

بنام خدا

حسابداری شرکتهای تضامنی

تشکیل شرکت تضامنی

در شرکتهای تضامنی شرکاء حداقل ۲ نفر جهت تشکیل شرکت لازم است . سرمایه هر یک از آنها بصورت نقد یا غیر نقد به مالکیت شرکت درآمده که لازم است سرمایه غیر نقد مورد قبول ارزیابی و کارشناسی گردیده و به عنوان سرمایه در شرکت ثبت گردد. در شرکتهای تضامنی سرمایه شرکاء با عنوان اسمی هر شریک در دفاتر ثبت می گردد.

نقد/بانک \$\$\$

دارایی ها \$\$\$ ← (آورده غیر نقد)

سرمایه x \$\$\$

سرمایه y \$\$\$

ممکن است شرکت تضامنی از ادغام دو موسسه انفرادی تشکیل شده باشد که در این حالت سرمایه هر شرکت با توجه به دارایی ها و بدهی های نامبرده بر اساس معادله حسابداری تشکیل و ثبت می گردد. در این شرایط ثبت فوق بصورت زیر تغییر خواهد یافت:

نقد/بانک \$\$\$

دارایی ها \$\$\$ ← (آورده غیر نقد)

بدهی ها \$\$\$

سرمایه x \$\$\$

مثال ۱:

محمد و رضا هر کدام مالک یک فروشگاه هستند برای توسعه فعالیتهای خود تصمیم به ادغام دو فروشگاه گرفتند و تشکیل شرکت تضامنی دادند. حسابهای هر فروشگاه به شرح ذیل می باشد:

حسابهای مربوط به فروشگاه رضا		حسابهای مربوط به فروشگاه محمد	
۲.۰۰۰.۰۰۰	نقد و بانک	۱.۰۰۰.۰۰۰	نقد و بانک
۱۵۰.۰۰۰	ح / دریافتنی	۴۰۰.۰۰۰	ح / دریافتنی
۱.۰۰۰.۰۰۰	ساختمان	۲.۵۰۰.۰۰۰	ساختمان
۳۰۰.۰۰۰	ح / پرداختنی	۶۰۰.۰۰۰	ح / پرداختنی

سایر اطلاعات : ساختمان رضا به مبلغ ۱.۵۰۰.۰۰۰ ریال و حسابهای دریافتنی محمد ۳۷۰.۰۰۰ ریال مورد توافق قرار گرفت. **مطلوب است ثبت تاسیس شرکت تضامنی محمد و شرکاء؟**

دارایی ها = بدهی + سرمایه (معادله حسابداری)

حسابهای محمد : $۱.۰۰۰.۰۰۰ + ۳۷۰.۰۰۰ + ۲.۵۰۰.۰۰۰ = ۶۰۰.۰۰۰ + ۳.۲۷۰.۰۰۰$ سرمایه

نقد/بانک ۱.۰۰۰.۰۰۰
ح / دریافتنی ۳۷۰.۰۰۰
ساختمان ۲.۵۰۰.۰۰۰
سرمایه محمد ۳.۲۷۰.۰۰۰
ح / پرداختنی ۶۰۰.۰۰۰

حسابهای رضا : $۲.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۵۰.۰۰۰ + ۱.۵۰۰.۰۰۰ = ۳۰۰.۰۰۰ + ۳.۳۵۰.۰۰۰$ سرمایه

نقد/بانک ۲.۰۰۰.۰۰۰
ح / دریافتنی ۱۵۰.۰۰۰
ساختمان ۱.۵۰۰.۰۰۰
سرمایه رضا ۳.۳۵۰.۰۰۰
ح / پرداختنی ۳۰۰.۰۰۰

ثبت مرکب

نقد/بانک ۳.۰۰۰.۰۰۰
ح / دریافتنی ۵۲۰.۰۰۰
ساختمان ۴.۰۰۰.۰۰۰
سرمایه رضا ۳.۳۵۰.۰۰۰
سرمایه محمد ۳.۲۷۰.۰۰۰
ح / پرداختنی ۹۰۰.۰۰۰

مثال ۲ :

آورده های جواد و صادق جهت تشکیل شرکت تضامنی به شرح ذیل می باشد:

حسابهای مربوط جواد		حسابهای مربوط صادق	
نقد و بانک	۲۵۰.۰۰۰	نقد و بانک	۲۰۰.۰۰۰
اثاثه	۳۰۰.۰۰۰	موجودی کالا	۵۰۰.۰۰۰
ساختمان	۸۰۰.۰۰۰	وسایط نقلیه	۴۰۰.۰۰۰

سایر اطلاعات : موجودی کالا به مبلغ ۳۵۰.۰۰۰ ریال و ساختمان به مبلغ ۷۰۰.۰۰۰ ریال مورد توافق طرفین واقع

گردید. **مطلوب است ثبت تاسیس شرکت در دفتر روزنامه عمومی؟**

دارایی ها = بدهی + سرمایه (معادله حسابداری)

حسابهای جواد : $۲۵۰.۰۰۰ + ۳۰۰.۰۰۰ + ۷۰۰.۰۰۰ = ۱.۲۵۰.۰۰۰$ سرمایه

حسابهای صادق : $۲۰۰.۰۰۰ + ۳۵۰.۰۰۰ + ۲۰۰.۰۰۰ = ۹۵۰.۰۰۰$ سرمایه

ثبت مرکب

نقد/بانک	۴۵۰.۰۰۰
اثاثه	۳۰۰.۰۰۰
موجودی کالا	۳۵۰.۰۰۰
ساختمان	۷۰۰.۰۰۰
وسایط نقلیه	۴۰۰.۰۰۰
سرمایه جواد	۱.۲۵۰.۰۰۰
سرمایه صادق	۹۵۰.۰۰۰

ورود شریک**ورود شریک با جابجایی سرمایه بدون افزایش سرمایه**

جهت ورود شریک جدید در شرایط فوق مبلغ پرداختی نفر جدید به شرکای قدیم بوده و هیچ گونه ارتباطی با ثبت در دفاتر شرکت نداشته و در ثبت جابجایی سرمایه شرایط توافقی براساس سرمایه های ثبت شده در دفاتر خواهد بود.

مثال ۳:

محمد و صادق شرکای قدیم یک شرکت با سرمایه های نفر اول ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال و نفر دوم ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال موافقت نمودند نفر سوم را به شراکت بپذیرند و یک دوم سرمایه نفر اول و یک چهارم سرمایه نفر دوم را به نفر سوم واگذار نموده و مبلغ ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال دریافت نمایند مطلوب است:

ثبت جایگزینی سرمایه شرکاء قدیم به حساب سرمایه نفر جدید؟

$$۵.۰۰۰.۰۰۰ \text{ نفر اول } \times \text{ یک / سوم } = ۲.۵۰۰.۰۰۰$$

$$۱۰.۰۰۰.۰۰۰ \text{ نفر دوم } \times \text{ یک / چهارم } = ۲.۵۰۰.۰۰۰$$

$$\underline{۵.۰۰۰.۰۰۰}$$

سرمایه نفر اول ۲.۵۰۰.۰۰۰

سرمایه نفر دوم ۲.۵۰۰.۰۰۰

سرمایه نفر سوم ۵.۰۰۰.۰۰۰

ورود شرکت با افزایش سرمایه با پرداخت پاداش به شرکاء قدیم (مبلغ دریافتی بیشتر از سرمایه واگذار شده)

در این شرایط با دریافت وجه نقد از شرکت جدید سرمایه شرکت افزایش یافته و مبلغی را که به حساب سرمایه ایشان منظور می گردد کمتر از میزان دریافتی از ایشان می باشد تفاوت مبلغ دریافتی و مبلغ سرمایه ثبت شده نفر جدید به حساب سرمایه شرکاء قدیم منعکس شده که به نسبت سهم سود شرکاء قدیم بین آنان تقسیم خواهد شد.

مثال ۴:

در شرکت تضامنی ساسان و شرکاء آقایان ساسان و سامان به نسبت ۲ و ۳ در سود و زیان سهیم هستند شرکاء تصمیم گرفتند ساغر را به جهت توانایی در مدیریت بعنوان شرکت جدید بپذیرند مقرر گردید ایشان مبلغ ۲.۵۰۰.۰۰۰ ریال به حساب بانک شرکت واریز نموده و سرمایه او در شرکت ۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال در نظر گرفته شود و مابه تفاوت مبلغ پرداختی به نسبت سود و زیان شرکاء از طرق حساب جاری آنان تأمین گردید.

مطلوب است ثبت عملیات رویداد شریک جدید در دفتر روزنامه ؟

سهام ۵ = سهام سامان ۳/۵ و سهام ساسان ۲/۵

اختلاف ۵۰۰.۰۰۰ = ۲.۵۰۰.۰۰۰ - ۲.۰۰۰.۰۰۰

ساسان ۲۰۰.۰۰۰ = دو/پنجم \times ۵۰۰.۰۰۰

سامان ۳۰۰.۰۰۰ = سه / پنجم \times ۵۰۰.۰۰۰

نقد و بانک ۲.۵۰۰.۰۰۰

سرمایه ساغر ۲.۰۰۰.۰۰۰

جاری شرکاء (ساسان) ۲۰۰.۰۰۰

جاری شرکاء (سامان) ۳۰۰.۰۰۰

نکته:

در شرکتهای تضامنی عملیات مربوط به پرداخت و دریافت های شرکاء از دارایی های شرکت در حسابجاری با عنوان جاری شرکاء مشخصاً به اسم هر یک از شرکاء در حسابها منظور می گردد در این حسابها چنانچه دارای مانده بستانکار باشند ماهیت حسابهای پرداختی را داشته و شرکت به شرکاء بدهکار خواهد بود و مبالغ فوق به آنان قابل پرداخت است و چنانچه مانده بدهکار داشته باشند همانند حسابهای دریافتنی بوده و شرکت از شرکاء طلبکار خواهد بود که آنان می بایست مبالغ فوق را به شرکت پرداخت نمایند.

ورود شریک با افزایش سرمایه با مبلغ دریافتی کمتر از سرمایه گذاری

در این شرایط مبالغ دریافتی از شریک جدید به دلائل شرایط خاص نفر جدید کمتر از میزانی است که سرمایه به ایشان واگذار می گردد. تفاوت مبلغ دریافتی و سرمایه واگذار شده به حساب جاری شرکاء قدیم با توجه به نسبت سهم سود و زیان شرکاء قدیم خواهد بود.

مثال ۵:

افشین و رامین شرکاء شرکت تضامنی افشین و شرکاء بوده و سهم الشرکه هر یک از آنها ۵۰۰.۰۰۰ ریال می باشد آنها به ترتیب به نسبت ۲ و ۳ در سود و زیان سهیم باشند شرکاء توافق نمودند سعید با پرداخت ۴۰۰.۰۰۰ ریال مالک ۴۰٪ سرمایه شرکت گردد و به همین نسبت در سود و زیان شرکت سهیم گردد.

مطلوب است، ثبت رویداد فوق در دفتر روزنامه شرکت ؟

محاسبه:

$$۱.۴۰۰.۰۰۰ = ۴۰۰.۰۰۰ + ۵۰۰.۰۰۰ + ۵۰۰.۰۰۰ \text{ (سهم افشین و رامین و سعید)}$$

$$۱.۴۰۰.۰۰۰ \times ۴۰\% = ۵۶۰.۰۰۰ \text{ سرمایه سعید}$$

$$۵۶۰.۰۰۰ - ۴۰۰.۰۰۰ = ۱۶۰.۰۰۰ \text{ مازاد سرمایه سعید}$$

$$۱۶۰.۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} = ۶۴.۰۰۰ \text{ سهم افشین}$$

$$۱۶۰.۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} = ۹۶.۰۰۰ \text{ سهم رامین}$$

ثبت:

۴۰۰.۰۰۰	نقد و بانک
۶۴.۰۰۰	جاری افشین
۹۶.۰۰۰	جاری رامین
۵۶۰.۰۰۰	سرمایه سعید

نکته:

در پرداخت پاداش به شرکاء جدید و یا دریافت پاداش از شرکاء قدیم ثبت ما به تفاوت مبلغ دریافتی از شریک جدید نسبت به سرمایه واگذاری در صورت توافق شرکاء و تصویب مجمع فوق العاده می تواند به حساب سرمایه شرکاء قدیم به حساب جاری شرکاء منظور گردد.

ورود شریک جدید و تجدید ارزیابی دارایی ها و بدهی ها

در اغلب موارد در زمان ورود شریک جدید ارزش دارایی ها و بدهی های ثبت شده در دفاتر مورد قبول شرکاء قدیم و جدید نمی باشد. شرکاء قدیم مدعی هستند دارایی های ثبت شده در شرکت کمتر از ارزش روز و یا ارزش بازار آنها می باشد و شرکاء جدید ادعا می نمایند که ارزش دارایی های ثبت شده بر اساس گذشت زمان و استفاده از آنها کاهش یافته. شرکاء قدیم نیز مدعی هستند ممکن است سرقتی ایجاد شده وجود داشته باشد که در حسابها منظور نگردیده است.

در این شرایط کلیه اقلام دارایی ها و بدهی ها با توافق شرکاء و یا ارزیابی کارشناسی کارشناسان رسمی قیمت گذاری شده و اختلاف اقلام ارزیابی شده با ارزش دفتری آنان به حسابی با عنوان تجدید ارزیابی منظور می گردد و پس از مانده گیری این حساب مبلغ مانده بر اساس نسبت سود و زیان به حساب سرمایه شرکاء قدیم منظور می گردد. در موارد حسابهای دریافتنی می بایست مبلغی از مطالبات بصورت ذخیره مطالبات مشکوک الوصول (م.م.م) از حسابها منظور و مبلغ آن نیز به حساب تجدید ارزیابی منظور خواهد شد.

مثال ۶:

نسبت تقسیم سود و زیان در شرکت تضامنی الف و ب به ترتیب ۳ و ۲ می باشد. ترازنامه این شرکت در ۳۰ مهر سال جاری به شرح زیر است:

۱۱۰.۰۰۰	ح/پرداختنی	۶۰.۰۰۰	صندوق	در تاریخ فوق شرکاء توافق نمودن آقای ج با شرایط زیر وارد شرکت گردد:
۲۰۰.۰۰۰	سرمایه الف	۱۰۰.۰۰۰	ح/دریافتنی	۱. نسبت سود و زیان پس از ورود آقای ج به ترتیب ۳ و ۲ و ۱ باشد.
۱۰۰.۰۰۰	سرمایه ب	۲۰۰.۰۰۰	ساختمان	۲. آقای ج مبلغ ۱۰۰.۰۰۰ ریال به عنوان سرمایه به شرکت پرداخت نماید.
		۵۰.۰۰۰	تجهیزات	۳. سرقفلی شرکت به مبلغ ۵۰.۰۰۰ ریال شناسایی و شریک جدید از این بابت مبلغی پرداخت ننماید.
۴۱۰.۰۰۰		۴۱۰.۰۰۰		۴. ذخیره ای معادل ۲۰.۰۰۰ ریال برای حسابهای دریافتنی منظور گردد.

۵. ساختمان شرکت به مبلغ ۳۰۰.۰۰۰ ریال و تجهیزات شرکت به مبلغ ۳۵.۰۰۰ ریال ارزیابی گردید و همچنین هزینه تجدید ارزیابی بالغ بر ۴۰.۰۰۰ ریال گردید که قرار شد بعداً از شریک جدید دریافت گردد.

مطلوب است ثبت های لازم مربوط به ورود شریک جدید در دفاتر روزنامه شرکت ؟

ثبت:

حساب تجدید ارزیابی	
۵۰.۰۰۰ (۳)	۲۰.۰۰۰ (۴)
۱۰۰.۰۰۰ (۵)	۱۵۰.۰۰۰ (۶)
۱۵۰.۰۰۰	۳۵.۰۰۰
۱۱۵.۰۰۰ م	۱۱۵.۰۰۰

۲) نقد و بانک ۱۰۰.۰۰۰

سرمایه ج ۱۰۰.۰۰۰

۳) حساب سرقفلی ۵۰.۰۰۰

حساب تجدید ارزیابی ۵۰.۰۰۰

۴) تجدید ارزیابی ۲۰.۰۰۰

ذخیره (م.م.م) ۲۰.۰۰۰

۵) ساختمان ۱۰۰.۰۰۰

تجدید ارزیابی ۱۰۰.۰۰۰

۶) تجدید ارزیابی ۱۵۰.۰۰۰

تجهیزات ۱۵۰.۰۰۰

۷) حسابهای دریافتنی (ج) ۴۰.۰۰۰

نقد و بانک ۴۰.۰۰۰

تجدید ارزیابی ۱۱۵.۰۰۰

$$۱۱۵.۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} = ۶۹.۰۰۰$$

$$۱۱۵.۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} = ۴۶.۰۰۰$$

سرمایه الف ۶۹.۰۰۰

سرمایه ب ۴۶.۰۰۰

ورود شریک با محاسبه سرقفلی (اختصاص به شرکاء قدیم)

در این شرایط بر اساس علت‌هایی مانند موقعیت محل، برتری کیفیت محصول یا معروفیت و تخصص برتر خدمات ارائه شده عاملی غیر مادی و نامشهود ایجاد شده که متعلق به شرکاء قدیم می باشد که در این حالت با محاسبه آن از طریق موارد زیر امکان پذیر می باشد.

هرگاه با ورود شریک جدید موافقت کنند که شریک وارد شده مبلغی که در شرکت سرمایه گذاری می کند معادل آن سهم شده و ارزش سرقفلی شرکت محاسبه گردد و به آن میزان سرقفلی در دفاتر شرکت ثبت و به حساب سرمایه شرکاء قدیم منظور می گردد.

