

بسمه تعالی

درس حسابداری شرکت ها (۱)

جلسه پنجم

ترم ۲ حسابداری بازرگانی

استاد : میرحسینی

خروج شریک از شرکت تضامنی

در شرکت‌های تضامنی شخصیت و اعتبار شرکا اهمیت به‌سزایی دارد، لذا خروج هر یک از شرکا می‌تواند تأثیر مهمی در سرنوشت شرکت داشته باشد. از این‌رو، خروج شریک در یک شرکت تضامنی امری عادی و معمولی به حساب نمی‌آید و به همین دلیل طبق قانون تجارت، هیچ‌یک از شرکا حق ندارد بدون رضایت سایر شرکا سهم‌الشرکه خود را به دیگری واگذار نموده و از شرکت خارج شود^۱. با این وجود، چنانچه شریکی به دلایلی از قبیل بیماری، بازنشستگی و یا عدم تفاهم با سایر شرکا نخواهد به شراکت خود در شرکت تضامنی ادامه دهد می‌تواند با موافقت سایر شرکا سهم‌الشرکه خود را واگذار و از شرکت خارج شود.

هرچند که خروج یک شریک از شرکت تضامنی، همانند ورود یک شریک جدید به شرکت تضامنی، به منزله خاتمه فعالیت شرکت قبلی و ایجاد یک شرکت تضامنی جدید تلقی می‌گردد، ولی در عمل ممکن است با رضایت سایر شرکا، شرکت مذکور به صورت دیگری یا با نام دیگری به فعالیت خود ادامه دهد. در این صورت چنانچه نام شریک مذکور در شرکت‌نامه قید شده باشد، باید حذف گردد.

به طور کلی، خروج شریک از شرکت تضامنی به یکی از دو طریق زیر صورت می‌گیرد:

۱- واگذاری سهم‌الشرکه به یک یا تعدادی از شرکای باقی مانده

۲- دریافت دارایی‌های شرکت

لازم به توضیح است که هنگام خروج یک شریک از شرکت تضامنی باید مانده کلیه حساب‌های مربوط به وی اعم از حساب سرمایه، حساب جاری، برداشت، وام و ... از دفاتر حذف گردد.

خروج شریک از طریق واگذاری سهم شرکت به یک یا تعدادی از شرکای باقی مانده

خروج شریک و واگذاری سهم شرکت به یک یا تعدادی از شرکای باقی مانده، یک معامله شخصی و خارج از عملیات شرکت بوده و هیچ گونه تأثیری بر دارایی ها و بدهی های شرکت ندارد و تنها سرمایه شرکت تغییر می کند. در این حالت، صرف نظر از مبلغ مورد معامله بین طرفین، فقط انتقال سهم شرکت در حساب های شرکت ثبت می شود. بدین ترتیب حساب سرمایه شریکی که اقدام به فروش سهم شرکت خود نموده معادل سهم شرکت فروخته شده بدهکار و حساب سرمایه شریک یا شرکای خریدار به نسبت واگذاری به هر یک از آنان بستانکار می گردد.

مثال ۹-۳- اکبر و اصغر و جعفر شرکای یک شرکت تضامنی به نسبت $\frac{2}{5}$ ، $\frac{2}{5}$ و $\frac{1}{5}$ در سود و زیان سهیم بوده و سرمایه هر یک از آنها به ترتیب ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال، ۱,۵۰۰,۰۰۰ ریال و ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. در تاریخ ۳۱ شهریور ماه ۱۳۸۱ جعفر به دلیل بیماری اعلام نمود که مایل به ادامه حضور در شرکت نمی باشد و $\frac{1}{4}$ سرمایه خود را به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال به اکبر و $\frac{3}{4}$ آن را به مبلغ ۸۰۰,۰۰۰ ریال به اصغر واگذار نمود.
مطلوبست: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در تاریخ خروج جعفر
حل:

	۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه جعفر	۱۳۸۱/۶/۳۱
$1,000,000 \times \frac{1}{4} =$	۲۵۰,۰۰۰	سرمایه اکبر	
$1,000,000 \times \frac{3}{4} =$	۷۵۰,۰۰۰	سرمایه اصغر	

همان طور که ملاحظه می شود، مبلغ رد و بدل شده بین شرکا هیچ تأثیری بر دارایی ها و بدهی های شرکت ندارد.

