

1- خروج شریک بدون تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها

2- خروج شریک با تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها

1- خروج شریک بدون تجدید ارزیابی :

در صورتی که در زمان خروج شریک، مبلغ دفتری دارایی‌ها و بدهی‌ها مورد توافق کلیه شرکاء باشد، دارایی‌ها و بدهی‌ها مورد تجدید ارزیابی قرار نمی‌گیرند. در این صورت مبلغ پرداختی به شریک خارج شونده بر اساس میزان سهم الشرکه وی تعیین می‌شود و ممکن است به یکی از سه حالت زیر صورت گیرد:

1- دریافت دارایی‌های شرکت معادل سهم الشرکه

2- دریافت دارایی‌های شرکت بیشتر از سهم الشرکه

3- دریافت دارایی‌های شرکت کمتر از سهم الشرکه

در حالت اول، حساب سرمایه شریک خارج شونده به میزان سهم الشرکه وی بدهکار و حساب وجوه نقد یا سایر دارایی‌هایی که به وی پرداخت شده بستانکار می‌شود.

در حالت دوم، حساب سرمایه شریک خارج شونده به میزان سهم الشرکه وی بدهکار و حساب وجوه نقد یا سایر دارایی‌هایی که به وی پرداخت شده بستانکار می‌شود و مبلغ اضافه پرداختی به نسبت مقرر تقسیم سود و زیان به حساب بدهکار سرمایه شرکا باقی‌مانده می‌رود.

در حالت سوم، حساب سرمایه شریک خارج شونده به میزان سهم الشرکه وی بدهکار و حساب وجوه نقد یا سایر دارایی‌هایی که به وی پرداخت شده بستانکار می‌شود و مبلغ اضافه پرداختی به نسبت مقرر تقسیم سود و زیان به حساب بستانکار سرمایه شرکا باقی‌مانده می‌رود.

مثال: مرتضی و مجتبی و مصطفی شرکای یک شرکت تضامنی به نسبت $2/10$ و $3/10$ و $5/10$ در سود و زیان سهیم بوده و سرمایه هر کدام به ترتیب 2,000,000، 2,000,000 و 6,000,000 ریال می‌باشد در تاریخ 91/8/30 مرتضی به دلیل عدم تفاهم با سایر شرکاء تصمیم گرفت از شرکت خارج شود. انجام ثبت‌های در سه حالت زیر بدین شرح می‌باشد:

1- مرتضی با دریافت مبلغ 2,000,000 ریال وجه نقد از شرکت خارج شود:

سرمایه مرتضی 2,000,000

(91/8/30) وجوه نقد 2,000,000

2- مرتضی با دریافت مبلغ 2,400,000 ریال وجه نقد از شرکت خارج شود.

سرمایه مرتضی 2,000,000

(91/8/30) سرمایه مجتبی 150,000 $(400,000 \times 3/8)$

سرمایه مصطفی 250,000 $(400,000 \times 5/8)$

وجوه نقد 2,400,000

3- مرتضی با دریافت مبلغ 1,800,000 ریال وجه نقد از شرکت خارج شود.

2,000,000 سرمایه مرتضی

1,800,000 وجوه نقد (91/8/30)

75,000 (200,000 × 3/8) سرمایه مجتبی

125,000 (200,000 × 5/8) سرمایه مصطفی

نکته: با ورود و خروج شریک نسبت‌های تقسیم سود و زیان بین شرکاء نیز تغییر می‌کند که در مورد ورود شریک قبلاً محاسبه نسبت جدید بین شرکاء مطرح شد در مورد خروج شریک برای محاسبه نسبت جدید بین شرکاء باقی‌مانده، نسبت سود و زیان شریک باقی‌مانده (قبل از خروج شریک) را بر مجموع نسبت‌های شرکای باقی‌مانده (قبل از خروج شریک) تقسیم می‌کنیم، مثلاً در مثال بالا برای محاسبه نسبت تقسیم سود و زیان جدید مجتبی می‌بایست عدد 3 را بر عدد 8 (3+5) تقسیم کنیم تا 3/8 بدست آید.

مثال: الف و ب شرکای یک شرکت تضامنی هستند و به نسبت 3 و 5 در سود و زیان سهیم هستند. اگر ج به عنوان شریک جدید وارد شرکت شده و مالک 1/5 سرمایه شرکت شود و به همین نسبت نیز در سود و زیان سهیم گردد، نسبت سود و زیان جدید بین شرکاء بدین صورت خواهد شد:

$$1 - 1/5 = 4/5$$

$$3/8 \times 4/5 = 12/40 = 30\% \quad \text{سهام الف از سود و زیان پس از ورود ج}$$

$$5/8 \times 4/5 = 20/40 = 50\% \quad \text{سهام ب از سود و زیان پس از ورود ج}$$

بنابر این سهام الف و ب و ج به ترتیب 30% و 50% و 20% می‌شود که جمع هر سه برابر یک می‌شود.