مثال ۷:

با توجه به اطلاعات مثال شماره ۵ چنانچه سعید با پرداخت مبلغ ۸۰۰.۰۰۰ ریال به عنوان شریک جدید پذیرفته شود و ۲۵٪ سرمایه شرکت به او اختصاص می یابد و شرکاء توافق نمایند حساب سرقفلی در دفاتر افتتاح شود میزان سرقفلی شرکت را محاسبه نموده و ثبت مربوط به ورود شریک (سعید) را نیز به همراه سرقفلی محاسبه شده در دفتر ثبت نمایید؟

$$۸۰۰.۰۰۰ = \text{سرمایه شرکت} \times ۲۵\%$$

$$X = \frac{800.000}{25\%} = 3.200.000 \text{ کل سرمایه شرکت به همراه سرقفلی}$$

$$\text{سرقفلی} = ۱.۴۰۰.۰۰۰ = (۸۰۰.۰۰۰ \text{ سعید} + ۵۰۰.۰۰۰ \text{ رامین} + ۵۰۰.۰۰۰ \text{ افشین}) - ۳.۲۰۰.۰۰۰$$

ثبت:

نقد و بانک ۸۰۰.۰۰۰

سرمایه سعید ۸۰۰.۰۰۰

سرقفلی ۱.۴۰۰.۰۰۰

سرمایه افشین ۸۴۰.۰۰۰

$$۱.۴۰۰.۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} = ۸۴۰.۰۰۰ \text{ سهم افشین}$$

سرمایه رامین ۵۶۰.۰۰۰

$$۱.۴۰۰.۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} = ۵۶۰.۰۰۰ \text{ سهم افشین}$$

تذکره:

چنانچه قرار بر این باشد که سرقفلی محاسبه شده ولی در دفاتر ثبت نگردد، در این حالت می بایست به میزان سهم سرقفلی محاسبه شده از شریک جدید وجه نقد دریافت و به حساب صندوق بدهکار شده و به نسبت سود و زیان سرمایه شرکاء قدیم بستانکار گردد. با توجه به مثال بالا ثبت زیر صورت می گیرد.

صندوق ۱.۴۰۰.۰۰۰

سرمایه افشین ۸۴۰.۰۰۰

سرمایه رامین ۵۶۰.۰۰۰

مثال ۸:

بهنام و بهرام شرکاء شرکت تضامنی بهنام و شرکاء به ترتیب به نسبت ۳ و ۲ در سود و زیان شرکت سهامی بوده و مانده حساب سرمایه هر یک از آنها ۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد. در اول بهمن ماه سال جاری شرکاء توافق نمودند که بهرنگ با پرداخت مبلغ ۷.۰۰۰.۰۰۰ ریال به عنوان شریک جدید شرکت پذیرفته شده و یک سوم (۱/۳) سرمایه شرکت را مالک گردد و به همین نسبت نیز در سود و زیان سهامی شود. همچنین شرکاء توافق نمودند که اضافه پرداختی بهرنگ به عنوان سرافلی شناسایی گردد . مطلوب است:

الف - ثبت مربوط به سرمایه گذاری بهرنگ

ب - تعیین سرافلی شرکت و ثبت مربوط به آن (به حساب سرمایه شرکاء)

ج - تعیین نسبت سود و زیان جدید پس از ورود بهرنگ

$$\frac{1}{3} X = 7.000.000$$

$$X = \frac{7.000.000}{\frac{1}{3}} = 21.000.000 \quad \text{کل سرمایه به همراه سرافلی}$$

$$21.000.000 - (4.000.000 + 4.000.000 + 7.000.000) = 6.000.000$$

سرافلی

الف) نقد / بانک ۷.۰۰۰.۰۰۰

سرمایه بهرنگ ۷.۰۰۰.۰۰۰

ب) سرافلی ۶.۰۰۰.۰۰۰

سرمایه بهنام ۳.۶۰۰.۰۰۰ $\frac{3}{5} \times 6.000.000 = 3.600.000$ سرمایه بهنام

سرمایه بهرام ۲.۴۰۰.۰۰۰ $\frac{2}{5} \times 6.000.000 = 2.400.000$ سرمایه بهرام

ج) روش محاسبه نسبتهای جدید:

جهت محاسبه نسبتهای جدید با ورود شریک جدید به ترتیب به صورت زیر عمل می نماییم:

۱. نسبت یا درصد سهم سود و نفر جدید را از عدد ۱ یا ۱۰۰٪ کم می نماییم حاصل این تفاضل را که مربوط به

شرکای قدیم می باشند با توجه به نسبت آنها برای هر یک به تفکیک محاسبه می نماییم.

۲. نسبت های موجود را (نفر جدید) با ضرب یک عدد در صورت و مخرج نسبت سود و زیان ایشان نسبتها را با

شرکای قدیم همسان می نماییم. مانند بند ج مثل فوق

مثال نسبت کسری :

$$1 - \frac{1}{3} = \frac{2}{3} = \text{نسبت سود و زیان شرکاء قدیم} \quad \frac{1}{3} = \text{نسبت سود و زیان بهرنگ}$$

$$\frac{2}{3} \times \frac{3}{5} = \frac{6}{15} = \text{سهم سود بهنام}$$

$$\frac{2}{3} \times \frac{2}{5} = \frac{4}{15} = \text{سهم سود بهرام}$$

$$\text{سهام سود بهرنگ} = \frac{1}{3} \times \frac{5}{5} = \frac{5}{15}$$

مثال نسبت درصد:

شرکاء نفر اول ۴۰٪
 شرکاء نفر دوم ۶۰٪
 شرکاء قدیم ۷۰٪ = ۳۰٪ - ۱۰۰٪
 نفر اول ۲۸٪ = ۴۰٪ × ۷۰٪
 نفر دوم ۴۸٪ = ۶۰٪ × ۷۰٪
 نفر سوم ۳۰٪

مثال ۹:

حسن و صمد شرکای یک شرکت تضامنی بوده و به نسب مساوی در سود و زیان سهم هستند حساب سرمایه هر یک از شرکاء دارای مانده بستانکاری معادل ۹.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد شرکاء موافقت نمودند داوود را به عنوان شریک جدید پذیرفته و از این به بعد سود و زیان را که کماکان به نسبت مساوی بین خود تقسیم نمایند مطلوب است:

ثبت عملیات حسابداری در رابطه با ورود داوود بر مبنای هر یک از مفروضات مستقل زیر:

۱. داوود با پرداخت ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال به هر یک از شرکاء نصف سرمایه هر کدام را خریداری نماید.
۲. داوود مبلغ ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال به شرکت تضامنی پرداخت نماید و یک سوم سرمایه شرکت را به مالک گردد.
۳. داوود مبلغ ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال به شرکت تضامنی پرداخت نماید و در یک سوم سرمایه شرکت سهیم گردد.
۴. سرقفلی شرکت نیز شناسایی و ثبت گردد. (به حساب سرمایه شرکاء قدیم)
۵. داوود مبلغ ۵.۴۰۰.۰۰۰ ریال بابت سرمایه گذاری خود پرداخت و در یک سوم سرمایه شرکت سهیم گردد.

(الف)

سرمایه حسن ۴.۵۰۰.۰۰۰
 سرمایه صمد ۴.۵۰۰.۰۰۰
 حسن $۹.۰۰۰.۰۰۰ \times ۵۰\% = ۴.۵۰۰.۰۰۰$
 صمد $۹.۰۰۰.۰۰۰ \times ۵۰\% = ۴.۵۰۰.۰۰۰$
 سرمایه داوود ۹.۰۰۰.۰۰۰
 سرمایه داوود ۹.۰۰۰.۰۰۰

(ب)

نقد و بانک ۱۲.۰۰۰.۰۰۰
 سرمایه داوود ۱۰.۰۰۰.۰۰۰
 سرمایه حسن ۱.۰۰۰.۰۰۰
 سرمایه صمد ۱.۰۰۰.۰۰۰
 $۹.۰۰۰.۰۰۰ + ۹.۰۰۰.۰۰۰ + ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ = ۳۰.۰۰۰.۰۰۰$
 سرمایه داوود سرمایه حسن سرمایه صمد
 $۳۰.۰۰۰.۰۰۰ \times \frac{1}{3} = ۱۰.۰۰۰.۰۰۰$
 $۱۲.۰۰۰.۰۰۰ - ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ = ۲.۰۰۰.۰۰۰$
 $۲.۰۰۰.۰۰۰ \div ۲ = ۱.۰۰۰.۰۰۰$

(ج)

$$\frac{1}{3}x = ۱۲.۰۰۰.۰۰۰$$

$$X = \frac{12.000.000}{\frac{1}{3}} = 36.000.000 \quad \text{سرمایه شرکاء به همراه سرقفلی}$$

$$36.000.000 - 30.000.000 = 6.000.000 \quad \text{سرقفلی شرکت}$$

حساب سرقفلی ۶.۰۰۰.۰۰۰

$$6.000.000 \div 2 = 3.000.000 \quad \text{چون سهمشان مساوی بود}$$

سرمایه حسن ۳.۰۰۰.۰۰۰

سرمایه صمد ۳.۰۰۰.۰۰۰

(د)

$$9.000.000 + 9.000.000 + 5.400.000 = 23.400.000$$

$$23.400.000 \times \frac{1}{3} = 7.800.000$$

$$7.800.000 - 5.400.000 = 2.400.000$$

$$2.400.000 \times \frac{1}{2} = 1.200.000$$

نقد و بانک ۵۴.۰۰۰.۰۰۰

سرمایه حسن ۱.۲۰۰.۰۰۰

سرمایه صمد ۱.۲۰۰.۰۰۰

سرمایه داوود ۷.۸۰۰.۰۰۰

خروج شریک از شرکت تضامنی

براساس ماده ۱۲۳ قانون تجارت در شرکت تضامنی هیچ یک از شرکاء نمی توانند سهم خود را به دیگری واگذار نمایند مگر با رضایت تمام شرکاء در این حالت در شرکت می تواند با رضایت مشاور شرکاء با دریافت وجه نقد یا سایر دارایی ها سهم الشرکه خود را واگذار نموده و از شرکت خارج شود. خروج شریک عملاً به یکی از دو طریق زیر امکان پذیر خواهد بود.

۱. واگذاری سهم الشرکه به یک یا تعدادی از شرکاء باقی مانده

۲. دریافت دارایی های شرکت

واگذاری سهم الشرکه به یک یا تعدادی از شرکاء باقی مانده

خروج یک شریک در این شرایط یک مبادله شخصی بوده و هیچ نقش و تأثیری بر دارایی ها و بدهی های شرکت ندارد این امر تنها با جابجایی سایر شرکاء و تغییر مالکیت به دارایی ها در دفاتر شرکت خواهد بود. شرکت، سهم الشرکه نفر خارج شده از وجه نقدی شرکت نبوده بلکه از محل دارایی های شخصی شرکاء می باشد. محاسبات براساس توافق است.

خروج شریک از طریق دریافت دارایی های شرکت

در این شرایط در زمان خروج نفر خارج شونده از شرکت همزمان دارایی ها و سرمایه شرکت کاهش می یابد. از این طریق ممکن است منجر به تجدید ارزیابی یا عدم تجدید ارزیابی دارایی ها و بدهی ها گردد.

الف) خروج شرکت بدون تجدید ارزیابی

خروج هر شریک در این شرایط بدون ارزیابی دارایی ها و بدهی ها بدین صورت است که مبلغ پرداختی به شریک خارج شونده براساس میزان سهم الشرکه وی تعیین می گردد.

۱. با دریافت دارایی های شرکت معادل ارزش نقدی سهم الشرکه ایشان.

۲. با دریافت دارایی های شرکت بیشتر از ارزش نقدی سهم الشرکه ایشان.

۳. با دریافت دارایی های شرکت کمتر از ارزش نقدی سهم الشرکه ایشان.

در شرایط اول معادل سرمایه به ایشان پرداخت گردد.

سرمایه X \$\$\$

نقد و بانک \$\$\$

در شرایط دوم و سوم تفاوت مبلغ پرداختی به شخص خارج شده به نسبت سرمایه شرکاء باقی مانده به حساب

سرمایه آنان منظور می گردد.

سرمایه A ۱۰۰.۰۰۰ نفر خارج شده (کمتر از ارزش نقدی)

نقد و بانک ۹۰.۰۰۰

سرمایه B ۵.۰۰۰

سرمایه C ۵.۰۰۰

سرمایه A ۱۰۰.۰۰۰ نفر خارج شده (بیشتر از ارزش نقدی)

سرمایه B ۲۵.۰۰۰

سرمایه C ۲۵.۰۰۰

نقد و بانک ۱۵۰.۰۰۰

مثال ۱۰:

محمد و عادل و پیروز شرکاء یک شرکت تضامنی به ترتیب به نسبت ۴ و ۵ و ۱ در سود و زیان شرکت سهیم

می باشند مانده حساب سرمایه شرکاء در تاریخ ۸۳/۵/۱ به ترتیب ۱۱.۰۰۰.۰۰۰ ریال و ۸.۰۰۰.۰۰۰ ریال و ۱۷.۰۰۰.۰۰۰ ریال

می باشد در این تاریخ محمد تصمیم میگیرد که با توافق سایر شرکاء از شرکت خارج شود مطلوب است:

نکته‌های لازم در رابطه با خروج محمد در دفتر روزنامه شرکت در هر یک از مفروضات متشکل زیر:

الف) محمد $\frac{3}{4}$ سهم الشرکه خود را به مبلغ ۱۰.۵۰۰.۰۰۰ ریال به عادل و مابقی را به مبلغ ۲.۸۰۰.۰۰۰ ریال به پیروز واگذار می نماید شرکاء مبالغ فوق را از محل دارایی های شخصی خود پرداخت می نمایند.

$$۱۱.۰۰۰.۰۰۰ \times \frac{3}{4} = \frac{33.000.000}{4} = ۸.۲۵۰.۰۰۰ \text{ عادل}$$

$$۱۱.۰۰۰.۰۰۰ \times \frac{1}{4} = \frac{11.000.000}{4} = ۲.۷۵۰.۰۰۰ \text{ پیروز}$$

سرمایه محمد ۱۱.۰۰۰.۰۰۰

سرمایه عادل ۸.۲۵۰.۰۰۰

سرمایه پیروز ۲.۷۵۰.۰۰۰

در جابجایی مواقعی که شرکت نقش ندارد، مبالغ مبادله شده در ثبت جابجایی سرمایه شرکاء نقش نخواهد داشت.

(ب) شرکت بابت سهم الشرکه محمد چکی به مبلغ ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال و یک فقره سفته ۶ ماهه به مبلغ ۹.۰۰۰.۰۰۰ ریال صادر و به وی تسلیم می دارد.

$$۱۷.۰۰۰.۰۰۰ + ۸.۰۰۰.۰۰۰ = ۲۵.۰۰۰.۰۰۰$$

نسبتها

$$\frac{17}{25} \quad \frac{8}{25}$$

سرمایه محمد ۱۱.۰۰۰.۰۰۰

سرمایه عادل ۹۶۰.۰۰۰

سرمایه پیروز ۲.۰۴۰.۰۰۰

نقد و بانک ۵.۰۰۰.۰۰۰

اسناد پرداختی ۹.۰۰۰.۰۰۰

$$۱۴.۰۰۰.۰۰۰ - ۱۱.۰۰۰.۰۰۰ = ۳.۰۰۰.۰۰۰$$

$$۳.۰۰۰.۰۰۰ \times \frac{8}{25} = ۹۶۰.۰۰۰ \quad \text{عادل}$$

$$۳.۰۰۰.۰۰۰ \times \frac{17}{25} = ۲.۰۴۰.۰۰۰ \quad \text{پیروز}$$

(ج) محمد با دریافت مبلغ ۱۲.۰۰۰.۰۰۰ ریال از وجود نقدی شرکت خارج می گردد.

$$۱۲.۰۰۰.۰۰۰ - ۱۱.۰۰۰.۰۰۰ = ۱.۰۰۰.۰۰۰$$

$$۱.۰۰۰.۰۰۰ \times \frac{8}{25} = ۳۲۰.۰۰۰$$

$$۱.۰۰۰.۰۰۰ \times \frac{17}{25} = ۶۸۰.۰۰۰$$

سرمایه محمد ۱۱.۰۰۰.۰۰۰

سرمایه عادل ۳۲۰.۰۰۰

سرمایه پیروز ۶۸۰.۰۰۰

نقد و بانک ۱۲.۰۰۰.۰۰۰

خروج شریک و تجدید ارزیابی

چنانچه ارزیابی خروج یک شریک بین شرکاء باقی مانده و شریک خارج شده توافقی ایجاد نگردد بناچار دارایی ها و بدهی های شرکت تجدید ارزیابی شده مازاد بدست آمده و از طریق تنظیم حساب تجدید ارزیابی به نسبت سود و زیان بین شرکاء شرکت تقسیم می گردد مراحل خروج شریک در این روش به ترتیب زیر مورد عمل قرار میگیرد:

۱- حسابی با عنوان تجدید ارزیابی در دفاتر انتخاب شده که نتایج تجدید ارزیابی در آن منعکس می گردد. سود و زیان ناشی از تجدید ارزیابی مانده این حساب بوده که به نسبت تقسیم سود و زیان به حساب سرمایه شرکاء منتقل می گردد.

۲- حسابی تحت عنوان حساب سهم الشرکاء جهت شریک خارج شونده در دفاتر شرکت افتتاح میگردد.

۳- مانده حساب سرمایه شریک خارج شونده و مانده حساب جاری ایشان مسدود به حساب سهم الشرکه منتقل میگردد.

۴- بهره سرمایه حق الزحمه در صورتی که تعیین شده باشد و سهم سود شریک خارج شده از سود سال جاری تا زمان حضور ایشان در شرکت به حساب سهم الشرکه ایشان منتقل می گردد.

