

## بخش دوم

شرکتهای تضامنی

مقررات - تشکیل - حسابها - تقسیم سود

### مقررات

شرکت تضامنی، شرکتی است که تحت اسم مخصوصی برای امور تجارتي بين دو يا چند نفر با مسئوليت تضامني تشكيل مي شود. اگر دارائي شرکت برای تادیه تمام قروض کافی نباشد، هریک از شرکاء مسئول پرداخت تمام قروض شرکت است.

هر قراری که بین شرکاء برخلاف این ترتیب داده شده باشد درمقابل اشخاص ثالث کان لم یکن تلقی خواهد شد. (ماده ۱۱۶ ق.ت).

در اسم شرکت تضامنی باید عبارت (شرکت تضامنی) و لااقل اسم یک نفر از شرکاء ذکر شود. در صورتی که اسم شرکت مشتمل براسامی تمام شرکاء نباشد باید بعد از اسم شریک یا شرکاء که ذکر شده است عبارتی از قبیل (و شرکاء) یا (و برادران) قید شود.

تمام سرمایه نقدی و غیرنقدی باید تقویم و تسلیم شده باشد،

«در شرکت تضامنی منافع به نسبت سهم الشرکه بین شرکاء تقسیم می شود»

مگر آنکه شرکت نامه غیر از این ترتیب را مقرر داشته باشد» (ماده ۱۱۹ ق.ت).

### تشکیل شرکت

دو یا چند نفر بعد از تصمیم به تشکیل شرکت تضامنی، شرکتنامه‌ای بین خود تنظیم می‌نمایند و سپس اساسنامه تنظیم می‌گردد و بعد از آن کلیه سرمایه نقدی و غیر نقدی تقویم می‌شود.

در شرکت تضامنی شرکاء باید لا اقل یک نفر از میان خود یا از خارج را به سمت مدیر عامل انتخاب نمایند.

در شرکت تضامنی اگر سهم‌الشرکه یک یا چند نفر غیر نقدی باشد باید سهم‌الشرکه مزبور قبلاً به تراضی تمام شرکاء تقویم شود.

مؤسسات مزور بحث در (اصول حسابداری ۱) به صورت تک‌مالکی اداره می‌شدند ولی منبعد مؤسساتی که دارای چندین شریک (شرکتهای تضامنی) یا دارای سهامدار (شرکتهای سهامی) می‌باشند مورد بحث قرار خواهند گرفت.

در مؤسسات تک‌مالکی سرمایه‌گذاری اولیه شخص تاجر به عنوان سرمایه شخص ثبت می‌گردد ولی در شرکتهای تضامنی به علت تعدد شرکاء می‌بایست به تعداد شرکاء حساب سرمایه ایجاد شود و حساب سرمایه هر شریک به صورت مجزا نگهداری شود.

### ثبت‌های اولیه تشکیل شرکت تضامنی

\* \* مثال: آقایان محمدی، و ضرغام پس از انجام تشریفات قانونی به ترتیب زیر وجوه نقدی و غیر نقدی خود را با تراضی یکدیگر به عنوان سرمایه برای تأسیس یک شرکت تولیدی اختصاص دادند.

آقای محمدی (۱'۰۰۰'۰۰۰ ریال) شامل ۳۵۰۰۰۰ ریال کالای ساخته شده و ۲۹۵۰۰۰ ریال مواد اولیه و مابقی نقد.

آقای ضرغام (۲۰۰۰۰۰ ریال) شامل ۸۵۰۰۰۰ ریال کالای ساخته شده و مابقی نقد.

ثبت مربوطه برای تشکیل شرکت تضامنی:

۱۵۰۵۰۰۰	صندوق
۲۹۵۰۰۰	مواد اولیه
۱۲۰۰۰۰۰	کالای ساخته شده
۱۰۰۰۰۰۰	سرمایه محمدی
۲۰۰۰۰۰۰	سرمایه ضرغام
	ثبت سرمایه گذاری اولیه شرکاء

عملیات شرکت مذکور که تولید و خرید و فروش یک نوع کالا می باشد در طی سال انجام می گیرد و نتیجه عملیات منتهی به سود یا زیان می گردد که دقیقاً مانند مؤسساتی است که به صورت تک مالکی اداره می شوند.

### حسابهای شرکت تضامنی

به غیر از حسابهای لازم و ضروری مانند صندوق، سرمایه، بدهکاران و... حسابهای زیر برای شرکتهای تضامنی بر حسب مورد، ضرورت پیدا می کند:

۱- حساب تولید (چنانچه شرکت تولیدی باشد)

۲- حساب عملکرد

۳- حساب سود (زیان)

۴- حساب تقسیم سود (زیان)

۵- حساب جاری هر شریک

۶- حساب برداشت هر شریک<sup>۱</sup>

۷- حساب وام هر شریک

در مورد سه حساب اول (تولید، عملکرد و سود و زیان) در فصل اول به طور مفصل توضیح داده شد.