مثال: الف و ب و ج شرکای یک شرکت تضامنی هستند که سود و زیان را به ترتیب به نسبت 30%، 45% و 25% بین خود تقسیم می‌کنند. چنانچه ج از شرکت خارج شود، محاسبات مربوط به تعیین نسبت سود و زیان جدید به شرح زیر می‌باشد:

$$40\% = (30\% + 45\%) \div 30\% = \text{سهام الف از سود و زیان پس از خروج شریک ج}$$

$$60\% = (30\% + 45\%) \div 45\% = \text{سهام ب از سود و زیان پس از خروج شریک ج}$$

همانگونه که مشاهده می‌کنید جمع سهام الف و ب بعد از خروج شریک ج باز برابر با یک می‌شود.

2- خروج شریک با تجدید ارزیابی:

در صورتی که در مورد ارزش دارایی‌ها و بدهی‌ها ثبت شده در دفاتر بین شرکاء 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، حسابداری تحت عنوان "سهم الشرکه 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:

1- 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.

2- 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.

- 3- شناسایی سرقفلی: در صورتی که در فرایند تجدید ارزیابی سرقفلی شناسایی شود، ارزش سرقفلی به بدهکار حساب سرقفلی و بستانکار حساب تجدید ارزیابی منظور می‌شود.
- 4- ثبت هزینه‌های تجدید ارزیابی: در صورتی که این هزینه‌ها بر عهده یکی از شرکاء باشد به بدهکار حساب جاری وی و چنانچه به عهده کل شرکا باشد به بدهکار حساب تجدید ارزیابی منظور می‌شود.
- 5- بستن حساب تجدید ارزیابی به سرمایه شرکاء: مانده حساب تجدید ارزیابی تعیین و به نسبت تقسیم سود و زیان (مقرر در شرکتنامه) به حساب سرمایه شرکاء منتقل می‌گردد. لازم به توضیح است که سهم شریک خارج شونده از مانده حساب تجدید ارزیابی به حساب سهم الشرکه وی منظور می‌شود.
- 6- مانده کلیه حساب‌های مربوط به شریک خارج شونده، اعم از حساب سرمایه، حساب برداشت، حساب جاری و حساب وام، به حساب سهم الشرکه وی منتقل می‌گردد.
- 7- کلیه حقوقی که طبق شرکتنامه در زمان خروج شریک به وی تعلق می‌گیرد، مانند سود تضمین شده سرمایه، حق الزحمه 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 می‌شود. سهم شریک خارج شونده از اندوخته‌ها نیز در صورت وجود به نسبت تقسیم سود و زیان محاسبه و به حساب سهم الشرکه وی منتقل می‌گردد.
- 8- پس از انجام ثبت‌های فوق، مانده حساب سهم الشرکه شریک خارج شونده که نشان دهنده حقوق متعلق به وی می‌باشد، تعیین گردیده و به میزان مانده این حساب از دارایی‌های شرکت به وی پرداخت می‌شود. بدین ترتیب کلیه حساب‌های مربوط به شریک خارج شونده در دفاتر بسته می‌شود.
- نکته: می‌توان بجای افتتاح حساب سهم الشرکه شریک خارج شونده، کلیه مانده حساب‌های مربوط به شریک خارج شونده را به حساب سرمایه وی منتقل کرده و در پایان معادل مانده حساب سرمایه وی از دارایی‌های شرکت به وی پرداخت شود.
- مثال: پیمان و پژمان و پرهام شرکای یک شرکت تضامنی به نسبت مساوی در سود و زیان سهیم می‌باشند. ترازنامه شرکت در 91/8/30 به شرح زیر است:

شرکت تضامنی پیمان و شرکا

ترازنامه

به تاریخ 91/8/30

700.000	حساب‌های پرداختنی	750.000	وجوه نقد
300.000	جاری پیمان	200.000	جاری پرهام
1.000.000	سرمایه پیمان	700.000	حساب‌های دریافتنی
1.000.000	سرمایه پژمان	850.000	موجودی کالا
1.000.000	سرمایه پرهام	1.500.000	تجهیزات
4.000.000	جمع	4.000.000	جمع

در تاریخ فوق پرهام با موافقت سایر شرکاء خارج گردید. و موارد زیر به توافق شرکاء رسید:

1- موجودی کالا به مبلغ 900.000 ریال و تجهیزات به مبلغ 1.600.000 ریال ارزیابی شد.