- ۵- سهم نفر خارج شده از اندوخته ها و ذخائر و سود و زیان انباشته به نسبت تقسیم سود محاسبه و به حساب سهم الشرکه ایشان منتقل می گردد.
- ۶- مانده حساب برداشت و حساب وام دریافتی از شرکت یا پرداختی به شرکت مسدود به حساب سهم الشرکه مانده منتقل می گردد.
- ۷- در پایان حساب سهم الشرکه تنظیمی مانده گیری شده و سهم الشرکه قابل پرداخت نفر خارج شده تعیین و قابل پرداخت خواهد بود.

مثال ۱۱:

ترازنامه شرکت تضامنی الف در تاریخ ۸۱/۶/۳۱ به شرح زیر می باشد نسبت تقسیم سود و زیان بین آقایان الف و ب و ج به ترتیب ۲ و ۲ و ۱ می باشد:

شرکت تضامنی الف و شرکاء ترازنامه منتهی به ۸۱/۶/۳۱				در تاریخ فوق آقای ج با رضایت سایر شرکاء از شرکت خارج گردید . برای تعیین سهم الشرکه وی ارزیابی های زیر صورت گرفت:	
۸۰.۰۰۰	ح/ پرداختنی	۱۵۰.۰۰۰	صندوق	۱. موجودی کالا به مبلغ ۲۶۴.۰۰۰ ریال برآورد گردید .	
۲۰.۰۰۰	ح/ جاری الف	۲۲۵.۰۰۰	ح/ دریافتنی	۲. ذخیره ای معادل ۱۰٪ حسابهای دریافتنی منظور گردید.	
۱۰.۰۰۰	ح/ جاری ب	۲۰۰.۰۰۰	موجودی کالا	۳. طبق شرکت نامه در صورت فوت یا خروج یکی از شرکاء سهم او از منافع تا تاریخ حضور در شرکت بر اساس متوسط منافع ۳ سال قبل محاسبه می گردد. منافع ۳ سال قبل به ترتیب ۱۲۰.۰۰۰ و ۱۳۰.۰۰۰ و ۱۴۰.۰۰۰ ریال بوده است.	
۱۵.۰۰۰	ح/ جاری ج			۴. سرقتی شرکت به مبلغ ۲۴۰.۰۰۰ ریال برآورد گردید. مطلوب است ثبتهای لازم در خصوص محاسبه سهم الشرکه آقای ج در دفتر روزنامه و بستن حسابهای لازم و تهیه ترازنامه جدید.	
۲۰۰.۰۰۰	سرمایه الف				
۱۰۰.۰۰۰	سرمایه ب				
۱۵۰.۰۰۰	سرمایه ج				
۵۷۵.۰۰۰		۵۷۵.۰۰۰			

$$(۱) \text{ موجودی کالا } ۶۴۰.۰۰۰ - \text{افزایش ارزیابی } ۶۴۰.۰۰۰ = ۲۶۴.۰۰۰ - ۲۰۰.۰۰۰$$

$$\text{ح/ تجدید ارزیابی } ۶۴۰.۰۰۰$$

$$(۲) \text{ تجدید ارزیابی } ۲۲.۵۰۰ \quad ۲۲۵.۰۰۰ \times ۱۰\% = ۲۲.۵۰۰$$

$$\text{ح/ ذخیره م. م } ۲۲.۵۰۰$$

$$(۳) \text{ سرقتی } ۲۴۰.۰۰۰$$

$$\text{ح/ تجدید ارزیابی } ۲۴۰.۰۰۰$$

$$(۴) \text{ ح/ تجدید ارزیابی } ۲۸۱.۵۰۰$$

$$۲۸۱.۵۰۰ \times \frac{2}{5} = ۱۱۲.۶۰۰ \quad \text{سرمایه الف}$$

$$۱۱۲.۶۰۰$$

$$۲۸۱.۵۰۰ \times \frac{2}{5} = ۱۱۲.۶۰۰ \quad \text{سرمایه ب}$$

$$۱۱۲.۶۰۰$$

$$\times \frac{1}{5} = ۵۶.۳۰۰$$

سرمایه ج ۵۶.۳۰۰

سهم شرکت ج	
۴) ۵۶.۳۰۰	
۵) ۱۶۵.۰۰۰	
۶) ۱۳.۰۰۰	
۲۳۴.۳۰۰	م(۷) ۲۳۴.۳۰۰

۲۸۱.۵۰۰ سهم ج

۱۵.۰۰۰ ج / جاری ج (۵)

سرمایه ج ۱۵۰.۰۰۰

سهم شرکت ج ۱۶۵.۰۰۰

(۶) تقسیم سود ۱۳.۰۰۰

سهم شرکت ج ۱۳.۰۰۰

$$\frac{120.000+130.000+140.000}{3} = ۱۳۰.۰۰۰ \text{ سود تخمینی سال جاری}$$

$$130.000 \times \frac{1}{5} \times \frac{6}{12} = ۱۳.۰۰۰$$

(۷) سهم شرکت ج ۲۳۴.۳۰۰

ج / پرداختنی ۲۳۴.۳۰۰

شرکت جدید تضامنی الف و شرکاء

ترازنامه منتهی به ۸۱/۶/۳۱

۳۱۴.۳۰۰	ج / پرداختنی	۱۵۰.۰۰۰	صندوق
۲۰.۰۰۰	ج / جاری الف	۲۲۵.۰۰۰	ج / دریافتنی
۱۰.۰۰۰	ج / جاری ب	۲۶۴.۰۰۰	موجودی کالا
۳۱۲.۶۰۰	سرمایه الف	۱۳۰.۰۰۰	تقسیم سود
۲۱۲.۶۰۰	سرمایه ب	۲۴۰.۰۰۰	سرقفلی
۲۲.۵۰۰	ذخیره م . م		
۸۹۲.۰۰۰		۸۹۲.۰۰۰	

مثال ۱۲:

شرکت تضامنی بهنام و شرکاء

ترازنامه منتهی به ۸۳/۴/۳۱

۴۸۰.۰۰۰	ج / پرداختنی	۵۸۰.۰۰۰	صندوق
۵۰۰.۰۰۰	ج / جاری بهنام	۸۰۰.۰۰۰	ج / دریافتنی
۲۰۰.۰۰۰	ج / جاری بهرام	۹۰۰.۰۰۰	موجودی کالا
۱۵۰.۰۰۰	ج / جاری بهمن	۱.۲۰۰.۰۰۰	ساختمان
۱.۰۰۰.۰۰۰	سرمایه بهنام	۱.۵۰۰.۰۰۰	زمین
۱۰۰.۰۰۰	سرمایه بهرام		
۱۵۰.۰۰۰	سرمایه بهمن		

۱۵۰.۰۰۰	استهلاک انباشته ساختمان
۴.۹۸۰.۰۰۰	۴.۹۸۰.۰۰۰

ترازنامه شرکت تضامنی بهنام و شرکاء در تاریخ ۸۳/۴/۳۱ به شرح زیر می باشد: طبق شرکت نامه سود و زیان به نسبت ۲ و ۱ و ۲ به ترتیب بین بهنام و بهرام و بهمن تقسیم می گردد. در تاریخ ۸۳/۴/۳۱ بهنام با رضایت سایر شرکاء از شرکت خارج گردید جهت تعیین سهم الشرکه واقعی بهنام با توجه به مفاد شرکت نامه و توافق شرکاء ارزیابی های زیر به شرح زیر صورت گرفت:

۱. موجودی کالا به مبلغ ۹۵۰.۰۰۰ ریال برآورد گردید.
۲. ساختمان ۲.۵۰۰.۰۰۰ ریال برآورد گردید.
۳. جهت ح/ دریافتنی ۵٪ ذخیره م. م در نظر گرفته شد.
۴. طبق شرکت نامه در صورت خروج یکی از شرکاء ۲۰٪ سرمایه ایشان بجای سهم سود سال جاری در نظر گرفته می شود.
۵. سرقفلی شرکت به مبلغ ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال ارزیابی و ثبت گردید. **مطلوب است ثبتهای لازم در رابطه با ارزیابی دارایی ها و محاسبه سهم الشرکه قابل پرداخت به بهنام.**

۱) موجودی کالا ۵۰.۰۰۰ افزایش ارزیابی ۵۰.۰۰۰ = ۹۵۰.۰۰۰ - ۹۰۰.۰۰۰
ح/ تجدید ارزیابی ۵۰.۰۰۰

۲) ساختمان ۱.۳۰۰.۰۰۰ افزایش ارزیابی ۱.۳۰۰.۰۰۰ = ۲.۵۰۰.۰۰۰ - ۱.۲۰۰.۰۰۰
ح/ تجدید ارزیابی ۱.۳۰۰.۰۰۰

حساب تجدید ارزیابی	۸۰۰.۰۰۰ × ۵٪ = ۴۰.۰۰۰	۳) تجدید ارزیابی ۴۰.۰۰۰
۱) ۵۰.۰۰۰		ح/ ذخیره م. م ۴۰.۰۰۰
۲) ۱.۳۰۰.۰۰۰		
۴) ۵.۰۰۰.۰۰۰		۴) سرقفلی ۵.۰۰۰.۰۰۰
۶.۳۵۰.۰۰۰		ح/ تجدید ارزیابی ۵.۰۰۰.۰۰۰
۶.۳۱۰.۰۰۰ م(۵)		

۵) ح/ تجدید ارزیابی ۶.۳۱۰.۰۰۰

سرمایه بهمن ۲.۵۲۴.۰۰۰ $۶.۳۱۰.۰۰۰ \times \frac{2}{5} = ۲.۵۲۴.۰۰۰$
سرمایه بهرام ۱.۲۶۲.۰۰۰ $۶.۳۱۰.۰۰۰ \times \frac{1}{5} = ۱.۲۶۲.۰۰۰$
سهم الشرکه بهنام ۲.۵۲۴.۰۰۰ $۶.۳۱۰.۰۰۰ \times \frac{2}{5} = ۲.۵۲۴.۰۰۰$

۶) ح/ جاری بهنام ۵۰۰.۰۰۰

سرمایه بهنام ۱.۰۰۰.۰۰۰

سهم الشرکه بهنام ۱.۵۰۰.۰۰۰

(۷) تقسیم سود ۶۶.۶۶۷

سهم الشرکه ج ۶۶.۶۶۷

$$۱.۰۰۰.۰۰۰ \times \%۲۰ \times \frac{4}{12} = ۶۶.۶۶۷$$

(۸) سهم الشرکه بهنام ۴.۰۹۰.۰۰۰

ح / پرداختنی ۴.۰۹۰.۰۰۰

سهم الشرکه بهنام	
۶) ۱.۵۰۰.۰۰۰	
۵) ۲.۵۲۴.۰۰۰	
۷) ۶۶.۶۶۷	
۴.۰۹۰.۶۶۷	۴.۰۹۰.۰۰۰ م (۸)

تقسیم سود و زیان در شرکتهای تضامنی

طبق ماده ۱۱۲ قانون تجارت در صورتی که هیچگونه توافقی در رابطه با پرداخت حقوق و تقسیم سود صورت نگرفته باشد و در شرکت نامه نیز نسبت خاصی مقرر نشده باشد شرکاء به نسبت سهم الشرکه خود (سرمایه) از سود و زیان شرکت منتفع شده و زیان را هم پس از انحلال شرکت به همین نسبت تحمل خواهند کرد.

موارد تقسیم سود به طریق زیر آمده است.

- (۱) تقسیم سود به نسبت ثابتی که بین شرکاء مورد توافق قرار گرفته است
- (۲) تقسیم سود به نسبت سرمایه شرکاء
- (۳) تخصیص حقوق (پاداش) و تقسیم باقی مانده به نسبت ثابت
- (۴) تخصیص بهره سرمایه (سود تضمین شده سرمایه) و تقسیم باقی مانده سود به نسبت ثابت
- (۵) تقسیم سود بر اساس مبانی مختلف

تقسیم سود و زیان به نسبتی ثابت

این روش ساده ترین نوع تقسیم سود بین شرکاء بوده که در اساس نامه یا شرکت نامه بصورت نسبت و یا درصد معین شده بدون توجه به میزان سرمایه گذاری هر یک از شرکاء با نسبتهای مساوی و یا نسبتهای متفاوت برای هر یک از شرکاء

تقسیم سود و زیان به نسبت سرمایه شرکاء

این نوع تقسیم در شرایطی که بهره وری شرکت مستقیماً به سرمایه شرکاء بستگی داشته و تقسیم سود در این شرایط روشی مناسب و مطلوب خواهد بود. در این حالت زمان سرمایه گذاری هر یک از شرکاء مورد نظر بوده زیرا چنانچه سرمایه شرکاء همگی از ابتداء سال صورت نگرفته باشد زمان سرمایه گذاری هر یک از شرکاء در پرداخت سهم سود مورد توجه خواهد بود.

تقسیم سود براساس تخصیص حقوق و پاداش و تقسیم باقی مانده به نسبت ثابت

در این روش ممکن است بخشی از سود براساس شرکت نامه و یا بر مبنای توافق شرکاء به عنوان حق الزحمه و پاداش به شرکایی پرداخت گردد که در شرکت مشغول به کار بوده و در این شرایط حقوقی را به ایشان جهت پرداخت لازم دانسته. چنانچه این حقوق در شرکت نامه ثبت شده باشد چنانکه شرکت سود نیز نداشته باشد پرداخت حقوق ثبت شده لازم الاجرا خواهد بود. در شرکت نامه نحوه پرداخت پاداش ممکن است براساس سود قبل از کسر پاداش و یا سود بعد از کسر پاداش محاسبه گردد. نحوه محاسبه پاداش بصورت درصدی از سود پس از کسر پاداش به شرح زیر می باشد:

(پاداش - سود) × درصد ثابت = پاداش : فرمول

$$B = \%x (I - B)$$

تقسیم سود براساس تخصیص بهره سرمایه و تقسیم باقی مانده به نسبت ثابت

در شرکتهای تضامنی در شرکت نامه شرکت توافق می کنند شرکاء که قبل از تقسیم سود درصدی معین از سرمایه را با عنوان بهره سرمایه یا سود تضمین شده سرمایه تخصیص داده و مابقی را به نسبت ثابت بین خود تقسیم نمایند در این شرایط نیز چنانچه تعلق بهره به مانده سرمایه شرکاء در شرکت نامه تخصیص شده می باشد مبلغ بهره صرف نظر از سود یا زیان شرکت می بایست به حساب جاری شرکاء منظور گردد.

تقسیم سود براساس سایر مبانی

ممکن است در شرکت نامه بعضی از شرکتهای تضامنی ترکیبی از چند مبنا برای تقسیم سود بین شرکاء پیش بینی شده باشد.

مثال ۱۳:

آقایان الف و ب به ترتیب با سرمایه های ۳.۲۰۰.۰۰۰ و ۲.۸۰۰.۰۰۰ ریال و به نسبت های ۳ و ۴ شرکای یک شرکت تضامنی بوده که سود ویژه آن در پایان سال ۲.۵۰۰.۰۰۰ ریال است و قرار است از سود ویژه مبلغ ۱۱۰.۰۰۰ ریال به عنوان

اندوخته عمومی و مبلغ ۱۲۰.۰۰۰ ریال پاداش برای آقای الف و معادل ۱۸٪ سود تضمین شده سرمایه برای هر یک از شرکاء در نظر گرفته شود و بقیه سود بین آنان تقسیم گردد. مطلوب است:

الف: ثبت عملیات مربوط به تقسیم سود در دفتر روزنامه؟

ب: تنظیم حساب تقسیم سود به شکل T؟

(۱) ثبت سود انتقالی به حساب تقسیم سود

خلاصه سود و زیان ۲.۵۰۰.۰۰۰

حساب تقسیم سود ۲.۵۰۰.۰۰۰

(۲) ثبت اندوخته ها که دو نوع اندوخته وجود دارد:

الف: اندوخته قانونی که حداقل ۵٪ سود خالص است

ب: سایر اندوخته ها که حداکثر ۵٪ سود خالص است

ثبت الف به صورت زیر می باشد

تقسیم سود ××××

اندوخته قانونی ××××

ثبت ب به صورت زیر می باشد

تقسیم سود ۱۱۰.۰۰۰

اندوخته عمومی ۱۱۰.۰۰۰

(۳) ثبت پاداش یا حقوق جهت شرکاء یا مدیران

تقسیم سود ۱۲۰.۰۰۰

جاری (الف) ۱۲۰.۰۰۰

(۴) محاسبه سود تضمین شده سرمایه (بهره سرمایه)

تقسیم سود ۱.۰۸۰.۰۰۰

جاری الف ۵۷۶.۰۰۰

جاری ب ۵۰۴.۰۰۰

(۵) تقسیم سود ۱.۱۹۰.۰۰۰

جاری الف ۵۱۰.۰۰۰

شرکت تضامنی الف و شرکاء
حساب تقسیم سود

۱) ۲.۵۰۰.۰۰۰	۲) ۱۱۰.۰۰۰
	۳) ۱۲۰.۰۰۰
	۴) ۱.۰۸۰.۰۰۰
۱.۱۹۰.۰۰۰ م	۵) ۱.۱۹۰.۰۰۰

سرمایه × نرخ بهره = سود تضمین شده

۵۷۶.۰۰۰ = ۱۸٪ × ۳.۲۰۰.۰۰۰ سرمایه الف

۵۰۴.۰۰۰ = ۱۸٪ × ۲.۸۰۰.۰۰۰ سرمایه ب

۵۷۶.۰۰۰ + ۵۰۴.۰۰۰ = ۱.۰۸۰.۰۰۰

۵۱۰.۰۰۰ = ۳/۷ × ۱.۱۹۰.۰۰۰

جاری ب ۶۸۰.۰۰۰

$$۱.۱۹۰.۰۰۰ \times ۴/۷ = ۶۸۰.۰۰۰$$

مثال ۱۴:

شرکت تضامنی امید و شرکاء سود ویژه قبل از کسر مالیات سال ۷۵ خود را ۲.۸۰۰.۰۰۰ ریال ابراز نموده و مانده حساب ذخیره مالیات مربوط به درآمد ستا ۸۴ آن ۴۰۰.۰۰۰ ریال می باشد. سود و زیان به نسبت مساوی بین شرکاء تقسیم و سرمایه آنها، امید ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال و ماهان ۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد. عملیات مربوط به تقسیم سود و مالیات مربوط به آن را در دفتر روزنامه شرکت ثبت نمایید.