خروج شریک از طریق دریافت دارایی های شرکت

در صورتی که سهم شریک خارج شونده از محل وجوه نقد یا سایر دارایی های شرکت پرداخت گردد، دارایی ها و سرمایه شرکت کاهش می یابد. خروج شریک از این طریق ممکن است به یکی از دو صورت زیر انجام شود:

۱- بدون تجدید ارزیابی دارایی ها و بدهی ها

۲- با تجدید ارزیابی دارایی ها و بدهی ها

خروج شریک بدون تجدید ارزیابی دارایی ها و بدهی ها

در صورتی که در زمان خروج شریک، مبلغ دفتری دارایی ها و بدهی ها مورد توافق کلیه شرکا باشد، دارایی ها و بدهی ها مورد تجدید ارزیابی قرار نمی گیرند. در این صورت مبلغ پرداختی به شریک خارج شونده بر اساس میزان سهم شرکت وی تعیین می شود و ممکن است به یکی از سه حالت زیر صورت گیرد:

۱- دریافت دارایی های شرکت معادل سهم شرکت - در این حالت، حساب سرمایه شریک خارج شونده به میزان سهم شرکت وی بدهکار و حساب وجوه نقد یا سایر دارایی هایی که به وی پرداخت می گردد به همین مبلغ بستانکار می شود.

۲. دریافت دارایی های شرکت بیشتر از سهم الشرکه - گاهی اوقات شرکا مایل به ادامه همکاری با یکی از شرکا نمی باشند و تعابیل زیادی برای خروج وی از شرکت دارند، بنابراین موافقت می کنند که مبلغی بیش از سهم الشرکه به وی پرداخت نمایند. در پاره ای از موارد نیز ممکن است یکی از شرکا، خود تعابیل به خروج از شرکت داشته باشد، لیکن به دلیل وضعیت مالی مطلوب و سودآوری بالای شرکت، مبلغی بیش از سهم الشرکه خود مطالبه نماید. در این صورت مبلغ اضافه پرداختی (نسبت به سهم الشرکه) به شریک خارج شونده به مطابقت امتیازی است که به وی تعلق گرفته و لذا باید به نسبت تقسیم سود و زیان بین شرکای باقی مانده تسهیم شده و از حساب سرمایه آنها کسر گردد.

۳. دریافت دارایی های شرکت کمتر از سهم الشرکه - گاهی اوقات ممکن است یکی از شرکا به دلایل متعددی از جمله وضعیت نامطلوب شرکت و یا نیاز وی به وجه نقد و ... تعابیل زیادی برای خروج از شرکت داشته باشد و حاضر شود در صورت موافقت سایر شرکا با خروج وی از شرکت، مبلغی کمتر از سهم الشرکه خود دریافت نماید. در این صورت تفاوت بین سهم الشرکه شریک خارج شونده و مبلغ پرداختی به وی به عنوان امتیازی برای شرکای باقی مانده تلقی شده و لذا باید به نسبت تقسیم سود و زیان بین شرکای باقی مانده تسهیم گردیده و به حساب سرمایه آنها اضافه شود.

مثال ۱۰-۳- مرتضی و مجتبی و مصطفی شرکای یک شرکت تضامنی به نسبت $\frac{2}{10}$ ، $\frac{3}{10}$ و $\frac{5}{10}$ در سود و زیان سهیم بوده و سرمایه هر یک از آنها به ترتیب ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال، ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۶,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. در تاریخ ۳۰ آبان ماه ۱۳۸۱ مرتضی به دلیل عدم تفاهم با سایر شرکا تصمیم گرفت از شرکت خارج شود.