2- مقرر شد برای حساب‌های دریافتنی ذخیره‌ای معادل 5 درصد در نظر گرفته شود.

3- طبق توافق شرکا مقرر شد سرقفلی معادل میانگین سود سه سال گذشته شناسایی و در دفاتر ثبت شود. سود سه سال گذشته به ترتیب 300.000، 320.000 و 370.000 ریال بوده است.

4- هزینه‌های تجدید ارزیابی بالغ بر 25.000 ریال گردید که مقرر شد به عهده کل شرکاء باشد.

5- مقرر شد بخشی از موجودی کالا به مبلغ 300.000 ریال به پرهام واگذار و بقیه سهم الشرکه ایشان به طور نقد به وی پرداخت شود.

ثبت‌های لازم در هنگام خروج پرهام به شرح زیر می‌باشد:

50.000	موجودی کالا
100.000	تجهیزات (91/8/30-1)
150.000	تجدید ارزیابی
35.000	تجدید ارزیابی
35.000 (= 5% × 700.000)	ذخیره م.م.و (91/8/30-2)
330.000	سرقفلی
330.000	تجدید ارزیابی (91/8/30-3)
25.000	تجدید ارزیابی
25.000	وجوه نقد (91/8/30-4)
420.000	تجدید ارزیابی
140.000	سرمایه پیمان (91/8/30-5)
140.000	سرمایه پیمان
140.000	سرمایه پرهام
1.000.000	سرمایه پرهام
1.000.000	سهم الشرکه پرهام (91/8/30-6)
200.000	سهم الشرکه پرهام
200.000	جاری پرهام (91/8/30-7)
940.000	سهم الشرکه پرهام
300.000	موجودی کالا (91/8/30-8)
640.000	وجوه نقد

نکته: اگر در پایان، مبلغ پرداختی کمتر یا بیشتر از سهم الشرکه شریک خارج شونده بود، مابه‌التفاوت مانند حالت بدون تجدید ارزیابی به حساب بدهکار یا بستانکار سرمایه شرکاء باقی مانده منظور می‌شود.

فوت شریک

فوت شریک، دقیقاً مشابه خروج شریک، موجب انحلال شرکت تضامنی می‌شود. در چنین حالتی، شریک متوفی خود به خود از شرکت خارج می‌شود. به طور کلی در صورت فوت شریک دو حالت را می‌توان متصور شد: (1) وراثت شریک متوفی سهم الشرکه وی را دریافت نموده و از شرکت خارج شوند یا (2) وراثت شریک متوفی جانشین وی در شرکت شوند. در حالت اول دقیقاً مشابه با خروج شریک از طریق دریافت دارایی‌های شرکت، فوت شریک را به حساب می‌گیریم، البته با این تفاوت که در صورت فوت شریک، سهم الشرکه‌اش به وراثت تعلق می‌گیرد. در حالت دوم یعنی زمانی که وراثت شریک متوفی جانشین وی در شرکت می‌شوند با موضوع نظیر خروج شریک از طریق واگذاری سهم الشرکه به یک یا تعدادی از شرکای باقی مانده برخورد می‌شود. بدین معنا که حساب سرمایه شریک متوفی بدهکار و در مقابل حساب سرمایه وراثت بستانکار می‌شود.

6- صورت‌های مالی شرکت‌های تضامنی

1- صورت حساب سود و زیان

شکل و روش تهیه صورت حساب سود و زیان در شرکت‌های تضامنی مشابه شکل و روش تهیه صورت حساب سود و زیان در شرکت‌های تک مالکی (مانند شرکت‌های بازرگانی) است، با این تفاوت که در پایان صورت سود و زیان شرکت‌های تضامنی نحوه تقسیم سود و زیان بین شرکاء نشان داده می‌شود.

2- ترازنامه

ترازنامه شرکت‌های تضامنی نیز مانند ترازنامه شرکت‌های تک مالکی است فقط می‌بایست در ترازنامه شرکت‌های تضامنی مانده سرمایه هر یک از شرکاء به تفکیک نشان داده شود و در مورد جاری شرکاء نیز از این مانده بدهکار باشد در قسمت دارایی‌های جاری و اگر بستانکار باشد در قسمت بدهی‌های جاری گزارش می‌شود.