۱. مالیات بر درآمد سال ۷۴ معادل مبلغ ۳۵۰.۰۰۰ ریال با وزارت دارایی توافق و نقداً پرداخت گردید.
۲. معادل ۱۵٪ مبلغ سود ویژه به عنوان مالیات بر درآمد سال ۷۵ منظور گردید.
۳. مطابق قانون تجارت اندوخته قانونی در نظر گرفته شود
۴. اندوخته توسعه به میزان ۲۲۵.۰۰۰ ریال منظور گردد باقی مانده سود به نسبت اعلام شده بین شرکاء تقسیم شود.

$$۲.۸۰۰.۰۰۰ \times ۱۵\% = ۴۲۰.۰۰۰ \quad (۱) \text{ ثبت و کسر مالیات از سود}$$

خلاصه سود و زیان ۴۲۰.۰۰۰

مالیات پرداختنی ۴۲۰.۰۰۰

$$۲.۸۰۰.۰۰۰ - ۴۲۰.۰۰۰ = ۲.۳۸۰.۰۰۰ \quad (۲) \text{ سود قابل تقسیم}$$

خلاصه سود و زیان ۲.۳۸۰.۰۰۰

حساب تقسیم سود ۲.۳۸۰.۰۰۰

بابت بستن حساب خلاصه سود و زیان

(۳) ذخیره (مالیات پرداختنی) ۴۰۰.۰۰۰

نقد و بانک ۳۵۰.۰۰۰

سود و (زیان) انباشته ۵۰.۰۰۰

$$۲.۳۸۰.۰۰۰ \times ۱۵\% = ۱۱۹.۰۰۰ \quad (۴) \text{ تقسیم سود } ۱۱۹.۰۰۰$$

اندوخته قانونی ۱۱۹.۰۰۰

(۵) تقسیم سود ۲۲۵.۰۰۰

اندوخته توسعه ۲۲۵.۰۰۰

$$۱.۰۳۶.۰۰۰ \div ۲ = ۱.۰۱۸.۰۰۰ \quad (۶) \text{ تقسیم سود } ۲.۰۳۶.۰۰۰$$

جاری امید ۱.۰۱۸.۰۰۰

جاری ماهان ۱.۰۱۸.۰۰۰

شرکت تضامنی امید و شرکاء
حساب تقسیم سود

۲) ۲.۳۸۰.۰۰۰	۴) ۱۱۹.۰۰۰
	۵) ۲۲۵.۰۰۰
۲.۰۳۶.۰۰۰ م	۶) ۲.۰۳۶.۰۰۰

تصفیه در شرکتهای تضامنی

براساس ماده ۲۰۳ قانون تجارت پس از انحلال شرکت امور تصفیه می بایست به وسیله مدیر یا مدیران شرکت صورت گرفته و یا مسئولین از طریق قانون معرفی تا انجام امور تصفیه را در دفاتر منعکس نموده و حسابها را مسدود نمایند.

در کل مدیران تسویه می بایست دارایی های شرکت را فروخته مطالبات شرکت را وصول نمایند و از محل وجوه دریافتی دیون شرکت را پرداخت نمایند و در نهایت باقی مانده وجوه نقدی شرکت به نسبت سهم الشرکه شرکاء براساس شرکت نامه بین شرکاء تقسیم و حسابهای دفاتر شرکت مسدود گردد.

در تسویه شرکتهای تضامنی تا زمانی که کلیه وجوه از محل مطالبات و فروش دارایی ها دریافت نشده باشد و دیون و تعهدات شرکت پرداخت و انجام نشده باشد و بدهی به شرکاء تعلق نخواهد گرفت.

ممکن است امور تصفیه و انحلال شرکت به تدریج در طی یک مدت زمان معین صورت گیرد و در این حالت دارایی های شرکت به مرور زمان فروخته شده و در ثبت بستن آنها مبلغ دریافتی به حساب نهایی دریافت و پرداخت بدهکار شده و حساب دارایی مذکور بستانکار و تفاوت آن به حساب سود و زیان تصفیه منظور می گردد.

(هر حساب دارایی قابل استهلاک یکی فروش و یکی دیگر است استهلاک انباشته است)

حساب نهایی دریافت و پرداخت x x

استهلاک انباشته دارایی x x

سود و زیان تصفیه x x

حساب دارایی ها x x

فروش دارایی ها با زیان حاصل از فروش

حساب نهایی دریافت و پرداخت x x

سود و زیان تسویه x x

حساب دارایی ها x x

فروش دارایی ها با سود حاصل از فروش (دارایی های استهلاک ناپذیر)

و در زمان وصول مطالبات که از جمله دارایی های شرکت محسوب می گردد و معمولاً کمتر از میزان ارزش دفتری آن دریافت و یا ممکن است وجوهی از آن را لاوصول گردد که در این شرایط میزان مطالبات سوخت شده و یا میزان تخفیف در وصول به حساب سود و زیان تصفیه منظور می گردد.

حساب نهایی دریافت و پرداخت x x

سود و زیان تصفیه

x x

حسابهای دریافتنی x x

وصول مطالبات

از محل وجوه دریافتی شرکت، از فروش دارایی ها و وصول مطالبات بدهی ها پرداخت و تصفیه می گردد در این حالت بدهی ها بدهکار گشته، حساب نهایی دریافت و پرداخت بستانکار و ما به تفاوت مانده دفتری بدهی ها به حساب سود و زیان تصفیه منتقل می گردد. و چنانچه هزینه هایی بابت عملیات تصفیه پرداخت گردد در این شرایط نیز حساب سود و زیان تصفیه بدهکار و حساب نهایی دریافت و پرداخت بستانکار می گردد.

• تذکر

چنانچه دارایی ها، مطالبات به یکی از شرکاء واگذار گردد در این حالت بجای بدهکار شدن حساب نهایی دریافت و پرداخت، جاری شریک مذکور بدهکار می گردد. و در صورت واگذاری پرداخت دیون توسط شرکاء حساب بدهی ها بدهکار و جاری شریک مذکور بستانکار می گردد.

تنظیم حسابهای نهایی جهت خاتمه عملیات تصفیه

ابتدا کلیه رویدادهای ثبت شده در دفتر روزنامه به حساب دفاتر کل منتقل نموده آنها را مانده گیری می نماییم ضمن این که مانده حساب جاری شرکاء را بسته به حساب سرمایه ایشان منتقل می نماییم و حسابهای سرمایه شرکاء، سود و زیان تصفیه و حساب نهایی دریافت و پرداخت را مانده گیری نموده با یکدیگر بصورت ثبت زیر می بندیم. این ثبت می بایست به خودی خود تراز باشد بدین معنی که جمع سمت بدهکار آن با سمت بستانکار آن برابر باشد.

حساب سرمایه x \$\$\$\$\$

حساب سرمایه y \$\$\$\$\$

حساب نهایی دریافت و پرداخت \$\$\$\$\$

حساب سود و زیان تصفیه \$\$\$\$\$

در شرایط زیان حساب تصفیه

حساب سرمایه x \$\$\$\$\$

حساب سرمایه y \$\$\$\$\$

حساب سود و زیان تصفیه \$\$\$\$\$

حساب نهایی دریافت و پرداخت \$\$\$\$\$

در شرایط سود حساب تصفیه

مثال ۱۵:

شاهین و خورشید شرکاء شرکت تضامنی که به نسبت مساوی در سود و زیان شرکت سهامی بوده و مانده حساب سرمایه آنها به ترتیب ۴.۲۵۰.۰۰۰ ریال و ۲.۷۵۰.۰۰۰ ریال می باشد در ۳/۲۰ سال جاری تصمیم به انحلال شرکت خود گرفتند. در تاریخ ۱۵.۷ سال جاری مانده حساب نهایی دریافت و پرداخت پس از فروش دارایی ها و وصول مطالبات و پرداخت بدهی ها ۷.۰۰۰.۰۰۰ ریال می باشد. مطلوب است: ثبت های لازم جهت تقسیم وجوه بین شرکاء و بستن حسابهایی که تا کنون بسته نشده اند؟

سرمایه شاهین		سرمایه خورشید		ح/ نهایی دریافت و پرداخت	
۴.۲۵۰.۰۰۰	۱) ۴.۲۵۰.۰۰۰	۲.۷۵۰.۰۰۰	۲) ۲.۷۵۰.۰۰۰	۷.۰۰۰.۰۰۰	۳) ۷.۰۰۰.۰۰۰
صفر		صفر		صفر	

(۱)

سرمایه شاهین ۴.۲۵۰.۰۰۰

(۲) سرمایه خورشید ۲.۷۵۰.۰۰۰

(۳) ح/ نهایی دریافت و پرداخت ۷.۰۰۰.۰۰۰

مثال ۱۶:

کمال و جمال شرکاء شرکت تضامنی جمال و شریک، به نسبت مساوی در سود و زیان سهامی هستند. در پایان مردادماه با توجه به اتمام دوره ی فعالیت شرکت تصمیم به انحلال شرکت نمودند. ترانامه شرکت در تاریخ انحلال به صورت زیر بوده و نتایج انحلال به شرح زیر است:

ترازنامه		۱- جمع مبالغ وصولی از بدهکاران ۴.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد.
صندوق ۸.۰۰۰.۰۰۰	حسابهای پرداختی ۵.۵۰۰.۰۰۰	۲- ملزومات به ارزش ۱.۰۰۰.۰۰۰ ریال به جمال واگذار شد.
بدهکاران ۵.۰۰۰.۰۰۰	جاری کمال ۲.۰۰۰.۰۰۰	۳- موجودی کالا ۱۰.۰۰۰.۰۰۰ ریال و اثاثه ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال
موجودی کالا ۷.۰۰۰.۰۰۰	سرمایه جمال ۸.۰۰۰.۰۰۰	فروش رفت.
ملزومات ۱.۵۰۰.۰۰۰	سرمایه کمال ۱۰.۰۰۰.۰۰۰	۴- با پرداخت ۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال بدهی های شرکت تصفیه شد.
اثاثه ۴.۰۰۰.۰۰۰		
۲۵.۵۰۰.۰۰۰	۲۵.۵۰۰.۰۰۰	

۵- هزینه های تصفیه بالغ بر ۱.۰۰۰.۰۰۰ ریال نقداً پرداخت شد. مطلوب است : ثبت عملیات حسابداری مربوط به انحلال و تصفیه شرکت.

ح / نهایی دریافت و پرداخت	
۸.۰۰۰.۰۰۰ ۱)	۵.۰۰۰.۰۰۰ ۴)

۳) ۱.۰۰۰.۰۰۰	۲) ۴.۰۰۰.۰۰۰	۸.۰۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
۶) ۱.۰۰۰.۰۰۰	۴) ۱۵.۰۰۰.۰۰۰	۸.۰۰۰.۰۰۰	صندوق
۶.۰۰۰.۰۰۰	۲۷.۰۰۰.۰۰۰	۴.۰۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
۱۰) ۲۱.۰۰۰.۰۰۰	م ۲۱.۰۰۰.۰۰۰	۱.۰۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه
		۵.۰۰۰.۰۰۰	ح / دریافتنی
		۱.۰۰۰.۰۰۰	ح / جاری جمال
		۵۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه
ح / سود و زیان تصفیه		۱.۵۰۰.۰۰۰	ملزومات
۴) ۴.۰۰۰.۰۰۰	۲) ۱.۰۰۰.۰۰۰	۱۵.۰۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
۵) ۵۰۰.۰۰۰	۳) ۵۰۰.۰۰۰	۴.۰۰۰.۰۰۰	اثاثه
۶) ۱.۰۰۰.۰۰۰		۷.۰۰۰.۰۰۰	موجودی کالا
۴.۵۰۰.۰۰۰	۲.۵۰۰.۰۰۰	۴.۰۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه
م ۲.۰۰۰.۰۰۰	۹) ۲.۰۰۰.۰۰۰	۵.۵۰۰.۰۰۰	ح / پرداختنی
سرمایه کمال		۵.۰۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
م ۱۰.۰۰۰.۰۰۰		۵۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه
۲.۰۰۰.۰۰۰ (جاری)		۱.۰۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه
۱۲.۰۰۰.۰۰۰		۱.۰۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
م ۱۲.۰۰۰.۰۰۰	۷) ۱۲.۰۰۰.۰۰۰	۲.۰۰۰.۰۰۰	جاری کمال
		۲.۰۰۰.۰۰۰	سرمایه کمال
سرمایه جمال		۱۲.۰۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
۴.۵۰۰.۰۰۰	۳) ۱.۰۰۰.۰۰۰	۷.۰۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
۲۳.۵۰۰.۰۰۰	۸) ۸.۰۰۰.۰۰۰	۵.۰۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه
۲۳.۵۰۰.۰۰۰		۲۱.۰۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت

مثال ۱۷:

علی و امید که شرکاء شرکت تضامنی علی و شرکاء می باشند با نسبتهای علی ۳ سهم و امید ۲ سهم در سود و زیان شریکند و ترازنامه آنها در زمان انحلال به شرح زیر بوده است:

۴.۵۰۰.۰۰۰	حسابهای پرداختی	۲.۵۰۰.۰۰۰	نقد و بانک
۲۳.۵۰۰.۰۰۰	سرمایه علی	۱۴.۰۰۰.۰۰۰	ح / دریافتنی
۲۳.۵۰۰.۰۰۰	سرمایه امید	۱۳.۰۰۰.۰۰۰	موجودی کالا

	سایر اطلاعات:
ساختمان ۱۵.۰۰۰.۰۰۰	
اثاثه ۷.۰۰۰.۰۰۰	
۵۱.۵۰۰.۰۰۰	۵۱.۵۰۰.۰۰۰

۱- ساختمان به مبلغ ۱۶.۵۰۰.۰۰۰ ریال به فروش می رسد.

۲- اثاثه به مبلغ ۶.۵۰۰.۰۰۰ ریال فروخته شد و موجودی

کالا به مبلغ ۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال فروخته شد

۳- ح / دریافتنی با ۱۰٪ تخفیف وصول شد و حسابهای پرداختنی با ۲۰٪ تخفیف پرداخت گردید.

۴- جمع هزینه های تصفیه ۴۰۰.۰۰۰ ریال می باشد.

مطلوب است ثبت عملیات انحلال و بستن حسابهای تصفیه در دفتر روزنامه و کل؟

ح / نهایی دریافت و پرداخت		۲.۵۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
۵) ۳.۶۰۰.۰۰۰	۱) ۲.۵۰۰.۰۰۰	۲.۵۰۰.۰۰۰	نقد و بانک
۴) ۴۰۰.۰۰۰	۲) ۱۶.۵۰۰.۰۰۰	۱۶.۵۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
	۳) ۲۱.۵۰۰.۰۰۰	۱.۵۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه
	۴) ۱۲.۶۰۰.۰۰۰	۱۵.۰۰۰.۰۰۰	ساختمان
۴.۰۰۰.۰۰۰	۵۳.۱۰۰.۰۰۰		
۱۰) ۴۹.۱۰۰.۰۰۰	م ۴۹.۱۰۰.۰۰۰		

ح / سود و زیان تصفیه		۲۱.۵۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
۲) ۱.۵۰۰.۰۰۰	۴) ۱.۴۰۰.۰۰۰	۶.۵۰۰.۰۰۰	اثاثه
۳) ۱.۵۰۰.۰۰۰	۶) ۴۰۰.۰۰۰	۱۵.۰۰۰.۰۰۰	موجودی کالا
۵) ۹.۰۰۰.۰۰۰		۱.۵۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه
۳.۹۰۰.۰۰۰	۱.۸۰۰.۰۰۰	۱۲.۶۰۰.۰۰۰	ح / نهایی دریافت و پرداخت
م ۲.۱۰۰.۰۰۰	۷) ۲.۱۰۰.۰۰۰	۱.۴۰۰.۰۰۰	ح / سود و زیان تصفیه

ح / دریافتنی $14.000.000 - 14.000.000 + 12.600.000 = 12.600.000$ ($14.000.000 \times 10\% = 1.400.000$)

ح / پرداختنی $4.500.000 - 4.500.000 + 3.600.000 = 3.600.000$ ($4.500.000 \times 20\% = 900.000$)

سرمایه امید	
م ۲۳.۵۰۰.۰۰۰	
۹) ۸۴۰.۰۰۰	
۱۱) ۲۴.۳۴۰.۰۰۰	

سرمایه جمال

۲۳.۵۰۰.۰۰۰ م		۲.۱۰۰.۰۰۰ ح / سود و زیان تصفیه	(۷)
۱.۲۶۰.۰۰۰ (۸)	۱.۲۶۰.۰۰۰	سرمایه علی (۸)	
۲۴.۷۶۰.۰۰۰ (۱۲)	۸۴۰.۰۰۰	سرمایه امید (۹)	
		سرمایه علی (۱۱)	$1.260.000 \times \frac{3}{5} = 756.000$ (۲.۱۰۰.۰۰۰ × $\frac{3}{5}$)
		سرمایه امید (۱۲)	$840.000 \times \frac{2}{5} = 336.000$ (۲.۱۰۰.۰۰۰ × $\frac{2}{5}$)
		ح / نهایی دریافت و پرداخت	(۱۰) ۴۹.۱۰۰.۰۰۰

مثال ۱۸:

ترازنامه شرکت تضامنی احمد و محمد که به نسبت ۲ و ۳ در سود و زیان شریکند به شرح زیر می باشند: رویدادهای انحلال به شرح زیر می باشد:

۴.۵۰۰.۰۰۰ حسابهای پرداختی	۲.۵۰۰.۰۰۰ نقد و بانک	۱- کل مبلغ دریافتی بدهکاران ۳۰۰.۰۰۰ ریال
۲۳.۵۰۰.۰۰۰ سرمایه علی	۱۴.۰۰۰.۰۰۰ ح / دریافتنی	۲- واگذاری ملزومات به احمد به مبلغ ۲۰۰.۰۰۰ ریال
۲۳.۵۰۰.۰۰۰ سرمایه امید	۱۳.۰۰۰.۰۰۰ موجودی کالا	۳- فروش موجودی کالا ۴۰۰.۰۰۰ ریال و وسایط نقلیه ۶۰۰.۰۰۰ ریال
	۱۵.۰۰۰.۰۰۰ ساختمان	۴- هزینه های تصفیه ۴۲۰.۰۰۰ ریال
	۷.۰۰۰.۰۰۰ اثاثه	۵- تصفیه بدهی های شرکت با پرداخت ۴۰۰.۰۰۰
۵۱.۵۰۰.۰۰۰	۵۱.۵۰۰.۰۰۰	ریال مطلوب است ثبت عملیات حسابداری مربوط به انحلال و تصفیه تا بستن کلیه حسابها در دفتر روزنامه و کل؟

۲۰۰.۰۰۰ ح / نهایی دریافت و پرداخت	۲۰۰.۰۰۰ ح / نهایی دریافت و پرداخت	(۱)
۲۰۰.۰۰۰	۵) ۴۲۰.۰۰۰	۱) ۲۰۰.۰۰۰ نقد و بانک
	۴) ۴۰۰.۰۰۰	۲) ۳۰۰.۰۰۰ ح / نهایی دریافت و پرداخت
		۴) ۱۰۰۰.۰۰۰ ح / سود و زیان تصفیه
	۸۲۰.۰۰۰	۵۰.۰۰۰ ح / دریافتنی
۳۵۰.۰۰۰	۶) ۶۸۰.۰۰۰ م	۸) ۶۸۰.۰۰۰ ح / جاری احمد
		۲۰۰.۰۰۰ ح / سود و زیان تصفیه
		۴۰.۰۰۰

ح / سود و زیان تصفیه	
۶) ۱۰۰.۰۰۰	۲) ۵۰.۰۰۰
	۳) ۴۰.۰۰۰
	۴) ۲۳۰.۰۰۰
	۵) ۴۲۰.۰۰۰

۱۰۰.۰۰۰	۷۴۰.۰۰۰
۷) ۶۴۰.۰۰۰	۹) ۶۴۰.۰۰۰

ملزومات ۲۴۰.۰۰۰

ح / نهایی دریافت و پرداخت ۱.۰۰۰.۰۰۰

ح / سود و زیان تصفیه ۲۳۰.۰۰۰

موجودی کالا ۵۰۰.۰۰۰

وسایط نقلیه ۷۳۰.۰۰۰

ح / سود و زیان تصفیه ۴۲۰.۰۰۰

ح / نهایی دریافت و پرداخت ۴۲۰.۰۰۰

ح / پرداختنی ۵۰۰.۰۰۰

ح / نهایی دریافت و پرداخت ۴۰۰.۰۰۰

ح / سود و زیان تصفیه ۱۰۰.۰۰۰

$$۲۵۶.۰۰۰ (۶۴۰.۰۰۰ \times \frac{2}{5} = ۲۵۶.۰۰۰)$$

۷) سرمایه احمد

$$۳۸۴.۰۰۰ (۶۴۰.۰۰۰ \times \frac{3}{5} = ۳۸۴.۰۰۰)$$

سرمایه محمد

ح / سود و زیان تصفیه ۶۴۰.۰۰۰

ح / نهایی دریافت و پرداخت ۶۸۰.۰۰۰

سرمایه احمد ۲۶۴.۰۰۰

سرمایه محمد ۴۱۶.۰۰۰

سرمایه احمد	
۷۰۰.۰۰۰	۲۵۶.۰۰۰
۲۰.۰۰۰ (جاری)	۳) ۲۰۰.۰۰۰
۲۶۴.۰۰۰ (م)	۸) ۲۶۴.۰۰۰

سرمایه محمد	
۸۰۰.۰۰۰	۳۸۴.۰۰۰
۴۱۶.۰۰۰ (م)	۸) ۴۱۶.۰۰۰

تنخواه گردان

تنخواه گردان:

تنخواه گردان بخشی از وجوه نقدی شرکت است که باتوجه به تصمیم مدیریت در اختیار کارپرداز قرار گرفته که از محل آن هزینه های جاری شرکت پرداخت و با ارائه آن به حسابداری و دریافت وجوه پرداختی مبلغ تنخواه گردد. در زمان پرداخت تنخواه به مسئول تنخواه ثبت زیر در دفاتر منعکس می گردد.

تنخواه گردان \$\$\$\$\$\$

نقد و بانک \$\$\$\$\$\$

عملیات حسابداری تنخواه

درانجام هزینههای جاری شرکت پرداخت از محل تنخواه به دو صورت زیر انجام می پذیرد:

الف - روش ثابت

در این روش حساب تنخواه گردان با توجه به مبلغ پرداختی در دفاتر ثابت بوده و هیچگونه گردش به آن اختصاص داده نمی شود. در زمان انجام هزینه وجوه تنخواه کاهش یافته که با ارائه اسناد آن به حسابداری و دریافت وجوه پرداختی جوه تنخواه ترمیم می گردد.

هزینه \$\$\$\$\$\$

نقد و بانک \$\$\$\$\$\$

پرداخت وجه هزینه به کارپرداز و ترمیم وجوه تنخواه

بازپرداخت تنخواه در پایان دوره

در پایان سال مالی حساب تنخواه گردان که از جمله حسابهای موقت می باشد باید بسته شود و مسئول آن با حسابداری تصفیه نماید. شرایط بستن این حساب به سه صورت زیر امکان پذیر است:

۱- بازپرداخت تنخواه بصورت نقد

نقد و بانک \$\$\$\$\$\$

ح / تنخواه گردان \$\$\$\$\$\$

۲- بازپرداخت تنخواه با اسناد هزینه ها

هزینه \$\$\$\$\$\$

هزینه \$\$\$\$\$\$

ح / تنخواه گردان \$\$\$\$\$\$

۳- بازپرداخت تنخواه به وسیله وجه نقد و اسناد هزینه ها

نقد و بانک \$\$\$\$\$\$

هزینه \$\$\$\$\$\$

هزینه \$\$\$\$\$\$

ح / تنخواه گردان \$\$\$\$\$\$

لازم به ذکر است که در این روش حساب تنخواه در دفاتر نقش موثر نداشته بلکه وجوه نقدی تنخواه است که با انجام هزینه ها کاهش و با دریافت وجه آن جایگزین می گردد.

الف - روش متغیر

در این روش حساب علاوه بر وجوه نقدی تنخواه که عامل پرداخت هزینه ها است گردش عملیات نیز در حساب تنخواه نمایش داده می شود. بدین صورت که پس از کاهش حساب تنخواه از طریق حسابداری با صدور چک حساب تنخواه گردان ترمیم که همزمان وجوه نقدی تنخواه نیز ترمیم می گردد.

انجام امور مالی این روش به صورت زیر می باشد:

۱- افتتاح حساب تنخواه با پرداخت وجه نقد به مسئول تنخواه

تنخواه گردان (علی) \$\$\$\$\$\$

نقد و بانک \$\$\$\$\$\$

۲- پرداخت هزینه:

در این شرایط هزینه های تحقق یافته با عنوان مربوط به خود بدهکار و حساب تنخواه بستانکار می گردد. تا زمانی که حساب تنخواه قدرت پرداخت هزینه ها را نداشته باشد که در این حالت دوباره با صدور چک در وجه مسئول تنخواه حساب تنخواه ترمیم می شود و نیز وجه تنخواه ترمیم می گردد.

هزینه \$\$\$\$\$\$

ح / تنخواه گردان \$\$\$\$\$\$

ثبت هزینه تحقق یافته از محل تنخواه

تنخواه گردان (علی) \$\$\$\$\$\$

نقد و بانک \$\$\$\$\$\$

ترمیم حساب تنخواه و وجه نقدی تنخواه

۳- بازپرداخت تنخواه به وسیله وجوه نقد و اسناد هزینه:

چنانچه در پایان دوره مالی حساب تنخواه و وجوه آن ترمیم نشده باشند حساب تنخواه خود به خود مسدود شده با حسابداری همانند حالت اول بوده و ثبت های لازم به همان صورت در دفاتر منظور می گردد.

نقد و بانک \$\$\$\$\$\$

هزینه \$\$\$\$\$\$

هزینه \$\$\$\$\$\$

ح / تنخواه گردان \$\$\$\$\$\$

تذکر:

در روش ذکر شده فوق در انجام هزینه ها توسط مسول تنخواه گردان بر خلاف روش ثابت حساب تنخواه گردان نیز عملیات انجام هزینه ها را نمایش داده و وجوه نقدی آن بادر یافت ترمیم می گردد.

کسور و فزونی صندوق (کسر و اضافه صندوق)

در پایان هر روز کاری با شمارش وجوه نقد موجود در شرکت و کنترل آن با اسناد و مدارک ممکن است حساب صندوق با وجه نقد موجود در صندوق مغایرت داشته باشد که این مغایرت را به صورت زیر در دفاتر منعکس می نمایند.

الف - وجوه نقدی شمارش شده بیشتر از مانده حساب صندوق می باشد:
در این حالت حساب صندوق را با بستانکار نمودن افزایش داده تا به میزان پول شمارش شده گردد. در طرف حساب صندوق کسر و فزونی صندوق خواهد بود

کسور و فزونی صندوق \$\$\$\$\$\$

صندوق \$\$\$\$\$\$

ب - وجوه نقدی شمارش شده کمتر از مانده حساب صندوق باشد:
در این حالت حساب صندوق را بدهکار نموده و مانده حساب صندوق را افزایش داده تا به میزان وجه نقد شمارش شده گردد. حساب صندوق نیز در این حالت بستانکار شدن حساب کسر و فزونی نیز صندوق خواهد بود.

صندوق \$\$\$\$\$\$

کسر و فزونی صندوق \$\$\$\$\$\$

لازم به ذکر است که حساب کسر و فزونس صندوق با داشتن مانده بدهکار در پایان دوره به عنوان یک هزینه منظور شده و به بدهکار حساب خلاصه سود و زیان منتقل می گردد. و در صورت داشتن مانده بستانکار با ماهیت درآمد متفرقه به بستانکار حساب سود و زیان منتقل می گردد.

کسور و فزونی صندوق \$\$\$\$\$\$

خلاصه حساب سود و زیان \$\$\$\$\$\$

بابت بستن حساب در صورت مانده بستانکار در حکم درآمد متفرقه

خلاصه حساب سود و زیان \$\$\$\$\$\$

کسور و فزونی صندوق \$\$\$\$\$\$

بابت بستن حساب در صورت مانده بدهکار در حکم یک هزینه

مثال ۱۹:

در پایان روز جاری وجوه نقد شمارش شده صندوق ۲.۵۰۰.۰۰۰ ریال بوده که مقایسه مانده حساب صندوق ۲.۰۵۰.۰۰۰ ریال می باشد. در بررسی های انجام شده مشخص گردید مبلغ ۵۰.۰۰۰ ریال هزینه ملزومات و ۱۵۰.۰۰۰ ریال هزینه تلفن پرداخت که در دفاتر ثبت نشده است مطلوب است: ثبتهای معوق و تعدیل حساب صندوق در دفاتر موسسه؟

ح / صندوق		وجه نقد	۵۰.۰۰۰	(۱) هزینه ملزومات
۱) ۲۰۰.۰۰۰	۲.۰۵۰.۰۰۰ (م)	۲.۵۰۰.۰۰۰	۱۵۰.۰۰۰	هزینه تلفن
	۱.۸۵۰.۰۰۰		۲۰۰.۰۰۰	صندوق
	۲) ۶۵۰.۰۰۰		۶۵۰.۰۰۰	(۲) حساب صندوق
	۲.۵۰۰.۰۰۰		۶۵۰.۰۰۰	ح / کسر و فزونی
	مانده واقعی			

مثال ۲۰:

در پایان روز وجه شمارش شده مبلغ ۳.۰۰۰.۰۰۰ ریال و موجودی حساب صندوق طبق دفتر کل ۳.۷۰۰.۰۰۰ ریال با بررسی های انجام شده موارد زیر مشخص گردید:

- ۱- ۳۰۰.۰۰۰ ریال بابت واریز تنخواه به حساب صندوق تحویل داده شده که ثبت آن در دفاتر موجود نمی باشد.
- ۲- مبلغ ۶۰۰.۰۰۰ ریال هزینه های حقوق یکی از کارکنان پرداخت که در دفاتر منعکس نشده.
- ۳- مشخص گردید در شمارش وجوه نقد اشتباه رخ داده و مبلغ ۵۰۰ ریال در حساب شمارش موجودی اعمال نشده است. مطلوب است: ثبتهای مربوط به تعدیل حساب صندوق در دفتر روزنامه؟

ح / صندوق		وجه نقد	۳۰۰.۰۰۰	(۱) حساب صندوق
۲) ۶۰۰.۰۰۰	۳.۷۰۰.۰۰۰ (م)	۳.۰۰۰.۵۰۰	۳۰۰.۰۰۰	ح / تنخواه گردان
	۱) ۳۰۰.۰۰۰		۶۰۰.۰۰۰	(۲) هزینه حقوق
	۳.۴۰۰.۰۰۰		۶۰۰.۰۰۰	صندوق
۴) ۳۹۹.۵۰۰	۳.۴۰۰.۰۰۰		۳۹۹.۵۰۰	(۳) ثبت ندارد
	۳.۰۰۰.۵۰۰		۳۹۹.۰۰۰	(۴) ح / کسر و فزونی صندوق
	مانده واقعی		۳۹۹.۰۰۰	ح / صندوق

صورت مغایرت مالی

عملیات حساب بانکی در دفاتر دارنده حساب، عکس وضعیت این حساب در دفاتر بانک می باشد. بدین معنی که اقلام مندرج در ستون بدهکار حساب بانک، در دفاتر دارنده حساب، در ستون بستانکار حساب بانک، در دفاتر مطابقت داشته باشد بدین ترتیب انتظار می رود مانده دو حساب همواره برابر باشد اما به دلایلی مانده این دو حساب در تاریخ معین با یکدیگر مطابقت نداشته که این عدم تطابق به یکی از دلایل زیر می باشد:

- ۱- تاخیر در ثبت یک یا چند مبادله توسط دارنده حساب یا بانک

۲- اشتباه در ثبت یک یا چند مبادله توسط هر یک از طرفین، علت به وجود آمدن موارد عدم مطابقت ناشی از این حقیقت است که بانک و واحد تجاری دو شخصیت حقوقی مستقل بوده و نحوه ثبت عملیات توسط هر یک از آنها ممکن است با دیگری متفاوت باشد. در این شرایط پس از تطبیق صورت حساب و حساب بانک و تعیین موارد اختلاف نتایج عملیات در یک صورت حساب تحت عنوان صورت مغایرت بانکی تنظیم می گردد اختلاف فی مابین را می توان به دو دسته کلی تقسیم نمود:

۱- عملیاتی که در دفاتر واحد تجاری انجام گرفته ولی هنوز در دفاتر بانک ثبت نشده است موارد زیر از جمله عملیات زیر هستند.

الف) چکهای حقوق: این گونه چکها در وجه اشخاص ثابت صادر و به آنها تحویل داده شده و در دفاتر موسسه نیز ثبت گردیده ولی دارنده چک هنوز به بانک مراجعه نکرده است.

ب) دریافت وجه چک ها و سفته های دریافتنی موسسه توسط بانک: به هر واحد تجاری معمولاً جهت وصول اسناد تجاری خود قبل از تاریخ سررسید آنها را به بانک سپرده تا در موعد مقرر حصول وجه حساب موسسه واریز می نماید. این عملیات ممکن است صرف چند روز انجام پذیرد که معمولاً در دفاتر صاحب حساب منعکس گردیده ولی هنوز بانک آن را وصول ننموده است و یا ممکن است در مواردی چک و اسناد واگذار شده به بانک جهت وصول برگردانده و اصطلاحاً برگشتی چک خوانده می شود.

ج) وجوه دوراهی (وجوه بین راهی): هنگامی که مبالغی به منظور واریز به حساب جاری بانک ارسال می گردد بلافاصله توسط موسسه در دفاتر ثبت می شود ولی ممکن است این رویداد بلافاصله در دفاتر بانک به ثبت نرسد و بانک آن را در روز بعد به حساب دارنده حساب واریز نماید.

د) چکهای لاوصول: معمولاً چکهای دریافتی از اشخاص جهت وصول به بانک سپرده شده تا در تاریخ سررسید حصول و به حساب شخص منظور نماید در این شرایط ممکن است بخشی از چکهای لاوصول و یا بی محل باشد این امور توسط بانک به واگذار کننده چکها اطلاع داده شده تا عملیات مربوط به آن دفاتر ثبت گردد.

ه) اشتباهات: در جریان ثبت عملیات مربوط به حساب بانک در دفاتر موسسه ممکن است اشتباه هایی در نقل و انتقال و یا در نوشتن اعداد انجام شود که با بررسی دقیق آن ثبت اصلاحی لازم انجام می پذیرد.

۲- عملیاتی که در دفاتر بانک انجام شده و ثبت مربوطه نیز صورت گرفته ولی هنوز در دفاتر واحد تجاری انعکاس نیافته از جمله این عملیات به موارد زیر اشاره می گردد:

الف) برداشتهایی که بانک انجام می دهد: در عملیات بانکی با مجوز صاحب حساب اقلامی از قبیل اقساط وام - کارمزدهای بانکی از حساب اشخاص برداشته شده که می بایست به صاحب حساب اطلاع داده شود که هنوز مطلع نگردیده.

