

جلسه اول ۱۳۸۹/۱۲/۱۴

سرفصل درس حسابداری میانه عبارتند از:

- شرکت های سهامی
- ✓ اوراق قرضه
- ✓ سرمایه گذارها
- حسابداری مدارک ناقص

شرکتها عبارتند از:

- ۱- شرکتهای بامسئولیت محدود
- ۲- شرکتهای سهامی
- ۳- شرکتهای تضامنی
- ۴- شرکتهای تعاونی
- ۵- شرکتهای نسبی
- ۶- شرکتهای مختلط سهامی
- ۷- شرکتهای مختلط غیرسهامی

شرکتهای سهامی نوعی از شرکتهای هستند که سرمایه آنها به سهام تقسیم شده و مسئولیت هر یک از سهامداران محدود به ارزش اسمی شان می باشند.

از خصوصیات شرکتهای سهامی می توان به عمر نامحدود آنها , مسئولیت محدود سهامداران و سهولت در تامین منابع مورد نیاز اشاره نمود اینگونه شرکتهای لحاظ تشکیلاتی به دودسته عام و خاص تقسیم بندی می شوند

شرکتهای سهامی عام :

آن دسته از شرکتهای سهامی هستند که بخشی از سرمایه مورد نیاز توسط موسسین و بخشی از طریق عرضه به عموم تامین می گردد و حداقل سرمایه مورد نیاز برای تشکیل شرکتهای سهامی عام ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد

شرکتهای سهامی خاص :

نوعی از شرکتهای سهامی هستند که سرمایه مورد نیاز بایستی توسط موسسین تعهد و پرداخت گردد آنها حق عرضه سهام به عموم را ندارند حداقل سرمایه مورد نیاز برای شرکتهای سهامی خاص معادل ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال و حداقل تعداد یا سهامدار در شرکتهای سهامی خاص ۳ نفر می باشد اینگونه شرکتهای حق صدور اوراق قرضه نیز ندارند برای اینگونه شرکتهای (سهامی خاص) سقفی نیز جهت ارزش اسمی سهام در نظر گرفته شده است .

حسابداری شرکتهای سهامی عام :

اینگونه شرکتهای می توانند سرمایه مورد نیاز خود را از طریق :

الف : پذیره نویسی سهام

ب : فروش نقدی سهام

ج : درقبال دریافت دارائی یا خدمات تامین نمایند

حالت اول (پذیره نویسی سهام):

در این حالت موسسین موظفند حداقل ۲۰٪ سرمایه مورد نیاز شرکت را تعهد نموده و ۳۵٪ مبلغ تعهد شده را بصورت نقد یا غیر نقد پرداخت نمایند لازم به توضیح است در مرحله پذیره نویسی این تنها موسسین هستند که می توانند آورده غیر نقد نیز داشته باشند البته این آورده بایستی به تأیید کارشناس رسمی دادگستری رسیده باشد.

ثبت حساب آن به شرح زیر است :

بانک شرکت در شرف تاسیس ××

تعهد شرکت در شرف تاسیس ××

سرمایه سهام عادی و پذیره نویسی شده ××

ثبت بابت پذیره نویسی سهام توسط موسسین

مثال :

$$۱,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۲۰\% = ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \quad ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳۵\% = ۷۰,۰۰۰,۰۰۰$$

تعهد صاحبان سهام $۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۳۰,۰۰۰,۰۰۰$

بانک شرکت در شرف تاسیس ۷۰,۰۰۰,۰۰۰

تعهد شرکت در شرف تاسیس ۱۳۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی و پذیره نویسی شده ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰

هزینه های تاسیس :

در زمان پذیره نویسی سهام و مادامی که هنوز شرکت در اداره ثبت شرکتها تأیید و به ثبت نرسیده حق برداشت از حساب بانک شرکت در شرف تاسیس وجود ندارد، بنابراین هرگونه هزینه ای از جمله هزینه چاپ گواهی سهام بایستی موسسین شخصا این هزینه ها را پرداخت نمایند.

ثبت حساب آن به شرح زیر است :

هزینه های تاسیس ××

بستانکاران موسسین ××

ثبت بابت پرداخت هزینه های تاسیس

پذیره نویسی سهام توسط عموم :

شرکت های سهامی عام می توانند بخشی از سرمایه مورد نیاز خود را از طریق عرضه سهام به عموم تامین نماید بطوری که عموم نیز موظفند ۳۵٪ مبلغ تعهد شده را فقط و فقط بصورت نقد به حساب شرکت در شرف تاسیس واریز نمایند.

ثبت حساب آن بشرح زیر است

بانک شرکت درشرف تاسیس ××

تعهدصاحبان سهام ××

××

سرمایه سهام عادی پذیره نویسی شده

ثبت بابت پذیره نویسی سهام توسط عموم

$$۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۳۵ = ۲۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \quad ۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۲۸۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۵۲۰,۰۰۰,۰۰۰$$

بانک شرکت درشرف تاسیس ۲۸۰,۰۰۰,۰۰۰

تعهدصاحبان سهام ۵۲۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی پذیره نویسی شده ۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰

ثبت بابت پذیره نویسی سهام توسط عموم

تشکیل شرکتهای سهامی :

پس از آنکه بخشی از سرمایه توسط موسسین و بخشی از سرمایه توسط عموم تامین گردید موسسین موظفند اولین مجمع راتحت عنوان مجمع عمومی ، موسسین رادعوت نموده تاضمن آنکه اساسنامه شرکت به تائیدصاحبان سهام می رسد. اولین مدیریامدیران وبازرسان شرکت نیزانتخاب گردندپس ازآن صورتجلسه ای ازمجمع تهیه وبه همراه سایرمدارک موردنیازجهت ثبت نهائی به اداره ثبت شرکتهارسال می گرددکه اداره ثبت شرکتهاپس ازبررسی مجوزتاسیسن وافتتاح شرکت راصادرمی نماید.

لازم به توضیح است دراین مرحله به دلیل دریافت دفاترقانونی تمامی رویدادهای ثبت شده به این دفاترمنتقل می گرددبطوری که دردفاترغیررسمی یاموسسین ثبتهای انجام شده بسته شده ودردفاترقانونی ایجادمی گردند.

مجامع عمومی به سه شکل عبارتنداز:

۱- مجمع عمومی موسسین

۲- مجمع عمومی عادی یاسالیانه

۳- مجمع عمومی فوق العاده

ثبت حسابداری آن به شرح ذیل است :

بانک شرکت درشرف تاسیس

×	×
---	---

تعهدصاحبان سهام

×	×
---	---

بستانکاران موسسین

×	×
---	---

سرمایه سهام عادی پذیره نویسی شده

×	×
---	---

هزینه تاسیس

×	×
---	---

ثبت در دفاتر قانونی

××	سرمایه سهام عادی پذیره نویسی شده
××	بستانکاران موسسین
××	بانک شرکت در شرف تاسیس
××	تعهد صاحبان سهام
××	هزینه تاسیس

ثبت در دفاتر پلمپ شده :

××	بانک
××	تعهد صاحبان سهام
××	سرمایه سهام عادی پذیره نویسی شده
××	هزینه تاسیس
××	بستانکاران موسسین
××	بستانکاران موسسین
××	بانک

✓ ۵- مطالبه بخش یا تمامی ازمانده تعهد صاحبان سهام

مطابق با آنچه مشخص شده برای سهامداران آنها موظفند در زمانی که شرکت تمام یا بخشی ازمانده تعهد آنها را مطالبه می نماید ظرف مدت مقرر بدهی خود را به حساب شرکت واریز نمایند در حسابداری در دو زمان شامل زمان مطالبه و زمان دریافت وجوه به شرح زیر ثبت می نمائیم

۱- ثبت حساب در زمان یک (زمان مطالبه) بشرح ذیل :

××	بدهکاران صاحبان سهام
××	تعهد صاحبان سهام

ثبت بابت مطالبه بخش یا تمام مانده تعهد

۲- ثبت حساب در زمان دو (زمان دریافت وجوه)

××	بانک
××	بدهکاران صاحبان سهام

ثبت بابت پرداخت بدهی توسط سهامداران

*بدهکاران یک دارائی است ولی تعهد صاحبان سهام در سرمایه گزارش می شود

مثال: شرکت سهامی البرز برای تشکیل نیاز به سرمایه ای معادل ۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال دارد. سایر اطلاعات بشرح ذیل است

- ۱ - موسسین ۲۰٪ از سرمایه مورد نیاز را تعهد نموده و ۴۰٪ آن بصورت آورده نقدی و غیر نقدی پرداخت نمودند بطوری که ارزش کارشناسی زمین که موسسین بعنوان آورده غیر نقدی به شرکت آورده بودند معادل ۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بوده .
- ۲ - هزینه های تاسیس متحمل شده توسط موسسین معادل ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد
- ۳ - باقیمانده سرمایه مورد نیاز از طریق عرضه آن به عموم تامین گردید. آنهانیز ۴۰٪ از مبلغ تعهد شده را بصورت نقد بحساب شرکت واریز نمودند
- ۴ - شرکت در اداره ثبت شرکتها تائید نهائی گردید و دفاتر قانونی جهت ثبت رویدادهای مالی دریافت نمود.
- ۵ - نیمی از مانده تعهد صاحبان سهام مطالبه و تمامی سهامداران ظرف مهلت مقرر شده بدهی خود را بحساب جاری شرکت واریز نمودند.

مطلوب است انجام کلیه ثبت های لازم در دفاتر موسسین و قانونی .

$$3,000,000,000 \times 40\% = 1,200,000,000 \text{ آورده موسسین}$$

$$3,000,000,000 \times 60\% = 1,800,000,000 \text{ تعهد صاحبان سهام}$$

$$1,800,000,000 \times \frac{1}{2} = 900,000,000 \text{ } 50\% \text{ دوم}$$

	۱,۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک
	۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰	تعهد صاحبان سهام
	۵۰,۰۰۰,۰۰۰	زمین
۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سهام عادی پذیره نویسی شده	
	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	هزینه های موسسین
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بستانکاران موسسین	
	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بستانکاران موسسین
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک	
	۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بدهکاران صاحبان سهام
۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰	تعهد صاحبان سهام	
		<u>ثبت بابت مطالبه بخش یا تمام مانده</u>
	۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک
۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بدهکاران صاحبان سهام	
		<u>ثبت بابت پرداخت بدهی توسط سهامداران</u>

۳,۰۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام پذیره نویسی شده
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بستانکاران موسسین
۱,۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک موسسین
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	هزینه تاسیس
۵۰,۰۰۰,۰۰۰	زمین
۱,۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰	تعهد صاحبان سهام

ثبت بابت بستن دفاتر موسسین و انتقال به دفاتر قانونی

امتناع یا عدم پرداخت تعهد

چنانچه سهامداران پس از مطالبه تمام یا بخشی از تعهدات در مورد مقرر خود عمل ننمایند چهار حالت زیر وجود دارد.

۱ - کل مبلغ پرداخت شده به نفع شرکت ضبط می گردد.

۲ - معادل مبلغ پرداخت شده برای آنها سهام صادر می گردد.

۳ - سهام آنها در بازار فروخته شده و پس از کسر هزینه های متفاوت باقیمانده به آنها عودت می گردد.

مطابق ماده ۳ قانون تجارت چنانچه سهامداران در موعد مقرر بدهی خود را پرداخت ننمایند شرکت سهامی موظف است برای اینگونه سهامداران که اصطلاحاً سهامداران بد حساب قلمداد می گردند اخطاریه ارسال نموده و به آنها مهلت یکماهه دهد چنانچه در مهلت مقرر نیز بدهی شان را پرداخت ننمایند شرکت می تواند سهام آنها را از طریق بورس یا خارج از بورس به فروش رسانیده پس از کسر هزینه های متعارف شامل هزینه فروش مجدد سهام و خسارت دیرکرد باقیمانده را به آنها پرداخت نماید ثبت های حسابداری آن بشرح زیر است .

××	بدهکاران صاحبان سهام
××	تعهد صاحبان سهام
	<u>ثبت بابت مطالبه تمام یا بخشی از تعهدات</u>

××	بانک
××	بدهکاران بد حساب
	<u>ثبت بابت وصول بخشی از مطالبات و عدم دریافت باقیمانده</u>

	الف: پس از اخطاریه بدهی خود را می پردازند
××	بانک
××	بدهکاران بد حساب
××	درآمد مالی (بهره)
	<u>ثبت بابت وصول مطالبات پس از اخطاریه</u>

پس از اخطاریه نیز بدهی خود را پرداخت نمایند بشرح ذیل سند صادر می گردد.

xx

بدهکاران بد حساب

xx

بانک

ثبت بابت هزینه های فروش مجدد سهام

xx

بانک

xx

بدهکاران بد حساب

xx

درآمد مالی (بهره)

xx

بستانکاران متفرقه

ثبت بابت فروش مجدد سهام

مثال : با توجه به اطلاعات مثال پیش گفته چنانچه شرکت در مرحله دوم باقیمانده تعهد صاحبان سهام را مطالبه نماید و تمامی

سهامداران بجز دارنده گان ۳۰,۰۰۰ سهم تا ابتدای خرداد ماه بدهی خود را پرداخت نمایند و شرکت برای آنها اخطاریه ای ارسال نماید و به آنها مهلت یکماهه دهد که پس از اخطاریه دارنده گان ۱۰,۰۰۰ سهم دیگر نیز بدهی خودشان را همراه با خسارت دیر کرده حساب شرکت واریز نمودند شرکت برای فروش مجدد سهام سهامداران بد حساب هزینه ای معادل ۱,۰۰۰,۰۰۰ ریال پرداخت نمود و سهام آنها را به قرار هر سهمی ۹,۶۰۰ ریال به فروش رسانید.