مطلوبست: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه، با قرض این که:

- (۱) مرتضی با دریافت مبلغ ۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد از شرکت خارج شود.
- (۲) مرتضی با دریافت مبلغ ۲,۴۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد از شرکت خارج شود.
- (۳) مرتضی با دریافت مبلغ ۱,۸۰۰,۰۰۰ ریال وجه نقد از شرکت خارج شود.

حل:

	۲,۰۰۰,۰۰۰	(۱) سرمایه مرتضی
	۲,۰۰۰,۰۰۰	وجه نقد
	۲,۰۰۰,۰۰۰	(۲) سرمایه مرتضی
	۱۵۰,۰۰۰	سرمایه مجتبی
	۲۵۰,۰۰۰	سرمایه مصطفی
	۲,۴۰۰,۰۰۰	وجه نقد
	۲,۰۰۰,۰۰۰	(۳) سرمایه مرتضی
	۱,۸۰۰,۰۰۰	وجه نقد
	۷۵,۰۰۰	سرمایه مجتبی
	۱۲۵,۰۰۰	سرمایه مصطفی

$$400,000 \times \frac{3}{8} =$$

$$400,000 \times \frac{5}{8} =$$

$$200,000 \times \frac{3}{8} =$$

$$200,000 \times \frac{5}{8} =$$

خروج شریک و تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها

در صورتی که در مورد ارزش دارایی‌ها و بدهی‌های ثبت شده در دفاتر بین شرکا توافق به وجود نیاید، در زمان خروج شریک، دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت مورد تجدید ارزیابی قرار گرفته و اثرات ناشی از آن، همانند حالت ورود شریک جدید، در حساب "تجدید ارزیابی" منظور می‌شود. همچنین برای تعیین سهم شریک خارج شونده، حسابی تحت عنوان "سهم‌الشرکه" (به نام شریک خارج شونده) در دفاتر ایجاد و کلیه حقوق متعلق به وی در آن منعکس می‌گردد. عملیات حسابداری مربوط به تجدید ارزیابی و تعیین سهم شریک خارج شونده و بستن حساب‌های وی در دفاتر به صورت زیر است:

- ۱- تجدید ارزیابی دارایی‌ها - در صورتی که مبلغ تجدید ارزیابی یک دارایی بیشتر از مبلغ دفتری آن باشد، مابه‌التفاوت به بدهکار حساب دارایی مربوطه و بستانکار حساب تجدید ارزیابی منظور می‌شود. عکس این حالت برای کاهش ارزش دارایی مصداق دارد. *برای*
- ۲- تجدید ارزیابی بدهی‌ها - در صورتی که مبلغ تجدید ارزیابی یک بدهی بیشتر از مبلغ دفتری آن باشد، مابه‌التفاوت به بدهکار حساب تجدید ارزیابی و بستانکار حساب بدهی مربوطه منظور می‌شود. عکس این حالت برای کاهش ارزش بدهی مصداق دارد. *تجدید ارزیابی*
- ۳- شناسایی سرقتی - در صورتی که در فرایند تجدید ارزیابی سرقتی شناسایی شود، ارزش سرقتی به بدهکار حساب سرقتی و بستانکار حساب تجدید ارزیابی منظور می‌شود. *می*
- ۴- ثبت هزینه‌های تجدید ارزیابی - هزینه‌های تجدید ارزیابی، در صورتی که به عهده یکی از شرکا باشد به بدهکار حساب جاری وی و چنانچه به عهده کل شرکا باشد به بدهکار حساب تجدید ارزیابی منظور می‌شود.
- ۵- بستن حساب تجدید ارزیابی

