرکت‌ها به منظور تأمین مالی و نیازهای ضروری، از تقسیم سود خودداری می‌نمایند تا بعدها

در شرایط مناسبی بر اساس تصمیم ارکان صلاحیت‌دار شرکت، آن‌را به حساب افزایش سرمایه سهامداران منظور نمایند. در واقع با این عمل از یک طرف از کاهش نقدینگی شرکت جلوگیری می‌شود (چون سود تقسیم نمی‌شود و وجه آن در شرکت باقی می‌ماند) و از طرف دیگر، با تبدیل آن به افزایش سرمایه، بدون این‌که سهامداران وجه دیگری به شرکت آورند سرمایه آن‌ها افزایش می‌یابد.

مثال نمونه ۷: شرکت تعاونی پسته‌کاران، با سرمایه اولیه ۳۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال منقسم به ۵/۰۰۰ سهم با نام ۶/۰۰۰ ریالی تأسیس شده است. مانده حساب‌های اندوخته و سود تقسیم نشده شرکت عبارت‌اند از:

– اندوخته قانونی ۱۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال

– اندوخته احتیاطی ۲۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال

– سود تقسیم نشده ۲۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال

۶۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال

سهامداران شرکت تصمیم دارند سرمایه شرکت را معادل ۶۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال از محل اندوخته‌ها و سود تقسیم نشده افزایش دهند. چنانچه تشریفات قانونی این عمل صورت گرفته باشد مطلوب‌ست: اولاً، ثبت حسابداری مربوط، در ثانی، تعیین سهم هر یک از اعضا در این افزایش سرمایه.

حل: همان‌طوری‌که می‌دانید بیش از  $\frac{1}{4}$  اندوخته قانونی قابل انتقال به حساب سرمایه نیست.

$$(16/000/000 \times \frac{1}{4}) + 25/000/000 + 27/000/000 = 60/000/000$$

$$60/000/000 \div 6/000 = 10/000$$

سهم جدید

$$10/000 \div 5/000 = 2$$

به هر یک از اعضای قدیم دو سهم جدید می‌رسد.

#### دفتر روزنامه شرکت تعاونی پسته‌کاران

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			اندوخته قانونی اندوخته احتیاطی سود تقسیم نشده سرمایه افزایش سرمایه از محل اندوخته‌ها و سود تقسیم نشده		۸/۰۰۰/۰۰۰ ۲۵/۰۰۰/۰۰۰ ۲۷/۰۰۰/۰۰۰	۶۰/۰۰۰/۰۰۰

یادآوری: در این مثال، فرض بر این بوده که قیمت روز و قیمت اسمی سهام یکسان می‌باشند.

مثال نمونه ۸: سرمایه شرکت تعاونی زعفران‌کاران از ۳/۰۰۰ سهم دو هزار ریالی با نام تشکیل شده که کل آن نقداً پرداخت

گردیده است. شرکت در سال ۱۳××، تعداد ۵/۰۰۰ سهم جدید صادر و به اعضا واگذار نمود. اگر ارزش روز هر سهم ۴/۵۰۰ ریال باشد، مطلوب‌ست: ثبت عملیات حسابداری مربوط با مفروضات زیر

۱- افزایش سرمایه از محل  $\frac{1}{4}$  اندوخته قانونی تأمین شده باشد.

۲- افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده صورت گرفته باشد.

۳- افزایش سرمایه از محل  $\frac{1}{4}$  اندوخته قانونی (معادل ۷/۵۰۰/۰۰۰ ریال) و مابقی از محل سود تقسیم نشده تأمین گردیده باشد.

$$۵/۰۰۰ \times ۴/۵۰۰ = ۲۲/۵۰۰/۰۰۰$$

ارزش روز سهم

$$۵/۰۰۰ \times ۲/۰۰۰ = ۱۰/۰۰۰/۰۰۰$$

بهای اسمی سهام

حل ۱-

دفتر روزنامه شرکت تعاونی زعفران کاران

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			اندوخته قانونی سرمایه تجدید ارزیابی بابت صدور ۵/۰۰۰ سهم جدید به ارزش روز از محل اندوخته قانونی		۲۲/۵۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ۱۲/۵۰۰/۰۰۰

حل ۲-

دفتر روزنامه شرکت تعاونی زعفران کاران

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			سود انباشته سرمایه تجدید ارزیابی		۲۲/۵۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ۱۲/۵۰۰/۰۰۰

حل ۳-

دفتر روزنامه شرکت تعاونی زعفران کاران

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			سود انباشته اندوخته قانونی سرمایه تجدید ارزیابی		۱۵/۰۰۰/۰۰۰ ۷/۵۰۰/۰۰۰	۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ۱۲/۵۰۰/۰۰۰

یادآوری: عموماً به جای استفاده از حساب سود تقسیم نشده و یا مانده سود و زیان سنواتی، عنوان سود (زیان) انباشته به کار

می‌رود.

### ۳-۸- کاهش سرمایه

با توجه به تعریف شرکت‌های تعاونی، کاهش سرمایه در این شرکت‌ها به دو دلیل صورت می‌گیرد:

۱- کاهش سرمایه به دلیل کاهش اعضا (خروج اعضا یا فوت برخی از آنها)

۲- کاهش سرمایه به علت زیان وارده

۱-۳-۸- کاهش سرمایه به دلیل کاهش اعضا: هرگاه یک یا چند نفر از اعضای تعاونی، به هر دلیلی (اخراج، استعفا، فوت) از شرکت خارج شوند بدهی است که معادل سرمایه آنان، سرمایه شرکت کاهش یابد. بر اساس قانون شرکت‌های تعاونی، چنانچه

عضوی از شرکت خارج شود باید سهام نامبرده به قیمت روز ارزیابی و به او یا ورثه‌اش پرداخت شود. برای ارزیابی سهام شرکت، از روش‌های متفاوتی استفاده می‌شود که خارج از موضوع این درس می‌باشد. اما به طور عمومی، کلیه دارایی‌های غیرنقدی از سوی کارشناس رسمی دادگستری ارزیابی و بدهی‌های شرکت نیز محاسبه و کسری ذخایر مربوط نیز در حساب‌ها منعکس می‌گردد سپس، تفاوت دارایی با بدهی به عنوان ارزش روز شرکت اعلام می‌شود.

مثال نمونه ۹: شرکت تعاونی ماهی‌گیران شمال با سرمایه ۲۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال منقسم به ۲۰/۰۰۰ سهم با نام یک‌هزار ریالی که

تماماً تأدیه شده، تأسیس گردیده است. سه سال پس از تأسیس، ۸ نفر از اعضا که هر یک دارای ۵ سهم بوده‌اند از شرکت خارج شده‌اند.

اگر سهام مذکور در زمان خروج اعضا بلافاصله به مبلغ ۸۰/۰۰۰ ریال به اعضای جدید واگذار شده باشد و چنانچه در زمان خروج این

اعضا، دارایی‌های شرکت به قیمت ۸۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و بدهی‌های آن ۴۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شده باشد، مطلوب‌ست:

اولاً حق السهم اعضا خروجی

ثانیاً ثبت حسابداری عملیات مربوط

$$۸۰/۰۰۰/۰۰۰ - ۴۰/۰۰۰/۰۰۰ = ۴۰/۰۰۰/۰۰۰$$

ارزش روز سهام

$$۴۰/۰۰۰/۰۰۰ \div ۲۰/۰۰۰ = ۲/۰۰۰$$

ارزش روز هر سهم

$$۸ \times ۵ = ۴۰$$

تعداد سهام خروجی

$$۴۰ \times ۱/۰۰۰ = ۴۰/۰۰۰$$

ارزش اسمی سهام اعضای خروجی

$$۴۰ \times ۲/۰۰۰ = ۸۰/۰۰۰$$

ارزش روز سهام اعضای خروجی

#### دفتر روزنامه شرکت تعاونی ماهی‌گیران شمال

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			سرمایه		۴۰/۰۰۰	
			تجدید ارزیابی		۴۰/۰۰۰	
			موجودی نقد - بانک			۸۰/۰۰۰
۲			موجودی نقد - بانک		۸۰/۰۰۰	
			سرمایه		۴۰/۰۰۰	
			تجدید ارزیابی		۴۰/۰۰۰	