مطلوب است انجام کلیه ثبت های لازم با فرض آنکه ارزش اسمی پس از دو ماه هر سهم ۱۰,۰۰۰ ریال و شرکت بدهی خود را نیز به سهامداران بد حساب پرداخت نموده باشد (نرخ بهره رسمی در بازار ۱۲٪) فرض گردد.

تعهد صاحبان سهام	
۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰

بدهکاران صاحبان سهام	
۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰

۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰

بدهکاران صاحبان سهام

۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰

تعهد صاحبان سهام

ثبت بابت مطالبه تمام یا بخشی از تعهدات

ارزش اسمی سهم

$$30,000 \times 10,000 = 300,000,000$$

جمع پرداخت نشده $300,000,000 \times 30\% = 90,000,000$

۸۱۰,۰۰۰,۰۰۰

بانک

۹۰,۰۰۰,۰۰۰

بدهکاران بد حساب

۹۰۰,۰۰۰,۰۰۰

بدهکاران صاحبان سهام

ثبت بابت وصول بخشی از مطالبه وعدم دریافت باقیمانده

$$۱۰,۰۰۰ \times ۱۰,۰۰۰ = ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۰.۳ = ۳۰,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۳۰,۰۰۰,۰۰۰ \times (0.۱۲ + 0.۴) \times \frac{1}{12} = ۴۰۰,۰۰۰$$

افرادی که پس از اخطاریه بدهی خود را می پردازند

۳۰,۴۰۰,۰۰۰

بانک

۴۰۰,۰۰۰

درآمد مالی (بهره)

۳۰,۰۰۰,۰۰۰

بدهکاران بد حساب

ثبت بابت وصول مطالبات پس از اخطاریه

بدهکاران بد حساب	
۳۰,۰۰۰,۰۰۰	۹۰,۰۰۰,۰۰۰
۶۱,۰۰۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰,۰۰۰
	۱,۰۰۰,۰۰۰
۹۱,۰۰۰,۰۰۰	۱۵۱,۰۰۰,۰۰۰

$$۶۰,۰۰۰,۰۰۰ \times 0.۱۶ \times \frac{2}{12} = ۱,۶۰۰,۰۰۰$$

پس از اخطاریه نیز بدهی خود را پرداخت ننمایند

۱,۰۰۰,۰۰۰

بدهکاران بد حساب

۱,۰۰۰,۰۰۰

بانک

ثبت بابت هزینه های فروش مجدد

$$۲۰,۰۰۰ \times ۹,۶۰۰ = ۱۹۲,۰۰۰,۰۰۰ \text{ فروش سهام}$$

$$۶۰,۰۰۰,۰۰۰ \times 0.۱۶ \times \frac{2}{12} = ۱,۶۰۰,۰۰۰ \text{ (بهره) دیرکرد}$$

۱۹۲,۰۰۰,۰۰۰

بانک

۶۱,۰۰۰,۰۰۰

بدهکاران بد حساب

۱,۶۰۰,۰۰۰

درآمد مالی (بهره)

۱۲۹,۴۰۰,۰۰۰

بستانکاران متفرقه

ثبت بابت فروش مجدد سهام

بستانکاران متفرقه

۱۲۹,۴۰۰,۰۰۰

بانک

۱۲۹,۰۰۰,۰۰۰

ثبت بابت پرداخت بدهی

کل مبلغ پذیره نویسی شده $20,000 \times 10,000 = 200,000,000$

مبلغ پرداخت نشده $200,000,000 \times 30\% = 60,000,000$

مبلغ پرداخت شده ۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰

کسر سهام $20,000 \times 400 = (8,000,000)$

هزینه فروش مجدد سهام (۱,۰۰۰,۰۰۰)

خسارت دیرکرد (۱,۶۰۰,۰۰۰)

مبلغ پرداختی (۱۲۹,۴۰۰,۰۰۰)

سؤال :

اطلاعات زیر جهت تشکیل شرکت سهامی سهند در دسترس است

- ۱- کل سرمایه مورد نیاز معادل ۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است که موسسین براساس حداقل های مقرر شده در قانون بخشی از آن را تعهد و بصورت نقد بحساب شرکت واریز نمودند.
 - ۲- هزینه های تاسیس متحمل شده توسط موسسین جمعا معادل ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال است
 - ۳- باقیمانده سرمایه مورد نیاز توسط عموم تعهد گردیده شد آنهایی براساس حداقل مقرر شده قانون , بخشی از تعهد را بصورت نقد پرداخت نمودند.
 - ۴- در مرحله اول ۳۵٪ مبلغ پذیره نویسی شده از سهامداران مطالبه شد که تمامی آنها بجز دارنده گان ۴۰,۰۰۰ سهم در موعد مقرر بدهی شان را پرداخت نمودند (ارزش اسمی هر سهم ۱,۰۰۰ ریال است)
 - ۵- شرکت برای سهامداران بد حساب اخطاریه ارسال نمودند و به آنها مهلت یکماهه دادند بطوری که در مهلت مقرر دارنده گان ۱۵,۰۰۰ سهم بدهی خود را نقد بحساب شرکت واریز نمودند
 - ۶- شرکت پس از متحمل شدن هزینه ای معادل ۲۵۰,۰۰۰ ریال جهت فروش مجدد سهام , این سهام را به قرار هر سهمی ۹۵۰ ریال به فروش رسانید (مدت دیرکرد ۳ ماه در نظر گرفته شود).
 - ۷- در مرحله دوم مانده تعهد صاحبان سهام مطالبه گردید بطوری که تمامی سهامداران در مهلت مقرر بدهی شان بحساب شرکت واریز نمودند همچنین شرکت بدهی خود را بابت فروش مجدد سهام پرداخت نمود.
 - ۸- شرکت اوراق موقت سهام را از بین سهامداران جمع آوری نمود و برای آنها ورقه سهام منتشر نمود.
- مطلوب است انجام کلیه ثبت های لازم فقط و فقط در دفاتر قانونی با فرض آنکه نرخ بهره رسمی در بازار معادل ۸٪ باشد.

سهام عادی توسط موسسین $800,000,000 \times 20\% = 160,000,000$

واریزی به میزان 35٪ توسط موسسین $160,000,000 \times 35\% = 56,000,000$

بانک 56,000,000

تعهد صاحبان سهام 104,000,000

160,000,000

سهام عادی پذیره نویسی شده

ثابت بابت پذیره نویسی سهام توسط موسسین

هزینه های تاسیس 15,000,000

بستانکاران موسسین 15,000,000

بستانکاران موسسین 15,000,000

15,000,000

بانک

ثابت

سهام عادی توسط عموم $800,000,000 \times 80\% = 640,000,000$

واریزی به میزان 35٪ توسط عموم $640,000,000 \times 35\% = 224,000,000$

بانک 224,000,000

تعهد صاحبان سهام 416,000,000

640,000,000

سهام عادی پذیره نویسی شده

ثابت بابت پذیره نویسی سهام توسط عموم

$$56,000,000 + 224,000,000 = 280,000,000$$

280,000,000

بدهکاران صاحبان سهام

280,000,000

تعهد صاحبان سهام

ثابت بابت مطالبه بخشی از تعهدات

سهامداران بد حساب $40,000 \times 1,000 = 40,000,000$

میزان تعهدات سهامداران بد حساب $40,000,000 \times 35\% = 14,000,000$

تعهدات سهامداران به کسر از 40,000 سهم $800,000,000 - 40,000,000 = 760,000,000$

واریزی 35٪ از سهام $760,000,000 \times 35\% = 266,000,000$

بانک 266,000,000

14,000,000

بدهکاران بد حساب

280,000,000

بدهکاران صاحبان سهام

ثابت بابت وصول بخشی از مطالبه وعدم دریافت باقیمانده

سهامداران بد حساب $15,000 \times 1,000 = 15,000,000$

واریزی قسمتی از بدهی از محل بدهکاران بد حساب $15,000,000 \times 35\% = 5,250,000$

$$5,250,000 \times (\frac{.8 + .4}{12}) \times \frac{1}{12} = 52,500$$

	بانک	۵,۳۰۲,۵۰۰
۵,۲۵۰,۰۰۰	بدهکاران بد حساب	
۵۲,۵۰۰	درآمد مالی (بهره)	
	ثبت بابت واریزی در بانک بابت مطالبات پس از اخطار	

	بدهکاران بد حساب	۲۵۰,۰۰۰
۲۵۰,۰۰۰	بانک	
	ثبت بابت پرداخت هزینه های فروش مجدد	

فروش مجدد سهام $25,000 \times 950 = 23,750,000$

$$25,000 \times 1,000 = 25,000,000$$

عدم واریزی از سوی بدهکاران بد حساب $25,000,000 \times 35\% = 8,750,000$

$$8,750,000 \times (\frac{.8 + .4}{12}) \times \frac{3}{12} = 262,500 \text{ (بهره) درآمد مالی}$$

$$(1,000 - 950) \times 25,000 = 1,250,000 \text{ کسر سهام}$$

	بانک	۲۳,۷۵۰,۰۰۰
۹,۰۰۰,۰۰۰	بدهکاران بد حساب	
۲۶۲,۵۰۰	درآمد مالی (بهره)	
۶,۹۸۷,۵۰۰	بستانکاران متفرقه	
۷,۵۰۰,۰۰۰	تعهد صاحبان سهام	

ثبت بابت

۱,۲۵۰,۰۰۰	کسر سهام
(۲۵۰,۰۰۰)	هزینه فروش
<u>(۲۶۲,۵۰۰)</u>	خسارت دیرکرد
۶,۹۸۷,۵۰۰	بستانکاران متفرقه

تعداد سهام واریز نشده $40,000 - 15,000 = 25,000$

$$25,000 \times 950 = 23,750,000$$

بانک

۲۳۲,۵۰۰,۰۰۰

۲۳۲,۵۰۰,۰۰۰

بدهکاران بدحساب

ثبت بابت وصول مطالبات از سهامداران

بستانکاران متفرقه

۶,۹۸۷,۵۰۰

۶,۹۸۷,۵۰۰

بانک

ثبت بابت پرداخت بدهی

سهام پذیره نویسی شده

۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰

۸۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

ثبت بابت

نکته: مطابق باقوانین تجارت درایران مادامی که تعهدصاحبان سهام مانده داشته باشدشرکتهای سهامی حق صدور یا انتشارسهام راندارندبلکه گواهی موقت سهام دراختیارسهام داران قرارمی دهندولی پس ازآنکه سهامداران به کل تعهدشان عمل نمایندشرکتهای سهامی بایستی اوراق موقت سهام رازبین سهامداران جمع آوری وابطال نمایندوبه جای آن ورقه سهام برای آنهامنتشرصادرصادر نمایند.

بدهکاران صاحبان سهام

۲۳۲,۵۰۰,۰۰۰

۲۳۲,۵۰۰,۰۰۰

تعهدصاحبان سهام

ثبت بابت مطالبه مانده تعهدصاحبان سهام

تعهدصاحبان سهام

۴۱۶,۰۰۰,۰۰۰

۱۰۴,۰۰۰,۰۰۰

۲۸۰,۰۰۰,۰۰۰

۵۲۰,۰۰۰,۰۰۰

۷۵۰۰,۰۰۰

۲۸,۷۵۰,۰۰۰

۵۲۰,۰۰۰,۰۰۰

۲۳۲,۵۰۰,۰۰۰

۲۳۲,۵۰۰,۰۰۰

قبل از آنکه فروش نقدی سهام گفته شود نیاز است ابتدا حقوق مالکانه و انواع ارزش برای سهام مشخص گردد.

حقوق مالکانه :

عبارت است از ادعای مالک یا مالکان واحد تجاری نسبت به دارائی های واحد تجاری.

این حقوق مالکانه در شرکتهای تک مالکی از آن تحت عنوان حساب سرمایه یادمی شود ولی در شرکتهای سهامی که عمده تفاوت شرکت های سهامی با سایر شرکتهای در همین حقوق مالکانه می باشد اصطلاحاً حقوق صاحبان سهام نامیده می شود. حقوق صاحبان سهام به شرح زیر عبارتند از:

حقوق صاحبان سهام

ترازنامه	
بدهی ها	دارائی ها
جاری	جاری
⋮	⋮
بلندمدت	ثابت
حقوق صاحبان سهام	

- × × سرمایه سهام عادی پذیره نویسی شده
- (× ×) مانده بدهکار تعهد صاحبان سهام
- × × سرمایه سهام عادی
- × × صرف (کسر) سهام عادی
- (× ×) مانده بستانکار سرمایه سهام ممتاز
- × × صرف (کسر) سهام ممتاز
- × × سرمایه اهدائی
- (× ×) مانده بدهکار سهام خزانه
- × × اندوخته قانونی
- × × اندوخته احتیاطی
- × × اندوخته توسعه و تکمیل
- × × صرف ناشی از باز خرید سهام ممتاز
- × × سود (زیان) انباشته

× × جمع حقوق صاحبان سهام

انواع ارزش سهام برای سهام عادی :

۱- ارزش اسمی

۲- ارزش دفتری

۳- ارزش بازار

ارزش اسمی :

ارزشی است که روی هر ورقه سهم درج شده است و مبنائی برای تعیین سرمایه قانونی شرکت می باشد لازم به توضیح است سرمایه سهام همواره بایستی به ارزش اسمی بستانکار گردد.