۴- حساب تقسیم سود و زیان

در اکثر موارد هدف اصلی از تشکیل یک شرکت تحصیل سود می باشد که می بایست به حساب سرمایه شرکاء افزوده شود (چنانچه شرکت سودی تحصیل نماید).

در شرکتهای تضامنی شرکاء می توانند نسبت سودبری<sup>۲</sup> خود را با تراضی همدیگر مشخص نمایند، بنابراین بعد از حساب سود (زیان) حسابی تحت عنوان حساب تقسیم سود (زیان) باز کرده و حساب سود و زیان را بسته و در حساب تقسیم سود (زیان) وارد می نمایند.

به طور مثال، چنانچه سود یک شرکت تضامنی در پایان دوره ۱۰۰ ریال باشد نحوه عمل بدین قرار است:

سود و زیان		تقسیم سود (زیان)	
مانده ۱۰۰		نقل از	
		سود و زیان ۱۰۰	
نقل به تقسیم			
سود ۱۰۰			

بدین طریق مانده حساب تقسیم سود بستانکار می باشد که باید به نسبت سرمایه شرکاء بین آنان تقسیم شود.<sup>۳</sup>

۱. می توان از حساب برداشت استفاده نمود و فقط از حساب جاری استفاده کرد.

۲. نسبت سودبری = نسبت سود و زیان شرکاء = سهم هر شریک از سود

۳. چنانچه در اساسنامه نحوه تقسیم سود به نحو دیگری ذکر نشده باشد.

## ۵- حساب جاری

چون سود یا زیان باعث افزایش یا کاهش سرمایه هر شریک می شود، این عمل باعث می شود که همیشه حساب سرمایه کم و زیاد شود چون این راه حل مناسب به نظر نمی رسد، بنابراین حسابی تحت عنوان حساب جاری برای هر شریک باز کرده و چنانچه شریک سودی تحصیل نماید در حساب جاری هر شریک منظور می شود.

حساب تقسیم سود	XX
حساب جاری شریک الف	XX
حساب جاری شریک ب	XX

بدین معنی که هر شریک یک حساب جاری در شرکت دارد که سود متعلقه در آن حساب وارد می شود و شریک مجاز به برداشت آن می باشد. حساب جاری یک حساب دائمی بوده و در مابین بدهیها و سرمایه در ترازنامه طبقه بندی می گردد و چنانچه مانده بدهکار داشت در داخل پرانتز به معنی کسر می شود طبقه بندی می گردد.

## ترازنامه نمایشی

دارائیهها:	بدهیها:
	۳۰۰
	<u>۴۰۰</u>
	۷۰۰
	جاری:
	الف ۲۰۰
	ب (۱۰۰)
	<u>ج ۵۰۰</u>
	۶۰۰
	سرمایه:
	الف ۲۰۰۰
	ب ۳۰۰۰
	<u>ج ۴۰۰۰</u>
	۹۰۰۰
	<u><u>۱۰۳۰۰</u></u>
<u><u>۱۰۳۰۰</u></u>	<u><u>۱۰۳۰۰</u></u>

مثال:

در شرکت تضامنی محمدی و ضرغام در پایان دوره مالی مانده حساب سود و زیان پس از کسر مالیات برابر با ۴۰۰,۰۰۰ ریال بستانکار می باشد. چنانچه نسبت سودبری محمدی  $\frac{1}{4}$  و ضرغام  $\frac{3}{4}$  باشد، طرز عمل چنین می باشد:

مانده:

حساب سود و زیان	
مانده	۴۰۰۰۰۰

مرحله ۱) بستن حساب سود و زیان و بازکردن حساب تقسیم سود می باشد که در آن حسابداری دوبل (دوطرفه) رعایت گردیده. (یادآوری).

سود (زیان)	
تقسیم سود	۴۰۰۰۰۰
مانده	۴۰۰۰۰۰

تقسیم سود	
سود و زیان	۴۰۰۰۰۰

مرحله ۲) تسهیم سود به نسبت  $\frac{1}{4}$  و  $\frac{3}{4}$  از حساب تقسیم سود به شرکاء.

جاری محمدی	
تقسیم سود	۱۰۰۰۰۰

جاری ضراغام	
تقسیم سود	۳۰۰۰۰۰

## تقسیم سود

جاری محمدی ۱۰۰۰۰۰	سودوزیان ۴۰۰۰۰۰
جاری ضرغام ۳۰۰۰۰۰	
۴۰۰۰۰۰	۴۰۰۰۰۰

حساب جاری، یک حساب دائم می باشد و چنانچه مانده داشته باشد در ترازنامه منعکس می گردد.  
مفهوم حساب جاری از نظر شرکت:

حساب جاری، یکنوع بدهی محسوب می شود، بدین معنی که شرکت می بایست مبالغی که در حساب جاری بستانکار می باشد بپردازد و در دین شرکت می باشد، از اینرو در طبقه بندی ترازنامه باید مانده حساب جاری هر شریک را بین بدهیها و سرمایه طبقه بندی نمائیم.  
مفهوم حساب جاری از نظر شریک:

حساب جاری طلب از شرکت محسوب می شود که هر لحظه امکان برداشت آن وجود دارد.