مثال نمونه ۱۰: خانم پایدار با در دست داشتن ۹ سهم به قیمت اسمی هر سهم ۵/۰۰۰ ریال با نام کلاً پرداخت شده، سهامدار

شرکت تعاونی معلمان می‌باشد. او با فروش سهام خود به قیمت ۵۰/۰۰۰ ریال از شرکت خارج گردیده است. شرکت، سهام مذکور را

به قیمت ۶۰/۰۰۰ ریال به آقای فرهادی واگذار نموده است. **مطلوبست**: ثبت حسابداری عملیات مربوط

دفتر روزنامه شرکت تعاونی معلمان

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			سرمایه تجدید ارزیابی موجودی نقد - بانک خروج خانم پایدار از شرکت		۴۵/۰۰۰ ۵/۰۰۰	۵۰/۰۰۰
۲			بانک (نقد) سرمایه تجدید ارزیابی ورود آقای فرهادی به شرکت		۶۰/۰۰۰	۴۵/۰۰۰ ۱۵/۰۰۰

مثال نمونه ۱۱: سرمایه شرکت تعاونی توزیع ایثار از ۱/۵۰۰ سهم ۱۰/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است. در اول آبان سال جاری، یکی از اعضا فوت کرده است. ورثه وی که ۷ نفراند متقاضی عضویت در تعاونی گردیده اند. با توجه به واجد شرایط بودن ورثه و وجود ظرفیت تعاونی، با تقاضای آنان موافقت گردید. بر طبق اساس نامه حداقل ۳ سهم پذیرهنویسی و  $\frac{1}{3}$  ارزش اسمی آن باید در موقع پذیرهنویسی واریز گردد اگر ورثه طبق اساس نامه وجه مذکور را به حساب بانک واریز نموده باشند، **مطلوبست**:  
ثبت حسابداری لازم و سرمایه جدید شرکت تعاونی

حل:

۷ نفر عضو جدید، باید تعداد سهام ۶ عضو را پذیرهنویسی نمایند زیرا یک نفر از آنان به جای عضو متوفی قرار می گیرد و الزامی به پذیرهنویسی ندارد.

$$۶ \times ۱۰/۰۰۰ \times \frac{1}{3} \times ۳ = ۶۰/۰۰۰$$

مبلغی که اعضای جدید بابت  $\frac{1}{3}$  وجه سهام خود واریز نمودند

$$۶ \times ۱۰/۰۰۰ \times ۳ = ۱۸۰/۰۰۰$$

افزایش سرمایه

$$(۱/۵۰۰ \times ۱۰/۰۰۰) + ۱۸۰/۰۰۰ = ۱۵/۱۸۰/۰۰۰$$

سرمایه جدید شرکت تعاونی

دفتر روزنامه شرکت تعاونی ایثار

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
			موجودی نقد - بانک تعهد اعضا سرمایه بابت تأدیه و تعهد ۱۸ سهم توسط ورثه عضو متوفی		۶۰/۰۰۰ ۱۲۰/۰۰۰	۱۸۰/۰۰۰

۱- مثال برگرفته از کتاب حسابداری شرکت‌های تعاونی زنده‌یاد خانم فریده پوررضوان روح است.

اگر در مثال فوق، سهام به ارزش روز به ورثه واگذار گردد و دارایی‌های شرکت بر طبق ارزیابی بالغ بر ۲۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال و بدهی‌های آن ۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد که اعضا باید حداقل ۳ سهم را پذیره‌نویسی و  $\frac{1}{3}$  ارزش آن را در موقع پذیره‌نویسی باید به حساب بانک واریز نمایند، حل مسئله به صورت زیر خواهد بود :

$$۲۶/۰۰۰/۰۰۰ - ۸/۰۰۰/۰۰۰ = ۱۸/۰۰۰/۰۰۰$$

مابه‌التفاوت دارایی‌ها و بدهی‌های ارزیابی شده

$$۱۸/۰۰۰/۰۰۰ \div ۱/۵۰۰ = ۱۲/۰۰۰$$

ارزش روز هر سهم

$$۶ \times ۱۲/۰۰۰ \times ۳ \times \frac{1}{3} = ۷۲/۰۰۰$$

مبلغی که اعضای جدید بابت  $\frac{1}{3}$  وجه سهام خود واریز نمودند.

$$۶ \times ۱۲/۰۰۰ \times ۳ = ۲۱۶/۰۰۰ - ۷۲/۰۰۰ = ۱۴۴/۰۰۰$$

تعهد اعضا

$$۶ \times ۱۰/۰۰۰ \times ۳ = ۱۸۰/۰۰۰$$

افزایش سرمایه

$$۱/۵۰۰ \times ۱۰/۰۰۰ + ۱۸۰/۰۰۰ = ۱۵/۱۸۰/۰۰۰$$

سرمایه جدید شرکت تعاونی

$$۲۱۶/۰۰۰ - ۱۸۰/۰۰۰ = ۳۶/۰۰۰$$

مابه‌التفاوت ارزش بازار و ارزش اسمی

#### دفتر روزنامه شرکت تعاونی ایثار

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
			موجودی نقد - بانک تعهد اعضا سرمایه تجدید ارزیابی بابت تأدیه و تعهد ۱۸ سهم توسط ورثه عضو متوفی به ارزش روز		۷۲/۰۰۰ ۱۴۴/۰۰۰	۱۸۰/۰۰۰ ۳۶/۰۰۰

۲-۳-۸ - کاهش سرمایه به علت زیان : اگر بر اثر زیان‌های وارده، حداقل نصف سرمایه شرکت از بین برود با تصویب مجمع عمومی فوق‌العاده، سرمایه شرکت با رعایت تساوی حقوق صاحبان سهام، کاهش می‌یابد.

مثال نمونه ۱۲ : سرمایه شرکت تعاونی توزیع همکاران از ۲/۰۰۰ سهم ۳/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است و مانده حساب زیان سنواتی ۳/۵۰۰/۰۰۰ ریال است با تصویب مجمع عمومی فوق‌العاده مقرر گردید سرمایه شرکت به مبلغ سرمایه موجود کاهش یابد. توضیح : دیدگاه حسابدار این شرکت آن است که مانده حساب سود و زیان را به حساب سود و زیان انباشته منتقل می‌کند.

مطلوبست : ثبت حسابداری مربوط

حل :

$$۲/۰۰۰ \times ۳/۰۰۰ = ۶/۰۰۰/۰۰۰$$

سرمایه قبل از کاهش

$$۶/۰۰۰/۰۰۰ - ۳/۵۰۰/۰۰۰ = ۲/۵۰۰/۰۰۰$$

سرمایه پس از کاهش

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱			سرمایه سود و زیان انباشته		۳/۵۰۰/۰۰۰	۳/۵۰۰/۰۰۰

### سرمایه

۶/۰۰۰/۰۰۰ م	۳/۵۰۰/۰۰۰ (۱)
	مانده پایان دوره ۲/۵۰۰/۰۰۰
۶/۰۰۰/۰۰۰	۶/۰۰۰/۰۰۰
مانده سرمایه ۲/۵۰۰/۰۰۰	

## ۴-۸- تقسیم سود در شرکت‌های تعاونی

تقسیم سود یا زیان، در شرکت‌های تعاونی، تابع مقررات خاص شرکت‌های مذکور می‌باشد. به موجب قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی، سود خالص شرکت‌ها و اتحادیه‌های تعاونی پس از اعمال مقررات مربوط به مالیات در هر سال مالی به ترتیب زیر تقسیم می‌شود.