ارزش دفتری :

این ارزش در واقع نشان دهنده ادعای سهامداران عادی واحد تجاری از کل دارائی های شرکت می باشد و به شرح ذیل قابل محاسبه است .

حقوق متعلق به سهامداران ممتاز - حقوق صاحبان سهام

ارزش دفتری هر سهم عادی = _____

تعداد سهام عادی

مثال : مانده های زیر از بخش حقوق صاحبان سهام شرکت سهامی بتا استخراج شده است.

حقوق صاحبان سهام

سرمایه سهام عادی پذیره نویسی شده (۱۰۰۰ ریالی) ۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰

تعهد صاحبان سهام (۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰)

سرمایه سهام عادی (۱۰۰۰ ریالی) ۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰

صرف (کسر) سهام عادی ۵,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام ممتاز -

صرف (کسر) سهام ممتاز -

سرمایه اهدائی ۴۰,۰۰۰,۰۰۰

سهام خزانه (۷۰,۰۰۰,۰۰۰)

صرف سهام خزانه -

اندوخته قانونی ۵۰,۰۰۰,۰۰۰

اندوخته احتیاطی ۲۰,۰۰۰,۰۰۰

اندوخته توسعه و تکمیل ۲۵,۰۰۰,۰۰۰

صرف ناشی از باز خرید سهام ممتاز -

سود (زیان) انباشته ۸۰,۰۰۰,۰۰۰

۹۳۰,۰۰۰,۰۰۰

جمع حقوق صاحبان سهام

مطلوب است تعیین نمائیدارزش اسمی ودفتری هر سهم عادی را .

$$\text{ارزش دفتری هر سهم عادی} = \frac{\text{حقوق متعلق به سهامداران ممتاز - حقوق صاحبان سهام}}{\text{تعداد سهام عادی}} = \frac{930,000,000}{900,000} = 1033$$

مثال :

باتوجه به اطلاعات پیش گفته چنانچه ۲۰۰,۰۰۰ سهم ممتاز ۱,۰۰۰ ریالی داشته باشیم که این سهام باکسری معادل ۵,۰۰۰,۰۰۰ فروخته شده باشند.

مطلوب است تعیین نمائیدارزش دفتری هر سهم عادی باقرض آنکه سهام ممتاز جمع شونده وسودهای معوق مربوط به وی معادل ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد.

$$\begin{aligned} \text{سودهای معوق} + \text{صرف (کمی) سهام ممتاز} + \text{سرمایه سهام ممتاز} &= \text{حقوق متعلق به سهامداران ممتاز} \\ 200,000,000 - 500,000,000 + 20,000,000 &= 215,000,000 \\ \text{حقوق متوق به سهامداران ممتاز - حقوق صاحبان سهام} &= 1,125,000,000 - 215,000,000 \\ \text{ارزش دفتری هر سهم عادی} &= \frac{1,125,000,000 - 215,000,000}{900,000} = 1,011 \end{aligned}$$

مثال : مانده های زیر از بخش حقوق صاحبان سهام شرکت سهامی بتا استخراج شده است.

حقوق صاحبان سهام	مبلغ
سرمایه سهام عادی پذیره نویسی شده (۱۰۰۰ ریالی)	۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰
تعهد صاحبان سهام	(۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰)
سرمایه سهام عادی (۱۰۰۰ ریالی)	۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰
صرف (کسر) سهام عادی	۵,۰۰۰,۰۰۰
سرمایه سهام ممتاز (۱۰۰۰ ریالی)	۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰
صرف (کسر) سهام ممتاز	(۵۰۰۰,۰۰۰)
سرمایه اهدائی	۴۰,۰۰۰,۰۰۰
سهام خزانه	(۷۰,۰۰۰,۰۰۰)
صرف سهام خزانه	-
اندوخته قانونی	۵۰,۰۰۰,۰۰۰
اندوخته احتیاطی	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
اندوخته توسعه و تکمیل	۲۵,۰۰۰,۰۰۰
صرف ناشی از باز خرید سهام ممتاز	-
سود (زیان) انباشته	۸۰,۰۰۰,۰۰۰
جمع حقوق صاحبان سهام	۱,۱۲۵,۰۰۰,۰۰۰

ارزش بازار:

ارزشی است که اوراق سهام در بازار مورد معامله و دادوستد قرار می گیرد این ارزش مبنای ثبت حسابداری رانشان می دهد چنانچه ارزش بازار کمتر از ارزش اسمی باشد اصطلاحاً گوئیم سهام به کسر فروخته یا منتشر شده است که البته انتشار سهام به کسر در ایران ممنوع است و چنانچه ارزش بازار بیش از ارزش اسمی باشد اصطلاحاً گوئیم سهام به صرف منتشر شده است صرف و کسر سهام هر دو در بخش حقوق صاحبان سهام و در قالب حساب های دائمی گزارش می شوند.

فروش نقدی سهام

در سه حالت فوق به شرح ذیل در دفاتر ثبت می نمائیم

روش اول : روش ارزش اسمی

بانک
××
×× سرمایه سهام عادی

ثبت بابت انتشار سهام به ارزش اسمی

روش دوم: روش ارزش اسمی به کسر

بانک
××
×× کسر سهام عادی
×× سرمایه سهام عادی

ثبت بابت انتشار سهام عادی به کمتر از ارزش اسمی (به کسر)

روش سوم: روش ارزش اسمی به صرف

بانک
××
×× سرمایه سهام عادی
×× صرف سهام عادی

ثبت بابت انتشار سهام به بیش از ارزش اصلی اسمی (به صرف)

انتشار سهام در قبال تحصیل دارائی ثابت : چنانچه در شرکت های سهامی درازای خرید یا تحصیل دارائی ثابت به جای وجه

نقد که فروشنده گان اینگونه دارائی ها سهام شرکت را اعطاء نمائیم مبنای ثبت در دفاتر ارزش بازار سهام منتشر شده می باشد و نه ارزش بازار، دارائی تحصیل شده ولی چنانچه ارزش بازار سهام منتشر شده به گونه ای قابل اتکا قابل تعیین نباشد می توان ارزش بازار دارائی تحصیل شده را مبنائی برای ثبت در دفاتر قرارداد

مثال : اطلاعات زیر در خصوص انتشار سهام در شرکت سهامی گاماد دسترس است

۱- انتشار ۵۰,۰۰۰ سهم به ارزش اسمی که معادل ۱۰,۰۰۰ ریال است

۲- دولت برای کمک به این شرکت سهامی زمینی را که ارزش بازار آن معادل ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است در اختیار شرکت قرارداد داده است که وجهی از آن بابت شرکت پرداخت نمود و تعهدی نیز ایجاد نشده است .

۳- انتشار ۳۰,۰۰۰ سهم به قرار هر سهمی ۱۰,۰۳۰ ریال

۴- انتشار ۵۰۰۰ سهم در قبال تحصیل ماشین آلاتی که ارزش بازار آن معادل ۷۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد در این تاریخ ارزش بازار هر سهم معادل ۱۰,۰۶۰ ریال است

۵- انتشار ۱۵,۰۰۰ سهم به قرار هر سهمی ۹,۹۸۵ ریال . مطلوب است انجام کلیه ثبت های لازم در دفاتر این شرکت سهامی .

$$50,000 \times 10,000 = 500,000,000$$

۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰

بانک

۵۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

ثبت بابت

۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰

زمین

۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه اهدائی

ثبت بابت سرمایه اهدائی

$$30,000 \times 10,030 = 300,900,000$$

$$30,000 \times 10,000 = 300,000,000$$

صرف ۹۰۰,۰۰۰

۳۰۰,۹۰۰,۰۰۰

بانک

۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۹۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

ثبت بابت فروش سهام بیش از ارزش اسمی

$$10,060 \times 05,000 = 50,300,000$$

$$10,000 \times 05,000 = 50,000,000$$

صرف ۳۰۰,۰۰۰

۵۰,۳۰۰,۰۰۰

ماشین آلات

۵۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۳۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

ثبت بابت انتشار سهام بیش از ارزش اسمی در قبال تحصیل ماشین آلات

$$15,000 \times 9,985 = 149,775,000$$

$$15,000 \times 10,000 = 150,000,000$$

$$\frac{150,000,000}{225,000} \text{ کسر}$$

۱۴۹,۷۷۵,۰۰۰

بانک

۲۲۵,۰۰۰

کسر سرمایه عادی

۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

ثبت بابت انتشار سهام کمتر از ارزش اسمی

انتشار سهام بصورت یکجا :

ممکن است سهام عادی و ممتاز توأم در بازار به فروش برسند برای تفکیک نمودن ارزش عادی و ممتاز که مبنای ثبت در دفاتر قرار می گیرد از سه روش زیر می توان استفاده نمود.

۱- روش نسبی ارزش بازار

۲- روش تفاضلی

۳- روش نسبی ارزش اسمی

روش نسبی ارزش بازار:

چنانچه ارزش بازار هر دو نوع سهام منتشر شده مشخص باشند می توان با توجه به نسبت بدست آمده از ارزش بازار هر یک از سهام عادی و ممتاز میزان سرمایه سهام عادی و ممتاز را مشخص نمود.

مثال :

شرکت سهامی همما ۱۵,۰۰۰ سهم عادی ۱۰,۰۰۰ ریالی و ۱۰,۰۰۰ سهم ممتاز ۱۰,۰۰۰ ریالی را به مبلغ ۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال بصورت نقد به فروش می رساند چنانچه در این تاریخ ارزش بازار سهام عادی و ممتاز قابل تعیین و به ترتیب معادل ۱۸۰,۰۰۰,۰۰۰ و ۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد مطلوب است انجام ثبت با ثبت های لازم در این خصوص .

ارزش اسمی سهام عادی $15,000 \times 10,000 = 150,000,000$

ارزش بازار سهام عادی $180,000,000$

صرف $30,000,000$

$$\frac{180,000,000}{320,000,000} = 0/5625$$

$$\frac{180,000,000}{320,000,000} \times 300,000,000 = 168,750,000$$

ارزش اسمی سهام ممتاز $10,000 \times 10,000 = 100,000,000$

ارزش بازار سهام ممتاز $140,000,000$

صرف $40,000,000$

$$\frac{140,000,000}{320,000,000} = 0/4375$$

$$\frac{140,000,000}{320,000,000} \times 300,000,000 = 131,250,000$$

$$\frac{180,000,000}{320,000,000} = 168,750,000 \text{ ارزش سهام عادی}$$

$$180,000,000 + 140,000,000 = 320,000,000$$

$$\frac{150,000,000}{18,750,000} \text{ ارزش اسمی سهام عادی}$$

$$150,000,000 \times 10,000 = 1,500,000,000$$

۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ×

$$\frac{140,000,000}{320,000,000} = 131,250,000 \text{ ارزش سهام ممتاز}$$

$$\frac{10,000 \times 10,000 = 100,000,000}{31,250,000} \text{ ارزش اسمی ممتاز}$$

$$\text{صرف سهام ممتاز}$$

۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰

بانک

۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۱۸,۷۵۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام ممتاز

۳۱,۲۵۰,۰۰۰

صرف سهام ممتاز

ثبت بابت فروش سهام عادی و ممتاز بصورت یکجا

روش تفاضلی :

چنانچه تنها ارزش بازاریک نوع از سهام برای ماقابل تعیین باشد می توانیم از روش تفاضلی استفاده کنیم بدین صورت که ارزش بازار سهام قابل تعیین را از ارزش قابل معامله کسر نمائیم باقیمانده را برای سهامی که ارزش آن در بازار قابل تعیین نمی باشد در نظر گیریم .

مثال :

باتوجه به اطلاعات پیش گفته چنانچه ارزش بازار سهام ممتاز قابل تعیین نباشد مطلوب است انجام ثبت یائبت های لازم در این

خصوص .

