

ماده ۹۲ قانون تجارت و ترازا نامه سالیاندر شرکتها

بستن حسابها و تهیه ترازا نامه عمل حسابداری است که طبق طریقه ایکه حسابدار برگزیده است بعمل میآید و از موضوع بحث ما خارج است شماره و تقویم موجودیها شامل عملیات ذیل میباشد:

آ - شماره موجودی های نقد در صندوق

ب - « « « « منقول دیگر مانند کالا و فزانات گرانها و غیر و تهیه صورت و تقویم آنها

پ - شماره موجودیهای غیر منقول و تقویم آنها . شماره موجودیهای نقد در صندوق اشکالی ندارد زیرا عیناً شمرده در حسابهای مربوطه وارد میکنند مسئله ایکه مورد اشکال و ممکن است مشمول ماده ۹۲ قانون تجارت گردد و مدیران را مورد تعقیب قرار دهد تقویم اموال منقول غیر نقدی و غیر منقول میباشد زیرا برای این اموال بیوسنه در معرض تغییر و تعیین صحیح آن همیشه آسان نیست .

اموالیکه پیش از همه در قیمت آن تغییر حاصل میشود و پیوسته در ترقی و تنزل میباشد اوراق بها دار است زیرا از طرفی بسبب معاملات زیادی که در روی این اوراق در بورسهای بزرگ دنیا بعمل میآید و روزانه ملیاردها سرمایه بواسطه خرید و فروش این اوراق نقل و اتقال میباشد تغییر مظنه ها سریعتر است و از طرف دیگر بواسطه تعیین مظنه روزانه این تغییرات محسوستر میباشد .

بهمین جهت مادر اینجا بذکر طرق مختلفه ایکه در تقویم اوراق بهادار برای ضبط آنها در ترازا نامه بکاربرد میشود اکتفا میکنیم و بنظر ما تنوع آن کافی است که ما را در تقویم سایر اقسام دارائی شرکت نیز راهنمایی نماید

شرکتهای بزرگ همیشه مقداری اوراق بهادار موجود دارند که بمنظور استفاده از ترقی نرخ یاد رفت سود سالیانه آنها و یا برای کنترل شرکتهای دیگر و بابالآخره برای نقد کردن مطالبات خود بدست آورده اند .

مهمترین اسنادیکه از طرف يك شرکت برای اطلاع معامله کنندگان و اشخاص ذینفع دیگر منتشر میشود ترازا نامه سالیانه آنست وضع فعلی کلیه دارائی و بدهیهای شرکت در تاریخ انتشار ترازا نامه با دقت تعیین شده در آن ذکر میگردد و هر خواننده میتواند با مراجعه بآن وضع مالی شرکت را بر آورد کرده اقدام به معامله کند و یا سهام شرکت را خریداری نماید .

بهین جهت ماده ۵۵ قانون تجارت تنظیم و تسلیم ترازا نامه را بمعجم عمومی صاحبان سهام اجباری قرارداده است و حتی برای اینکه افلام نا درست در آن وارد نگردد و باعث فریب و خسارت اشخاص نشود ماده ۹۲ ضبط افلام غیر حقیقی را جرم و مرتکب را کلاه بردار معرفی میکنند چنانکه میگویند:

ماده ۹۲ - «مدیر مائی که بانبودن صورت دارائی بااستناد صورت دارائی مزور منافع موهومی را بین صاحبان سهام تقسیم نموده باشند (۱) .»

و چون تنظیم ترازا نامه همیشه منجر بتعیین سود ویژه سالیانه و تقسیم آن بین سهامداران میشود و باین جهت حسابداران و مدیران برای اینکه مشمول ماده فوق نشده مورد تعقیب واقع نگردند همیشه در تنظیم صورت دارائی و ترازا نامه احتیاطات لازم را مرعی داشته حتی المقدور دقیقه ترین ارقام را اختیار میکنند .

در تهیه صورت دارائی بدورشته عملیات مبادرت میشود:

۱ - شماره و تقویم موجودیها و تطبیق آن بادفتر .

۲ - بستن حسابها و تهیه ترازا نامه .

(۱) در ماده ۶۱ نیز همین معنی درج و در ماده ۱۱۵ همین مسئله درباره شرکتهای با مسئولیت محدود مقرر شده است .

۱۱۱ - ارزش متوسط بحسب زمان

بعضی از شرکتهای اوراق بها دار موجود خود را قیمت متوسط ماه قبل از انتشار ترازنامه ارزیابی میکنند و این طریقه را قانون بعضی از کشورهایمانند لوئیزیان برای شرکت های مهم مانند شرکت های بیمه و غیره اجباری قرار داده است در هر حال این طریقه از دو طریق بقیه بیش مطمئن تر و کمتر ممکن است مورد ايراد باشد بعلاوه میتواند با قید در اساسنامه شرکت آن را اجباری قرار داد.