۱- از حداقل پنج درصد (۵٪) به بالا با تصویب مجمع عمومی به عنوان ذخیره قانونی به حساب ذخیره قانونی منظور می‌شود. مبلغ ذخیره قانونی تا زمانی که مبلغ کل ذخیره حاصل از درآمدهای مذکور به میزان یک چهارم معدل سرمایه سه سال آخر شرکت نرسیده باشد الزامی است. تعاونی‌ها می‌توانند تا حداکثر یک دوم ذخیره قانونی را برای افزایش سرمایه خود به کار ببرند. (منظور قانونگذار، از ذخیره قانونی همان «اندوخته قانونی» است).

۲- حداکثر پنج درصد از سود خالص به عنوان اندوخته احتیاطی به پیشنهاد هیئت مدیره و تصویب مجمع عمومی به حساب مربوط منظور می‌گردد و نحوه مصرف آن با تصویب مجمع عمومی است.

۳- چهار درصد از سود خالص به عنوان حق تعاون و آموزش، به صندوق تعاون واریز می‌گردد.

۴- درصدی از سود برای پاداش به اعضا (شاغل در تعاونی)، کارکنان، مدیران و بازرسان، به پیشنهاد هیئت مدیره و تصویب مجمع عمومی، تخصیص داده می‌شود.

۵- پس از کسر موارد بالا، سود خالص به ترتیبی که در اساس نامه و شرایط ضمن عقد پذیرفته می‌شود تقسیم می‌گردد. تذکر: در شرکت‌های تعاونی توزیع، پس از وضع کسور مقرر در قانون از سود خالص، بخشی از سود به عنوان مازاد برگشتی و به نسبت میزان معاملات اعضا با شرکت بین آنان تقسیم و بخشی دیگر از مازاد برگشتی که حاصل از معاملات با غیر اعضا می‌باشد، تحت عنوان اندوخته عمومی نگهداری شده و سپس بقیه سود بین کلیه اعضا و به نسبت سهام آنان توزیع می‌گردد.

## ۵-۸- حسابداری تقسیم سود در شرکت‌های تعاونی

در شرکت‌های تعاونی نیاز به تذکر می‌باشد که بعضی از شرکت‌های تعاونی‌ها (تعاونی تولید) معاف از پرداخت مالیات هستند. چنانچه شرکت معاف از پرداخت مالیات نباشد (تعاونی توزیع که فروش آزاد هم دارد) به سود عملکرد شرکت ۲۵٪ مالیات تعلق گرفته و از سود خالص کسر می‌گردد. سپس از سود خالص پس از کسر مالیات کسورات لازم کسر شده و مابقی سود در صورت تصویب مجمع عمومی عادی بین اعضا توزیع می‌گردد البته بدون کسر مالیات.

برای اعمال مقررات خاص شرکت‌های تعاونی در مورد تقسیم سود (در صورت وجود) و کسور قانونی، به شرح زیر عمل می‌شود:

۱- حساب خلاصه سود و زیان بدهکار و معادل آن، حساب تقسیم سود و زیان، بستانکار می‌شود.

۲- مالیات شرکت موضوع ماده ۱۰۵ قانون مالیات‌های مستقیم اعمال می‌شود.



- ۳- کلیه کسور قانونی یا تکلیفی (مصوبات مجمع) در حساب تقسیم سود به ترتیب زیر منعکس می‌گردد.
- ۴- انعکاس ۵٪ از سود خالص به‌عنوان اندوخته قانونی با تصویب مجمع عمومی شرکت با توجه به قانون شرکت‌های تعاونی که اشعار می‌دارد میزان کل اندوخته قانونی باید معادل  $\frac{1}{4}$  معدل سرمایه سه سال آخر شرکت باشد و بیش از آن، اختیاری است.
- ۵- انعکاس اندوخته احتیاطی یا اندوخته عمومی در حساب تقسیم سود در صورت تصویب مجمع عمومی
- ۶- احتساب ۴٪ سود خالص شرکت به‌عنوان حق تعاون و آموزش که باید به حساب صندوق تعاون واریز شود.
- ۷- تخصیص درصدی از سود یا مبلغی به‌عنوان پاداش اعضای هیئت مدیره و کارکنان و بازرسان با تصویب مجمع عمومی
- ۸- پس از انجام بندهای ۲/۱ تا ۲/۵، باقیمانده وجوه تقسیم سود به‌عنوان سود سهامداران تلقی می‌شود که مشمول مالیات به‌نرخ مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم می‌گردد و خالص آن بین سهامداران قابل توزیع و پرداخت می‌باشد. ثبت عملیات فوق در دفتر روزنامه شرکت تعاونی، به شرح جدول زیر خواهد بود :

دفتر روزنامه شرکت تعاونی ...

ردیف	تاریخ		شرح	عطف	بدهکار	بستانکار
	روز	ماه				
۱	۲۹	۱۲	خلاصه سود و زیان تقسیم سود و زیان		×	×
۲/۱			تقسیم سود و زیان ذخیره مالیات بر درآمد احتساب ۲۵٪ مالیات شرکت		×	×
۲/۲			تقسیم سود و زیان اندوخته قانونی بابت احتساب ۵٪ به‌عنوان اندوخته قانونی		×	×
۲/۳			تقسیم سود و زیان اندوخته احتیاطی احتساب... درصد سود به‌عنوان اندوخته احتیاطی		×	×
۲/۴			تقسیم سود و زیان صندوق تعاون احتساب ۴٪ سود به‌عنوان حق تعاون و آموزش		×	×
۲/۵			تقسیم سود و زیان پاداش پرداختی احتساب... درصد پاداش مدیران - کارکنان و بازرسان		×	×
۲/۶			تقسیم سود و زیان سود سهام پرداختی انتقال سود به حساب سهامداران		×	×

البته باید به یاد داشت که همه عملیات فوق را می‌توان با چند ثبت روزنامه مرکب در دفاتر به شرح صفحه بعد ثبت نمود.

دفتر روزنامه شرکت تعاونی ...

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ		ردیف
				ماه	روز	
xxxxxxxx	xxxxxxxx		خلاصه سود و زیان تقسیم سود و زیان	اسفند	۲۹	۱
×	×		تقسیم سود و زیان	اسفند	۲۹	۲
×	×		ذخیره مالیات بر درآمد			
×	×		اندوخته قانونی			
×	×		اندوخته احتیاطی			
×	×		صندوق تعاون			
×	×		پاداش پرداختی			
×	×		سود سهام پرداختی			

مثال ۱- شرکت تعاونی توزیع کارکنان دولت دارای ۵۰۰ سهم ۲۰/۰۰۰ ریالی است که ۴۵۰/۰۰۰ ریال آن در تعهد اعضا می‌باشد. سود خالص شرکت قبل از کسر مالیات در سال ۱۳×۱ بالغ بر ۲/۰۰۰/۰۰۰ ریال می‌باشد. تصمیمات زیر مورد تصویب مجمع عمومی قرار گرفت:

الف) ۵ درصد سود خالص به‌عنوان اندوخته قانونی در نظر گرفته شود با توجه به این که مانده اندوخته قانونی به میزان یک چهارم معدل سرمایه سه سال اخیر شرکت نرسیده است.

ب) ۵ درصد از سود خالص به‌عنوان اندوخته احتیاطی منظور گردد.

پ) ۱۵ درصد از سود به‌عنوان پاداش به مدیران و بازرسان اختصاص یابد.

ت) سود پس از کسر وجوه فوق به نسبت سهام بین اعضا تقسیم می‌گردد.