ارزش سهام بازار ارزش سهام بازار

$$300,000,000 - 180,000,000 = 120,000,000$$

ارزش سهام عادی ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰ ارزش سهام عادی

صرف سهام ممتاز ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ صرف سهام عادی ۳۰,۰۰۰,۰۰۰

۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰

بانک

۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۳۰,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام ممتاز

۲۰,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام ممتاز

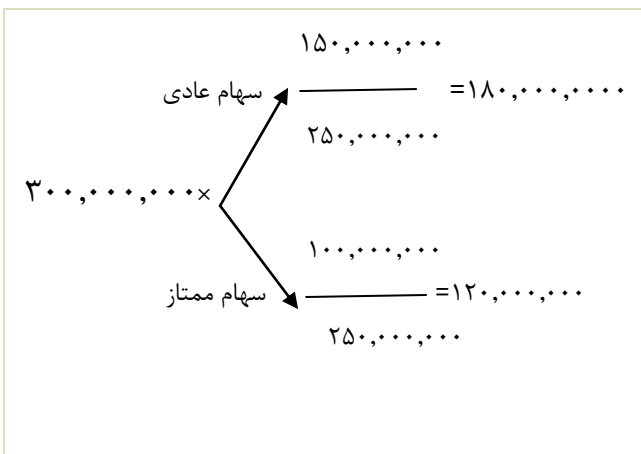
ثبت بابت فروش سهام عادی وممتاز بصورت یکجا

روش نسبی ارزش اسمی :

چنانچه نه ارزش بازار سهام ممتازونه ارزش بازار سهام عادی به گونه ای قابل اتکاقابل برآورد باشد از ارزش اسمی سهام استفاده می نمائیم بدین گونه که ارزش نسبی هریک از سهام رابه کل ارزش سهام بدست آورده ودرمبلغ فروخته شده ضرب می کنیم مبلغ بدست آمده مبنای ثبت برای هریک از سهام می باشد.

مثال تدریس در کلاس روش تحقیق مدیریت صبح جمعه ۱۳۹۰/۰۲/۱۶

باتوجه به اطلاعات مثال پیش گفته نه ارزش سهام ممتازونه ارزش بازار سهام عادی قابل تعیین باشد مطلوب است انجام ثبت یائبت های لازم در این خصوص .



۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰

بانک

۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۳۰,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام ممتاز

۲۰,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام ممتاز

ثبت بابت فروش سهام عادی وممتاز بصورت یکجا

سهام ممتاز و ویژگیهای آن :

برخی از صاحب نظران اعتقاد بر آن دارند که سهامداران عادی، سهامداران اصلی و احد تجاری می باشند و معتقدند که سهامداران ممتاز به دلیل داشتن بعضی از ویژگیهای که از جمله آن می توان سود تضمین شده برای آنها اشاره نمود به مانند بستانکاران و احد تجاری می باشند به هر حال برخی از عمده ویژگیهای در نظر گرفته شده برای سهامداران ممتاز به شرح ذیل عبارتند از:

۱- اولویت در دریافت سود سهام

۲- اولویت در دریافت از دارائی های شرکت در زمان انحلال

۳- قابلیت تبدیل سهام عادی

۴- قابلیت باز خرید برای سهام ممتاز

اولویت در دریافت سود سهام :

سهام ممتاز در قالب یکی از حالات زیر در زمان توزیع سود قرار می گیرد

۱- سهام ممتاز جمع شونده (باحق انباشت , با سود معوق)

۲- سهام ممتاز غیر جمع شونده (بدون حق انباشت , بدون سود معوق)

۳- سهام ممتاز با مشارکت کامل

۴- سهام ممتاز با مشارکت جزئی

۵- ترکیبی از حالات فوق

سهام جمع شونده :

چنانچه این ویژگی برای سهامداران ممتاز وجود داشته باشد در سال یا سالهای قبل سودی بین سهامداران توزیع نشده باشد در زمان توزیع سهامداران ممتاز می توانند نسبت به سودهای توزیع نشده اعداد داشته باشند بنابراین ابتدا کلیه ی سودهای متعلق به سهامداران ممتاز محاسبه و پرداخت می گردد و چنانچه باقیمانده ای وجود داشته باشد به سهامداران عادی پرداخت می گردد.

مثال

در ساختار سرمایه شرکت سهامی قائم ۴۰,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی و ۱۰,۰۰۰ سهم ممتاز ۱۰٪ ۱,۰۰۰ ریالی وجود دارد چنانچه سهام ممتاز جمع شونده باشد در طی ۳ سال اخیر سودی بین سهامداران توزیع نشده باشد:

مطلوب است تعیین نمائید سود قابل توزیع برای هر سهم عادی و ممتاز با فرض آنکه این شرکت در سال جاری سودی معادل ۱۴,۰۰۰,۰۰۰ ریال کسب نموده که قصد توزیع ۹,۰۰۰,۰۰۰ ریال از آن را بین سهامداران دارد

سرمایه سهام ممتاز $10,000 \times 1,000 = 10,000,000$

سود تقسیم هر سهم ممتاز $10,000,000 \times 3 = 30,000,000$ $10,000 \times 10\% = 1,000,000$

سود قابل توزیع بین سهامداران عادی $9,000,000 - 30,000,000 = 6,000,000$

۳,۰۰۰,۰۰۰

۶,۰۰۰,۰۰۰

میزان سود سهام عادی به ازای هر سهم $DPS = \frac{6,000,000}{40,000} = 150$ میزان سود سهام ممتاز $DPS = \frac{3,000,000}{10,000} = 300$

سهام ممتاز غیر جمع شونده :

چنانچه مطابق با اساسنامه شرکت ، سهام ممتاز غیر جمع شونده باشد در زمان توزیع سود سهامداران ممتاز می توانند فقط نسبت به سود همان سال اعداد داشته باشند هر چند که ممکن است در سال های قبل نیز سودی توزیع نشده باشد:

مثال :

باتوجه به اطلاعات مثال پیش گفته چنانچه سهام ممتاز غیر جمع شونده باشد مطلوب است تعیین نمائید DPS سهام عادی و ممتاز را .

سرمایه سهام ممتاز: $10,000 \times 1,000 = 10,000,000$

ممتاز $10,000,000 \times 10\% = 1,000,000$

$$DPS = \frac{1,000,000}{10,000} = 100$$

سود تقسیمی هر سهم ممتاز

عادی $9,000,000 - 1,000,000 = 8,000,000$

$$DPS = \frac{8,000,000}{40,000} = 200$$

سود تقسیمی هر سهم

سهام ممتاز مشارکتی :

به دودسته سهام ممتاز با مشارکت کامل و سهام با مشارکت جزئی یا محدود تقسیم بندی می شود

۱- سهام ممتاز با مشارکت کامل :

چنانچه سهام ممتاز با مشارکت کامل باشد بایستی معادل درصد در نظر گرفته شده برای سهامدار ممتاز، به سهامدار عادی نیز سود تضمین شده پرداخت گردد. و چنانچه مانده ای برای توزیع سود وجود داشته باشد به نسبت سرمایه بین آنها توزیع می گردد

مثال: در ساختار سرمایه شرکت مهدی ۶۰,۰۰۰ سهم عادی ۱۰,۰۰۰ ریالی و ۲۰,۰۰۰ سهم ممتاز ۸٪ ۱۰,۰۰۰ ریالی وجود دارد این شرکت قصد دارد در سال جاری سودی معادل ۹۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال را بین سهامداران توزیع نماید مطلوب است تعیین نمائید DPS سهام عادی و ممتاز را.

سرمایه سهام ممتاز: $20,000 \times 10,000 = 200,000,000$

سهم سهامداران ممتاز از سود تضمین شده $200,000,000 \times 8\% = 16,000,000$

سرمایه سهام عادی $60,000 \times 10,000 = 600,000,000$

سهم سهامداران عادی از سود $600,000,000 \times 8\% = 48,000,000$

جمع $48,000,000 + 16,000,000 = 64,000,000$

$$200,000,000 + 600,000,000 = 800,000,000$$

میزان سود به سهامداران ممتاز $\frac{200,000,000}{800,000,000} = 6,500,000$

میزان سود به سهامداران عادی $\frac{600,000,000}{800,000,000} = 19,500,000$

سرمایه سهام ممتاز $90,000,000 - 64,000,000 = 26,000,000$

جدول سود تقسیمی هر سهم

سهم عادی	سهم ممتاز	شرح
۴۸,۰۰۰,۰۰۰	۱۶,۰۰۰,۰۰۰	سهم از سود تضمین شده
۱۹,۵۰۰,۰۰۰	۶,۵۰۰,۰۰۰	سهم از باقیمانده سود مشارکت کامل
<hr/>	<hr/>	جمع سود قابل توزیع
۶۷,۵۰۰,۰۰۰	۲۲,۵۰۰,۰۰۰	
÷	÷	
۶۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	تعداد سهام
<hr/>	<hr/>	DPS سود تقسیمی هر سهم
۱,۱۲۵	۱,۱۲۵	Dps ممتاز
		Dps عادی

مثال :

باتوجه به اطلاعات مثال پیش گفته چنانچه سود قابل توزیع معادل ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال باشد مطلوب است تعیین نمائید DPS عادی و ممتاز را.

سهم سهامداران ممتاز از سود تضمین شده $۱۶,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ \times ۸\%$ سرمایه سهام ممتاز $۲۰۰,۰۰۰ \times ۱۰,۰۰۰ = ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰$

سهم سود سهامداران عادی $۴۴,۰۰۰,۰۰۰ = ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۱۶,۰۰۰,۰۰۰$ سرمایه سهام عادی $۶۰,۰۰۰ \times ۱۰,۰۰۰ = ۶۰۰,۰۰۰,۰۰۰$

جدول سود تقسیمی هر سهم

سهم عادی	سهم ممتاز	شرح
۴۴,۰۰۰,۰۰۰	۱۶,۰۰۰,۰۰۰	سهم از سود تضمین شده
<hr/>	<hr/>	سهم از باقیمانده سود مشارکت کامل
۴۴,۰۰۰,۰۰۰	۱۶,۰۰۰,۰۰۰	جمع سود سهام قابل توزیع
÷	÷	
۶۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	تعداد سهام
<hr/>	<hr/>	DPS سود تقسیمی هر سهم
۷۳۳	۸۰۰	

سهام ممتاز با مشارکت جزئی یا محدود:

در این حالت مانند آنچه که در مشارکت کامل ذکر شده با توجه به سود تضمین شده سهامدار ممتاز به هر دو گروه (سهامداران عادی و ممتاز) سود تعلق می گیرد چنانچه باقیمانده ای وجود داشته باشد سهامداران ممتاز می توانند تا میزان مشارکت جزئی مقرر شده در اساسنامه نسبت به این باقیمانده ادعا داشته باشند نقطه قابل توجه آن است که در مشارکت جزئی زمانی که باقیمانده وجود دارد بایستی باز معادل مشارکت جزئی در نظر گرفته شده برای سهامدار ممتاز، برای سهامدار عادی نیز سود وجود داشته باشد در غیر این صورت مبنای سرمایه آنها (مشارکت کامل) می باشد.

با توجه به اطلاعات مثال پیش گفته چنانچه سود قابل توزیع ۹۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و سهام ممتاز با مشارکت جزئی ۲٪ باشد. مطلوب است تعیین نمائید DPS سهام ممتاز و عادی را.

$$\begin{aligned} \text{سهام سهامداران ممتاز از سود تضمین شده} &= 200,000,000 \times 8\% = 16,000,000 \quad \text{سرمایه سهام ممتاز} \quad 20,000 \times 10,000 = 200,000,000 \\ \text{از محل سود تضمین شده} &= 600,000,000 \times 8\% = 48,000,000 \quad \text{سرمایه سهام عادی} \quad 60,000 \times 10,000 = 600,000,000 \\ 48,000,000 + 16,000,000 &= 64,000,000 \\ \text{از محل مشارکت جزئی عادی} &= 600,000,000 \times 2\% = 12,000,000 \quad \text{از محل مشارکت جزئی ممتاز} \quad 200,000,000 \times 2\% = 4,000,000 \\ 4,000,000 + 12,000,000 &= 16,000,000 \\ \text{سهام عادی} &= 90,000,000 - 64,000,000 - 16,000,000 = 10,000,000 \end{aligned}$$

جدول سود تضمین شده هر سهم

سهم عادی	سهم ممتاز	شرح
۴۸,۰۰۰,۰۰۰	۱۶,۰۰۰,۰۰۰	به میزان ۲٪ از سود تضمین شده
۱۲,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	سهم از مشارکت جزئی
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	-	سهم از باقیمانده سود
<hr/>	<hr/>	
۷۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	جمع سود قابل توزیع
÷	÷	
۶۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰	تعداد سهام
<hr/>	<hr/>	
۱,۱۶۶	۱,۰۰۰	DPS

مثال : باتوجه به اطلاعات مثال پیش گفته چنانچه سهام ممتازبامشارکت جزئی باشد
مطلوب است تعیین نمائیدسودقابل توزیع متعلق به هرسهام عادی وممتازرا درفروض مستقل زیر:

۱- مشارکت جزئی ۲٪ سودقابل توزیع ۷۶,۰۰۰,۰۰۰ریال

۲- مشارکت جزئی ۲٪ سودقابل توزیع ۶۰,۰۰۰,۰۰۰ریال

۳- مشارکت جزئی ۴٪ سودقابل توزیع ۹۰,۰۰۰,۰۰۰ریال

سؤال :

ترکیبی ازحالات پیش گفته فوق درسهام ممتازعموماً دویاچندویژگی ازویژگیهای قیدشده جهت توزیع سودتواماً وجوددارد در
این حالت به آنچه گفته شدبایستی سودمتعلق به هرسهام عادی وممتازرا محاسبه نمود