## ۶- حساب برداشت

در مؤسسات تک مالکی حسابی تحت عنوان برداشت در دفترکل وجود دارد که چنانچه در طی سال مالک مؤسسه مبالغی جهت مصارف شخصی خود از شرکت بردارد در حساب برداشت بدهکار می گردد.

در شرکتهای تضامنی از یک دیدگاه می توان علاوه بر حساب جاری، یک حساب برداشت نیز (چنانچه شرکاء برداشت داشته باشند) باز نمود، مدافعان این دیدگاه عقیده دارند که حساب جاری فقط باید شامل ارقام سود یا زیان یک یا چند دوره باشد و حساب برداشت شامل ارقام برداشت هر

شریک باشد و در پایان دوره حساب برداشت با حساب جاری بسته می شود (به علت موقت بودن حساب برداشت).

از دیدگاه دیگر می توان ارقام سود و زیان مربوطه به هر شریک را به حساب جاری منظور نمود و در ضمن هر نوع برداشت نیز از حساب جاری به عمل آید که این عمل به نظر مؤلف مناسبتر می باشد. بدین معنی که سود پس از کسر مالیات را به حساب جاری هر شریک بستانکار می نمائیم و کلیه برداشتهای هر شریک نیز به بدهکار حساب جاری ثبت گردد و در پایان سال احتیاج به بستن یک حساب اضافی نیست و در ضمن از جمع طرف بدهکار و جمع طرف بستانکار کاملاً مشخص می شود که چه مبلغی هر شریک در طی دوره برداشت نموده (جمع طرف بدهکار) و چه مبلغی هم از شرکت سود برده است (جمع طرف بستانکار).  
(بنابراین منبع در این کتاب از حساب برداشت استفاده نخواهد شد).

## ۷- حساب وام شریک

چنانچه شرکت از لحاظ نقدینگی دچار مشکلاتی شود، امکان دارد یکی از شرکاء مبلغی به صورت وام برای بازپرداخت بدهیها و نظایر آن در اختیار شرکت قرار دهد که این عمل برای شرکت ایجاد دین یا تعهدی می نماید که همانند حساب بستانکاران غیر تجاری می باشد که تحت عنوان حساب وام شریک مذکور ثبت می گردد و مانده حساب مذکور تحت عنوان یک بدهی در ترازنامه منعکس خواهد شد.

بنابراین حسابهای هر شریک با مؤسسه به قرار زیر می باشد:<sup>۱</sup>

الف) حساب سرمایه هر شریک

ب) حساب جاری هر شریک

ج) حساب وام هر شریک

۱. از حساب برداشت در این کتاب استفاده نمی شود.

بنابراین هفت نوع حساب مذکور تشریح گردید.

نحوه تقسیم سود:

در شرکتهای تضامنی، معمولاً سودی به عنوان سود تضمین شده سرمایه، بین شرکاء تقسیم می گردد.

سود تضمین شده سرمایه، سودی است که در سرمایه گذاری های عادی مانند سود حاصل از خرید اوراق قرضه و یا سود حاصل از سپرده های بلند مدت نزد بانکها ایجاد می شود.

بدین معنی که هر شریک سودی به نسبت سرمایه خود تحصیل می نماید که چنانچه در بانک و یا... به صورت سپرده می گذاشت که بدون ریسک و خطر همه ساله یا ماهانه سودی دریافت می نمود (این امر در شرکتنامه پیش بینی شده می باشد).

سود تضمین شده به دلیل جبران تفاوت های سرمایه شرکاء منظور می شود.

بنابراین ابتدا سود تضمین شده سرمایه بین شرکاء تقسیم می گردد و بعد چنانچه سودی باقی مانده باشد به نسبت سودبری تقسیم خواهد شد.

می دانیم که نسبت های سودبری شرکاء می تواند ارتباطی با سرمایه شرکاء نداشته باشد بدین معنی که امکان دارد شریکی دارای سرمایه کمتری باشد ولی سود بیشتری نسبت به بقیه شرکاء ببرد، علت این امر می تواند تجربه شخص مذکور و یا تخصص شریک و یا شهرت و یا... باشد که باید نرخ سودبری شرکاء در شرکتنامه پیش بینی گردد<sup>۱</sup>.

مثال قبل را (شرکت تضامنی محمدی و ضرغام) با توجه به اطلاعات زیر حل می نمائیم:

مثال:

در شرکت تضامنی محمدی و ضرغام حساب سود و زیان دارای مانده ای برابر با ۴۰۰۰۰۰ ریال بستانکار می باشد و سرمایه آقای محمدی

۱. چنانچه در شرکتنامه نسبت های سودبری شرکاء مشخص نشده باشد، سهم سود شرکاء از سود قابل تقسیم به نسبت سرمایه می باشد.