مطلوبست: ثبت‌های حسابداری مربوطه و نمایش حساب تقسیم سود در دفتر کل و تعیین سود هر سهم

$$۲/۰۰۰/۰۰۰ \times \frac{۲۵}{۱۰۰} = ۵۰۰/۰۰۰ \quad \text{مالیات بردارآمد شرکت}$$

$$۲/۰۰۰/۰۰۰ - ۵۰۰/۰۰۰ = ۱/۵۰۰/۰۰۰ \quad \text{سودخالص پس از کسر مالیات}$$

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ \times \frac{۵}{۱۰۰} = ۷۵/۰۰۰ \quad \text{اندوخته قانونی}$$

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ \times \frac{۵}{۱۰۰} = ۷۵/۰۰۰ \quad \text{اندوخته احتیاطی}$$

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ \times \frac{۱۵}{۱۰۰} = ۲۲۵/۰۰۰ \quad \text{پاداش مدیران و بازرسان}$$

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ \times \frac{۴}{۱۰۰} = ۶۰/۰۰۰ \quad \text{حق تعاون}$$

$$۱/۵۰۰/۰۰۰ - (۷۵/۰۰۰ + ۷۵/۰۰۰ + ۲۲۵/۰۰۰ + ۶۰/۰۰۰) = ۱/۰۶۵/۰۰۰ \quad \text{باقیمانده سود}$$

## دفتر روزنامه شرکت تعاونی کارکنان دولت

بستانکار	بدهکار	عطف	شرح	تاریخ		ردیف
				ماه	روز	
۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰		خلاصه سود و زیان	۱۲	۲۹	۱
			تقسیم سود و زیان			
			انتقال سود به حساب تقسیم سود			
	۲/۰۰۰/۰۰۰		تقسیم سود و زیان	۱۲	۲۹	۲
۵۰۰/۰۰۰			مالیات بر درآمد			
۷۵/۰۰۰			اندوخته قانونی			
۷۵/۰۰۰			اندوخته احتیاطی			
۶۰/۰۰۰			صندوق تعاون			
۲۲۵/۰۰۰			پاداش پرداختی			
۱/۰۶۵/۰۰۰			سود سهام پرداختی			

## تقسیم سود و زیان

۲/۰۰۰/۰۰۰	۲/۰۰۰/۰۰۰
-----------	-----------

✓ پرسش‌های چهار گزینه‌ای ✕

۱- شرکت تعاونی عبارتست از :

الف) شرکت‌هایی که با رعایت قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی مصوب ۱۳۷۰ تشکیل و به ثبت رسیده باشند.

ب) شرکتی است از اشخاص حقیقی یا حقوقی که طبق قانون تجارت تشکیل می‌شود.

ج) یکی از شرکت‌های سهامی می‌باشد.

د) هیچ‌کدام از موارد بالا

۲- انواع شرکت‌های تعاونی کدامند؟

ج) تعاونی‌های چند منظوره

الف) تعاونی‌های تولید

- ب) تعاونی‌های توزیع  
۳- عضویت در تعاونی مخصوص
- د) همه موارد فوق
- الف) اشخاص حقیقی  
ب) اشخاص حقوقی
- ج) اشخاص حقیقی و حقوقی  
د) هیچکدام
- ۴- هر تعاونی وقتی ثبت و تشکیل می‌شود که :  
الف) حداقل ۳۵٪ سرمایه آن تأدیه شده باشد.
- ب) حداقل  $\frac{1}{3}$  سرمایه آن تأدیه و در مواردی که به صورت نقدی و جنسی باشد تقویم و تسلیم شده باشد.  
ج) حداقل ۵۰٪ سرمایه آن تأدیه و پرداخته شده باشد.  
د) هیچکدام
- ۵- تعداد اعضای شرکت‌های تعاونی باید حداقل :  
الف) هفت نفر باشد  
ب) بیش از هفت نفر باشد  
ج) دو یا چند نفر باشد  
د) همه موارد بالا
- ۶- در شرکت‌های تعاونی سرمایه شرکت  
الف) نامحدودست  
ب) محدودست  
ج) حداقل یک میلیون ریال  
د) هیچکدام از موارد بالا
- ۷- انتقال سهام در شرکت‌های تعاونی  
الف) با موافقت هیئت مدیره امکانپذیرست  
ب) به غیر عضو مجاز نمی‌باشد  
ج) با رضایت طرفین امکانپذیرست  
د) همه موارد بالا
- ۸- موارد انحلال شرکت‌های تعاونی :  
الف) تصمیم مجمع عمومی فوق‌العاده، افزایش تعداد اعضا از حد نصاب، انقضای مدت شرکت  
ب) تصمیم مجمع عمومی، توقف فعالیت شرکت بیش از یکسال  
ج) ورشکستگی، تصمیم مجمع عمومی فوق‌العاده، انقضای مدت شرکت، کاهش تعداد اعضا از حد نصاب  
د) همه موارد بالا
- ۹- در افزایش سرمایه شرکت‌های تعاونی چنانچه سهام به قیمت روز به اعضا واگذار شود که بیش از قیمت اسمی باشد، مابه‌التفاوت مربوطه به چه حسابی بستانکار می‌شود؟  
الف) سرمایه اعضا  
ب) بانک  
ج) تجدید ارزیابی  
د) الف و ب
- ۱۰- چنانچه افزایش سرمایه در شرکت تعاونی از طریق تجدید ارزیابی باشد، مابه‌التفاوت مربوطه به چه حسابی منظور می‌شود؟  
الف) بستانکار اندوخته تجدید ارزیابی  
ب) بدهکار اندوخته تجدید ارزیابی  
ج) الف و ب  
د) هیچکدام از موارد بالا

## مسائل

۱- سرمایه شرکت تعاونی توزیع بابکان از ۲۰۰ سهم ۱۰/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است شرکت مذکور ۱۰۰ عضو دارد اخیراً حداقل سهام هر عضو ۵ سهم تعیین شده است لذا هر عضو باید ۳ سهم جدید را پذیرهنویسی نماید و حداقل  $\frac{1}{3}$  بهاء آن را نقداً به حساب بانک واریز کند و بقیه وجه را در سال بعد پرداخت نماید.

**مطلوبست:** ثبت‌های حسابداری لازمه و مانده حساب سرمایه پس از افزایش آن.

۲- سرمایه شرکت تعاونی توزیع پارچه‌فروشان از ۵۰۰ سهم ۱۵/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است ارکان صلاحیت‌دار شرکت تصویب نمودند ۶۰ نفر عضو جدید سهام صادره شرکت را به ارزش اسمی خریداری نمایند بر طبق اساس‌نامه شرکت تعاونی اعضا باید حداقل  $\frac{1}{3}$  وجه سهام را به حساب بانک واریز نمایند ۳۰ نفر از اعضای جدید هر یک ۳ سهم را پذیرهنویسی و وجه آن را کلاً به حساب بانک پرداختند ۲۰ نفر از آنان ۴ سهم را پذیرهنویسی و  $\frac{1}{3}$  وجه آن را به بانک واریز نمودند بقیه آنان ۳ سهم را پذیرهنویسی و  $\frac{1}{3}$  وجه آن را به بانک پرداختند.

**مطلوبست:** ثبت‌های حسابداری و تعیین سرمایه جدید شرکت.

۳- سرمایه شرکت تعاونی توزیع روستائیان دوان از ۶۰۰ سهم ۱۵/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است ارکان صلاحیت‌دار شرکت به منظور توسعه عملیات شرکت ارزش اسمی سهام را به مبلغ ۲۵/۰۰۰ ریال تصویب نمودند و کلیه اعضا ظرف مهلت دو ماهه تعیین شده مابه‌التفاوت ارزش اسمی جدید و قدیم سهام خود را پرداخت نمودند.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری و تعیین سرمایه جدید شرکت.

۴- سرمایه شرکت تعاونی توزیع ایران پویا از ۸۰۰ سهم ۳/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است شرکت ۲۰۰ سهم صادر و به ارزش روز به اعضا جدید و قدیم شرکت نقداً واگذار نمود اگر ارزش ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت به ترتیب ۲۵/۰۰۰/۰۰۰ و ۱۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد.

**مطلوبست:** تعیین ارزش روز هر سهم و ثبت حسابداری افزایش سرمایه.

۵- سرمایه شرکت تعاونی توزیع دانشجو از ۳/۰۰۰ سهم ۱/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است شرکت اخیراً ۳۰۰ سهم صادر و به اعضا واگذار نمود اگر ارزش روز هر سهم با توجه به ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها ۱/۵۰۰ ریال باشد.