- ۳- شناسایی سرقفلی - در صورتی که در فرایند تجدید ارزیابی سرقفلی شناسایی شود، ارزش سرقفلی به بدهکار حساب سرقفلی و بستانکار حساب تجدید ارزیابی منظور می شود.
- ۴- ثبت هزینه های تجدید ارزیابی - هزینه های تجدید ارزیابی، در صورتی که به عهده یکی از شرکا باشد به بدهکار حساب جاری وی و چنانچه به عهده کل شرکا باشد به بدهکار حساب تجدید ارزیابی منظور می شود.
- ۵- بستن حساب تجدید ارزیابی به سرمایه شرکا - مانده حساب تجدید ارزیابی تعیین و به نسبت تقسیم سود و زیان (مقرر در شرکت نامه) به حساب سرمایه شرکا منتقل می گردد. لازم به توضیح است که سهم شریک خارج شونده از مانده حساب تجدید ارزیابی به حساب سهم الشرکه وی منظور می شود.
- ۶- مانده کلیه حساب های مربوط به شریک خارج شونده، اعم از حساب سرمایه، حساب برداشت، حساب جاری و حساب وام، به حساب سهم الشرکه وی منتقل می گردد.
- ۷- کلیه حقوقی که طبق شرکت نامه در زمان خروج شریک به وی تعلق می گیرد، مانند سود تضمین شده سرمایه، حق الزحمه (در صورتی که تعیین شده باشد) و سهم شریک خارج شونده از سود و زیان تا تاریخ خروج محاسبه و به بدهکار حساب تقسیم سود و بستانکار حساب سهم الشرکه وی منظور می شود. سهم شریک خارج شونده از اندوخته ها نیز (در صورت وجود) به نسبت تقسیم سود و زیان محاسبه و به حساب سهم الشرکه وی منتقل می گردد.
- ۸- پس از انجام ثبت های فوق، مانده حساب سهم الشرکه شریک خارج شونده که نشان دهنده حقوق متعلق به وی می باشد، تعیین گردیده و به میزان مانده این حساب از دارایی های شرکت به وی پرداخت می گردد. بدین ترتیب کلیه حساب های مربوط به شریک خارج شونده در دفاتر بسته می شود.

مثال ۱۱-۳- پیمان و پیمان و پرهام شرکای شرکت تضامنی پیمان و شرکا به نسبت مساوی در سود و زیان سهیم می باشند. ترازنامه شرکت در تاریخ ۳۰ آذر ماه ۱۳۸۱ به شرح زیر است:

شرکت تضامنی پیمان و شرکا

ترازنامه

۳۰ آذر ماه ۱۳۸۱

ریال		ریال	
	حساب های پرداختی	۷۵۰,۰۰۰	وجوه نقد
۷۰۰,۰۰۰	جاری پیمان	۲۰۰,۰۰۰	جاری پرهام
۳۰۰,۰۰۰	سرمایه پیمان	۷۰۰,۰۰۰	حساب های دریافتی
۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه پیمان	۸۵۰,۰۰۰	موجودی کالا
۱,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه پرهام	۱,۵۰۰,۰۰۰	تجهیزات
۱,۰۰۰,۰۰۰		<u>۴,۰۰۰,۰۰۰</u>	
<u>۴,۰۰۰,۰۰۰</u>			

در تاریخ فوق پرهام با موافقت سایر شرکا از شرکت خارج گردید. برای تعیین سهم الشرکه پرهام عملیات زیر صورت گرفت:

۱- موجودی کالا به مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال و تجهیزات به مبلغ ۱,۶۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شد.

۲- مقرر شد برای حساب های دریافتی ذخیره ای معادل ۵ درصد در نظر گرفته شود.

۳- طبق توافق شرکا مقرر شد سرفقلی معادل میانگین سود سه سال گذشته شناسایی و در دفاتر ثبت شود. سود سه سال

گذشته به ترتیب ۳۰۰,۰۰۰ ریال، ۳۲۰,۰۰۰ ریال و ۳۷۰,۰۰۰ ریال بوده است.

۴- هزینه های تجدید ارزیابی بالغ بر ۲۵,۰۰۰ ریال گردید که مقرر شد به عهده کل شرکا باشد.