۱۰۰۰۰۰۰ ریال و سرمایه آقای ضرغام ۲۰۰۰۰۰۰ ریال می باشد.  
الف) سود تضمین شده سرمایه ۱۰٪ سرمایه می باشد.

ب) نسبت سودبری شرکاء به ترتیب  $\frac{1}{4}$  و  $\frac{3}{4}$  می باشد.

مطلوبست:

عملیات لازم در دفتر روزنامه و نقل آن به دفتر کل.

حل:

حساب سود (زیان)

مانده	۴۰۰۰۰۰۰
-------	---------

مرحله ۱) بستن حساب سود و زیان و باز نمودن حساب تقسیم سود.

سود (زیان) ۴۰۰۰۰۰۰

تقسیم سود ۴۰۰۰۰۰۰

بابت بستن حساب سود (زیان) و نقل به تقسیم سود.

سود (زیان)

مانده	۴۰۰۰۰۰۰
-------	---------

تقسیم سود ۴۰۰۰۰۰۰

تقسیم سود

سود و زیان ۴۰۰۰۰۰

مرحله ۲) بستن حساب موقت تقسیم سود توسط حسابهای جاری شرکاء.

تقسیم سود ۳۰۰۰۰۰

۱۰۰۰۰۰ جاری محمدی

۲۰۰۰۰۰ جاری ضرغام

بابت سود تضمین شده سرمایه

تقسیم سود ۱۰۰۰۰۰

۲۵۰۰۰ جاری محمدی

۷۵۰۰۰ جاری ضرغام

بابت سهم سود شرکاء

جاری محمدی

تقسیم سود ۱۰۰۰۰۰

تقسیم سود ۲۵۰۰۰

جاری ضرغام

تقسیم سود ۲۰۰۰۰۰

تقسیم سود ۷۵۰۰۰

## تقسیم سود

سود و زیان	۴۰۰۰۰۰	سود تضمین شده سرمایه:
		محمدی ۱۰۰۰۰۰
		ضرغام ۲۰۰۰۰۰
		<u>۳۰۰۰۰۰</u>
		سهم سود:
		محمدی ۲۵۰۰۰
		ضرغام ۷۵۰۰۰
		<u>۱۰۰۰۰۰</u>
	<u>۴۰۰۰۰۰</u>	<u>۴۰۰۰۰۰</u>

اقدام حساب تقسیم سود:

حساب تقسیم سود<sup>۱</sup>

سود پس از کسر مالیات نقل از حساب سود و زیان	XX	پاداش شرکاء
XX		سود تضمین شده سرمایه:
		الف X
		ب X
		ج X
	XX	<u>جمع سود تضمین شده</u>
		سهم سود:
		الف XX
		ب XX
		ج XX
	XX	<u>جمع سهم سود</u>
<u>XX</u>	<u>XX</u>	

۱. چنانچه سود یا زیانی از سالهای قبل (سود سنواتی یا زیان سنواتی) وجود داشته باشد و بین شرکاء تقسیم نشده باشد، باید در حساب تقسیم سود عمل نمود و یا بالعکس.

### حقوق شرکاء شاغل = حق مدیریت شرکاء

نحوه عمل در موارد مذکور در مؤسسات و کتب مختلف متفاوت می باشد، لذا ابتدا به بیان نحوه عمل در ایران می پردازیم:

موارد مذکور به عنوان هزینه تلقی می گردد و در حساب سود و زیان بدین قرار عمل می شود:

الف) چنانچه در طی دوره مالی مبالغی به عنوان موارد مذکور به یک یا چند شریک پرداخت گردد:

هزینه حقوق یا ... ××	×
صندوق یا بانک	×

و در پایان دوره مالی هزینه حقوق با حساب سود و زیان به قرار زیر بسته خواهد شد:

سود و زیان ××	×
هزینه حقوق یا ... ××	×

ب) چنانچه در طی دوره مالی، هر ماه مبلغ ثابتی به عنوان موارد بالا در نظر گرفته شود ولی پرداختی صورت نگرفته باشد، در پایان دوره مالی یکی از ثبتهای زیر صورت می گیرد:

هزینه حقوق	××
حساب جاری شریک	××

یا:

هزینه حقوق	××
حقوق پرداختنی	××

عمل مذکور به این معنی می باشد که مبلغی به عنوان حق مدیریت و حقوق به شریک یا شرکائی که در شرکت شاغل می باشند تعلق دارد که باید حساب جاری آنان بستانکار گردد که در صورت لزوم برداشت نمایند.  
و در موقع پرداخت شرکت به شرکاء:

حساب جاری	××
صندوق یا بانک	××

یا:

حقوق پرداختنی	××
صندوق	××

نکته:

در نحوه عمل فوق، طرز عمل بدین قرار بود که کلیه پرداختها تحت عنوان حق مدیریت و حقوق در حساب سود و زیان عمل شود، این نحوه عمل مشکلات عدیده‌ای نظیر اثبات شاغل بودن شرکاء و یا حقوقهای زیاد را پدید می‌آورد که جزء هزینه‌ها ثبت گردیده است و مسائل مالیاتی و نظایر آنها نیز به مشکلات فوق اضافه می‌شود.