**مطلوبست:** ثبت‌های حسابداری تحت هر یک از شرایط مستقل زیر:

(الف) افزایش سرمایه از محل اندوخته قانونی تأمین شود.

(ب) افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده تأمین شود.

۶- سرمایه شرکت تعاونی توزیع صنایع پتروشیمی از ۴/۰۰۰ سهم ۱۵/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است در پایان خرداد سال جاری یکی از اعضا که ۱۲۰ سهم داشت استعفا نمود بدین لحاظ دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت مورد تجدید ارزیابی قرارگرفت که به موجب آن دارایی‌ها بالغ بر ۱۵۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال و بدهی‌ها ۷۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید و در پایان آبان سال جاری طلب وی تماماً پرداخت گردید.

**مطلوبست:** ثبت‌های حسابداری و تعیین سرمایه شرکت پس از خروج عضو مستعفی.

۷- سرمایه شرکت تعاونی توزیع روناک از ۵/۰۰۰ سهم ۱۱/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است و مانده حساب زیان

سنواتی ۴/۵۰۰/۰۰۰ ریال است با تصویب مجمع عمومی فوق العاده مقرر گردید سرمایه شرکت به مبلغ زیان سنواتی کاهش یابد.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری مربوطه و تعیین سرمایه جدید شرکت.

۸- سرمایه شرکت تعاونی توزیع لوازم یدکی خودرو از ۱۵۰ سهم ۱۲/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است شرکت مذکور ۵۰ عضو دارد اخیراً حداقل سهام هر عضو ۵ سهم تعیین شده است لذا هر عضو باید ۲ سهم جدید را پذیره نویسی نماید و حداقل  $\frac{1}{3}$  بهاء آن را نقداً به حساب بانک واریز کند و بقیه وجه را در سال بعد پرداخت نماید.

**مطلوبست:** ثبت های حسابداری لازمه و مانده حساب سرمایه پس از افزایش آن

۹- سرمایه شرکت تعاونی ورزشکاران از ۴۰۰ سهم ۱۵/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است ارکان صلاحیت دار شرکت تصویب نمودند ۶۰ نفر عضو جدید سهام صادره شرکت را به ارزش اسمی خریداری نمایند برطبق اساسنامه شرکت تعاونی اعضا باید حداقل  $\frac{1}{3}$  وجه ۳ سهم را به حساب بانک واریز نمایند ۳۰ نفر از اعضا جدید هر یک ۳ سهم را پذیره نویسی و وجه آن را کلاً به حساب بانک پرداختند ۲۰ نفر از آنان ۴ سهم را پذیره نویسی و  $\frac{1}{3}$  وجه آن را به بانک واریز نمودند بقیه آنان ۳ سهم پذیره نویسی و وجه  $\frac{1}{3}$  آن را به بانک پرداختند.

**مطلوبست:** ثبت های حسابداری و تعیین سرمایه جدید شرکت

۱۰- سرمایه شرکت تعاونی چند منظوره امیر از ۳۰۰ سهم ۳۰/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است ارکان صلاحیت دار شرکت به منظور توسعه عملیات شرکت ارزش اسمی سهام را به مبلغ ۵۰/۰۰۰ ریال تصویب نمودند و کلیه اعضا ظرف مهلت دو ماهه تعیین شده مابه التفاوت ارزش اسمی جدید و قدیم سهام خود را پرداخت نمودند.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری و تعیین سرمایه جدید شرکت.

۱۱- سرمایه شرکت تعاونی تولیدی دو چرخه سازان از ۵۰۰ سهم ۵۰/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است شرکت ۲۰۰ سهم صادر و به ارزش روز به اعضا جدید و قدیم شرکت نقداً واگذار نمود اگر ارزش ارزیابی دارایی ها و بدهی های شرکت به ترتیب ۱۵/۰۰۰/۰۰۰ و ۷/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد.

**مطلوبست:** تعیین ارزش روز هر سهم و ثبت حسابداری افزایش سرمایه.

۱۲- سرمایه شرکت تعاونی فرزانه از ۱/۰۰۰ سهم ۱/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است شرکت اخیراً ۳۰۰ سهم صادر و به اعضا واگذار نمود اگر ارزش روز هر سهم با توجه به ارزیابی دارایی ها و بدهی ها ۱/۳۰۰ ریال باشد.

**مطلوبست:** ثبت های حسابداری تحت هر یک از شرایط مستقل زیر:

(الف) افزایش سرمایه از محل اندوخته قانونی تأمین شود.

(ب) افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده تأمین شود.

۱۳- سرمایه شرکت تعاونی مشارکت از ۵۰۰ سهم ۲۰/۰۰۰ ریال تشکیل شده است در اول مهر ماه ۱۳×× یکی از اعضا فوت می نماید ورثه وی که ۶ نفر بودند متقاضی عضویت در تعاونی گردیدند با توجه به واجد شرایط بودن و وجود ظرفیت، شرکت تعاونی با عضویت آنان موافقت نمود برطبق اساسنامه اعضا باید حداقل ۵ سهم را پذیره نویسی و  $\frac{1}{3}$  ارزش روز سهام را در موقع پذیره نویسی به حساب بانک واریز نمایند اگر دارایی های شرکت برطبق ارزیابی بالغ بر ۲۰/۰۰۰/۰۰۰ و بدهی ها ۸/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد و ورثه طبق اساسنامه وجه لازم را به حساب بانک واریز نموده باشند.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری و سرمایه جدید شرکت تعاونی.

۱۴- سرمایه شرکت تعاونی دوانیان از ۴۰۰ سهم ۱۵/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است در پایان مهر ۱۳×× یکی از اعضا که ۲۰ سهم داشت استعفا نمود بدین لحاظ دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت مورد تجدید ارزیابی قرار گرفت که به موجب آن دارایی‌ها بالغ بر ۱۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال و بدهی‌ها ۶/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردید و در پایان آبان ۱۳×× طلب وی تماماً پرداخت گردید.

**مطلوبست:** ثبت‌های حسابداری و تعیین سرمایه شرکت پس از خروج عضو مستعفی

۱۵- سرمایه شرکت تعاونی روستاییان دوان از ۵۰۰ سهم ۱۰/۰۰۰ ریالی تشکیل شده است و مانده حساب زیان سنواتی ۲/۶۰۰/۰۰۰ ریال است با تصویب مجمع عمومی فوق‌العاده مقرر گردید سرمایه شرکت به مبلغ سرمایه موجود کاهش یابد.

**مطلوبست:** ثبت حسابداری مربوطه و تعیین سرمایه جدید شرکت.

۱۶- در شرکت تعاونی مصرف دوان، طبق اساس‌نامه ارزش اسمی هر سهم ۱۰/۰۰۰ ریال و حداقل سهام برای هر عضو ۲ سهم تعیین شده است و تعداد اعضا ۹۸ نفر می‌باشد اطلاعات زیر در پایان بهمن ۱۳×× از دفتر سهام شرکت استخراج گردیده: ۴۶ عضو دارای ۲ سهم - ۲۱ عضو دارای ۴ سهم - ۱۲ عضو دارای ۱۰ سهم و ۱۹ عضو دارای ۱۵ سهم که سهام مذکور تماماً پرداخت شده‌اند.

مجمع عمومی فوق‌العاده در اول اسفندماه ۱۳×× تشکیل و طی آن تصمیمات ذیل اتخاذ گردید:

الف) تعداد حداقل سهام هر عضو ۵ سهم تعیین شده

ب) ۵۰٪ ارزش اسمی سهام نقداً و بقیه طی دو قسط هر سه ماه یکبار پرداخت شود.

تا اول مهرماه اعضا شرکت تعداد سهام خود را به حداقل مصوب رسانند.

در تاریخ ۱۵ مهرماه ۱۰ نفر از اعضا که دارای ۵۸ سهم تمام پرداخته شده بودند از عضویت در شرکت انصراف دادند بدین لحاظ دارایی‌ها و بدهی‌ها به ترتیب ۱۸/۰۰۰/۰۰۰ و ۹/۱۲۰/۰۰۰ ریال ارزیابی گردیدند در تاریخ ۲۰ مهرماه ۱۶ عضو شرکت ۳۴ سهم جدید را به ارزش روز پذیره‌نویسی خریداری و مبلغ تعیین شده را طبق اساس‌نامه به حساب بانک واریز نمودند.