تمرین ۶-۱۲ صفحه ۴۹ درمنزل حل شود

پاسخ تمرین ۶-۱۲ صفحه ۴۹ قسمت الف :

$$4,000 \times 2,000 = 8,000,000 \text{ سهام ممتاز}$$

$$1,200,000 + 1,800,000 = 3,000,000$$

$$3,000,000 \times 50\% = 1,500,000$$

$$12,000 \times 1,000 = 12,000,000 \text{ سهام عادی}$$

$$1,500,000 + 2,500,000 = 4,000,000$$

$$8,000,000 \times 10\% = 800,000$$

$$4,000,000 - 800,000 = 3,200,000 \text{ سهام عادی}$$

$$DPS = \frac{800,000}{4,000} = 200 \text{ سودتضمینی هر سهم ممتاز}$$

چون گفته شده بدون مشارکت فقط سهامداران ممتاز درصدی گیرند و الباقی به سهام عادی

$$DPS = \frac{3,200,000}{12,000} = \frac{3,200,000}{12,000} = 267 \text{ سودتضمینی سهم عادی}$$

جدول سود تقسیمی هر سهم

سهام عادی	سهام ممتاز	شرح
-	800,000	سودتضمین شده
3,200,000	-	باقیمانده سود قابل تقسیم
3,200,000	800,000	جمع
÷	÷	
$\frac{12,000}{267}$	$\frac{4,000}{200}$	تعداد سهام
		DPS

$$8,000,000 \times 10\% = 800,000$$

قسمت ب:

×۳

$$2,400,000 \text{ ممتاز}$$

$$4,000,000 - 2,400,000 = 1,600,000 \text{ سهام عادی}$$

$$DPS = \frac{2,400,000}{4,000} = 600 \text{ سودتضمینی هر سهم}$$

$$DPS = \frac{1,600,000}{12,000} = 133$$

جدول سود تقسیمی هر سهم

سهام عادی	سهام ممتاز	شرح
-	800,000	سودتضمین شده
-	1,600,000	سود انباشته
1,600,000	-	سود اختصاص یافته
1,600,000	2,400,000	سود قابل پرداخت
÷	÷	
$\frac{12,000}{133}$	$\frac{4,000}{600}$	تعداد سهام
		DPS

قسمت ج :

$$4,000 \times 2,000 = 8,000,000$$

$$8,000,000 \times \%10 = 800,000$$

$$12,000 \times 10 = 12,000,000$$

$$12,000,000 \times \%10 = \frac{1,200,000}{200,000}$$

$$4,000,000 - 2,000,000 = 2,000,000$$

$$2,000,000 \begin{cases} \text{ممتاز} \frac{8}{20} = 800,000 \\ \text{عادی} \frac{12}{20} = 1,200,000 \end{cases}$$

$$DPS = \frac{1,600,000}{4,000} = 400 \text{ سودتضمینی سهم ممتاز}$$

$$DPS = \frac{2,400,000}{12,000} = 200 \text{ سودتضمینی سهم عادی}$$

جدول سود تقسیمی هر سهم

سهم ممتاز	سهم عادی	شرح
800,000	1,200,000	سودتضمین شده
800,000	1,200,000	سود مشارکتی کامل
1,600,000	2,400,000	جمع
÷	÷	
4,000	12,000	تعداد سهام
400	200	DPS

$$4,000,000 \times 2,400,000 = 1,600,000$$

$$1,600,000 - 1,200,000 = 400,000$$

$$400,000 \times \frac{8}{20} = 160,000 \text{ ممتاز}$$

$$400,000 \times \frac{12}{20} = 240,000 \text{ عادی}$$

$$8,000,000 \times \%10 = 800,000$$

$$\begin{matrix} \times 3 \\ \hline 2,400,000 \end{matrix} \text{ سهم ممتاز}$$

$$12,000,000 \times \%10 = 1,200,000$$

$$400,000 \begin{cases} \text{ممتاز} \frac{8}{20} = 160,000 \\ \text{عادی} \frac{12}{20} = 240,000 \end{cases}$$

$$DPS = \frac{2,560,000}{4,000} = 640 \text{ ممتاز}$$

$$DPS = \frac{1,440,000}{12,000} = 120 \text{ سودتضمینی هر سهم عادی}$$

جدول سود تقسیمی هر سهم

سهم عادی	سهم ممتاز	شرح
۱,۲۰۰,۰۰۰	۸۰۰,۰۰۰	سود تضمین شده
-	۱,۶۰۰,۰۰۰	سود انباشته
۲,۴۰۰,۰۰۰	۱,۶۰۰,۰۰۰	سود مشارکتی کامل
<u>۱,۴۴۰,۰۰۰</u>	<u>۲,۵۶۰,۰۰۰</u>	جمع سود
÷	÷	
<u>۱۲,۰۰۰</u>	<u>۴,۰۰۰</u>	تعداد سهام
۱۲۰	۴۰۰	DPS

سهام ممتاز قابل تبدیل :

یکی دیگر از ویژگیها که برای سهام ممتاز برشمرديم ممکن است سهام ممتاز قابل تبدیل به سهام عادی باشد . بنابراین هر زمان که سهامداران ممتاز بخواهند می توانند سهام خود را به سهام عادی تبدیل نمایند . در زمان تبدیل هر گونه حسابی مرتبط با سهام ممتاز بایستی از دفاتر خارج گردد . و هرگونه مابه التفاوتی در صورتی که مازاد باشد بحساب صرف سهام عادی و در صورت کسری از حساب سود و زیان انباشته کسر خواهد شد .

مثال : ایران که در ساختار سرمایه خود دارای ۰۰۰

شرکت

2,000 ریال صرف فروخته

باشد , مطلوبست انجام ثبت یا ثبتهای لازم در سه فرض مستقل زیر .

الف) با ۴۰,۰۰۰ سهم عادی ۵۵۰ ریالی معاوضه گردد .

ب) با ۴۵,۰۰۰ سهم عادی ۵۵۰ ریالی معاوضه گردد .

ج) با ۳۸,۰۰۰ سهم عادی ۵۵۰ ریالی معاوضه گردد .

صرف سهام ممتاز	سرمایه سهام ممتاز
۲,۰۰۰,۰۰۰	۳,۰۰۰,۰۰۰

$$40,000 \times 550 = 22,000,000$$

الف :

سرمایه سهام ممتاز ۲۲,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام ممتاز ۲,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی ۲۲,۰۰۰,۰۰۰

ثبت بابت تبدیل سهام ممتاز به سهام عادی

$$45,000 \times 550 = 24,750,000$$

ب :

۲۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام ممتاز
۲,۰۰۰,۰۰۰	صرف سهام ممتاز
۲,۷۵۰,۰۰۰	سود و زیان انباشته
۲۴,۷۵۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
	<u>ثبت بابت تبدیل سهام ممتاز به سهام عادی</u>

(ج)

$$38,000 \times 550 = 20,900,000$$

۲۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام ممتاز
۲,۰۰۰,۰۰۰	صرف سهام ممتاز
۲۰,۹۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام عادی
۱,۱۰۰,۰۰۰	صرف سهام عادی
	<u>ثبت بابت تبدیل سهام ممتاز به سهام عادی</u>

مثال :

تمرین 9-12 صفحه 50 کتاب (حسابداری میانه 2 جمشید اسکندری)

<u>صرف سهام ممتاز</u>	<u>سرمایه سهام ممتاز</u>
۱,۵۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰

$$2,000 \times 3,250 = 6,500,000 \text{ سهام عادی}$$

$$2,000 \times 2,500 = 5,000,000 \text{ سهام عادی}$$

$$1,500,000 \text{ صرف سهام عادی}$$

$$2,000 \times 4 = 8,000 \text{ تعداد سهام عادی معاوضه شده}$$

$$8,000 \times 1,000 = 8,000,000 \text{ ارزش اسمی سهام عادی}$$

$$8,000 \times 1,250 = 10,000,000 \text{ ارزش بازار}$$

۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه سهام ممتاز
۱,۵۰۰,۰۰۰	صرف سهام ممتاز
۱,۵۰۰,۰۰۰	سودوزیان انباشته

۸,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

ثبت بابت تبدیل سهام ممتاز به سهام عادی

$$2,000 \times 3 = 6,000 \text{ سهم}$$

$$6,000 \times 1,000 = 6,000,000$$

$$6,000 \times 1,250 = 7,500,000$$

۵,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام ممتاز

۱,۵۰۰,۰۰۰

صرف سهام ممتاز

۶,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۵۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

ثبت بابت تبدیل سهام ممتاز به سهام عادی

سهام ممتاز قابل باز خرید : سهام ممتاز قابل خرید , چنانچه سهام ممتاز دارای این ویژگی باشد در زمن باز خرید سهام ممتاز بایستی مانند آنچه که برای قابلیت تبدیل سهام ممتاز به عادی گفته شد حسابهای مرتبط با سهام ممتاز از دفاتر خارج گردد . در این صورت نیز هر گونه ماب التفاوت حاصل شده نسبت به ارزش دفتری سهام ممتاز در صورت مازاد بعنوان صرف ناشی از باز خرید و در صورت کسری از حساب سود و زیان انباشته کسر خواهد شد . **مثال :**

تمرین 10-12 صفحه 50 کتاب (حسابداری میانه 2 جمشید اسکندری)

صرف سهام ممتاز سرمایه سهام ممتاز

۳,۰۰۰,۰۰۰

۱,۲۰۰,۰۰۰

$$3,000 \times 1,000 = 3,000,000$$

$$3,000 \times 1,400 = 4,200,000$$

$$\text{صرف سهام ممتاز } 1,200,000$$

$$3,000 \times 1,600 = 4,800,000$$

سرمایه سهام ممتاز ۳,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام ممتاز ۱,۲۰۰,۰۰۰

سود و زیان انباشته ۶۰۰,۰۰۰

بانک ۴,۸۰۰,۰۰۰

ثبت بابت باز خرید سهام ممتاز بر بیش از ارزش دفتری

به همان ارزش که خریدیم به همان مبلغ از سهام خزانه خارج می کنیم

یعنی ۹۵۰ خریدیم به ۹۵۰ خارج می کنیم

$$10,000 \times 1,000 = 10,000,000$$

$$10,000 \times 950 = 9,500,000$$

$$\underline{500,000}$$

صرف سهام خزانه

$$5,000 \times 950 = 4,750,000$$

$$40,000 \times 950 = 38,000,000$$

$$38,000,000$$

الف : سهام خزانه

$$38,000,000$$

بانک

$$10,000 \times 950 = 9,500,000$$

$$9,500,000$$

ب : بانک

$$9,500,000$$

سهام خزانه

$$10,000 \times 1,000 = 10,000,000$$

$$10,000,000$$

ج : بانک

$$9,500,000$$

سهام خزانه

$$500,000$$

صرف سهام خزانه

$$15,000 \times 900 = 13,500,000$$

$$15,000 \times 950 = 14,250,000$$

$$\underline{750,000}$$

$$13,500,000$$

د: بانک

$$500,000$$

صرف سهام خزانه

$$250,000$$

سودوزیان انباشته

$$14,250,000$$

سهام خزانه

چون در ثبت قبلی صرف داشتیم پس صرف را خارج می کنیم به همان مبلغ ۵۰۰,۰۰۰ ریال

$$5,000 \times 950 = 4,750,000$$

$$5,000 \times 1,000 = 5,000,000$$

$$5,000 \times 1,050 = 5,250,000$$

$$\underline{250,000}$$

$$5,000,000$$

ذ: سرمایه سهام عادی

$$250,000$$

صرف سهام عادی

$$4,750,000$$

سهام خزانه

$$500,000$$

سودوزیان انباشته

سهام خزانه

۹,۵۰۰,۰۰۰	۳۸,۰۰۰,۰۰۰
۹,۵۰۰,۰۰۰	
۱۴,۲۵۰,۰۰۰	
۴,۷۵۰,۰۰۰	
۳۸,۰۰۰,۰۰۰	۳۸,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام خزانه

۵۰۰,۰۰۰	۵۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۱۵۰,۰۰۰,۰۰۰	۵,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

۲۵۰,۰۰۰	۲۵۰,۰۰۰

سهام خزانه :

چنانچه شرکت سهامی، سهام خود را از بازار به قصد فروش مجدد و یا ابطال خریداری نماید، به اینگونه سهام اصطلاحاً "سهام خزانه گوئیم. سهام خزانه ماهیتی بدهکار دارد ولی در بخش حقوق صاحبان سهام بعنوان یک قلم کاهنده گزارش می گردد. انتشار سهام خزانه در ایران ممنوع است. و دو روش برای حسابداری آن وجود دارد.

الف) روش بهای تمام شده.

ب) روش ارزش اسمی

در روش بهای تمام شده، سهام خزانه به بهای تمام شده در دفاتر ثبت و به بهای تمام شده نیز از دفاتر خارج می گردد و هر گونه مابه التفاوت به حساب صرف سهام خزانه (در صورت مازاد) و سود و زیان انباشته (در صورت کسری) منظور می گردد. ثبتهای حسابداری آن بشرح زیر است.