#### پاداش شرکاء

کلیه پرداختها اعم از سود تضمین شده و سهم سود و پاداش باید در حساب تقسیم سود عمل شود؛ چون شریک یک شرکت با اینکه شخصیت مجزا از شخصیت شرکت دارد (یکی از اصول حسابداری) ولی نمی‌تواند پاداش دریافتی را به عنوان هزینه در سود و زیان ثبت نماید و سود خالص قبل از مالیات را به مبلغ کمتری نشان دهد. بنابراین راه عملی و مناسب بدین قرار است:

در پایان دوره مالی به میزانی که باید پاداش دریافت نماید به حساب جاری شریک مذکور منظور می‌نمائیم.

تقسیم سود	××
حساب جاری شریک الف	××

به معنی پاداشی که از محل تقسیم سود به شریک الف تعلق می گیرد.<sup>۱</sup>  
مسئله  
در شرکت تضامنی الف و ب مانده های زیر در دست است (ارقام به هزار ریال).

سرمایه الف = ۲۰۰ بستانکار	سرمایه ب = ۴۰۰ بستانکار
جاری الف = ۱۰۰ بستانکار	جاری ب = ۲۵۰ بستانکار

نسبت سودبری شرکاء الف و ب به ترتیب ۳ و ۱ می باشد.  
نرخ سود تضمین شده سرمایه ۵٪ می باشد.  
آقای الف در سال ۲۰ ریال به عنوان پاداش باید دریافت نماید. سود خالص پس از کسر مالیات ۲۰۵۰ ریال می باشد.

مطلوبست:

الف) حساب تقسیم سود  
ب) حسابهای جاری دو شریک

۱. در مورد (حقوق شرکاء - حق مدیریت - پاداش).

نظر مناسبتری وجود دارد که به بیان آن می پردازیم:

«کلیه موارد فوق در حساب سود و زیان عمل نشود و در حساب تقسیم سود عمل گردد».

البته ماده ۱۲۰ قانون تجارت ایران چنین مقرر می دارد:

«شرکاء باید لا اقل یک نفر از میان خود یا از خارج، به سمت مدیر معین نمایند».

بدیهی است طبق ماده فوق شرکاء می بایست حقوقی دریافت نمایند و چنانچه شرکت مورد فوق را در حساب سود و زیان عمل کند باعث افزایش هزینه و کاهش مالیات می شود ولی در اغلب کشورها هیچ پرداختی به شرکاء شرکت تضامنی را نمی توان در حساب سود و زیان عمل نمود که باعث کاهش مالیات شود. بنابراین به علت قبول مقداری از هزینه حقوق یا حق مدیریت شرکاء توسط مقامات مالیاتی، پرداختهای فوق می بایست در حساب سود و زیان عمل شود ولی راه حل مناسبی از نظر حسابداری شرکت تضامنی محسوب نمی شود و راه حل معقول اینست که کلیه پرداختها به شرکاء (سود تضمین شده - بهره - حقوق - پاداش - حق مدیریت - سهم سود) باید در حساب تقسیم سود عمل شود.

حل مسئله  
مانده:

سرمایه الف	
مانده	۲۰۰

سرمایه ب	
مانده	۴۰۰

جاری الف	
مانده	۱۰۰

جاری ب	
مانده	۲۵۰

سود (زیان)	
مانده	۲۰۵۰

مرحله ۱) بستن حساب سود و زیان و باز نمودن تقسیم سود

سود (زیان)	
مانده	۲۰۵۰
نقل به تقسیم سود	۲۰۵۰

تقسیم سود	
نقل از سود (زیان)	۲۰۵۰

مرحله ۲) تخصیص ۲۰۵۰۰ ریال به شرکاء

تقسیم سود (به صورت نمایشی برای درک مطلب)

۲۰۵۰	سود و زیان	پاداش الف (جاری الف) ۲۰ سود تضمین شده:
		جاری الف ۱۰
		جاری ب ۲۰
		۳۰
		سهم سود:
		جاری الف ۱۵۰۰
		جاری ب ۵۰۰
		۲۰۰۰
		<u>۲۰۵۰</u>
<u>۲۰۵۰</u>		

جاری الف

۱۰۰	مانده
۲۰	تقسیم سود
۱۰	تقسیم سود
۱۵۰۰	تقسیم سود

جاری ب

۲۵۰	مانده
۲۰	تقسیم سود
۵۰۰	تقسیم سود

نحوه عمل بدین قرار انجام گرفت:

۱- ابتدا پاداش الف از حساب تقسیم سود به حساب جاری منظور می‌گردد.