**مطلوبست:** ثبت عملیات حسابداری، تعیین سرمایه قدیم و جدید شرکت و مانده حساب تعهد اعضا پس از

انجام ثبت‌های مذکور.

۱۷- شرکت تعاونی کشت و صنعت شمال با سرمایه‌ای معادل ۱۲۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال شامل ۱۲/۰۰۰ سهم با نام ده هزار ریالی در تاریخ ۱۳××/۲/۱ تأسیس گردید و فعالیت‌های زیر را انجام داد.

۲/۱- کلیه سهام‌داران که هر یک مالک ۱۲ سهم می‌باشند معادل  $\frac{1}{3}$  سرمایه خود را به حساب جاری شرکت واریز نموده و مابقی سرمایه در تعهد آنان می‌باشد.

۳/۱- هزینه‌های تأسیس شرکت به مبلغ ۵/۰۰۰/۰۰۰ ریال توسط یکی از مؤسسان پرداخت شد.

۵/۱- ۲۰ نفر از اعضا از عضویت انصراف داده و معادل پرداختی آنان سفته سه ماه بدون بهره تسلیم گردید.

۶/۱- با تشکیل مجمع عمومی مؤسس و تصویب اساس‌نامه و انتخاب اعضای هیئت مدیره شرکت به‌طور رسمی تشکیل گردید.

۸/۱- کلیه اعضا تعهدات خود را انجام داده و وجوه لازم را به حساب شرکت واریز نمودند.

۸/۵- دارندگان اسناد پرداختی با مراجعه به شرکت طلب خود را وصول نمودند.

۹/۱- شرکت در این تاریخ دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت را ارزیابی نمود که دارایی‌ها به مبلغ ۱۷۴/۰۰۰/۰۰۰ ریال و بدهی‌ها به مبلغ ۳۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال ارزیابی شد و کلیه سهام انصرافی را به ارزش روز به فروش رساند.

۹/۱۵- بدهی مربوط به هزینه‌های تأسیس پرداخت شد.

مطلوبست: ثبت فعالیت‌ها در دفتر روزنامه عمومی شرکت تعاونی.

۱۸- سرمایه شرکت تعاونی توزیع کارکنان آموزش و پرورش شهر تهران از ۹۰۰/۰۰۰ سهم با نام یکصد هزار

ریالی تشکیل شده است و طبق اساسنامه تقسیمات زیر از ۱/۰ سود انجام خواهد شد:

۱- مالیات بر عملکرد شرکت ۲۵٪ سود خالص می‌باشد.

۲- اندوخته قانونی معادل ۸٪ سود خالص می‌باشد.

۳- اندوخته قانونی معادل ۵٪ سود خالص است.

۴- حق تعاون و آموزش معادل ۴٪ سود خالص است.

۵- پاداش پرداختی به مدیران و اعضای هیئت مدیره معادل ۱۰٪ سود خالص است.

۶- سود سهام پرداختی برای اعضا معادل ۶٪ کل سود خالص است.

۷- سود سهام به صورت نقدی بین اعضای سهام‌دار توزیع گردد.

چنانچه سود عملکرد سال مالی شرکت تعاونی معادل مبلغ ۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد.

مطلوبست:

۱- ثبت رویدادهای مربوط به تقسیم سود و زیان در دفاتر شرکت تعاونی.

۲- ثبت پرداخت سود به اعضای شرکت تعاونی

۳- محاسبه سود متعلقه به هر سهم.

۱۹- سرمایه شرکت تعاونی توزیع کارکنان سازمان بنادر و کشتیرانی مرکب از ۱۰۰/۰۰۰ سهم با نام ده هزار

ریالی است. طبق اساسنامه تصمیمات زیر برای تقسیم سود انجام می‌پذیرد:

۱- اندوخته قانونی و اندوخته احتیاطی و حق تعاون طبق حداقل قانونی لحاظ گردد.

۲- پاداش پرداختی مدیران و اعضای هیئت مدیره معادل ۱۴٪ سود لحاظ گردد.

۳- سود سهام پرداختی برای اعضا (سهام‌داران) معادل ۵٪ سود منظور گردد.

۴- سود سهام پرداختی بین اعضا (سهام‌داران) به صورت نقدی توزیع گردد.

اگر سود خالص شرکت قبل از کسر مالیات معادل مبلغ ۲۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد.

مطلوبست:

۱- ثبت رویدادهای مربوط به تقسیم سود و زیان در دفاتر شرکت تعاونی.

۲- ثبت پرداخت سهم سود نقدی بین اعضا.

۳- محاسبه سود تعلق گرفته به هر سهم.

۲۰- سرمایه شرکت تعاونی تولیدی صیادان (معاف از پرداخت مالیات) مرکب از ۲۰۰/۰۰۰ سهم با نام ده هزار



ریالی می باشد و طبق اساسنامه از سود شرکت عوامل زیر کسر می گردد :

- ۱- اندوخته قانونی معادل ۹٪ سود خالص است.
  - ۲- اندوخته احتیاطی معادل ۳٪ سود خالص است.
  - ۳- اندوخته توسعه و تکمیل معادل ۲٪ سود خالص است.
  - ۴- حق تعاون و آموزش طبق قانون اعمال می گردد.
  - ۵- پاداش پرداختی مدیران و اعضای هیئت مدیره معادل ۱۲٪ سود خالص منظور گردد.
  - ۶- معادل ۶٪ سود خالص جهت سود سهام پرداختی به اعضا منظور گردد.
  - ۷- سود سهام پرداختی به صورت نقدی به اعضا پرداخت گردد.
- اگر سود خالص دوره مالی معادل ۱۸۰/۰۰۰/۰۰۰ ریال باشد.

**مطلوبست :**

- ۱- ثبت رویدادهای مربوط به تقسیم سود و زیان در دفاتر شرکت تعاونی.
- ۲- ثبت پرداخت سود سهام به اعضا.
- ۳- محاسبه سود هر سهم.

## پیوست شماره ۱

### شرکت نامه شرکت تضامنی

- ماده ۱- نام شرکت : شرکت تضامنی .....
- ماده ۲- نوع شرکت : .....
- ماده ۳- موضوع شرکت : .....
- ماده ۴- مرکز اصلی شرکت : .....
- هیئت مدیره می تواند مرکز شرکت را به هر کجا که صلاح و مصلحت بداند منتقل و یا شعبی تأسیس نماید.
- ماده ۵- مدت شرکت : .....
- ماده ۶- سرمایه شرکت : سرمایه شرکت مبلغ ..... که تماماً بصورت نقدی پرداخت شده و سرمایه غیر نقدی که معادل مبلغ ..... ریال است تقدیم و تسلیم شده است. (طبق ماده ۱۱۸)
- ماده ۷- تابعیت شرکت : .....
- ماده ۸- سهم الشرکه شرکا : .....
- ماده ۹- مدیران شرکت : اداره امور شرکت به عهده ..... نفر خواهد بود و مدت مدیریت آنان ..... سال است اولین مدیران شرکت عبارتند از : .....
- کلیه قراردادهای و اوراق تعهدآور و اوراق بهادار اعم از چک سفته و اعتبارات بانکی و اسناد مالی و غیره با امضای مدیر عامل و یک نفر دیگر از مدیران متفقاً با مهر شرکت معتبر خواهد بود.
- ماده ۱۰- مسئولیت مدیران : حدود مسئولیت مدیر یا مدیران به تصریح ماده ۱۲۱ قانون تجارت همان است که در ماده ۵۱ مقرر شده است.
- ماده ۱۱- اختیارات مدیران : مدیران شرکت متفقاً نماینده قانونی و تام الاختیار شرکت بوده و بدون اجازه نامه مخصوص می توانند در تمام امور شرکت از هر قبیل اعم از انجام تشریفات قانونی، حفظ اموال و تنظیم فهرست دارایی رسیدگی به حسابها و پیشنهاد سود قابل تقسیم سالانه، قبول و واگذاری نمایندگی امضای دفاتر اسناد رسمی، تعیین وکیل یا حق توکیل ولو کراراً استخدام کارمند و اخراج آن، مشارکت با شخصیت های حقیقی و حقوقی و بانکها، استقراض با رهن و بدون رهن، تعیین اعتبار وام دادن، وام گرفتن از بانکها، اشخاص و شرکتها و ادارات و افتتاح حسابهای جاری و سپرده در کلیه بانکها و مؤسسات واردات و صادرات و خرید و فروش و توزیع کلیه کالاهای مجاز
- ماده ۱۲- انتقال سهم الشرکه : هیچ یک از شرکا نمی تواند سهم الشرکه خود را به دیگری منتقل کند مگر با رضایت تمام شرکا
- ماده ۱۳- تغییر اساس نامه : هر نوع تغییری در مورد این اساس نامه از قبیل ازدیاد یا کسر کردن سرمایه، تغییر نام شرکت، قبول شریک یا شرکای جدید برای شرکت و به طور کلی هر گونه اصلاحات و الحاقات مورد لزوم در مفاد اساس نامه با موافقت کلیه شرکا امکان پذیر است.
- ماده ۱۴- سال مالی : سال مالی شرکت از اول فروردین هر سال شروع و در پایان اسفند همان سال پایان می یابد و اولین سال مالی شرکت از روز شروع به کار آن (تاریخ ثبت شرکت) آغاز و با پایان اسفند همان سال پایان می یابد.