۱۷ - ارزش متناسب با سود

ممکن است ارزش اوراق بهادار را از روی سود سالیانه آن تعیین کرد بدین طریق که مجموع سود سالیانه اوراق نامبرده را حساب کرده سرمایه ابراه که ممکن است همان سود را بدهد تعیین مینمایند.

این عمل را بدو طریق انجام میدهند بعضی از حسابداران مبنای محاسبه را ارزش سرمایه در بازار و نرخ ربح پول قرار میدهند مثلاً اگر سهامیکه در دست شرکت است ۳۰۰۰ ریال سود سالیانه داشته و نرخ وام در بازار ۳٪ باشد ارزش سهام را ۱۰۰۰۰۰ ریال بحساب میآورند.

بعضی دیگر مأخذ حساب را سود سالیانه خود شرکت قرار میدهند یعنی اگر سود سالیانه شرکت تقریباً ۶٪ باشد ارزش سهام نامبرده در بالا و ۵۰۰۰۰۰ ریال برآورد مینمایند. این طریقه که مبنای حسابداری استواری ندارد کمتر معمول و تقریباً متروک است.

۱۲ ارزش استدلالی

ارزش استدلالی آنستکه حسابدار شرکت بادر نظر گرفتن وضع بازار و ترازنامه شرکتیکه سهام را منتشر کرده و قیمتی که اوراق بها دار هنوز برای شرکت تمام شده و تغییرات احتمالی بهای آن در آینده و سودیکه شرکت ممکن بود از قیمت سهام مذکور بوسائیل دیگری بدست آورد تعیین مینماید این طریقه نیز بنظر اول صحیح مینماید زیرا تمام عواملیکه در روی ارزش سهام مؤثر میباشد در نظر گرفته شده اند و بی اشکال اساسی دارد بدین معنی که تعیین قیمت فقط بستگی با نظر حسابدار شرکت داشته و صحت آن متناسب با دقت

موضوع تعیین قیمت اوراق بهادار موجود در صندوق برای ثبت در تراز نامه از طرف مؤلفین و متخصصین مورد مطالعات زیاد واقع شده است و عموماً رویه های مختلف حسابداران را در معرض انتقاد قرار داده هر يك طریقه ابراه ترجیح داده اند و ما در اینجا بدگر مهمترین آن طریقه ها می پردازیم:

۱ - ارزش خرید

بعضی از حسابداران اوراق بهادار را بقیمتی که برای شرکت تمام شده است در تراز نامه وارد میکنند ولی چنانکه میدانیم تراز نامه باید نمایشنده وضع حقیقی دارائی شرکت در موقع انتشار تراز نامه باشد و اگر قیمت اوراق بها دار موجود در صندوق تنزل کرده باشد در این صورت مدیران سود سالیانه را مقداری بیش از رقم حقیقی آن جلوه داده مشمول ماده ۹۲ خواهند بود.

برای احتراز از آن کفایت که تفاضل قیمت خرید بر قیمت روز را در بدهی حساب سود و زیان وارد کنیم تا اشکال مرتفع شود.

۱۱ - ارزش روز

بعضی دیگر مظنه بورس را در روز تنظیم تراز نامه مأخذ قرار میدهند و عین آنرا بحساب میآورند گرچه بنظر اول این طریقه صحیح مینماید ولی اگر دقت بیشتری بنمائیم می بینیم که ممکن است ارزش اوراق بها دار تحت تأثیر عواملی مانند عرضه و تقاضا یا وضع عمومی بازار یا اقدامات سفته بازان و غیره موقه بمقدار زیاد و با سرعت ترقی کنند بدون آنکه آن ترقی پایدار باشد. حال اگر این ترقی در روز های تنظیم ترازنامه اتفاق افتد و وارد ترازنامه شود بر مقدار سود سالیانه مبلغی افزوده بین سهامداران تقسیم خواهد شد و باز موضوع ماده ۹۲ قانون تجارت پیش خواهد آمد.

در این موقع اگر شرکت احتیاجی بنگهداری سهام مذکور نداشته باشد بهتر آنست آنها را بفروش رسانده سود احتمالی را بسود واقعی تبدیل کند تا اشکالی در ضبط آن در ترازنامه نباشد.