۲- در دومین قدم سود تضمین شده سرمایه که ۵٪ می‌باشد محاسبه و به حساب جاری منظور می‌گردد:

$$\text{سود تضمین شده الف} = ۱۰ = ۵\% \times ۲۰۰ \text{ سرمایه الف}$$

$$\text{سود تضمین شده ب} = ۲۰ = ۵\% \times ۴۰۰ \text{ سرمایه ب}$$

۳- در آخرین مرحله مابقی سود که مبلغ  $۲۰۵۰ - (۲۰ + ۳۰) = ۲۰۰۰$  می‌باشد به نسبت ۳ و ۱ بین دو شریک تقسیم می‌گردد و حساب تقسیم سود بدهکار و حساب جاری شرکاء بستانکار می‌گردد.

$$\text{سهم سود الف} = ۱۵۰۰ = ۲۰۰۰ \times \frac{۳}{۴}$$

$$\text{سهم سود ب} = ۵۰۰ = ۲۰۰۰ \times \frac{۱}{۴}$$

پس در پایان دوره مالی عملیات فوق به شرح زیر در دفاتر روزنامه ثبت می‌گردد:

سود و زیان	۲۰۵۰
تقسیم سود	۲۰۵۰

تقسیم سود	۲۰۵۰
جاری الف	۱۵۳۰
جاری ب	۵۲۰

بابت پاداش آقای الف و سود تضمین شده هر دو شریک و سهم سود از مابقی سود هر دو شریک.

دو نکته مهم دیگر نیز در این بخش بررسی می‌گردد:

### نکته اول

سود تضمین شده سرمایه و جاری

نحوه عمل در صفحات قبل یعنی سود براساس مانده سرمایه معمولاً بسیار ساده می‌باشد و در پایان دوره مالی درصدی از سرمایه هر شریک به عنوان سود تضمین شده منظور می‌گردد، لذا امکان دارد در اساسنامه چنین قید شود که به طور مثال هر ساله ۵٪ از مانده حساب سرمایه و جاری به عنوان سود تضمین شده هر شریک به عنوان سود تضمین شده سرمایه و جاری منظور شود که با طرح مسئله زیر بهتر تفهیم می‌گردد.

مثال:

مانده حسابهای سرمایه و حسابهای جاری سه شریک تضامنی، به قرار زیر می‌باشد:

جاری آلفا		سرمایه آلفا	
۲۰۰	۱۰۰	مانده	۱۰۰
جاری بتا		سرمایه بتا	
۳۰۰	۵۰۰	مانده	۳۰۰
جاری گاما		سرمایه گاما	
۱۰۰	۲۰۰	مانده	۴۰۰

مطلوبست:

محاسبه ۱۰٪ سود تضمین شده هر شریک.

حل:

مانده‌ای که سود به آن تعلق می‌گیرد = مانده جاری + مانده سرمایه. نحوه محاسبه سود تضمین شده آلفا:

$$۱۰۰ + (۲۰۰ - ۱۰۰) = ۲۰۰$$

سود تضمین شده سرمایه و جاری آلفا  $۲۰۰ \times ۱۰\% = ۲۰$

نحوه محاسبه سود تضمین شده سرمایه و جاری بتا:

$$۳۰۰ + (۳۰۰ - ۵۰۰) = ۱۰۰$$

$$۱۰۰ \times ۱۰\% = ۱۰ \quad \text{بتا}$$

نحوه محاسبه سود تضمین شده سرمایه و جاری گاما:

$$۴۰۰ + (۱۰۰ - ۲۰۰) = ۳۰۰$$

$$۳۰۰ \times ۱۰\% = ۳۰ \quad \text{گاما}$$

تذکره:

غالباً نحوه عمل به راحتی مثال مذکور نمی‌باشد، چه بسا برداشت یک شریک امکان دارد در تاریخهای متفاوتی صورت پذیرد، پس باید تاریخ بستانکار شدن و بدهکار شدن حساب جاری را در نظر گرفت و به عنوان پارامتر مدت در محاسبه سود تضمین شده سرمایه و جاری منظور نمود.<sup>۱</sup>

نکته دوم

چنانچه شرکت در یک یا چند سال مالی سود تحصیل نکند و یا زیان برده باشد<sup>۲</sup> آیا می‌توان مبالغی به عنوان سود تضمین شده سرمایه برای شرکاء منظور نمود یا خیر؟

۱. چنانچه مانده حساب جاری بدهکار باشد اثر سود تضمین شده به صورت منفی خواهد بود.  
۲. البته کلاً می‌توان زیان حاصله را به حساب سود و زیان سنواتی منتقل نمود و از محل سودهای سال آینده جبران نمود و در نتیجه به حسابهای جاری هر شریک منتقل نمود که نحوه عمل متفاوت دارد که در آخرین صفحه این بخش به صورت نمودار نشان داده شده است.

الف) در اکثر کشورهای جهان بدین نحو عمل می نمایند.