ماده ۱۵- ترتیب تقسیم سود شرکت : از کلیه درآمد شرکت بدواً تمام هزینه‌های اداری و انتفاعی و مصارف ضروری و حقوق کارکنان و استهلاک اثاثیه و مالیات کسر و بقیه آن که سود ویژه است پس از وضع ۵٪ ذخیره احتیاطی که برای جبران زیان‌های احتمالی در نظر گرفته می‌شود بقیه بین شرکا به نسبت سهم‌الشرکه با توجه به ماده ۱۳۲ تقسیم خواهد شد.

ماده ۱۶- حق الزحمه مدیران : مدیران شرکت می‌توانند با موافقت شرکا همه ماهه حقوق خود را از صندوق شرکت دریافت و به هزینه قطعی شرکت منظور نمایند.

ماده ۱۷- مجامع عمومی شرکا اعم از عادی یا فوق‌العاده به وسیله دعوت‌نامه کتبی از طرف هر یک از مدیران شرکت و ارسال آن از طریق پست سفارشی به نشانی شرکا و یا به وسیلهٔ درج آگهی در یکی از جراید کثیرالانتشار بعمل خواهد آمد فاصله دعوت از روز انتشار تا تشکیل جلسه ده روز خواهد بود.

ماده ۱۸- وظایف مجمع عمومی عادی به شرح زیر می‌باشد :

الف) استماع گزارش هیئت مدیره در امور مالی و ترازنامه سالانه شرکت و تصویب آن

ب) تصویب پیشنهاد سود قابل تقسیم از طرف هیئت مدیره

ج) تعیین خط مشی آینده شرکت و تصویب آن

د) انتخاب هیئت مدیره و در صورت لزوم بازرس

ماده ۱۹- وظایف مجمع عمومی فوق‌العاده به قرار زیر است :

الف) تغییر اساس‌نامه یا الحاق و یا حذف یا چند ماده اساس‌نامه

ب) تنظیم اساس‌نامه جدید یا تبدیل نوع شرکت

ج) افزایش یا تقلیل سرمایه شرکت با عنایت به ماده ۱۳۳ قانون تجارت

د) ورود شریک یا شرکای جدید به شرکت

ماده ۲۰- تصمیمات مجامع عمومی طبق دستور ماده ۱۰۶ قانون تجارت معتبر و لازم‌الاجرا خواهد بود.

ماده ۲۱- در صورت فوت یا محجوریت یکی از شرکا بقای شرکت موقوف به رضایت سایر شرکا و قائم مقام متوفی و یا قیم

محجور و طبق دستور ماده ۱۳۹ و ۱۴۰ قانون تجارت خواهد بود.

ماده ۲۲- انحلال شرکت : شرکت مطابق ماده ۱۳۶ قانون تجارت منحل خواهد شد در صورتی که مجمع شرکا رأی به انحلال شرکت

دهد یک نفر از بین شرکا و یا خارج از شرکت به سمت مدیر تصفیه تعیین خواهد شد وظایف مدیر تصفیه طبق قانون تجارت می‌باشد.

ماده ۲۳- اختلافات بین شرکا در رابطه با امور شرکت از طریق حکمیت و داوری حل و فصل خواهد شد.

ماده ۲۴- موارد سکوت : درباره سایر موارد و موضوعاتی که در این اساس‌نامه قید و پیش‌بینی نشده طبق مقررات قانون

تجارت رفتار خواهد شد.

ماده ۲۵- تصویب اساس‌نامه : این اساس‌نامه در ۲۵ ماده تنظیم و با امضای شرکا در ذیل آن مورد تصویب و قبول شرکا

واقع گردیده است.

## پیوست شماره ۲

### اساسنامه

نام شرکت

مرکز اصلی شرکت

موضوع شرکت

مدت شرکت

اساسنامه مهمترین رکن شرکت سهامی و سندی است که شرکت فقط به آن بستگی دارد. کلیه شرکت‌های سهامی اعم از شرکت سهامی عام یا شرکت سهامی خاص باید دارای اساسنامه باشند. اساسنامه روابط شرکا با یکدیگر و حدود اختیارات مجامع عمومی و هیئت مدیره را تعیین و تکلیف سود و زیان شرکت و مدت انحلال آن را معین می‌نماید. اساسنامه تابع نظر مؤسسين و اکثریت دارندگان سهام است و قانون از لحاظ اهمیت، مواردی را در آن ذکر کرده که در هر حال لازم‌الرعایه است. به موجب ماده ۸ قانون اصلاحی، اساسنامه باید دارای موارد ذیل باشد:

نام شرکت

موضوع شرکت به طور صریح و منجر

مدت شرکت

مرکز اصلی شرکت و محل شعب آن، اگر تأسیس شعبه مورد نظر باشد.

مبلغ سرمایه شرکت و تعیین مقدار نقد و غیرنقد آن به تفکیک.

تعداد سهام بی‌نام و با نام و مبلغ اسمی آنها. در صورتی که ایجاد سهام مورد نظر باشد تعیین تعداد و خصوصیات و امتیازات این گونه سهام.

تعیین مبلغ پرداخته شده هر سهم و نحوه مطالبه بقیه مبلغ اسمی هر سهم و مدتی که ظرف آن باید مطالبه شود که به هر حال از پنج سال متجاوز نخواهد بود.

نحوه انتقال سهام با نام

طریقه تبدیل سهام با نام به سهام بی‌نام و بالعکس

در صورت پیش‌بینی امکان صدور اوراق قرضه، ذکر شرایط و ترتیب آن.

شرایط و ترتیب افزایش و کاهش سرمایه شرکت.

مواقع و ترتیب دعوت مجامع عمومی.

مقررات راجع به حد نصاب لازم برای معتبر بودن تصمیمات مجامع عمومی.

تعداد مدیران و طرز انتخاب و مدت مأموریت آنها و نحوه تعیین جانشین برای مدیرانی که فوت یا استعفا می‌کنند یا محجور یا معزول یا به جهات قانونی ممنوع می‌گردند.

طریقه شور و اخذ رأی و اکثریت لازم برای معتبر بودن تصمیمات مجامع عمومی.

تعیین وظایف و حدود اختیارات مدیران.

تعداد سهام تضمینی که مدیران باید به صندوق شرکت بسپارند.