۷۱ نتیجه

از شرح گذشته چنین نتیجه می‌گیریم که بهترین
 طریقه ها که هم از نظر حسابداری مورد ایرادی نیست و هم
 مشمول ماده ۹۲ قانون تجارت نخواهد شد ارزیابی بقرار
 پائین می‌باشد:

۱- اگر ارزش خرید اوراق بهادار پیش از ارزش
 آنها در روز تنظیم تراز نامه باشد باید قیمت روز را وارد
 ترازنامه کرد ولی حسابدار میتواند همان قیمت خرید را
 در طرف دارائی وارد کند بشرطی که در مقابل مبلغی برابر
 با اختلاف دو قیمت مذکور بحساب اندوخته احتیاطی برای
 تغییر مظنه ها در طرف بدهی بگذارد بدین طریق از یکطرف
 قیمت حقیقی خرید در بیلان وارد و از طرف دیگر ارزش
 روز نیز در نظر گرفته شده و تفاوت دو قیمت از سودسالیانه
 کسر گردیده است.

۲- اگر ارزش خرید با ارزش روز برابر و یا
 اختلاف آن خیلی جزئی باشد میتوان اوراق بهادار را به
 قیمت خرید یا بقیمت روز بر آورد و وارد بیلان کرد و
 این بیشتر در مورد سهام با اوراق وام دولتی اتفاق میافتد
 ۳- اگر ارزش روز بیشتر از ارزش خرید یعنی
 قیمتها ترقی یافته باشد بهتر است که اوراق مذکور را بقیمت
 خرید بر آورد کرده وارد ترازنامه بنمائیم ولی می توان آن
 ها را بقیمت روز بحساب آورده و در مقابل مبلغی برابر با
 تفاضل دو قیمت بحساب اندوخته احتیاطی ببریم بدین طریق
 مانند حالت اول چیزی بر سود سالیانه افزوده نشده و در
 معرض شمول ماده ۹۲ واقع نخواهیم شد.

چنانکه ملاحظه میشود در طریقه اخیر که نتیجه
 مطالعه طرق حسابداران مختلف است از طرفی از نظر قانون
 هیچگونه ایرادی بر تنظیم کنندگان تراز نامه وارد نشده
 و سهم داران نیز نخواهند توانست از رویه آنان شکایتی
 بنمایند و از طرف دیگر از نظر فن حسابداری نیز اعمال
 کننده طریقه اخیر احتیاط و هنر خود را در فن مذکور
 بشود مبرسانند.

نظرو درجه دانش او خواهد بود در همین جهت در غالب بنگاهها
 اینگونه ارزیابی را آئین نامه های داخلی ممنوع میدارد.

۷۱ ارزش نظری

بعضی از حسابداران ارزش اوراق بهادار را از نظر
 فائده مخصوص آنها برای شرکت بحساب میآورند بدین طریق:
 میدانیم که ارزش مال معینی برای اشخاص مختلف
 متفاوت است مثلاً ارزش يك نوشته یا يك انگشتری خانوادگی
 برای اهل آن خانواده زیاد است در صورتیکه برای دیگران
 چیز نا قابلی خواهد بود اوراق بهادار برای يك شرکت نیز
 همین حال را دارد زیرا گاهی آنها را از نظر سفته بازی میخرد
 که بقاصله کمی فروخته سودی ببرد در اینحال ارزش روز
 را باید مبتنی محاسبه قرار داد گاهی بر خلاف منظور
 نگهداری وجود اندوخته شرکت است بصورت سهام در این
 حال عموماً اوراق معتبر خریداری میشود که ارزش آنها
 کمتر تغییر می کند بالاخره گاهی نیز سهام شرکتهای دیگر
 بمنظور کنترل آنها و جلوگیری از رقابتهای خطرناک خریداری
 میشود در اینمورد سهام مذکور برای شرکت دارای ارزش
 خاصی میباشد و در رواج معاملات آن تأثیر دارد. ولی باید
 دانست که داشتن این سهام و کنترل شرکتهای رقیب برای
 شرکت تولید سودی می کند که در اقلام جدا گانه وارد
 ترازنامه شده است و اگر آنها در تقویم سهام دخالت دهیم
 سود مذکور در حقیقت دو مرتبه بحساب خواهد آمد و باز
 اجرای ماده ۹۲ موضوع پیدا خواهد کرد بعلاوه باید فراموش
 نکرد که ارزش سهام يك شرکت بستگی با وضع شرکت منتشر
 کننده آن سهام دارد نه با وضع شرکت خریدار سهام -
 گاهی در بکار بردن این طریقه اتفاق میافتد که ارزش حساب
 شده از ارزش روز بیشتر و از ایشراہ نیز عمل مشمول ماده
 ۹۲ قانون تجارت میباشد.

در هر حال چون نظر مدیران و حسابداران شرکت
 در این تقویم فیدخل می باشد و سوء نیت آنها ممکن است
 اعمال شود و حتی ممکن است با داشتن حسن نیت نظر آنها
 صائب نباشد عموماً این طریقه در هیچیک از بنگاهها بکار
 برده نمیشود.