× × مسئله

شرکت تضامنی آلفا و بتا در سال ۱۳۷۱ زیانی برابر با ۴۰۰ ریال داشته است و مانده حساب سرمایه آلفا و بتا به ترتیب ۲۰۰۰ و ۳۰۰۰ می باشد. الف) در سال مذکور آلفا ۱۰۰ ریال به عنوان پاداش باید دریافت کند. ب) سود تضمین شده سرمایه ۱۰٪ سرمایه هر ساله منظور می گردد. ج) نسبت سهم از سود و زیان شرکاء به ترتیب  $\frac{1}{4}$  و  $\frac{3}{4}$  می باشد.

توجه:

پاداش آقای آلفا به علت کاهش در زیان سال می باشد.

حل مسئله

حساب تقسیم سود و زیان ۴۰۰  
حساب سود و زیان ۴۰۰  
بستن حساب سود و زیان و نقل زیان به حساب  
تقسیم سود و زیان

حساب تقسیم سود و زیان ۱۰۰  
حساب جاری آلفا ۱۰۰  
منظور نمودن پاداش آقای آلفا

حساب تقسیم سود و زیان ۵۰۰  
 حساب جاری آلفا ۲۰۰  
 حساب جاری بتا ۳۰۰  
 منظور نمودن ۱۰٪ سود تضمین شده سرمایه  
 به حساب جاری شرکاء

شرح:

بنابراین ابتدا ماندهٔ زیان را به حساب تقسیم سود و زیان انتقال داده و بعد پاداش آقای آلفا و سپس سود تضمین شدهٔ سرمایه هر شریک را منظور نمائیم، بنابراین ماندهٔ بدهکار حساب تقسیم سود و زیان از ۴۰۰ ریال به ۱۰۰۰ ریال افزایش یافت.

$$۴۰۰ + ۱۰۰ + ۲۰۰ + ۳۰۰ = ۱۰۰۰$$

حال می‌بایست ۱۰۰۰ ریال را با نسبت سودبری  $\frac{۱}{۴}$  و  $\frac{۳}{۴}$  بین شرکاء تقسیم نمود.

جاری آلفا ۲۵۰  
 جاری بتا ۷۵۰  
 تقسیم سود و زیان ۱۰۰۰  
 بستن حساب موقت تقسیم سود و زیان با حساب  
 جاری شرکاء

نحوه عمل فوق، بدین معنی می باشد که شرکت در واقع ۴۰۰ ریال زیان برده است، ولی ۱۰۰۰ ریال باید به نسبت سودبری بین شرکاء تقسیم گردد، (درحقیقت ۶۰۰ ریال اضافی بین شرکاء تسهیم می شود ولی نتیجه برای شرکت همان ۴۰۰ ریال زیان می باشد و فقط شریکی ضرر بیشتری نسبت به شریک دیگر متحمل می شود).

عملیات فوق را چنانچه به دفتر کل نقل نمائیم، مشخص خواهد شد:

مرحله ۱) بستن حساب سود و زیان و باز نمودن حساب تقسیم سود و زیان.

حساب سود (زیان)	
۴۰۰	
نقل به تقسیم سود (زیان) ۴۰۰	
۴۰۰	

حساب تقسیم سود (زیان)	
نقل از سود و (زیان) ۴۰۰	

مرحله ۲) منظور نمودن پاداش آقای آلفا و سود تضمین شده هر دو شریک.

## تقسیم سود (زیان)

نقل از سود و زیان	۴۰۰
پاداش آلفا	۱۰۰
سود تضمین شده سرمایه:	
آلفا	۲۰۰
بتا	۳۰۰
	<u>۵۰۰</u>

## جاری آلفا

پاداش	۱۰۰
سود تضمین شده	۲۰۰

منظور نمودن حقوق و سود تضمین شده آقای آلفا به حساب جاری

## جاری بتا

سود تضمین شده	۳۰۰
---------------	-----

منظور نمودن سود تضمین شده آقای بتا به حساب جاری  
بنابراین در طرف بدهکار حساب تقسیم سود و زیان مانده‌ای برابر با  
۱۰۰۰ ریال پدید آمده که باید:

مرحله ۳) به نسبت  $\frac{1}{4}$  و  $\frac{3}{4}$  تسهیم گردد:

تقسیم سود (زیان)			
		۴۰۰	
		۱۰۰	
۲۵۰	(۱) جاری آلفا	۲۰۰	
۷۵۰	(۲) جاری بتا	۳۰۰	
		<u>۵۰۰</u>	
		<u>۱۰۰۰</u>	
<u>۱۰۰۰</u>			

جاری آلفا			
۱۰۰	پاداش	۲۵۰	تقسیم سود
۲۰۰	سود تضمین شده	۵۰	مانده نقل به زیر
<u>۳۰۰</u>		<u>۳۰۰</u>	
۵۰ مانده			

جاری بتا			
۳۰۰	سود تضمین شده	۷۵۰	تقسیم سود (زیان)
<u>۴۵۰</u>	مانده	<u>۷۵۰</u>	
<u>۷۵۰</u>		<u>۴۵۰</u>	مانده