قید این که شرکت یک بازرس خواهد داشت یا بیشتر و نحوه انتخاب و مدت مأموریت بازرس.  
تعیین آغاز و پایان سال مالی شرکت و موعد تنظیم ترازنامه و حساب سود و زیان و تسلیم آن به بازرسان و به مجمع عمومی سالانه.

نحوه انحلال اختیاری شرکت و ترتیب تصفیه امور آن.  
نحوه تغییر اساسنامه.

**نام شرکت:** شرکت باید دارای نام مخصوصی باشد. زیرا نامیدن شرکت به نام شرکا به علت این که مسئولیتی ندارند ممنوع است و چون هر شخص حقوقی مانند شخص طبیعی باید دارای نام باشد تا تشخیص داده شود از این جهت نام شرکت ضروری و از اقدامات اولیه است.

ذکر کلمه سهامی از این جهت است که اشخاص مخصوصاً معامله کنندگان متوجه محدود بودن مسئولیت مدیران بوده و بدانند که کسی ضمانت اضافه بر آنچه سرمایه شرکت است نموده است.

در شرکت های سهامی عام کلمه عام و در شرکت های سهامی خاص کلمه خاص بلافاصله بعد از اسم و یا قبل از اسم شرکت اضافه می شود و علت آن هم تشخیص نوع شرکت سهامی برای مراجعه کنندگان است.

در بعضی از کشورها مانند انگلستان و آلمان شرکت به نام شریک مؤسس از لحاظ زحماتی که در تأسیس شرکت کشیده است با ذکر کلمه محدود که معرف محدودیت مسئولیت او است نامیده می شود. ولی در برخی از ممالک مانند فرانسه قید آن ممنوع است.

نام شرکت ممکن است بستگی به موضوع شرکت داشته باشد، مانند شرکت سهامی عام پنبه ایران که برای خرید و فروش پنبه تشکیل شده است ممکن است نام دیگری باشد مانند شرکت سهامی عام تهران و نیز ممکن است به حروفی که به مناسباتی از موضوع شرکت اخذ شده نامیده می شود. مانند شرکت سهامی خاص ت.ث.ث.

نام تجارتي شرکت همان نام شرکت است بنابراین در صورتی که در محلی شرکتی به نامی تأسیس شده است نمی توان همان نام یا نامی که شباهت خیلی زیادی به آن دارد برای شرکت دیگر انتخاب نمود که باعث اشتباه مراجعه کنندگان باشد.

**مرکز اصلی شرکت:** مرکز اصلی شرکت یکی از مواردی است که باید در اساسنامه نوشته شود و معمولاً مجمع عمومی در آنجا منعقد و جلسات هیأت مدیره در آنجا تشکیل می شود. مرکز شرکت را مجمع عمومی فوق العاده می تواند تغییر دهد. ما به قدر کافی در این موضوع ذیل عنوان اقامتگاه اشخاص حقوقی بحث نموده ایم.

**موضوع شرکت:** موضوع شرکت چیزی است که شرکت برای آن تأسیس شده است. مثلاً شرکتی که برای خرید و فروش چرم یا استخراج مس تشکیل شده عمل خرید و فروش چرم و یا استخراج مس موضوع شرکت است.

موضوع شرکت ممکن است به طور کلی باشد مانند معاملات صرافی و بانکی و یا عمل به خصوصی، مثل تجارت پارچه های ابریشمی ولی در هر حال باید صریح و منجز باشد.

موضوع شرکت و همچنین جهت آن همان طوری که قبلاً هم ذکر شد باید مشروع و متضمن منافع عقلایی باشد والا از موارد ابطال شرکت خواهد بود. مثلاً شرکتی که برای اداره قمارخانه تشکیل می شود، موضوع آن نامشروع است و یا اگر شرکتی به جهت تغییر مسیر رودخانه ها بدون این که برای زراعت یا اخذ منافعی باشد تشکیل گردد، چون متضمن منافع عقلایی نیست جهت آن صحیح نمی باشد.

مدیران نمی توانند در عمل از حد موضوع شرکت تجاوز نمایند و در صورت تجاوز عمل آنها اثر قانونی ندارد و در صورت تفریط یا تعدی کلیه مدیران متضامناً مسئول خسارت صاحبان سهام می باشند.

در بعضی از کشورها مانند انگلستان موضوع شرکت را نمی توان تغییر داد. علماء حقوق تجارت انگلستان معتقدند شرکتی که

برای موضوع معینی مثلاً پارچه بافی تشکیل شده، اگر موضوع آن تغییر داده شود، مثلاً به استخراج معادن تبدیل شود مسلماً شرکت دیگری خواهد بود که ارتباطی جز از لحاظ شرکا با شرکت اولی نخواهد داشت ولی قوانین ایران تغییر موضوع شرکت را منع ننموده و چون در مجمع عمومی فوق العاده مواد اساس نامه را می توان تغییر داد و موضوع شرکت هم جزئی از اساس نامه است از این جهت تغییر آن اشکالی ندارد.

**مدت شرکت :** شرکت ممکن است برای مدت محدودی مثلاً ۱۰ یا ۳۰ سال تشکیل شود و نیز ممکن است برای مدت نامحدودی باشد. در صورتی که برای مدت معین باشد باید آن مدت معلوم گردد. و اثر آن این است که با رسیدن تاریخ و انقضاء مدت، شرکت به خودی خود منحل و برچیده می شود ماده ۸۳ اصلاحی هرگونه تغییر در مواد اساس نامه را در صلاحیت مجمع عمومی فوق العاده قرار داده و مسلم است که مدت شرکت نیز یکی از مواد مذکور در اساس نامه است از این جهت مجمع عمومی می تواند مدت را تمدید و یا این که به ملاحظاتی مدت شرکت را تقلیل دهد.

فرایند صدور مجوز فعالیت : «صرافی»



راهنما  
 اقدام متقاضی  
 اقدام بانک مرکزی

## منابع و مأخذ

- ۱- سجّادی نژاد حسن، اصول دفترداری و حسابداری بازرگانی (جلد دوم)، تهران، انتشارات دانشگاه علامه طباطبائی، ۱۳۷۱
- ۲- فس فیلیپ و نیس زُنگر رولین، اصول حسابداری (جلد دوم)، ترجمه مهدی تقوی و ایرج نیک‌نژاد، تهران، انتشارات پیشبرد، ۱۳۷۷
- ۳- علی مدد مصطفی و ملک‌آرایی نظام‌الدین، اصول حسابداری (جلد اول)، نشریه شماره ۷۸، تهران، سازمان حسابرسی، ۱۳۷۹
- ۴- علی مدد مصطفی و ملک‌آرایی نظام‌الدین، اصول حسابداری (جلد دوم)، نشریه شماره ۸۶، تهران، سازمان حسابرسی، ۱۳۷۴
- ۵- پور رضوان روح فریده، حسابداری شرکت‌های تعاونی، تهران، انتشارات صفّار، ۱۳۷۶
- ۶- غنیمی فرد سکینه، حسابداری شرکت‌ها، تهران، مؤسسه انتشارات صابرین، ۱۳۷۴
- ۷- اسکینی ربیعا، حقوق تجارت (جلد دوم)، تهران، سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت)، ۱۳۷۷.
- ۸- عرفانی محمود، حقوق تجارت به زبان ساده، تهران، مؤسسه انتشارات جهاد دانشگاهی (ماجد)، ۱۳۷۵
- ۹- عبادی محمدعلی، حقوق تجارت، تهران، گنج دانش، ۱۳۵۳
- ۱۰- دوانی غلامحسین، مجموعه قوانین تجاری، تهران، انتشارات کیومرث، ۱۳۷۶
- ۱۱- دوانی غلامحسین، جزوه حسابداری شرکت‌ها، تهران، بی‌جا، بی‌تا، ۱۳۷۸
- ۱۲- همتی، شرکت‌های ۱
- ۱۳- فیروزیان نژاد، شرکت‌های ۱ و ۲، انتشارات کیومرث، ۱۳۸۸
- ۱۴- سایت وزارت تعاون