قانون اساسنامه بانک ملی ایران نیز که اخیراً بتصویب مجلس شورای ملی رسیده است همین طریقه را برای بنگاه نامبرده که مدتی بود این رویه را عملاً تعقیب مینمود اجباری قرار داده و حتی قدمی فزاینده و قیامت های مذکور را با تخفیف صدی ۵۰ اتخاذ قرار داده است. حسن رستار

در خاتمه لازم است تذکر دهیم که بسیاری از شرکت هائبریه اخیر را در اساسنامه پیش بینی کرده جلب اطمینان خریداران و معامله کنندگان با شرکت را می نمایند و حتی در بعضی از کشورها مانند فرانسه طریقه مذکور برای برخی از شرکتهای مهم اجباری می باشد.

حقوق انتفاع در قانون مدنی مصر

هنگام انقضاء مدت انتفاع در صورت نابود شدن آن عوض آن را بدهد. ۲۲ - از تاج حیوانات مورد انتفاع بدو عوض حیواناتیکه بواسطه آفات آسمانی از بین رفته است بر داشته میشود و بقیه تاج حق منتفع است.

۲۳ - شخص منتفع مسئولیت خرابی یا تلف شدن مال مورد انتفاع را نخواهد داشت مگر در صورت تقصیر

۲۴ - کلیه مخارجی که برای حفظ و نگاهداری مال مورد انتفاع لازم است بعهده منتفع است و او نمی تواند مالک را ملزم بتأدیه مخارجی نماید که در این مال لازم است.

۲۵ - منتفع نمی تواند بدون رضایت مالک در ملک مورد انتفاع بنائی کرده یا درختی غرس نماید و در صورت انکار مالک منتفع باید رضایت او را وسیله نوشته یا اقرار یا بواسطه اشتهاع او از اتیان قسم رضایت او را ثابت نماید

۲۶ - حق انتفاع در موارد ذیل تمام میشود (۱) با انقضاء مدت انتفاع

(۲) در صورت تعدی یا تفریط منتفع (۳) در صورتیکه مال مورد انتفاع از بین برود

(۴) در صورتیکه منتفع مال مورد انتفاع را در غیر مورد مجاز استعمال نماید.

۲۷ - هر گاه منتفع خلاف شرایط مقرر رفتار نمود مالک می تواند حق انتفاع را فسخ نماید.

۲۸ - در صورتیکه مال مورد انتفاع مدت ۱۵ سال مورد استعمال واقع نشدن نیز حق انتفاع تمام میشود.

حقوق ارتفاقیه در قانون مدنی مصر

۲۹ - ارتفاق تکلیفی است که بضرر ملکی و بمنفع ملک دیگر یا بمنفع دولت مقرر میشود کیفیت آن تابع شرایط و قرار داد عقدی است که این تکلیف را ایجاد میکند یا تابع عرف بلدی است.

۱۳ - حق انتفاع حتی است که بموجب آن شخص می تواند از ملکی که عین آن مال دیگری است استفاده نماید ۱۴ - حق انتفاع ممکن است موقت باشد یا دائم ولی فلاح حق انتفاع معمولی انتفاع موقت است.

۱۵ - حق انتفاع بشخص یا اشخاصی داده میشود که در حین اعطاء آن موجود و در قید حیات بوده باشند.

۱۶ - ممکن است در تحت نظر اداره اوقاف منافع ملکی را بعین ملک دیگر و یا برای یک نفر یا بیشتر یا بورثه آنها موقتاً وصیت نمود که از آن منافع استفاده کنند در این صورت کسر نمی تواند نسبت باین ملک حق مالکیت تام پیدا کند مگر پس از انقراض کسانی که ملک بمنفعت آنها وصیت شده است.

۱۷ - حق انتفاعی که از طرف اداره اوقاف بکسی داده میشود قابل انتقال بدیگر است و اجاره دادن و بیع شرط گذاشتن آن نیز ممکن است رعایت این قسمت طبق قانون مورخه

هفتم صفر ۱۲۸۴ (۵م ژوئن ۱۸۶۷) میباشد. ۱۸ - حقوق و وظایفی حکم برای شخص منتفع لازم الرعایه است طبق شرایط ضمن عقد انتفاع و اصولیکه در مواد ذیل مقرر است خواهد بود.

۱۹ - منتفع باید عین مورد انتفاع را در مصرفیکه برای آن تعیین شده است استعمال نماید.

۲۰ - اگر عین مورد انتفاع مال منقولی باشد لازم است آنرا از اموال دیگر تفکیک نموده فقط خود آن را مورد انتفاع قرار داد - در این صورت منتفع باید که عین در اثناء آن بدهد - اگر کفیل نداد عین مورد انتفاع بفروش رسیده و بهاء آن از طرف دولت بایگانی شده منافع بهاء منتفع داده میشود.

۲۱ - منتفعی که در اثناء مال مورد انتفاع کفیل داده است می تواند اموال قابل زوال را استعمال نماید و بزوال آن که