در تاریخ فوق پرهام با موافقت سایر شرکا از شرکت خارج گردید. برای تعیین سهم الشرکه پرهام عملیات زیر صورت گرفت:

- ۱- موجودی کالا به مبلغ ۹۰۰,۰۰۰ ریال و تجهیزات به مبلغ ۱,۶۰۰,۰۰۰ ریال ارزیابی شد.
- ۲- مقرر شد برای حساب های دریافتی ذخیره ای معادل ۵ درصد در نظر گرفته شود.
- ۳- طبق توافق شرکا مقرر شد سرقفلی معادل میانگین سود سه سال گذشته شناسایی و در دفاتر ثبت شود. سود سه سال گذشته به ترتیب ۳۰۰,۰۰۰ ریال، ۳۲۰,۰۰۰ ریال و ۳۷۰,۰۰۰ ریال بوده است.
- ۴- هزینه های تجدید ارزیابی بالغ بر ۲۵,۰۰۰ ریال گردید که مقرر شد به عهده کل شرکا باشد.
- ۵- طبق توافق شرکا مقرر شد بخشی از موجودی کالا به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰ ریال به پرهام واگذار و بقیه سهم الشرکه ایشان به طور نقد به وی پرداخت شود.

مطلوبست: انجام ثبت های لازم در دفتر روزنامه در تاریخ خروج پرهام

حل:

$900,000 - 850,000 =$	۵۰,۰۰۰	(۱) موجودی کالا
$1,600,000 - 1,500,000 =$	۱۰۰,۰۰۰	تجهیزات
	۱۵۰,۰۰۰	تجدید ارزیابی
$700,000 \times 5\% =$	۳۵,۰۰۰	(۲) تجدید ارزیابی
	۳۵,۰۰۰	ذخیره مطالبات مشکوک الوصول
$\frac{300,000 + 320,000 + 370,000}{3} =$	۳۳۰,۰۰۰	(۳) سرقفلی
	۳۳۰,۰۰۰	تجدید ارزیابی

	۲۵,۰۰۰	(۴) تجدید ارزیابی
	۲۵,۰۰۰	وجوه نقد
	۴۲۰,۰۰۰	(۵) تجدید ارزیابی
	۱۴۰,۰۰۰	سرمایه پیمان
	۱۴۰,۰۰۰	سرمایه پیمان
	۱۴۰,۰۰۰	سهم شرکت پرهام
	۱,۰۰۰,۰۰۰	(۶) سرمایه پرهام
	۱,۰۰۰,۰۰۰	سهم شرکت پرهام
	۲۰۰,۰۰۰	(۷) سهم شرکت پرهام
	۲۰۰,۰۰۰	جاری پرهام
	۹۴۰,۰۰۰	(۸) سهم شرکت پرهام
	۳۰۰,۰۰۰	موجودی کالا
	۶۴۰,۰۰۰	وجوه نقد

$$420,000 \times \frac{1}{3} =$$

$$420,000 \times \frac{1}{3} =$$

$$420,000 \times \frac{1}{3} =$$

تجدید ارزیابی

۱۵۰,۰۰۰	(۱)	۳۵,۰۰۰	(۲)
۳۳۰,۰۰۰	(۳)	۲۵,۰۰۰	(۴)
		۴۲۰,۰۰۰	مانده
		۴۸۰,۰۰۰	
۴۲۰,۰۰۰	مانده	۴۲۰,۰۰۰	(۵)

سهم شرکت پرهام

۱۴۰,۰۰۰	(۵)	۲۰۰,۰۰۰	(۷)
۱,۰۰۰,۰۰۰	(۶)	۹۴۰,۰۰۰	مانده
۱,۱۴۰,۰۰۰		۱,۱۴۰,۰۰۰	
۹۴۰,۰۰۰	مانده	۹۴۰,۰۰۰	(۸)

فوت شریک

هرگاه یکی از شرکا فوت نماید خود به خود از شرکت خارج می شود. بقای شرکت پس از فوت یکی از شرکا منوط به رضایت سایر شرکا و قائم مقام متوفی می باشد! چنانچه پس از فوت یکی از شرکا، سایر شرکا و قائم مقام متوفی در ابقای شرکت توافق نداشته باشند و شرکای باقی مانده بخواهند به فعالیت شرکت ادامه دهند، باید سهم شرکت متوفی را محاسبه و به ورثه قانونی وی پرداخت نمایند. عملیات حسابداری مربوط به فوت شریک و تعیین سهم شرکت متوفی همانند عملیات مربوط به خروج شریک می باشد که قبلاً تشریح گردید، بنابراین از توضیح بیشتر در این زمینه خودداری می شود.