ب) وجه دریافتی توسط بانک: اقلامی که از طریق مشتریان صاحب حساب و اکثراً از نقاط دور به حساب موسسه در بانک واریز شده که اعلامیه بستانکار آن هنوز به موسسه ارسال نگردیده و تبعاً در حسابهای موسسه ثبت نشده است.

ج) اشتباهات: همانند دفاتر موسسه بانک نیز ممکن است در عملیات روزانه خود اشتباهاتی از قبیل اشتباه در اعداد و ارقام اشتباه در واریز ارقام و موارد دیگر داشته باشد که معمولاً در زمان تنظیم صورت مغایرت معین و به بانک اطلاعات داده می شود این گونه اشتباهات در دفاتر موسسه ثبت نخواهد داشت.

تهیه صورت مغایرت بانکی

در تنظیم تهیه صورت مغایرت بانکی به ترتیب زیر می بایست اقداماتی انجام دهیم:

- ۱- ارقام مندرج در صورت حساب بانکی را در ستونهای بدهکار و بستانکار با حساب بانک در دفاتر در ستونهای بستانکار و بدهکار مطابقت نماییم.
- ۲- ارقام مشابهی را که در ستونهای بدهکار و بستانکار صورت حساب و حساب بانکی دیده می شود آنها را مشخص نموده که اصطلاحاً تیک گفته می شود.
- ۳- در بررسی ارقام با مراجعه به مغایرتها که اصطلاحاً ارقام باز گفته می شود می بایست به اسناد و مدارک موجود در دفاتر مراجعه تا دلائل و نحوه به وجود آمدن مغایرت مشخص گردد.
- ۴- پس از تعیین مغایرتها گزارشی تهیه که به آن صورت مغایرت بانکی گفته می شود.
- ۵- با توجه به مشخص شدن مغایرتها (ارقام باز) مواردی را که مربوط به دفاتر شرکت می باشد در دفاتر ثبت نموده و مواردی را که مربوط به شرکت نبوده به بانک جهت اطلاع آنها ابلاغ داده می شود.

روشهای تهیه صورت مغایرت بانکی

تنظیم صورت مغایرت بانکی به یکی از دو روش زیر انجام می پذیرد:

- ۱- روش رسیدن از یک مانده به مانده دیگر.
در این روش با داشتن صورت حساب بانکی از طریق مانده حساب بانک در دفتر کل به مانده صورت حساب بانکی رسیده و یا بالعکس. برای این منظور ابتدا می بایست ارقام باز روشن گردد و سپس چنانچه بخواهیم از مانده دفتر کل به صورت حساب بانک برسیم به ترتیب زیر عمل می کنیم:
الف: کلیه ارقام باز دفتر از حسابها حذف گردد به این معنی که چنانچه ارقام باز موجب افزایش موجودی گردیده از مانده دفتر کسر و هرگاه موجب کاهش موجودی گردیده به مانده دفتر اضافه گردد
ب: ارقام باز صورت حساب بانک چنانچه باعث افزایش موجودی شده باشد به مانده دفتر اضافه شود و در صورتی که ارقام از صورت حساب باعث کاهش موجودی شده باشد از مانده دفتر کسر گردد.
- ۲- روش رسیدن به مانده واقعی
در این روش که معمولاً منطقی تر از روش قبلی است می بایست به موارد زیر اقدام لازم انجام گردد:
الف: ارقام باز دفتر را مشخص نموده چنانچه در دفاتر بطور صحیح اعمال شده باشد اثر آن را بر روی صورت حساب بانک اعمال می نماییم و چنانچه در ارقام باز اشتباهاتی باشد که در دفاتر صورت گرفته باشد با ثبت اصلاحی نسبت به اصلاح آنها در دفاتر اقدام می نماییم.

ب: اقلام باز صورت حساب بانک را نیز مورد بررسی قرار داده هر گاه آنها به طور صحیح عمل گردیده اثرات اصلاحی آن را در دفاتر خود اعمال می نماییم و در صورتی که این اقدام ناشی از اشتباهات بانک باشد اثرات معکوس آن را به مانده صورت حساب اعمال می نماییم.

اصلاحات مربوط به تهیه صورت مغایرت بانکی

در اینگونه موارد که اقلام باز مربوط به دفاتر ما بوده و می بایست به حساب ما افزوده و یا از حساب ما کسر گردد با واسطه ثبت های اصلاحی و جمع آوری اسناد مثبت به مربوط به آن موارد حساب بانک را بدهکار یا بستانکار نموده تا به مانده واقعی نزدیک گردیم.

مثال ۲۱:

مانده حساب جاری شرکت طلوع در پایان مرداد ماه بر اساس صورت حساب ارسالی بانک مبلغ ۱۰.۰۵۱.۱۵۰ ریال است در حالی که مانده حساب بانک در دفاتر شرکت در همان روز ۸.۳۰۵.۸۰۰ ریال می باشد که پس از تطبیق آن دو اطلاعات زیر بدست آمده است:

- ۱- سه فقره چک های صادره به مبلغ ۴۰۵.۲۰۰ ریال و ۱۱۰.۰۰۰ ریال و ۲۹۰.۰۰۰ ریال به بانک ارائه نشده است
- ۲- چک صادره به مبلغ ۹۸.۰۰۰ ریال در دفاتر شرکت به مبلغ ۸۹.۰۰۰ ریال به ثبت رسیده (دیون شرکت)
- ۳- مبلغ ۳۵۰ ریال کارمزد صدور دسته چک و ۵۰۰ ریال کارمزد وخواست یک برگ سفته در دفاتر شرکت به ثبت نرسیده است
- ۴- مبلغ ۹۵۰.۰۰۰ ریال توسط یکی از مشتریان از شهرستان حواله گردیده که اعلامیه مربوط به آن هنوز به شرکت نرسیده است و در دفاتر عمل نگردیده است . مطلوب است: تهیه صورت مغایرت بانکی و تعیین مانده واقعی و انجام اصلاحات لازم در دفاتر روزنامه عمومی؟

موسسه طلوع	
م طبق دفاتر موسسه اضافه می شود:	۸.۳۰۵.۸۰۰
(۴) اقلام در راه	۹۵۰.۰۰۰
کسر می شود:	
(۲) ثبت اشتباهی	(۹.۰۰۰)
(۳) کارمزدهای بانکی	(۵۰۰)
	(۳۵۰)
م طبق صورت حساب ارسالی بانک اضافه می شود:	۱۰.۰۵۱.۱۵۰
کسر می شود:	
(۱) چکهای معوقه	(۴۰۵.۲۰۰)
	(۱۱۰.۰۰۰)
	(۲۹۰.۰۰۰)
۹.۲۴۵.۹۵۰	۹.۲۴۵.۹۵۰

(۴) بانک ۹۵۰.۰۰۰

ح/دریافتنی ۹۵۰.۰۰۰

(۲) ح/پرداختنی ۹.۰۰۰

بانک ۹.۰۰۰

(۳) هزینه های مالی ۸۵۰

بانک ۸۵۰

مثال ۲۲:

اطلاعاتی که در نتیجه تطبیق صورت حساب بانکی در تاریخ ۸۳/۱۱/۳۰ مربوط به شرکت پاینده از دفتر شرکت مذکور بدست آمده به شرح زیر است:

۱- مانده حساب جاری فوق طبق صورت حساب بانک معادل ۸.۶۵۱.۵۰۰ ریال و طبق دفاتر شرکت ۹.۰۶۸.۰۰۰ ریال است.

۲- چک صادره در وجه بستانکاران به مبلغ ۱.۶۵۱.۰۰۰ در تاریخ ۱۱/۵ اشتبهاً در دفتر شرکت ۱.۵۶۱.۰۰۰ ریال ثبت شده است.

۳- پرداخت چکی به مبلغ ۱.۰۰۰.۰۰۰ ریال صادره توسط آقای پاینده فر بوسیله بانک اشتبهاً به حساب شرکت پاینده منظور شده که فوراً به بانک اطلاع داده شد.

۴- مبلغ ۲.۸۹۵.۰۰۰ ریال فروش روز ۱۱/۳۰ را که عصر روز مربوط به حساب بانک واریز شده در صورت حساب بانک منظور نگردیده است.

۵- دو فقره چک به مبالغ ۲.۴۵۲.۰۰۰ ریال و ۹۴۰.۰۰۰ ریال تا پایان بهمن ماه برای وصول به بانک ارائه نشده.

۶- مبلغ ۳.۶۰۰ ریال هزینه وخواست سفته یکی از مشتریان در صورت حساب بانکی منظور شده که در دفاتر شرکت ثبت نگردیده است.

۷- واریز مبلغ ۱۸۰.۱۰۰ ریال بوسیله یکی از مشتریان به حساب جاری موسسه واریز که اعلامیه آن به موسسه نرسیده است.

مطلوب است تهیه صورت مغایرت بانکی به تاریخ ۱۱/۳۰ جهت تعیین مانده واقعی حساب و انجام ثبتهای اصلاحی لازم در دفتر روزنامه عمومی؟

موسسه پاینده

۹.۰۶۸.۰۰۰	۱) م طبق دفاتر موسسه اضافه می شود:	۸.۶۵۱.۵۰۰	۱) م طبق صورت حساب ارسالی بانک اضافه می شود:
۱۸۰.۱۰۰	۷) واریز مطالبات	۱.۰۰۰.۰۰۰	۳) اشتباه ثبت بانک
	کسر می شود:	۲.۸۹۵.۰۰۰	۴) اقلام در راه کسر می شود:
(۹۰.۰۰۰)	۲) ثبت اشتباهی	(۹۴۰.۰۰۰)	۵) چکهای معوقه
(۳.۶۰۰)	۶) کارمزد وخواست سفته	(۲.۴۵۰.۰۰۰)	
۹.۲۴۵.۹۵۰		۹.۲۴۵.۹۵۰	

ثبت دفتر روزنامه

۷) بانک ۱۸۰.۱۰۰

ح/دریافتنی ۱۸۰.۱۰۰

۲) ح/پرداختنی ۹۰.۰۰۰

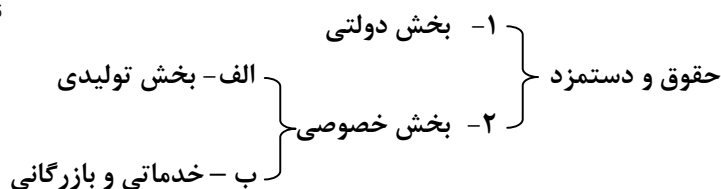
بانک ۹۰.۰۰۰

۶) هزینه های مالی ۳.۶۰۰

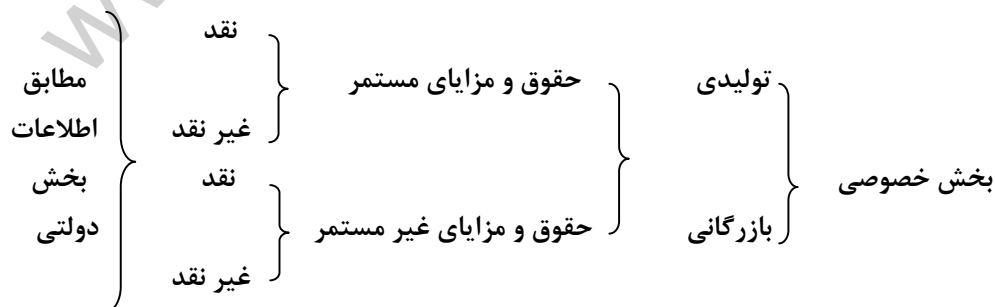
بانک ۳.۶۰۰

حقوق و دستمزد

مبنای محاسبه

نرخ مالیاتی ذیل \times حقوق دستمزد مستمر نقد مشمول مالیات

نرخ تقویم به نقد



*تذکر

عوامل تشکیل دهنده حقوق و مزایا که شامل حقوق پایه، فوق العاده های پرداختی، مزایا نقدی و غیر نقد با توجه به شرایط کاری، تحصیلی و مکانی هر فرد متفاوت می باشد ولی از نظر کلی حقوق و دستمزد در جهت محاسبه مالیات در بخش معافیت های آن بر اساس ماده ۹۱ قانون مالیاتهای مستقیم در بخش دولتی و غیر دولتی یکسان بوده و فقط

حق اولاد و حق عائله مندی در بخش دولتی معاف از پرداخت مالیات بوده مه در معافیت های قانون مالیاتهای کشور منظور نشده و بصورت بخشنامه داخلی دستور و اجرا می گردد.

اطلاعات لازم برای محاسبه حقوق و دستمزد

۱- حقوق پایه

مبلغی است که با رعایت قانون کار برای کارکنان رسمی و یا به وسیله عقد قرارداد که مغایر با قانون کار نباشد برای کارکنان قراردادی برای انجام کار بصورت ساعتی، روزانه، هفتگی و معمولاً ماهانه پرداخت می شود. در سازمانهای دولتی با توجه به سازمان مربوطه و سنوات خدمت و تحصیلات مبلغی به عنوان پایه حقوق منظور می گردد.

۲- ساعت کار عادی

بر اساس ماده ۵۱ قانون کار مدت زمانی است که کارگر نیرو و یا وقت خود به منظور انجام کار در اختیار کارفرما قرار می دهد. ساعات کار عادی در بخش غیر دولتی در شبانه روز از ۸ ساعت تجاوز نخواهد نمود. با توجه به تبصره ۱ ماده ۵۱، کارفرما با توافق کارگران می توانند در بعضی از روزهای هفته ساعت کار را افزایش داده و در روزهای خاص آن را کاهش دهد به شرط آن که مجموع ساعات کار در هفته از ۶ ساعت در روز و ۳۶ ساعت در هفته تجاوز نکند.

۳- ساعت کار اضافه کاری

بر اساس قانون کار اضافه کاری می بایست دارای شرایط زیر باشد:

الف - موافق کارگر

ب - پرداخت ۴۰٪ اضافه بر مزد هر ساعت کار عادی

۴- کار روز، شب و مختلط

کار روز: از ساعت ۶ صبح تا ۱۰ شب کار روز نامیده می شود

کار شب: از ساعت ۱۰ شب تا ۶ صبح کار شب نامیده می شود.

کار مختلط: اگر قسمتی از کار در روز و قسمتی در شب انجام شود با آن کار مختلط می گویند که مطابق با قانون کار به آن قسمت از کار عادی روز که در شب انجام می شود ۳۵٪ فوق العاده تعلق می گیرد به شرط آن که شخص نوبتکار نباشد.

۵- نوبت کاری

در بسیاری از واحدهای تولیدی به دلایل مختلف مانند نوع کار، تنوع محصولات، حجم زیاد تولید و کترگران بصورت نوبتی کار می کنند و بر اساس ماده ۵۵ قانون کار چنانچه کاری که در طول ماه گردشدارد به نحوی که نوبتهای آن در صبح، عصر و یا شب واقع گردد کار نوبتی می گویند. فوق العاده های کار نوبتی بصورت زیر در قانون آمده است:

الف - کار در صبح و عصر علاوه بر دستمزد عادی ۱۰٪ فوق العاده نوبت کاری تعلق می گیرد.

ب - کاری که در صبح، عصر یا شب واقع شود ۱۵٪ علاوه بر دستمزد عادی به عنوان فوق العاده نوبت کاری تعلق می گیرد.

ج - کار در صبح و شب و یا عصر و شب واقع شود ۲۲/۵٪ علاوه بر دستمزد عادی به عنوان فوق العاده نوبت کاری تعلق می گیرد.

لازم به ذکر است که چنانچه ساعات نوبت کاری از ۸ ساعت در شبانه روز و ۴۴ ساعت در هفته تجاوز نماید لیکن جمع ساعات کار در ۴ هفته نباید از ۱۷۶ ساعت بیشتر باشد.

ثبت دستمزد و فوق العاده های دستمزد بصورت زیر در دفاتر منعکس می گردد:

دستمزد مستقیم ← ارتباط مستقیم با کار دارد (حقوق پایه اصلی) ← در حساب کنترل در جریان ساخت می آید

دستمزد غیر مستقیم ← ارتباط غیر مستقیم با کار دارد (فوق العاده های دستمزد، نوبت کاری، اضافه کاری، فوق العاده کار عادی در شب) ← در سربار ساخت (تولید) می آید

کنترل حقوق و دستمزد \$\$\$\$\$

کنترل دفتر مالی / نقد و بانک \$\$\$\$\$

کنترل کالای در جریان ساخت \$\$\$\$\$

کنترل سربار ساخت \$\$\$\$\$

کنترل حقوق و دستمزد \$\$\$\$\$

بابت ثبت هزینه حقوق و مزایا

و یا

دستمزد مستقیم ← کنترل کالای در جریان ساخت \$\$\$\$\$

دستمزد غیر مستقیم ← کنترل سربار تولید \$\$\$\$\$

کنترل حقوق و دستمزد \$\$\$\$\$

بابت ثبت هزینه حقوق و مزایا

اوقات تلف شده

بر اساس قانون کار هر کارگر موظف به انجام ۴۴ ساعت کار در هفته می باشد. چنانچه کارگر به دلائل غیر موجه از انجام کار خودداری نماید حق دریافت دستمزد را نخواهد داشت ولی در صورت آماده بودن جهت انجام کار، عدم انجام کار توسط کارفرما باشد کارگر استحقاق دریافت دستمزد را خواهد داشت در این حالت دستمزد پرداختی در زمان عدم ارجاع کار به عنوان هزینه دستمزد اوقات تلف شده منظور خواهد شد که این مبالغ دستمزد به حساب سربار منظور می گردد.

