

مرحله سوم (پایانی)، آذر ماه: اثاثه به مبلغ 150,000 ریال به فروش رسید، مبلغ 100,000 ریال بابت مالیات ثبت نشده به اداره دارایی پرداخت گردید، با پرداخت 200,000 ریال بدهی‌های شرکت تسویه گردید، مبلغ 80,000 ریال بابت هزینه‌های تصفیه پرداخت گردید و مانده وجه نقد بین شرکاء توزیع و عملیات تصفیه خاتمه یافت.

150.000	وجه نقد
100.000	(91/9/30-10) استهلاک انباشته اث
25.000	سرمایه اکبر
15.000	سرمایه اصغر
10.000	سرمایه احمد
300.000	اثاثه
50.000	سرمایه اکبر
30.000	(91/9/30-11) سرمایه اصغر
20.000	سرمایه احمد
100.000	وجه نقد
200.000	حساب پرداختنی
200.000	(91/9/30-12) وجه نقد
40.000	سرمایه اکبر
24.000	(91/9/30-13) سرمایه اصغر
16.000	سرمایه احمد
80.000	وجه نقد

چون در مرحله پایانی هستیم و کلیه دارایی‌ها فروخته شده و بدهی‌ها پرداخت شده است نیازی به تهیه جدول نیست و کل مانده وجه نقد بین شرکاء تقسیم می‌شود البته با تهیه جدول هم به همین مانده خواهیم رسید. طبق مانده‌گیری از حساب‌ها، مانده وجه نقد 120,000 می‌شود.

60.000	سرمایه اکبر
36.000	(91/9/30-14) سرمایه اصغر
24.000	سرمایه احمد
120.000	وجه نقد

بعد از تنظیم این اسناد می‌بایست کلیه مانده حساب‌های شرکت بسته شده باشند.

8- ادغام شرکت‌های تضامنی

ممکن است شرکای دو یا چند شرکت تضامنی به منظور افزایش سرمایه و توان مالی خود جهت گسترش و توسعه فعالیت‌های تجاری در بازارهای رقابتی و همچنین انحصاری نمودن یک رشته تجاری خاص تصمیم بگیرند با ادغام شرکت‌های خود یک شرکت تضامنی جدید تشکیل دهند. در چنین مواردی دو یا چند شرکت تضامنی منحل و یک شرکت جدید تاسیس شده و دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت‌های ادغام

شده (منحل شده) به شرکت تضامنی جدید منتقل می‌شود. در این راستا جهت تعیین سرمایه واقعی هر یک از شرکاء ابتدا دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت‌های ادغام شده به طور مستقل مورد ارزیابی قرار گرفته و سپس به شرکت جدید منتقل می‌شود. برای این منظور در دفاتر شرکت‌های ادغام شده حساب‌های جاری، برداشت، وام شرکاء، اندوخته عمومی و سود تقسیم نشده به حساب سرمایه شرکاء منظور می‌شود. سپس حسابی تحت عنوان "تجدید ارزیابی" ایجاد شده و سود و زیان حاصل از تجدید ارزیابی دارایی‌ها و بدهی‌ها و سرقفلی شناسایی شده و هزینه‌های تجدید ارزیابی به این حساب برده می‌شود و در نهایت مانده این حساب با حساب سرمایه شرکاء بسته می‌شود. سپس در پایان دو مرحله زیر انجام می‌گیرد:

1- ثبت انتقال دارایی‌ها و بدهی‌ها به شرکت تضامنی جدید: در این مرحله حساب‌های دارایی معادل مبلغ مانده در دفاتر (پس از تجدید ارزیابی) به تفکیک بستانکار و حساب‌های بدهی معادل مبلغ مانده در دفاتر بدهکار می‌شوند و مابه التفاوت به حساب "شرکت تضامنی جدید" منظور می‌شود.

2- بستن حساب سرمایه شرکاء و حساب شرکت تضامنی جدید: بعد از انجام مراحل ادغام تنها حساب "سرمایه شرکاء" و حساب "شرکت تضامنی جدید" دارای مانده می‌باشند که این دو حساب با یکدیگر بسته می‌شوند.

مثال: شرکای دو شرکت تضامنی احمد و محمود و شرکت تضامنی حسن و محسن در تاریخ 1391/9/30 تصمیم گرفتند برای گسترش فعالیت خود با هم ادغام شوند و شرکت احمد و شرکا را تشکیل دهند. نسبت تقسیم سود و زیان در شرکت احمد و محمود 3 و 2 است و در شرکت حسن و محسن بطور مساوی است. اطلاعات ترازنامه این دو شرکت در تاریخ ادغام به شرح زیر است:

شرح	شرکت احمدو	شرکت حسن و	شرح	شرکت احمدو..	شرکت حسن و ..
وجوه نقد	240.000	320.000	حساب‌های پرداختنی	250.000	170.000
دارایی‌های غیر نقد	400.000	250.000	سرمایه شرکاء	390.000	400.000
جمع	640.000	570.000		640.000	570.000

سایر اطلاعات :

1- سرمایه شرکاء در دو شرکت به شرح زیر می‌باشد:

احمد 190.000 ریال، محمود 200.000 ریال، حسن 200.000 ریال و محسن 200.000 ریال

2- دارایی‌های غیرنقد شرکت احمد و محمود به مبلغ 500.000 ریال و دارایی‌های غیرنقد شرکت حسن و محسن به مبلغ 300.000 ریال تجدید ارزیابی شد.