حل مسائل فصل دوم

مسائل

۱-۳- آرمین و آرمان در تاریخ ۲۱ آبان ماه ۱۳۸۱ با آورده‌های زیر که مورد توافق یکدیگر قرار گرفت، یک شرکت تضامنی تشکیل دادند:

آرمان	آرمین	
ریال	ریال	
۱,۷۰۰,۰۰۰	۶۵۰,۰۰۰	وجه نقد
	۸۵۰,۰۰۰	موجودی کالا
۵۶۰,۰۰۰		اثاثه اداری
۱,۲۰۰,۰۰۰		وسائط نقلیه
	۲,۰۰۰,۰۰۰	ساختمان

مطلوبست: انجام ثبت لازم در دفتر روزنامه در ارتباط با تشکیل شرکت

مسئله ۱-۲	
۲,۳۵۰,۰۰۰	وجوه نقد
۸۵۰,۰۰۰	موجودی کالا
۵۶۰,۰۰۰	اثاثه اداری
۱,۲۰۰,۰۰۰	وسائط نقلیه
۲,۰۰۰,۰۰۰	ساختمان
۳,۵۰۰,۰۰۰	سرمایه آرمین
۳,۴۶۰,۰۰۰	سرمایه آرمان

۲-۴- هادی و مهدی شرکای یک شرکت تضامنی هستند که به نسبت $\frac{3}{5}$ و $\frac{2}{5}$ در سود و زیان سهام می‌باشند. مانده برخی از

حساب‌های شرکت در پایان سال ۱۳۸۱ به شرح زیر است:

ریال

۸۰۰,۰۰۰ خلاصه سود و زیان

۱۵۰,۰۰۰ برداشت هادی

۱۰۰,۰۰۰ برداشت مهدی

۱۲۵,۰۰۰ جاری هادی (بدهکار)

۱۶۰,۰۰۰ جاری مهدی (بستانکار)

مطلوبت:

(۱) انجام ثبت‌های مربوط به بستن حساب‌های موقت در دفتر روزنامه

(۲) تعیین مانده حساب جاری شرکا در پایان سال ۱۳۸۱

مسئله ۴-ع

	۸۰۰,۰۰۰	خلاصه سود و زیان	۱۳۸۱/۱۲/۲۹ (۱)
	۸۰۰,۰۰۰	تقسیم سود	
		بستن حساب خلاصه سود و زیان	
	۸۰۰,۰۰۰	تقسیم سود	
	۴۸۰,۰۰۰	جاری هادی	
$۸۰۰,۰۰۰ \times \frac{۳}{۵} =$	۳۲۰,۰۰۰	جاری مهدی	
$۸۰۰,۰۰۰ \times \frac{۲}{۵} =$		انتقال سود به حساب جاری شرکا	
	۱۵۰,۰۰۰	جاری هادی	
	۱۰۰,۰۰۰	جاری مهدی	
	۱۵۰,۰۰۰	برداشت هادی	
	۱۰۰,۰۰۰	برداشت مهدی	
		بستن حساب برداشت شرکا	

جاری هادی		جاری مهدی	
مانده	۱۲۵,۰۰۰	مانده	۱۰۰,۰۰۰
سهم سود	۴۸۰,۰۰۰	سهم سود	۳۲۰,۰۰۰
برداشت	۱۵۰,۰۰۰	برداشت	۱۰۰,۰۰۰
مانده پایان	۲۰۵,۰۰۰	مانده پایان	۳۸۰,۰۰۰
	<u>۴۸۰,۰۰۰</u>		<u>۴۸۰,۰۰۰</u>
مانده پایان	۲۰۵,۰۰۰	مانده پایان	۳۸۰,۰۰۰