<p>(۱) معادل بهای تمام شده فروخته شود.</p> <p style="padding-left: 40px;">بانک xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">سهام خزانه xxx</p> <p>(۲) بیش از بهای تمام شده فروخته شود.</p> <p style="padding-left: 40px;">بانک xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">سهام خزانه xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">صرف سهام خزانه xxx</p> <p>(۳) کمتر از بهای تمام شده فروخته شود.</p> <p style="padding-left: 40px;">بانک xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">سود و زیان انباشته xxx</p> <p style="padding-left: 40px;">سهام خزانه xxx</p>	}	<p>سهام خزانه xxx</p> <p>بانک xxx</p> <p>ثبت بابت خرید سهام خزانه</p>
---	---	---

مثال :

شرکت سهامی تهران در ساختار سرمایه خود دارای ۱۵,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی است. در صورتی که سود انباشته این نیز معادل ۰۰۰ باشد و رویدادهای زیر در این شرکت اتفاق افتد.

(۱) خرید ۴۰,۰۰۰ سهم از سهام شرکت به قرار هر سهمی ۹۵۰ ریال

(۲) فروش ۱۰,۰۰۰ سهم از سهام خزانه به قرار هر سهمی ۹۵۰ ریال

(۳) فروش ۱۰,۰۰۰ سهم از سهام خزانه به قرار هر سهمی ۱,۰۰۰ ریال

(۴) فروش ۱۵,۰۰۰ سهم از سهام خزانه به قرار هر سهمی ۹۰۰ ریال

(۵) ابطال باقیمانده سهام خزانه با فرض آنکه این سهام در زمان فروش اولیه به قرار هر ۱,۰۵۰ ریال انتشار یافته اند. مطلوبست :

انجام کلیه ثبت های لازم در دفاتر شرکت سهامی تهران.

سهام خزانة : در این روش در زمان خرید سهام مبنای ثبت ارزش اسمی هر سهم می باشد بنابراین بایستی در زمان خرید هر گونه صرف یکسر شناخته شده در خصوص این سهام نیز از حسابهای خارج گردد در این روش نیز هر گونه مابه التفاوتی به حسابهای صرف سهام خزانة یا سودوزیان انباشته اضافه یا کسر گردد

مثال : سؤال ۱۲-۱۲ صفحه ۵۱

سهام عادی
۱۰,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی
۵,۰۰۰,۰۰۰

سهام خزانة ۲,۰۰۰,۰۰۰
 صرف سهام عادی ۱,۰۰۰,۰۰۰
 سودوزیان انباشته ۲۰۰,۰۰۰

۳,۲۰۰,۰۰۰

بانک

سهام خریداری شده به ارزش بازار ۳,۲۰۰,۰۰۰ = ۲,۰۰۰ × ۱,۶۰۰

۱۰,۰۰۰ × ۱,۰۰۰ = ۱۰,۰۰۰,۰۰۰

هر سهم به ارزش اسمی ۲,۰۰۰ × ۱۰۰۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰

۱۰,۰۰۰ × ۱,۵۰۰ = ۱۵,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی ۲,۰۰۰,۰۰۰ × ۵۰۰ = ۱,۰۰۰,۰۰۰

۵,۰۰۰,۰۰۰ صرف سهام

فروش سهام خزانة ۶۰۰ × ۱۶۵۰ = ۹۹۰,۰۰۰

۹۹۰,۰۰۰

بانک

۶۰۰ × ۱,۰۰۰ = ۶۰۰,۰۰۰

سهام خزانة ارزش اسمی ۶۰۰,۰۰۰

۳۹۰,۰۰۰

۶۰۰,۰۰۰

صرف سهام خزانة ۳۹۰,۰۰۰

۳۹۰,۰۰۰

ارزش اسمی سهام ۵۰۰ × ۱,۰۰۰ = ۵۰۰,۰۰۰

ارزش هر سهم در بازار ۷۰۰,۰۰۰ = ۵۰۰ × ۱,۴۰۰

صرف سهام خزانة ۲۰۰,۰۰۰

مبنای ارزش بازار است اگر ارزش بازار مشخص نباشد ارزش دارائی را در نظرمی گیریم

۷۰۰,۰۰۰

زمین

۵۰۰,۰۰۰

سهام خزانة ارزش اسمی

۲۰۰,۰۰۰

صرف سهام خزانة

ارزش اسمی هر سهم ۴۰۰ × ۱,۰۰۰ = ۴۰۰,۰۰۰

ارزش بازار ۵۲۰,۰۰۰ = ۴۰۰ × ۱,۳۰۰

صرف سهام خزانة ۱۲۰,۰۰۰

۵۲۰,۰۰۰

بانک

۴۰۰,۰۰۰

سهام خزانة

۱۲۰,۰۰۰

صرف سهام خزانة

ابطال باقیمانده سهام خزانه $500 \times 1,000 = 500,000$

500,000

سرمایه سهام عادی

500,000

سهام خزانه

پاسخ قسمت ب

سهام خزانه $2,000 \times 1,600 = 3,200,000$

3,200,000

سهام خزانه به بهای تمام شده

3,200,000

بانک

خرید بهای تمام شده $600 \times 1,600 = 960,000$

فروش بازار $600 \times 1,650 = 990,000$

30000
صرف سهام خزانه

990,000

بانک

960,000

سهام خزانه به بهای تمام شده

30,000

صرف سهام خزانه

$500 \times 1,400 = 700,000$

ارزش بازار به هنگام واگذاری

$500 \times 1,600 = 800,000$

ارزش هر سهم به هنگام خرید

700,000

زمین

30,000

صرف سهام خزانه

70,000

سودوزیان انباشته

800,000

سهام خزانه

ارزش هر سهم به هنگام فروش $400 \times 1,600 = 640,000$

$400 \times 1,600 = 640,000$

ارزش سهام خزانه

زیان 120,000

520,000

بانک

120,000

سودوزیان انباشته

640,000

سهام خزانه

هرسهم به ارزش بازار $۷۵۰,۰۰۰ = ۱,۵۰۰ \times ۵۰۰$

ارزش هرسهم خریداری شده $۸۰۰,۰۰۰ = ۱,۶۰۰ \times ۵۰۰$

ارزش اسمی هرسهم عادی $۵۰۰,۰۰۰ = ۱,۰۰۰ \times ۵۰۰$

۲۵۰,۰۰۰
سهم عادی $\overline{250000}$ صرف سهام عادی

۵۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی ارزش اسمی

۲۵۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

۵۰,۰۰۰

سودوزیان انباشته

۸۰۰,۰۰۰

سهم خزانه

ثبت بابت ابطال ۵۰۰ سهم عادی

درستون بدهکار پس از ثبت سرمایه سهام عادی ارزش اسمی و صرف سهام عادی مبلغ مابه التفاوت را بدست آورده و بحساب سودوزیان ثبت می کنیم

سود انباشته :

در شرکت های سهامی هرگونه سود کسب شده در پایان هر سال بحساب سودوزیان انباشته منظور میگردد که بخشی از آن براساس محدودیتهای قانونی و قراردادی در حساب اندوخته منظور گردد و باقیمانده نیز در این حساب انباشت گردد
ثبت حسابداری آن به شرح زیر است :

××

خلاصه سودوزیان

××

سودوزیان انباشته

اندوخته ها :

گاهی اوقات به دلیل وجود محدودیت های قانونی و قراردادی حق توزیع بخشی از سود کسب شده در هر دوره را نداریم به اینگونه محدودیتهای اصطلاحاً اندوخته گوئیم برخی از اندوخته ها که بیشتر حائز اهمیت هستند عبارت است از اندوخته قانونی , اندوخته احتیاطی و اندوخته توسعه و تکمیل

اندوخته قانونی :

شرکت های سهامی موظفند سالانه ۵٪ یا $\frac{1}{20}$ از سود کسب شده در هر سال را به حسابی تحت عنوان اندوخته قانونی منظور نمایند البته تازمانی که مانده اندوخته ۱۰٪ کل سرمایه شرکت برسد بعد از آن منظور نمودن اندوخته قانونی اختیاری است
ثبت آن به شرح زیر است :

××

سودوزیان انباشته

××

اندوخته قانونی

اندوخته احتیاطی :

یک از محدودیتهای قراردادی جهت توزیع سود در نظر گرفتن اندوخته احتیاطی می باشد این اندوخته نیز بحساب منظور نمودنش کاملاً اختیاری است ولی ممکن است مدیران به دلیل توانائی در پرداخت بدهی های سررسید شده خود بخشی از سود کسب شده خود را بعنوان اندوخته در نظر بگیرند
ثبت حسابداری آن بشرح زیر است
سودوزیان انباشته

xx

xx

اندوخته احتیاطی

اندوخته توسعه و تکمیل :

این اندوخته که امروزه در سازمان های موفق حائز اهمیت است جهت توسعه آتی سازمان بخشی از سود کسب شده بین سهامداران توزیع نمی نمایند که اصطلاحاً به آن اندوخته توسعه و تکمیل گوئیم
ثبت حسابداری آن بشرح زیر است :

xx

xx

اندوخته توسعه و تکمیل

سودوزیان انباشته

سود سهام :

در شرکت های سهامی بخشی از سود کسب شده به یکی از حالت های زیرین سهامداران توزیع می گردد

الف : سود نقدی

ب : سود غیر نقدی

ج : سود تسویه

د: سود سهمی

مطلوب است انجام کلیه ثبت های لازم با فرض برآنکه این شرکت بخشی از تولیدات خودراکه بهای تمام شده آن ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال وارزش بازارآن ۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال است رابصورت سودغیرنقدی توزیع نموده باشد

۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ خلاصه سودوزیان انباشته

۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ سودوزیان انباشته

ثبت بابت انتقال سوددوره به سودوزیان انباشته

۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰ × ٪۸۰ = ۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰ ۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰ سودوزیان انباشته ۱۳۹۰/۰۴/۱۵

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ سودنقدی پرداختنی

۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰ سودغیرنقدی پرداختنی

ثبت بابت

زمانی که سودنقدی راپرداخت می کنیم

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ سودنقدی پرداختنی ۱۳۹۰/۰۶/۳۰

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ بانک

بهای بازارادرنظرمی گیریم وبه بهای تمام شده واگذار می کنیم

۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰ سودغیرنقدی پرداختنی ۱۳۹۰/۰۶/۳۰

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ موجودی کالا

۴۰,۰۰۰,۰۰۰ سودناشی ازواگذاری موجودی کالا

سود تسویه :

چنانچه شرکتهای سهامی بخشی یاتمامی ازاندوخته ها(البته باستثناء اندوخته قانونی) ویاصرف سهام رابین سهامداران توزیع نمایداصطلاحاً به آن سودتسویه گوئیم دراین حالت ازمحل حساب سودوزیان انباشته سودتوزیع نمیگرددو خودسودتسویه می تواند بصورت نقدی , غیرنقدی یاسهمی باشدثبت حسابداری آن بشرح زیراست

×× صرف سهام عادی

×× اندوخته ها

×× سودسهام نقدی / غیرنقدی / سهمی

ثبت بابت اعلام و تصویب سود تسویه

سودسهمی :

چنانچه شرکت از نقدینگی کافی برای توزیع سود نقدی برخوردار نباشد دارائی غیر نقدی نیز برای توزیع وجود نداشته باشد در اینصورت سود بصورت سهمی بین سهامداران توزیع می گردد یعنی بجای دارائی نقد و غیر نقد به سهامداران از سهام شرکت داده می شود سود سهمی یک نمایش یا مانور مالی است که در آن نه دارائی هانه بدهیها و نه مانده حقوق صاحبان سهام تغییری کند برای توزیع سود به صورت سهمی دو حالت وجود دارد

الف : سود سهمی کمتر از ۲۰٪ تا ۲۵٪ سهام منتشره قبلی باشد

ب: سود سهمی بیش از ۲۰٪ تا ۲۵٪ سهام منتشره قبلی باشد.

که **در حالت اول** مبنای ثبت در دفاتر ارزش بازار سهام واگذار شده بعنوان سود سهمی می باشد. بنابراین بایستی هرگونه صرف یا کسری نیز شناسائی و ثبت گردد. ولی **در حالت دوم** مبنای ثبت در دفاتر ارزش اسمی سهام است بنابراین هر چند ارزش بازار متفاوت از ارزش اسمی باشد حق شناسائی هیچگونه صرف یا کسری وجود ندارد در حالت کلی شرح زیر ثبت می نمائیم .

xx

سود و زیان انباشته

xx

سود سهمی پرداختنی

xx

سود سهمی پرداختنی

xx

سرمایه سهام عادی

مثال : شرکت سهراب در ساختار سرمایه سرمایه خود ۱۰۰,۰۰۰ سهم عادی ۱,۰۰۰ ریالی دارد این شرکت قصد دارد به سهامداران سود سهمی پرداخت نماید

مطلوب است انجام ثبت های لازم در دو فرض مستقل زیر:

الف : تعداد سهام منتشره بعنوان سود سهمی معادل ۱۵,۰۰۰ سهم ارزش بازار هر سهم ۱,۰۲۰ ریال .

ب : تعداد سهام منتشره بعنوان سود سهمی معادل ۳۰,۰۰۰ سهم ارزش بازار هر سهم ۱,۰۲۰ ریال .