از تفاوت مانده‌های حساب جاری آلفا و بتا همان ۴۰۰ ریال زیان اولیه شرکت به دست می‌آید (یعنی ۴۵۰ بدهکار بتا و ۵۰ ریال بستانکار آلفا) که

در نتیجه آقای بتا متحمل تمام زیان (۴۰۰) ریال به علاوه (۵۰) ریال نیز بیشتر گردیده است یعنی ۴۵۰ ریال متضرر گردیده است ولی شرکت مذکور نیز در سال ۷۱ زبانی برابر با ۴۰۰ ریال داشته است.  
 ب) می توان وقتی که شرکت زیان برده باشد، سود تضمین شده را محاسبه نکرد.

پس مثال مذکور را باید چنین حل نمود:

تقسیم سود و زیان	۴۰۰
سود و زیان	۴۰۰
نقل زیان به حساب تقسیم سود و زیان	

حساب تقسیم سود و زیان	۱۰۰
حساب جاری آلفا	۱۰۰
منظور نمودن پاداش آقای آلفا	

حال می بایست ۵۰۰ ریال را با نسبت  $\frac{1}{4}$  و  $\frac{3}{4}$  بین شرکاء تقسیم نمود.

جاری آلفا	۱۲۵
جاری بتا	۳۷۵
تقسیم سود و زیان	۵۰۰
بستن حساب موقت تقسیم سود و زیان با حساب جاری شرکاء	

عملیات فوق در دفتر کل به صورت زیر ثبت می گردد:

حساب سود (زیان)

٤٠٠	نقل به تقسیم
<u>٤٠٠</u>	سود و زیان

تقسیم سود (زیان):

٤٠٠	نقل از سود و زیان
١٠٠	پاداش آقای آلفا
	جاری آلفا
١٢٥	جاری بتا
<u>٣٧٥</u>	
<u>٥٠٠</u>	<u>٥٠٠</u>

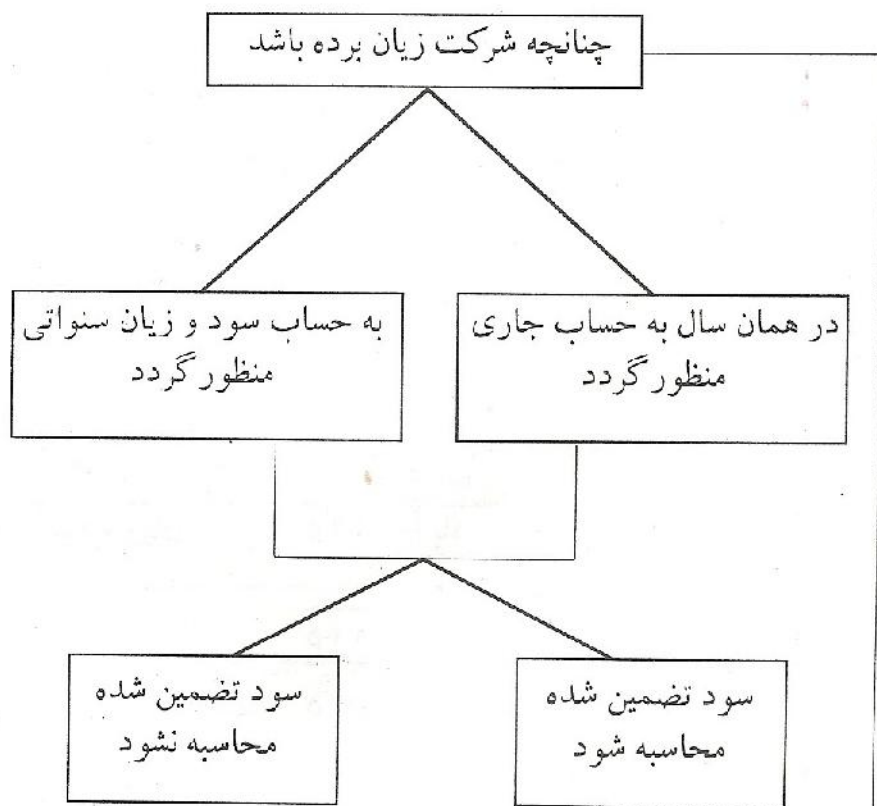
جاری آلفا

١٠٠	پاداش	١٢٥	تقسیم سود و زیان
<u>٢٥</u>	م. ن. ب	<u>١٢٥</u>	
<u>١٢٥</u>		٢٥	مانده

جاری بتا

٣٧٥	تقسیم سود و زیان
<u>٣٧٥</u>	
<u>٣٧٥</u>	<u>٣٧٥</u>
	مانده

## نمودار عملیات شرکت در حالت زیان



← می توان در سه دوره مالی به طور مساوی از سود جبران نمود که از معافیت مالیاتی برخوردار است.