3- هزینه تجدید ارزیابی در شرکت احمد و محمود بالغ بر 25.000 ریال و در شرکت حسن و محسن بالغ بر 30.000 ریال می‌باشد. انجام مراحل ادغام در دو شرکت ادغام شده به شرح زیر می‌باشد:

ثبت‌ها در دفاتر شرکت احمد و محمود:

دارایی‌های غیر نقد 100.000

(91/9/30-1) تجدید ارزیابی 100.000

تجدید ارزیابی 25.000

(91/9/30-2) وجوه نقد 25.000

75.000	تجدید ارزیابی	
45.000	سرمایه احمد	(91/9/30-3)
30.000	سرمایه محمود	
250.000	حساب‌های پرداختنی	
465.000	شرکت تضامنی احمد و شرکاء	(91/9/30-4)
500.000	دارایی‌های غیر نقد	
215.000	وجوه نقد	
235.000	سرمایه احمد	
230.000	سرمایه محمود	(91/9/30-5)
465.000	شرکت تضامنی احمد و شرکاء	
ثبت‌ها در دفاتر شرکت تضامنی حسن و محسن:		
50.000	دارایی‌های غیر نقد	
50.000	تجدید ارزیابی	(91/9/30-1)
30.000	تجدید ارزیابی	
30.000	وجوه نقد	(91/9/30-2)
20.000	تجدید ارزیابی	
10.000	سرمایه حسن	(91/9/30-3)
10.000	سرمایه محسن	
170.000	حساب‌های پرداختنی	
420.000	شرکت تضامنی احمد و شرکاء	(91/9/30-4)
300.000	دارایی‌های غیر نقد	
290.000	وجوه نقد	
210.000	سرمایه حسن	
210.000	سرمایه محسن	(91/9/30-5)
420.000	شرکت تضامنی احمد و شرکاء	

ثبت‌ها در دفاتر شرکت تضامنی احمد و شرکاء (شرکت تضامنی جدید) :

دارایی‌ها و بدهی‌های شرکت‌های ادغام شده به قیمت ارزیابی شده بدهکار و بستانکار می‌شوند و مابه‌التفاوت به حساب سرمایه شرکاء منظور می‌شود و اگر شرکاء سرمایه‌گذاری جدیدی نیز انجام دهند به قیمت مورد توافق به حساب سرمایه آن‌ها منظور می‌گردد.

505.000	وجوه نقد
800.000	91/9/30-1 دارایی‌های غیر نقد
420.000	حساب‌های پرداختنی
235.000	سرمایه احمد
230.000	سرمایه محمود
210.000	سرمایه حسن
210.000	سرمایه محسن

9- تبدیل شرکت تضامنی به شرکت سهامی

ممکن است شرکای یک شرکت تضامنی به منظور محدود کردن مسئولیت نامحدود خود، گردآوری سرمایه بیشتر، جذب مدیریت فعال و کارآمد و یا بنا به دلایل دیگر تصمیم بگیرند شرکت تضامنی خود را به شرکت سهامی تبدیل کنند. این امر طبق ماده 135 قانون تجارت با رعایت شرایط زیر مجاز می‌باشد:

1- با تصویب کلیه شرکاء

2- رعایت تمام مقررات مربوط به شرکت سهامی

با توجه به اینکه در شرکت‌های تضامنی مسئولیت شرکاء در مقابل طلبکاران نامحدود می‌باشد ولی در شرکت سهامی این مسئولیت محدود به مبلغ اسمی سهام است بنابر این قبل از تبدیل شرکت تضامنی به شرکت سهامی باید کلیه طلبکاران تسویه یا رضایت کلیه آن‌ها جهت تبدیل جلب شود.

عملیات حسابداری تبدیل در دفاتر شرکت تضامنی

هنگام تبدیل شرکت تضامنی به شرکت سهامی، کلیه اقلام دارایی به قیمت روز ارزیابی گردیده و اثرات ناشی از آن در حسابداری تحت عنوان "تجدید ارزیابی" منظور می‌گردد. برای این منظور مراحل زیر انجام می‌شود:

1- تجدید ارزیابی دارایی‌ها و منظور نمودن مابه التفاوت ارزش دفتری و ارزش ارزیابی شده به حساب تجدید ارزیابی

2- بستن سود یا زیان تجدید ارزیابی به سرمایه شرکاء

3- بستن حساب‌های جاری شرکاء، برداشت و وام شرکاء با حساب سرمایه آن‌ها

4- بستن حساب اندوخته عمومی و سود تقسیم نشده به حساب سرمایه شرکاء طبق نسبت تقسیم سود و زیان

5- ثبت انتقال دارایی‌ها و بدهی‌ها به شرکت سهامی: برای این منظور دارایی‌های شرکت تضامنی طبق مبلغ ارزیابی شده بستانکار و بدهی‌ها بدهکار می‌شوند و مابه التفاوت به حسابداری تحت عنوان "شرکت سهامی" منظور می‌شود

6- بستن حساب سرمایه شرکاء با حساب "شرکت سهامی" که در مرحله 5 ایجاد شده.