الف

$$۱۵۰۰۰ \times ۱,۰۲۰ = ۱۵,۳۰۰,۰۰۰ \quad \text{ارزش بازار}$$

$$۱۵,۰۰۰ \times ۱,۰۰۰ = ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ \quad \text{ارزش اسمی}$$

صرف سهام عادی 300000

۱۵,۳۰۰,۰۰۰

سود و زیان انباشته

۱۵,۳۰۰,۰۰۰

سود سهمی پرداختنی

بابت تصویب و اعلام سود

سودسهمی پرداختنی

۱۵,۳۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۱۵,۰۰۰,۰۰۰

صرف سهام عادی

۳۰۰,۰۰۰

بابت

ب : ارزش اسمی

سودسهمی پرداختنی $30,000 \times 1,000 = 30,000,000$

$$\frac{30,000}{10,000} = 30\%$$

سودوزیان انباشته

۳۰,۰۰۰,۰۰۰

سودسهمی پرداختنی

۳۰,۰۰۰,۰۰۰

سودسهمی پرداختنی

۳۰,۰۰۰,۰۰۰

سرمایه سهام عادی

۳۰,۰۰۰,۰۰۰

بابت پرداخت سودسهمی

نکته: چون سودسهمی بیش از ۲۵٪ است فقط بر طبق ارزش اسمی محاسبه می گردد ارزش بازار را تاثیر نمی گذاریم

بدهیهای بلندمدت :

اوراق قرضه سندی است که صادرکننده تعهد می نماید مبلغ یا مبلغ مشخص را در تاریخهای معین شامل اصل و بهره به دارنده گان اوراق بپردازد اوراق قرضه به دودسته عادی و سریال تقسیم می شوند.

اوراق قرضه عادی :

نوعی از اوراق قرضه می باشند که اصل آن در سررسید قابل پرداخت است و فقط در طی دوره های مختلف بهره مربوطه آن پرداخت می گردد.

اوراق قرضه سریال :

نوعی از اوراق قرضه است که در هر دوره همزمان با پرداخت بهره بخشی از اصل آن نیز پرداخت می گردد

حسابدار اوراق قرضه :

همانطور که گفته شد دوروش برای اوراق قرضه , شامل اوراق قرضه عادی و سریال وجود دارد که ثبت های حسابداری آن نیز کمی باهم متفاوت است

انتشار اوراق قرضه عادی :

ممکن است اوراق قرضه به مبلغ اسمی ، بیش از مبلغ اسمی (صرف) یا کمتر از مبلغ اسمی (به کسر) منتشر گردد که ثبت های حسابداری آن در سه حالت پیش گفته هم در دفاتر سرمایه گذار و هم در دفاتر سرمایه پذیر به شرح زیر است .

محاسبات اوراق قرضه به مبلغ اسمی

دفاتر خریدار (سهام گذار)

دفاتر فروشنده (سهام پذیر)

الف: به ارزش اسمی فروخته شود ب : به ارزش اسمی فروخته شود

بانک ×× سرمایه گذاری در اوراق قرضه ××

اوراق قرضه پرداختی ×× بانک ××

ثبت بابت سرمایه گذاری در اوراق قرضه

ثبت بابت انتشار و فروش اوراق قرضه

هزینه مالی (بهره) ×× بانک ××

بانک ×× درآمد سرمایه گذاری ××

ثبت بابت دریافت سود سرمایه گذاری اوراق قرضه

ثبت بابت پرداخت بهره اوراق قرضه

اوراق قرضه پرداختی ×× بانک ××

بانک ×× سرمایه گذاری اوراق قرضه ××

ثبت بابت دریافت اصل سرمایه گذاری در سررسید

ثبت بابت اصل اوراق قرضه در سررسید

محاسبات اوراق قرضه به ارزش اسمی به کسر

دفاتر خریدار (سرمایه گذار)

دفاتر فروشنده (سهام پذیر)

ب : به ارزش اسمی فروخته شود

الف: به کمتر از ارزش اسمی فروخته شود (به کسر)

بانک ×× سرمایه گذاری در اوراق قرضه ××

کسر اوراق قرضه ×× بانک ××

اوراق قرضه پرداختی ××

ثبت بابت سرمایه گذاری در اوراق قرضه

ثبت بابت انتشار اوراق قرضه به کمتر از ارزش اسمی

هزینه مالی (بهره) ×× بانک ××	کسراوراق قرضه ×× سرمایه گذاری اوراق قرضه ××
بانک ××	درآمد سرمایه گذاری ××
<u>ثبت بابت پرداخت هزینه مالی</u>	<u>ثبت بابت درآمد سرمایه گذاری</u>

اوراق قرضه پرداختی ×× بانک ××	بانک ×× سرمایه گذاری در اوراق قرضه ××
<u>ثبت بابت اصل اوراق قرضه در رسید</u>	<u>ثبت بابت دریافت اصل سرمایه گذاری در رسید</u>

محاسبات اوراق قرضه به ارزش اسمی به صرف

دفاتر خریدار (سرمایه گذار)

ب : به ارزش اسمی فروخته شود

ثبت بابت سرمایه گذاری در اوراق قرضه

دفاتر فروشنده (سهام پذیر)

الف: به بیش از ارزش اسمی فروخته شود (به صرف)

بانک ×× سرمایه گذاری در اوراق قرضه ××

اوراق قرضه پرداختی ×× بانک ××

صرف اوراق قرضه ××

ثبت بابت انتشار اوراق به کمتر از ارزش اسمی

هزینه مالی بهره ×× بانک ××	صرف اوراق قرضه ×× درآمد سرمایه گذاری ××
بانک ××	سرمایه گذاری در اوراق قرضه ××
<u>ثبت بابت پرداخت هزینه مالی</u>	<u>ثبت بابت درآمد سرمایه گذاری</u>

اوراق قرضه پرداختی ×× بانک ××	بانک ×× سرمایه گذاری در اوراق قرضه ××
<u>ثبت بابت پرداخت اوراق قرضه در رسید</u>	<u>ثبت بابت دریافت سرمایه گذاری</u>

مثال :

شرکت بهمن اقدام به انتشار ۱۰۰,۰۰۰ ورقه قرضه ۱,۰۰۰ ریالی می نماید چنانچه نرخ بهره این اوراق ۱۰٪ باشد و اوراق دوساله مطلوب است محاسبه نمائید کلیه ثبت های لازم را در دفاتر این شرکت و شرکت مهربافرض آنکه کل اوراق را شرکت مهربفرض خریداری نموده باشد و در سه حالت مستقل زیر:

الف : اوراق قرضه به ارزش اسمی فروخته شده باشد

ب : اوراق قرضه ۵٪ کمتر از ارزش اسمی فروخته شده باشد

ج : اوراق قرضه ۱۰٪ بیش از ارزش اسمی فروخته شده باشد
در اصطلاح صرف و کسریه روش خط مستقیم در نظر گرفته شود

$$\begin{array}{r} 100,000 \times 1,000 = 100,000,000 \\ \times 10\% \\ \hline 10,000,000 \end{array}$$

$$1,000 \times 5 = 50$$

$$100,000,000 + 10,000,000 = 110,000,000$$

$$1,000 - 50 = 950$$

$$1,000 \times 950 = 950,000,000$$

در اینجا گفته شده دوساله , صرف و کسر را تقسیم بر ۲ می کنیم به ارزش بازار کاری نداریم نسبت به ارزش اسمی بهره پرداخت می کنیم .
 $1,000 \times 100 = 100,000,000$

دفاتر فروشنده (سهام پذیر)

دفاتر فروشنده (سهام پذیر)

۱۱۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در اوراق قرضه	۱۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک
۱۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
		۱۰,۰۰۰,۰۰۰	صرف اوراق قرضه
	<u>ثبت بابت سرمایه گذاری در اوراق قرضه</u>		<u>ثبت بابت انتشار اوراق به بیش از ارزش اسمی</u>

۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک	۵,۰۰۰,۰۰۰	هزینه مالی (بهره)
۵,۰۰۰,۰۰۰	درآمد سرمایه گذاری	۵,۰۰۰,۰۰۰	صرف اوراق قرضه
۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در اوراق قرضه	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک
	<u>ثبت بابت درآمد سرمایه گذاری</u>		<u>ثبت بابت پرداخت هزینه مالی</u>

۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک	۵,۰۰۰,۰۰۰	هزینه مالی (بهره)
۵,۰۰۰,۰۰۰	درآمد سرمایه گذاری	۵,۰۰۰,۰۰۰	صرف اوراق قرضه
۵,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در اوراق قرضه	۱۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک
	<u>ثبت بابت درآمد سرمایه گذاری</u>		<u>ثبت بابت پرداخت هزینه مالی</u>

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختی
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	سرمایه گذاری در اوراق قرضه	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک
ثبت بابت دریافت سرمایه گذاری		ثبت بابت پرداخت اوراق قرضه در سررسید	

$$100,000,000 \times 10\% = 10,000,000$$

$$\frac{10,000,000}{2} = 5,000,000$$

صرف اوراق قرضه	
۱۰,۰۰۰,۰۰۰	استهلاک سال اول
۵,۰۰۰,۰۰۰	استهلاک سال اول

محاسبه ارزش بازار اوراق قرضه :

جهت محاسبه ارزش بازار اوراق قرضه نیاز است مجموع ارزش فعلی، ارزش اسمی اوراق قرضه و ارزش فعلی بهره های پرداختی محاسبه گردد رقم بدست آمده بعنوان ارزش بازار اوراق قرضه در نظر گرفته می شود یعنی آنکه بشرح زیر قابل محاسبه است

نکته :

چنانچه نرخ بهره بازار برابر نرخ بهره اوراق قرضه منتشر شده باشد منتشر شده باشد هیچگونه صرفی تصور نمی شود ولی چنانچه نرخ بهره بازار بیش از نرخ بهره اوراق قرضه منتشر شده باشد انتظار کسری شود بالعکس یعنی چنانچه نرخ بهره بازار کمتر از نرخ بهره اوراق قرضه منتشر شده باشد انتظار صرف می شود.

$$pv = \frac{1}{(1+i)^n} \times p. = A$$

ارزش اسمی اوراق

$$pv = \frac{1 - \frac{1}{(1+i)^n}}{i} \times p. = B$$

بهره پرداخت شده

ارزش فعلی یک ریال

ارزش فعلی اقساط

انتشار اوراق بین تاریخ ها

باتوجه به آنکه اوراق قرضه دارای کوپن های بهره می باشد که هر کوپن معرف بهره یک دوره است بنابراین چنانچه اوراق قرضه بین تاریخ های پرداخت بهره فروخته شود شرکت آن بخش از بهره را که تحقق یافته است به همراه بهای اوراق دریافت می نماید تا در سررسید اولین دوره پرداخت بهره، بهره کل دوره را پرداخت نماید

مثال :

شرکت شیراز اقدام به صدور ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال اوراق قرضه ۱۰٪ می نماید در صورتی که این اوراق در تاریخ ۱۰/۲/۳۱ فروخته شود و بهره اوراق در پایان هر شش ماه (۱۰/۶/۳۱ و ۱۲/۲۹) قابل پرداخت باشد

مطلوب است انجام کلیه ثبت های لازم در خصوص این اوراق قرضه و برای سال اول .

$$10000000 \times \%10 \times \frac{5}{12} = 5,000,000$$

بهره هر دوره ۵ ماهه

$$10000000 \times \%10 \times \frac{2}{12} = 1,666,667$$

چون در ۰۲/۳۱ فروخته شده و پس این مبلغ از خریداری گیریم

$$100,000,000 + 1,666,667 = 101,666,667 \text{ یعنی}$$

چون در ۰۲/۳۱ فروخته شده پس این مبلغ را از خریداری گیریم

۱۰۲/۳۱

	بانک	۱۰۱,۶۶۶,۶۶۷
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختی	
۱,۶۶۶,۶۶۷	بهره پرداختی	

۱۰۶/۳۱

	هزینه مالی	۳,۳۳۳,۳۳۳
	بهره پرداختی	۱,۶۶۶,۶۶۷
۵,۰۰۰,۰۰۰	بانک	

۱۲/۲۹

	هزینه مالی	۵,۰۰۰,۰۰۰
۵,۰۰۰,۰۰۰	بانک	

نکته: بهره پرداختی جزء بدهی های جاری و بهره دریافتی جزء دارائی های جاری

اوراق قرضه سریال:

نوعی از اوراق قرضه است که همزمان با دوره های پرداخت بهره بخشی از اصل اوراق قرضه نیز پرداخت می گردد برای اوراق

قرضه سریال دو حالت ممکن است اتفاق افتد

الف: تنها اصل اوراق بایکدیگر برابر باشد

ب: اصل و بهره اوراق بایکدیگر برابر باشند

مثال:

شرکت آذین در ابتدای سال ۸۰ اقدام به انتشار ۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال ورقه قرضه می نماید در صورتی که نرخ بهره اوراق

۱۰٪ باشد و این اوراق ۴ ساله باشد.

مطلوب است انجام کلیه ثبت های لازم در دو فرض مستقل زیر.