مثال ۲۳:

۱۲ نفر از کارگران یک کارخانه که متوسط دستمزد ساعتی هر کدام ۵۰۰ ریال است مدت یک هفته ۵۴۰ ساعت کار کردند که ۴۰ ساعت از این مدت اوقات تلف شده بوده است. مطلوب است محاسبه و ثبت مربوط به دستمزد کارگران در هفته مذکور؟

ساعت $12 \times 44 = 528$ → کار در یک هفته

→ $540 - 528 = 12$ اضافه کاری

(۴۰ ساعت کار تلف شده) $540 - 40 = 500$ → ساعت کار مستقیم

(به حساب سربرار می رود) → $500 = 20.000$ ریال $40 \times$ → دستمزد اوقات تلف شده

(به حساب کنترل کالای در جریان ساخت می رود) → $500 = 250.000$ ریال $500 \times$ ریال → دستمزد مستقیم عادی

(۴۰٪ طبق قانون می باشد) $12 \times 500 \times 40\% = 2.400$ → فوق العاده اضافه کاری

$$272.400 \left\{ \begin{array}{ll} 250.000 & \text{دستمزد مستقیم} \\ 20.000 + 2.400 = 22.400 & \text{سربرار} \end{array} \right.$$

کنترل حقوق و دستمزد ۲۷۲.۴۰۰

کنترل دفتر مالی / نقد و بانک ۲۷۲.۴۰۰

کنترل کالای در جریان ساخت ۲۵۰.۰۰۰

کنترل سربرار ساخت ۲۲.۴۰۰

کنترل حقوق و دستمزد ۲۷۲.۴۰۰

مثال ۲۴:

بر اساس گزارشات موسسه مهر وطن مجموع حقوق و دستمزد ماهانه کارکنان مبلغ ۱۲.۴۰۰.۰۰۰ ریال می باشد. دستمزد مستقیم ۶۰٪ آن و دستمزد غیر مستقیم ۴۰٪ آن می باشد. دستمزد غیر مستقیم شامل ۲۰٪ کارخانه و ۵۰٪ اداری و ۳۰٪ فروش می باشد. کسورات شامل حق بیمه اجتماعی که سهم کارکنان ۷٪ و سهم کارفرما ۲۳٪ دستمزد ناخالص می باشد و با در نظر گرفتن ۲.۰۰۰.۰۰۰ یال معافیت مالیات به نرخ ۱۰٪ حقوق و دستمزد محاسبه می شود. مطلوب است محاسبه و ثبت حقوق و دستمزد به تسهیم هزینه دستمزد و بیمه سهم کارفرما و ثبت پرداخت نقدی حقوق و دستمزد ماهانه؟

$$\begin{aligned} 12.400.000 \times 7\% &= 868.000 \quad \text{بیمه سهم کارکنان} \\ 12.400.000 \times 23\% &= 2.852.000 \quad \text{بیمه سهم کارفرما} \\ 12.400.000 \times 60\% &= 7.440.000 \quad \text{دستمزد مستقیم} \\ 12.400.000 \times 40\% &= 4.960.000 \quad \text{دستمزد غیر مستقیم} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 4.960.000 \times 20\% &= 992.000 \quad \text{سربار کارخانه} \\ 4.960.000 \times 50\% &= 2.480.000 \quad \text{سربار اداری} \\ 4.960.000 \times 30\% &= 1.488.000 \quad \text{سربار فروش} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} 12.400.000 - 2.000.000 &= 10.400.000 \quad \text{مشمول محاسبه مالیات} \\ 10.400.000 \times 10\% &= 1.040.000 \quad \text{مالیات} \end{aligned}$$

ثبت مالی:

۱۲.۴۰۰.۰۰۰	(۱) کنترل حقوق و دستمزد
۲.۸۵۲.۰۰۰	حق بیمه سهم کارفرما
۱.۰۴۰.۰۰۰	مالیات پرداختنی
۳.۷۲۰.۰۰۰	حق بیمه پرداختنی (۳۰٪ سهم کارفرما و کارکنان)
۱۰.۴۹۲.۰۰۰	حقوق پرداختنی
$(10.400.000 + 2.852.000) - (1.040.000 + 3.720.000) = 10.492.000$	
۷.۴۴۰.۰۰۰	(۲) کنترل کالای در جریان ساخت
۹۹۲.۰۰۰	کنترل سربار ساخت
۲.۴۸۰.۰۰۰	کنترل سربار اداری
۱.۴۸۸.۰۰۰	کنترل سربار توزیع و فروش
۱۲.۴۰۰.۰۰۰	کنترل حقوق و دستمزد
۱.۴۹۲.۰۰۰	(۳) حقوق و دستمزد پرداختنی
۱۰.۴۹۲.۰۰۰	نقد و بانک

مثال ۲۵:

اطلاعات زیر مربوط به کارکرد یک هفته ۳ کارگر نوبت کار موسسه می باشد. کارگر شماره ۱ با ۴۴ ساعت مار در هفته و در زمان صبح و شب با نرخ ساعتی ۴.۲۰۰ ریال و کارگر شماره ۲ با کارکرد ۴۴ ساعت در صبح و عصر با نرخ دستمزد ساعتی ۴.۸۰۰ ریال و کارگر شماره ۳ با ۴۴ ساعت کارکرد در صبح و عصر و شب و نرخ دستمزد هر ساعت ۶.۲۰۰ ریال دستمزد استحقاقی این کارگران را محاسبه و در دفتر روزنامه ثبت نمایید.

$$\left. \begin{array}{l} \text{دستمزد عادی} \quad 44 \times 4.200 = 184.800 \\ \text{فوق العاده دستمزد نوبت کاری} \quad 184.800 \times \%22 / 5 = 41.580 \end{array} \right\} = 226.380 \quad \text{کارگر اول}$$

$$\left. \begin{array}{l} \text{دستمزد عادی} \quad 44 \times 4.800 = 211.200 \\ \text{فوق العاده دستمزد نوبت کاری} \quad 211.200 \times \%10 = 21.120 \end{array} \right\} = 232.320 \quad \text{کارگر دوم}$$

$$\left. \begin{array}{l} \text{دستمزد عادی} \quad 44 \times 6.200 = 272.800 \\ \text{فوق العاده دستمزد نوبت کاری} \quad 272.800 \times \%15 = 40.920 \end{array} \right\} = 313.720 \quad \text{کارگر سوم}$$

$$\text{دستمزد استحقاقی کارگران} = 226.380 + 232.320 + 313.720 = 772.420$$

$$\text{فوق العاده نوبت کاری} = 41.580 + 21.120 + 40.920 = 103.620$$

$$\text{کنترل کالای در جریان ساخت} = 184.800 + 211.200 + 272.800 = 668.800$$

ثبت مالی:

۷۷۲.۴۲۰	کنترل حقوق و دستمزد
۷۷۲.۴۲۰	نقد و بانک
۶۶۸.۸۰۰	کنترل کالای در جریان ساخت
۱۰۳.۶۲۰	کنترل سربار ساخت
۷۷۲.۴۲۰	کنترل حقوق و دستمزد

مثال ۲۶:

کارگری با نرخ دستمزد ساعتی ۶.۰۰۰ ریال ۳۲ ساعت کار عادی خود را بین ساعت ۲۲ تا ۶ بامداد روز بعد انجام داده. چنانچه کارگر غیر نوبت کار باشد و ساعات کار عادی ۱ ماهه ایشان ۱۸۶ ساعت باشد مطلوب است محاسبه و ثبت دستمزد استحقاقی این کارگر با توجه به در نظر نگرفتن کسورات حقوق و دستمزد.

$$\text{ساعت کار اضافی } 10 = 176 (\text{ساعت کار قانونی}) - 186$$

$$\text{حقوق عادی} \quad 186 \times 6.000 = 1.116.000$$

$$\text{فوق العاده اضافه کاری} \quad 24.000 = 40\% (\text{درصد فوق العاده کاری}) \times 6.000 \times 10$$

$$\text{فوق العاده کار در شب} \quad 67.200 = 35\% (\text{درصد فوق العاده کار در شب}) \times 6.000 \times 32$$

$$\text{دستمزد استحقاقی} \quad 1.207.200 = 1.116.000 + 24.000 + 67.200$$

ثبت مالی:

۱.۲۰۷.۲۰۰	(۱) کنترل حقوق و دستمزد
۱.۲۰۷.۲۰۰	نقد و بانک
۱.۱۱۶.۰۰۰	(۲) کنترل کالای در جریان ساخت
۹۱.۲۰۰ ← (۲۴.۰۰۰ + ۶۷.۲۰۰)	کنترل سربار ساخت
۱.۲۰۷.۲۰۰	کنترل حقوق و دستمزد

مثال ۲۷:

در کارخانه ای دستمزد هفتگی ۱۰ کارگر مبلغ ۸۸۰.۰۰۰ ریال می باشد در مدت یک هفته ۴۴۰ ساعت کار کرده اند که ۶۰ ساعت آن اوقات تلف شده تلقی می گردد. مطلوب است ثبت دستمزد هفتگی کارگر مذکور؟

$$۱۰ \times ۴۴ = ۴۴۰$$

$$۸۸۰.۰۰۰ \div ۴۴۰ = ۲.۰۰۰ \text{ نرخ ساعتی کار}$$

$$۶۰ \times ۲.۰۰۰ = ۱۲۰.۰۰۰ \text{ اوقات تلف شده}$$

$$۴۴۰ - ۶۰ = ۳۸۰ \times ۲.۰۰۰ = ۷۶۰.۰۰۰ \text{ دستمزد عادی}$$

ثبت مالی:

۸۸۰.۰۰۰	(۱) کنترل حقوق و دستمزد
۸۸۰.۰۰۰	نقد و بانک
۷۶۰.۰۰۰	(۲) کنترل کالای در جریان ساخت
۱۲۰.۰۰۰	کنترل سربار ساخت
۸۸۰.۰۰۰	کنترل حقوق و دستمزد

مثال ۲۴:

بر اساس گزارشات موسسه مهر وطن مجموع حقوق و دستمزد ماهانه کارکنان مبلغ ۱۲.۴۰۰.۰۰۰ ریال می باشد. دستمزد مستقیم ۶۰٪ آن و دستمزد غیر مستقیم ۴۰٪ آن می باشد. دستمزد غیر مستقیم شامل ۲۰٪ کارخانه و ۵۰٪ اداری و ۳۰٪ فروش می باشد. کسورات شامل حق بیمه اجتماعی که سهم کارکنان ۷٪ و سهم کارفرما ۲۳٪ دستمزد ناخالص می باشد و با در نظر گرفتن ۲.۰۰۰.۰۰۰ یال معافیت مالیات به نرخ ۱۰٪ حقوق و دستمزد محاسبه می شود. مطلوب است محاسبه و ثبت حقوق و دستمزد به تسهیم هزینه دستمزد و بیمه سهم کارفرما و ثبت پرداخت نقدی حقوق و دستمزد ماهانه؟

$$۱۲.۴۰۰.۰۰۰ \times ۷\% = ۸۶۸.۰۰۰ \quad \text{بیمه سهم کارکنان}$$

$$۱۲.۴۰۰.۰۰۰ \times ۲۳\% = ۲.۸۵۲.۰۰۰ \quad \text{بیمه سهم کارفرما}$$

$$۱۲.۴۰۰.۰۰۰ \times ۶۰\% = ۷.۴۴۰.۰۰۰ \quad \text{دستمزد مستقیم}$$

$$۱۲.۴۰۰.۰۰۰ \times ۴۰\% = ۴.۹۶۰.۰۰۰ \quad \text{دستمزد غیر مستقیم}$$

$$۴.۹۶۰.۰۰۰ \times ۲۰\% = ۹۹۲.۰۰۰ \quad \text{سربار کارخانه}$$

$$۴.۹۶۰.۰۰۰ \times ۵۰\% = ۲.۴۸۰.۰۰۰ \quad \text{سربار اداری}$$

$$۴.۹۶۰.۰۰۰ \times ۳۰\% = ۱.۴۸۸.۰۰۰ \quad \text{سربار فروش}$$

$$۱۲.۴۰۰.۰۰۰ - ۲.۰۰۰.۰۰۰ = ۱۰.۴۰۰.۰۰۰ \quad \text{مشمول محاسبه مالیات}$$

$$۱۰.۴۰۰.۰۰۰ \times ۱۰\% = ۱.۰۴۰.۰۰۰ \quad \text{مالیات}$$

ثبت مالی:

۱۲.۴۰۰.۰۰۰	(۱) کنترل حقوق و دستمزد
۲.۸۵۲.۰۰۰	حق بیمه سهم کارفرما
۱.۰۴۰.۰۰۰	مالیات پرداختنی
۳.۷۲۰.۰۰۰	حق بیمه پرداختنی (۳۰٪ سهم کارفرما و کارکنان)
۱۰.۴۹۲.۰۰۰	حقوق پرداختنی
$(۱۰.۴۹۲.۰۰۰ + ۳.۷۲۰.۰۰۰ + ۱.۰۴۰.۰۰۰) - (۲.۸۵۲.۰۰۰ + ۱۲.۴۰۰.۰۰۰) = ۱۰.۴۹۲.۰۰۰$	
۷.۴۴۰.۰۰۰	(۲) کنترل کالای در جریان ساخت
۹۹۲.۰۰۰	کنترل سربار ساخت
۲.۴۸۰.۰۰۰	کنترل سربار اداری
۱.۴۸۸.۰۰۰	کنترل سربار توزیع و فروش
۱۲.۴۰۰.۰۰۰	کنترل حقوق و دستمزد
۱.۴۹۲.۰۰۰	(۳) حقوق و دستمزد پرداختنی
۱۰.۴۹۲.۰۰۰	نقد و بانک

مثال ۲۵:

اطلاعات زیر مربوط به کارکرد یک هفته ۳ کارگر نوبت کار موسسه می باشد. کارگر شماره ۱ با ۴۴ ساعت مار در هفته و در زمان صبح و شب با نرخ ساعتی ۴.۲۰۰ ریال و کارگر شماره ۲ با کارکرد ۴۴ ساعت در صبح و عصر با نرخ دستمزد ساعتی ۴.۸۰۰ ریال و کارگر شماره ۳ با ۴۴ ساعت کارکرد در صبح و عصر و شب و نرخ دستمزد هر ساعت ۶.۲۰۰ ریال دستمزد استحقاقی این کارگران را محاسبه و در دفتر روزنامه ثبت نمایید.

$$\left. \begin{array}{l} \text{دستمزد عادی} \quad 44 \times 4.200 = 184.800 \\ \text{فوق العاده دستمزد نوبت کاری} \quad 184.800 \times \frac{22}{5} \% = 41.580 \end{array} \right\} \text{کارگر اول} = 226.380$$

$$\left. \begin{array}{l} \text{دستمزد عادی} \quad 44 \times 4.800 = 211.200 \\ \text{فوق العاده دستمزد نوبت کاری} \quad 211.200 \times 10 \% = 21.120 \end{array} \right\} \text{کارگر دوم} = 232.320$$

$$\left. \begin{array}{l} \text{دستمزد عادی} \quad 44 \times 6.200 = 272.800 \\ \text{فوق العاده دستمزد نوبت کاری} \quad 272.800 \times 15 \% = 40.920 \end{array} \right\} \text{کارگر سوم} = 313.720$$

$$772.420 = 226.380 + 232.320 + 313.720 = \text{دستمزد استحقاقی کارگران}$$

$$103.620 = 41.580 + 21.120 + 40.920 = \text{فوق العاده نوبت کاری}$$

$$668.800 = 184.800 + 211.200 + 272.800 = \text{کنترل کالای در جریان ساخت}$$

ثبت مالی:

۷۷۲.۴۲۰	(۱) کنترل حقوق و دستمزد
۷۷۲.۴۲۰	نقد و بانک
۶۶۸.۸۰۰	(۲) کنترل کالای در جریان ساخت
۱۰۳.۶۲۰	کنترل سربار ساخت
۷۷۲.۴۲۰	کنترل حقوق و دستمزد

مثال ۲۶:

کارگری با نرخ دستمزد ساعتی ۶.۰۰۰ ریال ۳۲ ساعت کار عادی خود را بین ساعت ۲۲ تا ۶ بامداد روز بعد انجام داده. چنانچه کارگر غیر نوبت کار باشد و ساعات کار عادی ۱ ماهه ایشان ۱۸۶ ساعت باشد مطلوب است محاسبه و ثبت دستمزد استحقاقی این کارگر با توجه به در نظر نگرفتن کسورات حقوق و دستمزد.

$$\text{ساعت کار اضافی } 10 = 176 (\text{ساعت کار قانونی}) - 186$$

$$\text{حقوق عادی} \quad 1.116.000 = 186 \times 6.000$$

$$\text{فوق العاده اضافه کاری} \quad 24.000 = 40 \% (\text{درصد فوق العاده کاری}) \times 6.000 \times 10$$

$$\text{فوق العاده کار در شب} \quad 67.200 = 35 \% (\text{درصد فوق العاده کار در شب}) \times 6.000 \times 32$$

$$\text{دستمزد استحقاقی} \quad 1.207.200 = 1.116.000 + 24.000 + 67.200$$

ثبت مالی:

۱.۲۰۷.۲۰۰	(۱) کنترل حقوق و دستمزد
۱.۲۰۷.۲۰۰	نقد و بانک
۱.۱۱۶.۰۰۰	(۲) کنترل کالای در جریان ساخت
۹۱.۲۰۰ ← (۲۴.۰۰۰ + ۶۷.۲۰۰)	کنترل سربار ساخت
۱.۲۰۷.۲۰۰	کنترل حقوق و دستمزد

مثال ۲۷:

در کارخانه ای دستمزد هفتگی ۱۰ کارگر مبلغ ۸۸۰.۰۰۰ ریال می باشد در مدت یک هفته ۴۴۰ ساعت کار کرده اند که ۶۰ ساعت آن اوقات تلف شده تلقی می گردد. مطلوب است ثبت دستمزد هفتگی کارگر مذکور؟

$$۱۰ \times ۴۴ = ۴۴۰$$

$$۸۸۰.۰۰۰ \div ۴۴۰ = ۲.۰۰۰ \text{ نرخ ساعتی کار}$$

$$۶۰ \times ۲.۰۰۰ = ۱۲۰.۰۰۰ \text{ اوقات تلف شده}$$

$$۴۴۰ - ۶۰ = ۳۸۰ \times ۲.۰۰۰ = ۷۶۰.۰۰۰ \text{ دستمزد عادی}$$

ثبت مالی:

۸۸۰.۰۰۰	(۱) کنترل حقوق و دستمزد
۸۸۰.۰۰۰	نقد و بانک
۷۶۰.۰۰۰	(۲) کنترل کالای در جریان ساخت
۱۲۰.۰۰۰	کنترل سربار ساخت
۸۸۰.۰۰۰	کنترل حقوق و دستمزد

شرکتهای تعاونی**تعریف شرکت تعاونی**

به موجب ماده ۱۱۰ قانون تجارت شرکت تعاونی تولید شرکتی است که بین عدهای از ارباب حرف تشکیل میشود و شرکا مشاغل خود را برای تولید و فروش اشیاء یا اجناس به کار میبرند.