عملیات حسابداری تبدیل در دفاتر شرکت سهامی

عملیات حسابداری در دفاتر شرکت سهامی به شرح زیر انجام می‌شود:

1- دارایی‌های انتقالی از شرکت تضامنی به ارزش ارزیابی شده بدهکار و بدهی‌های شرکت تضامنی بستانکار می‌شود و مابه التفاوت به حساب تحت عنوان "بدهی شرکت تضامنی" منظور می‌شود.

2- معادل ارزش ویژه شرکت تضامنی سهام صادر و به مالکین شرکت تضامنی تسلیم می‌گردد. برای ثبت این رویداد، حساب بدهی به شرکت تضامنی معادل مانده آن بدهکار و حساب "سرمایه-سهام" به همین میزان بستانکار می‌شود.

3- بعد از تسلیم سهام به شرکاء شرکت تضامنی مابقی سهام به فروش می‌رسد که در این حالت حساب وجوه نقد بدهکار و حساب "سرمایه-سهام" به مبلغ ارزش اسمی سهام بستانکار می‌شود حال اگر سهام به قیمتی بیش از ارزش اسمی فروخته شود مابه التفاوت به حساب صرف سهام و اگر کمتر از ارزش اسمی فروش رود مابه التفاوت به حسای کسر سهام منظور می‌شود.

مثال: ترازنامه شرکت تضامنی شهروز و شهرزاد که به نسبت 3 و 1 در سود و زیان سهیم هستند در تاریخ 91/4/31 به شرح زیر است:

شرکت تضامنی شهروز و شهرزاد

ترازنامه

به تاریخ 91/4/31

600.000	حساب‌های پرداختنی	770.000	وجوه نقد
150.000	جاری شهروز	230.000	حساب‌های دریافتنی
250.000	جاری شهرزاد	800.000	موجودی کالا
1.500.000	سرمایه شهروز	200.000	اثاثه اداری
1.000.000	سرمایه شهرزاد	1.500.000	ساختمان
3.500.000	جمع	3.500.000	جمع

در تاریخ فوق شرکت سهامی شهر باران با سرمایه 10.000.000 ریال شامل 10.000 سهم عادی 1.000 ریالی تاسیس گردید و مقرر شد کلیه اقلام دارایی و بدهی شرکت تضامنی شهروز و شهرزاد به شرکت سهامی انتقال یافته و هر یک از شرکاء به میزان حقوق خود در شرکت تضامنی، سهام عادی شرکت سهامی را به مبلغ اسمی دریافت دارند. جهت انتقال دارایی‌ها به دفتر شرکت سهامی، موجودی کالا، اثاثه اداری و ساختمان به ترتیب به مبالغ 750.000 ریال، 180.000 ریال و 1.700.000 ریال ارزیابی گردید. همچنین مقرر شد برای حساب‌های دریافتنی مبلغ 30.000 ریال ذخیره م. و. در نظر گرفته شود. ثبت عملیات زیر در دفاتر دو شرکت به شرح زیر می‌باشد:

دفاتر شرکت تضامنی شهروز و شهرزاد:

200.000	ساختمان
50.000	موجودی کالا (91/4/31-1)
20.000	اثاثه اداری
30.000	ذخیره م. و.
100.000	تجدید ارزیابی
100.000	تجدید ارزیابی
75.000	سرمایه شهروز (91/4/31-2)
25.000	سرمایه شهرزاد

150.000	جاری شهروز
250.000	(91/4/31-3) جاری شهرزاد
150.000	سرمایه شهروز
250.000	سرمایه شهرزاد
600.000	حساب های پرداختنی
30.000	(91/4/31-4) ذخیره م م و
3.000.000	شرکت سهامی شهر باران
770.000	وجوه نقد
230.000	حساب های دریافتنی
750.000	موجودی کالا
180.000	اثاثه اداری
1.700.000	ساختمان
1.725.000	سرمایه شهروز
1.275.000	(91/4/31-5) سرمایه شهرزاد
3.000.000	شرکت سهامی شهر باران
دفاتر شرکت سهامی شهر باران	
770.000	وجوه نقد
230.000	(91/4/31-1) حساب های دریافتنی
750.000	موجودی کالا
180.000	اثاثه اداری
1.700.000	ساختمان
3.000	ذخیره م م و
600.000	حساب های پرداختنی
3.000.000	بدهی به شرکت تضامنی
3.000.000	بدهی به شرکت تضامنی
3.000.000	(91/4/31-2) سهام عادی
8.400.000	وجوه نقد
7.000.000	(91/4/31-3) سهام عادی
1.400.000	صرف سهام عادی