الف: تنها اصل اوراق باهم برابر باشند

ب: اصل و بهره اوراق باهم برابر باشند

پاسخ الف: وقتی دوره پرداخت بهره تعیین نمی شود یعنی سالی یک بار

هر سال ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال مستهلک می شود

هرسال به همراه بهره ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال از اصل اوراق رانیز بازپرداخت می کنیم

$$۸۰,۰۰۰,۰۰۰ \div ۴ = ۲۰,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۸۰ \times \%1۰ = ۸,۰۰۰,۰۰۰$$

اوراق قرضه پرداختنی	
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
۶۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
۴۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰

۸۰,۰۰۰,۰۰۰	بانک
<hr/>	
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
	×۱ / ۱۲ / ۲۹
۸,۰۰۰,۰۰۰	هزینه مالی
۲۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
۲۸,۰۰۰,۰۰۰	بانک

×۲ / ۱۲ / ۲۹

۶,۰۰۰,۰۰۰ هزینه مالی

$$۶۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \%1۰ = ۶,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۶,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۶,۰۰۰,۰۰۰$$

۲۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
<hr/>	
۲۶,۰۰۰,۰۰۰	بانک

×۳ / ۱۲ / ۲۹

۴,۰۰۰,۰۰۰ هزینه مالی

$$۴۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \%1۰ = ۴,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۴,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۴,۰۰۰,۰۰۰$$

۲۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
<hr/>	
۲۴,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی

×۳ / ۱۲ / ۲۹

۲,۰۰۰,۰۰۰ هزینه مالی

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ \times \%1۰ = ۲,۰۰۰,۰۰۰$$

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۲,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۲,۰۰۰,۰۰۰$$

۲۰,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی
<hr/>	
۲۲,۰۰۰,۰۰۰	اوراق قرضه پرداختنی

جدول اصل و بهره اوراق قرضه

دوره	اصل و بهره	بهره	اصل	مانده
مانده ابتدای دوره		۰	۰	۸۰,۰۰۰,۰۰۰
۱	۲۸,۰۰۰,۰۰۰	۸,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۶۰,۰۰۰,۰۰۰
۲	۲۶,۰۰۰,۰۰۰	۶,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
۳	۲۴,۰۰۰,۰۰۰	۴,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
۴	۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۲,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	۰

در این قسمت برای اینکه اصل بهره بایکدیگر برابر باشد باید از فرمول زیر استفاده کرد

پاسخ ب :

$$PV = \frac{1 - \frac{1}{(1 + 10\%)^4}}{10\%} \times x = 80000000 \text{ برای 4 سال ثابت می گذاریم}$$

$$x = 25,237,664$$

جدول اصل و بهره اوراق قرضه

دوره	اصل و بهره	بهره	اصل	مانده
مانده ابتدای دوره				۸۰,۰۰۰,۰۰۰
۱	۲۵,۲۳۷,۶۶۴	۸,۰۰۰,۰۰۰	۱۷,۲۳۷,۶۶۴	۶۲,۷۶۲,۳۳۶
۲	۲۵,۲۳۷,۶۶۴	۶,۲۷۶,۲۳۳	۱۸,۹۶۱,۴۳۱	۴۳,۸۰۰,۹۰۵
۳	۲۵,۲۳۷,۶۶۴	۴,۳۸۰,۰۹۰	۲۰,۸۵۷,۵۷۴	۲۲,۹۴۳,۳۳۱
۴	۲۵,۲۳۷,۶۶۴	۲,۲۹۴,۳۳۳	۲۲,۹۴۳,۳۳۱	.

بانک ۸۰,۰۰۰,۰۰۰

اوراق قرضه پرداختنی ۸۰,۰۰۰,۰۰۰

× ۱/۱۲/۲۹

هزینه مالی ۸,۰۰۰,۰۰۰

اوراق قرضه پرداختنی ۱۷,۲۳۷,۶۶۴

بانک ۲۵,۲۳۷,۶۶۴

× ۲/۱۲/۲۹

هزینه مالی ۶,۲۷۶,۲۳۴

اوراق قرضه پرداختنی ۱۸,۹۶۱,۴۳۱

بانک ۲۵,۲۳۷,۶۶۴

× ۳/۱۲/۲۹

هزینه مالی ۴,۳۸۰,۰۹۰

اوراق قرضه پرداختنی ۲۰,۸۵۷,۵۷۴

بانک ۲۵,۲۳۷,۶۶۴

× ۴/۱۲/۲۹

هزینه مالی ۲,۲۹۴,۳۳۳

اوراق قرضه پرداختنی ۲۲,۹۴۳,۳۳۱

بانک ۲۵,۲۳۷,۶۶۴

اوراق قرضه پرداختنی

۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۷,۲۳۷,۶۶۴
	۱۸,۹۶۱,۴۳۱
	۲۰,۸۵۷,۵۷۴
	۲۲,۹۴۳,۳۳۱
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۸۰,۰۰۰,۰۰۰

اسناد پرداختنی بلندمدت: چنانچه اسناد پرداختنی بلندمدت واسطه خریدارانی ثابت قرار گیرد بایستی ارزش فعلی

اسناد پرداخت شده مبنای ثبت قرار گیرد بایستی ارزش فعلی اسناد پرداخت شده مبنای ثبت در دفاتر واقع گردد و هرگونه مابه التفاوتی بعنوان کسر اسناد پرداختنی شناسائی شده و در طی عمر مفید اسناد مستهلک (به هزینه بهره) گردد

مثال: **شرکت آید** ماشین آلاتی را در قبال صدر ۴ برگ سفته ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریالی خریداری می نماید چنانچه این اسناد قابل پرداخت در پایان هر سال باشند و نرخ بهره بازار ۱۲٪ باشد.

مطلوب است انجام کلیه ثبت های لازم در دفاتر این شرکت و در خصوص خرید این ماشین آلات .

ارزش دفتری ماشین آلات $10000000 \times 4 = 40000000$

$$pv = \frac{1 - \frac{1}{(1 + 12\%)^4}}{12\%} \times 10000000 = 303,734,935$$

$$400,000,000 - 96,265,065 = 303,734,935$$

اسناد پرداختنی	
۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

سال اول:

ماشین آلات ۳۰۳,۷۳۴,۹۳۵
کسر اسناد پرداختنی ۹۶,۲۶۵,۰۶۵
اسناد پرداختنی ۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰

$$303,734,935 \times 12\% = 36,448,192$$

سال دوم:

هزینه مالی ۳۶,۴۴۸,۱۹۲
اسناد پرداختنی ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

کسر اسناد پرداختنی	
۳۶,۴۴۸,۱۹۲	۹۶,۲۶۵,۹۳۵
۲۸,۸۲۱,۹۶۳	۵۹,۸۱۶,۹۷۳
۲۰,۲۸۰,۵۹۹	۳۰,۹۹۵,۰۰۰
۱۰,۷۱۴,۲۷۲	۱۰,۷۱۴,۲۷۲

کسر اسناد پرداختنی ۳۶,۴۴۸,۱۹۲
بانک ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

$$300,000,000 - 59,816,973 = 240,183,027$$

سال سوم:

هزینه مالی ۲۸,۸۲۱,۹۶۳
اسناد پرداختنی ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

کسر اسناد پرداختنی ۲۸,۸۲۶,۹۶۳
بانک ۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

هزینه بهره سال دوم $240,183,027 \times 12\% = 28,821,963$

هزینه مالی	
	۳۶,۴۴۸,۱۹۲
	۲۸,۸۲۱,۹۷۵
	۲۰,۲۸۰,۶۱۲
	۱۰,۷۱۴,۲۸۶
	<u>۹۶,۲۶۵,۰۶۵</u>

بانک	
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	
۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰	
	<u>۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰</u>

۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰
- ۹۶,۲۶۵,۰۶۵
<u>۳۰۳,۷۳۴,۹۳۵</u>
× ۱۲٪
<u>۳۶,۴۴۸,۱۹۲</u>

۳۰۰,۰۰۰,۰۰۰
- ۵۹,۸۱۶,۹۷۳
<u>۲۴۰,۱۸۳,۰۲۷</u>
× ۱۲٪
<u>۲۸,۸۲۱,۹۶۳</u>

برای مستهلک کردن اسنادخالص رادرنظرمی گیریم

$$200,000,000 - 30,995,090 = 169,005,102$$

$$169,005,102 \times 12\% = 30,280,599$$

سال چهارم :

۲۰,۲۸۰,۶۱۱

هزینه مالی

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

اسنادپرداختنی

۳۰,۲۸۰,۶۱۱

کسراسنادپرداختنی

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

اسنادپرداختنی

سال پنجم :

$$100,000,000 - 10,714,286 = 89,285,714$$

$$89,285,714 \times 12\% = 10,714,286$$

۱۰,۷۱۴,۲۸۶

هزینه مالی

۱۰۰,۰۰۰,۰۰۰

اسنادپرداختنی

۱۰,۷۱۴,۲۸۶

کسراسنادپرداختنی

مزایای پایان خدمت کارکنان

سازمانها موظفند به ماخذ آخرین حقوق کارکنان و به ازای هر سال فعالیت یک ماه بعنوان مزایای پایان خدمت پرداخت نمایند بنابراین برای رعایت نمودن اصل تطابق هزینه درآمد سازمانها در پایان هر سال و توجه به آخرین حقوق ذخیره ای برای مزایای پایان خدمت در نظرمی گیرند که این ذخیره نیاز است در سالهای بعدی با توجه به تغییر در حقوق تعدیل گردد.

مثال :

آقایان الف , ب و ج که حقوق آنها در پایان سال به ترتیب معادل ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال , ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ و ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال می باشد. بعنوان کارمند در سازمان مشغول به فعالیت هستند و مطلوب است تهیه نمائید ذخیره مزایای پایان خدمت را برای این سازمان با فرض آنکه آقای **الف** و **ب** در ابتدای سال و آقای **ج** در ابتدای مهرماه در شرکت استخدام شده باشند

ذخیره مزایای پایان خدمت	
۴۰,۰۰۰,۰۰۰	
۵۸,۰۰۰,۰۰۰	
۹۸,۰۰۰,۰۰۰	۱۸,۰۰۰,۰۰۰
۸۰,۰۰۰,۰۰۰	۴۰,۰۰۰,۰۰۰

حقوق آقای الف : ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

حقوق آقای ب : ۱۵,۰۰۰,۰۰۰ ریال

حقوق آقای ج : ۱۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال

هزینه مزایای پایان خدمت ۴۰,۰۰۰,۰۰۰

ذخیره مزایای پایان خدمت ۴۰,۰۰۰,۰۰۰

مثال : با توجه به اطلاعات مثال پیش گفته چنانچه حقوق کارکنان در سال دوم فعالیت شان به ترتیب ۲۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال , ۱۸,۰۰۰,۰۰۰ ریال و ۱۲,۰۰۰,۰۰۰ ریال گردیده باشد.

مطلوب است ضمن محاسبه ذخیره مزایای پایان خدمت برای سال جاری ثبت های لازم را نیز در دو فرض مستقل زیر انجام دهید
الف : آقای ج در پایان سال دوم با شرکت تسویه حساب نماید

ب : آقای ج در پایان خردادماه سال سوم با شرکت تسویه حساب نماید و حقوق در سال سوم ۱۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال تعیین شده است

$$\left. \begin{aligned} 12,500,000 \times \frac{3}{12} &= 3,125,000 \\ 12,500,000 \times 1/5 &= 18,750,000 \end{aligned} \right\} 21,875,000$$

$$22,000,000 \times 2 = 44,000,000$$

$$18,000,000 \times 2 = 36,000,000$$

$$12,000,000 \times 1/5 = 18,000,000$$

$$\underline{\hspace{10em}} \\ 98,000,000$$

$$98,000,000 - 40,000,000 = 58,000,000$$

× ۱ / ۱۲ / ۲۹

هزینه مزایای پایان خدمت ۵۸,۰۰۰,۰۰۰

ذخیره مزایای پایان خدمت ۵۸,۰۰۰,۰۰۰

× ۲ / ۱۲ / ۲۹

ذخیره مزایای پایان خدمت ۱۸,۰۰۰,۰۰۰

بانک ۱۸,۰۰۰,۰۰۰

× ۳ / ۰۲ / ۳۱

هزینه مزایای پایان خدمت ۳,۸۷۵,۰۰۰

ذخیره مزایای پایان خدمت ۱۸,۰۰۰,۰۰۰

بانک ۲۱,۸۷۵,۰۰۰

الف :

	حقوق ماهیانه سال اول	حقوق ماهیانه سال اول		
$22,000,000 \times \frac{24}{12} = 44,000,000$	۴۴,۰۰۰,۰۰۰	۲۲,۰۰۰,۰۰۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	الف : ۸۶ / ۱۱ / ۰۱
$18,000,000 \times \frac{24}{12} = 36,000,000$	۳۶,۰۰۰,۰۰۰	۱۸,۰۰۰,۰۰۰	۱۵,۰۰۰,۰۰۰	ب : ۸۷ / ۰۱ / ۰۱
$12,000,000 \times \frac{18}{12} = 18,000,000$	۱۸,۰۰۰,۰۰۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰		ج : ۱۳۸۷ / ۰۷ / ۰۱
	۹۸,۰۰۰,۰۰۰ سال دوم			
$12,000,000 \div \frac{6}{12} = \frac{1,000,000}{4,000,000}$				
				سال سوم
$12,500,000 \times \frac{21}{12} = 21,875,000$				