به موجب ماده ۱۹۲ قانون تجارت شرکت تعاونی مصرف شرکتی است که برای مقاصد ذیل تشکیل میشود:

۱ - فروش اجناس لازمه برای مصارف زندگانی اعم از اینکه اجناس مزبوره را شرکاء ایجاد کرده یا خریداری کرده باشند.

۲ - تقسیم نفع و ضرر بین شرکاء به نسبت خرید هر یک از آنها.

به موجب ماده ۱۹۴ قانون تجارت در صورتی که شرکت تعاونی تولید یا مصرف مطابق اصول شرکتهای سهامی تشکیل شود حداقل سهام یا قطعات سهام ۱۰ ریال خواهد بود. هیچیک از شرکاء نمیتوانند در مجمع عمومی بیش از یک رأی داشته باشد.

به موجب ماده ۲ قانون تشکیل شرکت های تعاونی مصرف:

شرکت تعاونی، شرکتی است از اشخاص حقیقی یا حقوقی که به منظور رفع نیازمندیهای مشترک و بهبود وضع اقتصادی و اجتماعی اعضا از طریق خود یاری و کمک متقابل و همکاری آنان مواف اصولی که در این قانون مطرح است تشکیل میشود.

تشکیل و ثبت شرکتهای تعاونی

به موجب ماده ۱۹ قانون تجارت، شرکت تعاونی طبق تصمیم مجمع عمومی موسس تشکیل میگردد. در مجمع مذکور اساسنامه شرکت مطرح و با رأی اکثریت اعضا حاضر در جلسه به تصویب میرسد و همچنین اولین هیئت مدیره و بازرسان با اکثریت نسبی اعضا حاضر انتخاب و مأموریت ثبت شرکت به هیئت مدیرهای که قبولی خود را کتباً اعلام کرده باشند داده میشود.

تبصره: در جلساتی مجمع موسس تعداد اعضا موافق با اساسنامه نباید کمتر از ۷ نفر باشد.

انواع شرکتهای تعاونی

به موجب قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران به دو نوع شرکت تعاونی اشاره می نماید:

الف) تعاونیهای تولید (ب) تعاونیهای توزیع

الف) تعاونیهای تولید شامل تعاونیهایی است که بشرح زیر عنوان شده است:

- ۱- شرکتهای تعاونی صیادان
- ۲- شرکتهای تعاونی کار
- ۳- شرکتهای تعاونی صاحبان حرفهها و صنایع دستی
- ۴- شرکتهای تعاونی کوچک و تهیه و توزیع صاحبان مشاغل آزاد

ب) تعاونی های توزیع شامل تعاونیهایی است که به شرح زیر عنوان شده است:

- ۱- شرکتهای تعاونی مصرف کنندگان
- ۲- شرکتهای تعاونی مسکن
- ۳- شرکتهای تعاونی اعتبار
- ۴- شرکتهای تعاونی آموزشگاهها

عضویت در تعاونی

عضو در شرکتهای تعاونی شخصی است حقیقی یا حقوقی غیردولتی که واجد شرایط در این قانون بوده و ملزم به اهداف بخش تعاونی و اساسنامه قانونی آن تصادفی باشد. (ماده ۸ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران)

شرایط عضویت در تعاونیها

- ۱- تابعیت جمهوری اسلامی ایران
 - ۲- عدم ممنوعیت قانونی و حجر
 - ۳- خرید حداقل سهام مقرر در اساسنامه
 - ۴- درخواست کتبی عضویت و تعهد رعایت مقررات اساسنامه تعاونی
 - ۵- عدم عضویت در تعاونی مشابه (ماده ۹ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران)
- اعضا در کلیه امور تعاونی طبق اساسنامه حق نظارت دارند و مسئولیتهای مالی آنها در شرکتهای تعاونی محدود به میزان سهم آنان است. خروج عضو از تعاونی اختیاری است و نمیتوان آنها را منع کرد.

سرمایه تعاونی

سرمایه تعاونی اموال و دارائیهائی است که برای تأسیس تعاونی یا افزایش سرمایه قبلی در اختیار آن قرار میگیرد. (ماده ۱۶ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران) شرکتهای تعاونی شرکتهائی است که تمام یا حداقل ۵۱٪ سرمایه بوسیله اعضاء در اختیار شرکت تعاونی قرار میگیرد. بقیه را ادارات و شرکتهای دولتی و وابسته به دولت می توانند از راه وام بدون بهره یا استفاده از تسهیلات مالی دیگر از قبیل مشارکت، مضاربه، اجاره به شرط تملیک و ... بعنوان کمک در تأمین یا افزایش سرمایه در اختیار تعاونی قرار دهند بدون آن که خود عضو آن باشند. (ماده ۱۷ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران)

ویژگیهای شرکتهای تعاونی

با بررسی مواد قانون تشکیل شرکت های تعاونی و قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران و قانون تجارت ویژگیها به شرح زیر میباشد:

- ۱ - تعداد اعضاء شرکتهای تعاونی حداقل هفت نفر است.
- ۲ - سرمایه شرکت تعاونی نامحدود و سهام آن با نام و مسئولیت هر عضو محدود بر میزان سهمی است که از سرمایه شرکت خریداری و یا تعهد نموده است.
- ۳ - انتقال سهام شرکت تعاونی به غیر عضو شرکت مجاز نیست.
- ۴ - هر عضو صرفنظر از مالکیت هر تعداد سهم، فقط دارای یک رأی میباشد.

حسابداری شرکتهای تعاونی

با هماهنگی اولیه بین موسسان و اعضاء در آغاز و قبل از تأسیس یک حساب جاری به نام «شرکت در شرف تأسیس» نزد یکی از بانکهای کشور افتتاح و اعضاء شرکت حداقل یک سوم بهای سهام مورد نظر خود را به آن حساب واریز و رسید بانکی مربوط را به هیأت موسس تحویل میدهند. با ثبت شرکت و تهیه دفاتر رسمی حساب بانکی شرکت در شرف تأسیس به حساب بانکی شرکت تعاونی منتقل و عملیات در دفاتر قانون منعکس میگردد.

- ۱ - **تشکیل شرکت:** در تأسیس و ثبت اولیه سرمایه شرکت با توجه به مبلغ دریافتی و مبالغ تعهد شده ثبت زیر در دفاتر منعکس میگردد.

بانک × ×

تعهد سهامداران × ×

«اعضاء»

سرمایه × ×

و دریافت مبالغ تعهد شده در موعد مقرر طبق اساسنامه شرکت

بانک × ×

تعهد سهامداران (اعضاء) × ×

تعهد سهامداران (اعضاء) × ×

تذکر: پرداخت هزینه های تأسیس توسط موسسین انجام و در زمان قابل پرداخت بودن به آنها از حساب بانک شرکت پرداخت خواهد شد.

هزینه تأسیس × × حسابهای پرداختنی × ×

حسابهای پرداختنی × × بانک × ×

بابت ثبت هزینه های تأسیس بابت پرداخت هزینه های تأسیس

۱- افزایش سرمایه شرکتهای تعاونی

به علت عدم محدودیت ورود اعضا، سرمایه نامحدود و متغیر و با قبول اعضا جدید، شرکت میتواند سهام جدید صادر نماید. افزایش سرمایه به شکلهای زیر امکان پذیر میباشد.

الف) افزایش سرمایه از طری صدور سهام جدید

با ورود اعضا جدید، شرکت طبق اساسنامه و اجرای تشریفات قانونی و دعوت مجمع عمومی فوق العاده نسبت به افزایش سرمایه اقدام و برای اعضا جدید سهام همانند سهام قبلی صادر خواهد نمود.

بانک × ×

سرمایه × ×

بابت صدور سهام جدید

ب) افزایش سرمایه از طریق افزایش ارزش اسمی سهام

در برخی از مواقع سهامداران شرکت به منظور افزایش سرمایه شرکت تصمیم میگیرند ارزش اسمی سهام را افزایش داده و با آورده نقدی منابع مالی شرکت را افزایش می دهند.

بانک × ×

سرمایه × ×

واریز اعضا بابت مابهالتفاوت ارزش اسمی سهام جدید.

ج) افزایش سرمایه از محل سود تقسیم نشده و حسابهای اندوخته

ممکن است براساس تصمیم مدیران مقرر گردد از طریق مانده حساب اندوختهها و یا بخشی از مانده حساب اندوختهها (انونی یا سایر اندوختهها) بابت افزایش سرمایه در نظر گرفته شود. با توجه به اینکه در شرکتهای تعاونی حداکثر تا ۵۰٪ اندوخته قانونی در شرایط قابل انتقال به حساب سرمایه و در مورد سایر اندوختهها (عمومی، احتیاطی، مخصوص و ...) محدودیتی وجود ندارد.

اندوخته قانونی × ×

اندوخته ... × ×

سرمایه × ×

افزایش سرمایه از محل یک دوم اندوخته قانونی و اندوخته ...

د) صدور سهام جدید جهت افزایش سرمایه با تجدید ارزیابی شرکت

در شرکتهای موفق با بازدهی بالا که مورد توجه افراد قرار میگیرد اشخاص علاقه مند به عضویت میباشد مبلغ بیشتری از مبلغ قدیم پرداخت نمایند. این مبلغ سرقفلی شرکت بوده که در شرکتهای تعاونی وجود ندارد، در این

شرایط افزایش از طریق ارزیابی خالص دارائی ها صورت گرفته و در حسابی بنام «تجدید ارزیابی» ثبت شده که متعلق به اعضاء تعاونی بوده و غیرقابل تقسیم میباشد.

بانک × ×

← به مبلغ اسمی سرمایه × ×

← تفاوت مبلغ دریافتی هر سهم با مبلغ اسمی آن حساب اعضاء (تجدید ارزیابی) × ×

بابت فروش سهم به اعضاء جدید با مبلغ بیشتری از مبلغ اسمی

کاهش سرمایه

با توجه به تعاریف و ویژگی های شرکت های تعاونی، کاهش سرمایه ممکن است به دلایل زیر صورت گیرد:

۱- کاهش سرمایه به دلیل کاهش اعضاء (خروج یا فوت اعضاء)

۲- کاهش سرمایه به علت زیان وارده

۱- کاهش سرمایه به دلیل کاهش اعضاء

در یکی از شرایط اخراج، استعفا و فوت، چند نفر از اعضاء ممکن است کاهش یابند که معادل سرمایه آنها سرمایه شرکت کاهش مییابد. براساس قانون شرکتهای تعاونی در صورت خارج شدن هر عضو تعاونی سهام نامبرده به قیمت روز ارزیابی و به ایشان یا وراث او پرداخت میشود. جهت محاسبه ارزش روز کلیه دارائی های غیرندی از سود کارشناسان رسمی ارزیابی و بدهی های شرکت محاسبه و با کسر ذخایر مربوط سرمایه رسمی ارزیابی و بدهی های شرکت محاسبه و با کسر ذخایر مربوط سرمایه شرکت به روز محاسبه شده که با تقسیم بر تعداد سهام ارزش روز هر سهم محاسبه و قابل پرداخت خواهد بود.

مبلغ اسمی → ؟؟؟؟ سرمایه × ×

تفاوت با مبلغ اسمی → ؟؟؟؟ اعضاء (تجدید ارزیابی) × ×

بانک × ×

بابت خروج اعضاء از شرکت

۲- کاهش سرمایه به علت زیان

چنانچه برائز زیانهای وارده، حداقل ۵۰٪ سرمایه شرکت از بین برود با تصویب مجمع عمومی فوقالعاده، سرمایه شرکت با رعایت تساوی حقوق صاحبان سهام کاهش مییابد. × ×

زیان انباشته × ×

تقسیم سود در شرکتهای تعاونی

به موجب ماده ۲۵ قانون بخش تعاونی اقتصاد جمهوری اسلامی ایران سود خالص شرکتهای تعاونی و اتحادیه های تعاونی در هر سال الی به ترتیب زیر تقسیم میشود:

۱ - از حداقل ۵٪ به بالا با تصویب مجمع عمومی به عنوان ذخایر تعاونی به حساب ذخیره قانونی منظور میشود.

تبصره ۱) ذخیره قانونی تا زمانی که مبلغ کل ذخیره حاصل از درآمدهای مذکور به میزان یک چهارم معدل

سرمایه ۳ سال شرکت نرسیده باشد الزامی است.

- تبصره ۲) تعاونی ها می توانند حداکثر تا یک دوم ذخیره قانونی را جهت افزایش سرمایه خود بکار ببرند.
- ۲ - حداکثر ۵٪ از سود خالص بعنوان اندوخته احتیاطی به پیشنهاد هیأت مدیره و تصویر مجمع عمومی عادی به حساب مربوط منظور میگردد و نحوه مصرف آن با تصویب مجمع عمومی است.
- ۳ - ۴٪ از سود خالص بعنوان حق تعاون و آموزش به صندوق تعاون واریز میگردد.
- ۴ - درصدی از سود جهت پاداش به اعضاء کارکنان مدیران و بازرسان به پیشنهاد هیأت مدیره و تصویر مجمع عمومی تخصیص داده می شود.
- ۵ - پس از کسور وجوه فوق، باقیمانده سود خالص به ترتیبی که در اساسنامه و شرایط ضمن عقد پذیرفته میشود، تقسیم میگردد.

تذکره: در شرکتهای تعاونی توزیع، پس از کسر کسورات مقرر در قانون از سود خالص بخشی از سود خالص از سود به عنوان مازاد برگشتی و به نسبت میزان معاملات اعضاء با شرکت بین آنان تقسیم و سپس بقیه سود بین کلیه اعضاء به نسبت سهام آنان توزیع میگردد.

حسابداری تقسیم سود در شرکتهای تعاونی

اعمال مقررات خاص شرکتهای تعاونی در مورد تقسیم سود (در صورت وجود) و کسورات قانونی به شرح زیر است:

- ۱- بستن حساب سود و زیان و انتقال به تقسیم سود. حساب سود و زیان × ×
حساب تقسیم سود × ×
- ۲- به موجب موضوع ماده ۱۰۰ قانون مالیاتهای مستقیم ۱۰٪ سود به عنوان مالیات شرکت کسر میگردد.
حساب تقسیم سود × ×
مالیات بر درآمد پرداختنی × ×
- ۳- انعکاس ۵٪ از سود خالص (حداقل) به عنوان اندوخته قانونی
حساب تقسیم سود × ×
حساب اندوخته قانونی × ×
- ۴- انعکاس اندوخته، احتیاطی یا عمومی در حساب تقسیم سود در صورت تصویب مجمع عمومی
حساب تقسیم سود × ×
حساب اندوخته احتیاطی × ×
- حداکثر ۵٪ از سود خالص
- ۵- احتساب ۴٪ سود خالص به عنوان حق تعاون و آموزش
حساب تقسیم سود × ×
حساب صندوق تعاون × ×
- ۶- تخصیص درصدی از سود به عنوان پاداش اعضاء هیئت مدیره و ...
حساب تقسیم سود × ×
پاداش پرداختنی × ×
- ۷- پس از انجام امور فوق باقیمانده وجوه تقسیم سود به عنوان سود سهامداران تلقی میشود.

حساب تقسیم سود × ×

سود سهام پرداختنی × ×

بستن حساب تقسیم سود و انتقال مانده حساب به حساب سهامداران

مسائل

- ۱- سرمایه شرکت تعاونی توزیع پارچه فروشان از ۵۰۰ سهام ۱۵.۰۰۰ ریالی تشکیل شده است. امکان صلاحیتدار شرکت تصویب نمودند ۶۰ نفر عضو جدید سهام ماده شرکت را به ارزش اسمی خریداری نماید. طبق اساسنامه شرکت اعضاء باید حداقل یک سوم وجه ۳ سهم را به حساب بانک واریز نمایند. ۳۰ نفر از اعضاء جدید هر یک ۳ سهم را پذیره نویسی وجه آن را کلاً به حساب بانک واریز نمایند، ۳۰ نفر از اعضاء جدید هر یک ۳ سهم را پذیره نویسی وجه آنرا کلاً به حساب بانک واریز نمودند. ۲۰ نفر از آنان هر یک ۴ سهم را پذیره نویسی نموده و یک سوم وجه آن را به بانک واریز نمودند. بیه آنان هر یک ۳ سهم را پذیره نویسی و وجه یک سوم آنرا به بانک پرداخته اند. مطلوبست ثبت های حسابداری و تعیین سرمایه جدید شرکت.
- ۲- سرمایه شرکت تعاونی توزیع ایران پویا از ۸۰۰ سهم ۳۰.۰۰۰ ریالی تشکیل شده است. این شرکت ۲۰۰ سهم صادر کرده و به ارزش روز به اعضاء جدید و قدیم شرکت نقداً واگذار نموده است. اگر ارزش ارزیابی دارائیهها ۲۵.۰۰۰.۰۰۰ ریال و بدهی ها ۱۷.۰۰۰.۰۰۰ ریال باشد مطلوبست: تعیین ارزش روز هر سهم و ثبت حسابداری افزایش سرمایه.