



سازمان بورس و اوراق بهادار  
Securities & Exchange Organization

۱۴۰۲

## ثبت‌های حسابداری معاملات قراردادهای آتی

در شرکت بورس انرژی ایران (سهامی عام)

## ثبت‌های حسابداری معاملات قراردادهای آتی

در شرکت بورس انرژی ایران (سهامی عام)

### الف- دفاتر متعهد فروش

مثال: فرض کنید شرکت الف در تاریخ ۱۴۰۲/۰۱/۰۵ اقدام به ایجاد ۴۰ موقعیت تعهدی فروش برای نفت خام سنگین شرکت ب با شرایط زیر نموده است:

تاریخ سررسید قرارداد	۱۴۰۲/۰۶/۳۱	نرخ کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی فروش	۰/۰۰۰۴
قیمت قرارداد آتی <sup>۱</sup>	۶۵۰٫۰۰۰ ریال	نرخ کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی خرید	۰/۰۰۰۴
وجه تضمین	۲۰٪ مبلغ قرارداد	نرخ کارمزد تسویه نقدی یا تحویل	۰/۰۰۰۴
اندازه هر قرارداد آتی	۱۰۰ بشکه		
وجه التزام نکول	۰/۰۰۱ ارزش قرارداد بر اساس قیمت تسویه نهایی		
حداقل وجه تضمین	۷۰٪ وجه تضمین لازم بر اساس قیمت تسویه روزانه		

### ۱- ایجاد موقعیت تعهدی فروش

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۵۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
بانک		۵۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰
پرداخت وجه تضمین اولیه برای ایجاد موقعیت تعهدی فروش		

$$۵۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۲۰\% * ۶۵۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{مبلغ وجه تضمین اولیه}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
هزینه کارمزد قرارداد آتی	۱٫۰۴۰٫۰۰۰	
بانک		۱٫۰۴۰٫۰۰۰
شناسایی کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی فروش و پرداخت به کارگزاری		

$$۱٫۰۴۰٫۰۰۰ = ۰/۰۰۰۴ * ۶۵۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{هزینه کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی فروش}$$

### ۲- تغییر قیمت تسویه روزانه در پایان روز اول

با فرض اینکه در پایان روز ۱۴۰۲/۰۱/۰۵ قیمت تسویه روزانه برابر ۵۵۰٫۰۰۰ ریال باشد، ثبت مربوط به شناسایی سود در پایان روز به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها		۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی سود ناشی از کاهش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی فروش		

$$۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۴۰ * ۱۰۰ * (۶۵۰٫۰۰۰ - ۵۵۰٫۰۰۰) = \text{سود موقعیت تعهدی فروش}$$

<sup>۱</sup> در صورت ارزی بودن قیمت سفارشات/معاملات، توجه به تسعیر ارز ضروری است.

### ۳- تغییر قیمت تسویه روزانه طی دوره معاملاتی

فرض کنید در روز کاری بعد (۱۴۰۲/۰۱/۰۶) قیمت تسویه روزانه به قیمت ۴۹۰٫۰۰۰ ریال کاهش یابد. ثبت مربوط به شناسایی سود به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها		۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی سود ناشی از کاهش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی فروش		

$$۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۴۰ * ۱۰۰ * (۵۵۰٫۰۰۰ - ۴۹۰٫۰۰۰) = \text{سود موقعیت تعهدی فروش}$$

فرض کنید در روز کاری بعد (۱۴۰۲/۰۱/۰۷) قیمت تسویه روزانه به قیمت ۷۰۰٫۰۰۰ ریال افزایش یابد. ثبت مربوط به شناسایی زیان به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی زیان ناشی از افزایش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی فروش		

$$-۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۴۰ * ۱۰۰ * (۴۹۰٫۰۰۰ - ۷۰۰٫۰۰۰) = \text{زیان موقعیت تعهدی فروش}$$

### ۴- پرداخت وجه تضمین جبرانی توسط متعهد فروش

با توجه به اینکه مانده وجه تضمین قرارداد آتی به میزان ۳۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال و از حداقل وجه تضمین لازم کمتر است، متعهد فروش می‌بایست وجه تضمین جبرانی را تا میزان وجه تضمین لازم، در اختیار اتاق پایاپای یا کارگزار مربوطه حسب مورد قرار دهد و ثبت زیر انجام می‌گیرد:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
بانک		۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰
پرداخت وجه تضمین جبرانی توسط متعهد فروش		

$$۳۹۲٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۷۰\% * ۲۰\% * ۷۰۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{حداقل وجه تضمین لازم}$$

$$۵۶۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۲۰\% * ۷۰۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{وجه تضمین لازم}$$

$$۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۵۶۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۳۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = \text{وجه تضمین جبرانی}$$

<sup>۱</sup> ۳۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۵۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰

### ۵- ایجاد موقعیت تعهدی خرید توسط متعهد فروش به منظور بستن موقعیت تعهدی فروش

فرض کنید در پایان روز ۱۴۰۲/۰۱/۰۸ قیمت تسویه روزانه برابر ۶۰۰٫۰۰۰ ریال باشد و در طی روز به درخواست شرکت الف با ایجاد ۳۰ موقعیت خرید به قیمت ۷۵۰٫۰۰۰ ریال، اقدام به بستن ۳۰ موقعیت تعهدی فروش خود نماید. در این حالت ابتدا ثبت به روزرسانی سود (زیان) موقعیت تعهدی فروش و پس از آن ثبت بستن ۳۰ موقعیت تعهدی فروش انجام می‌گیرد.

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۱۵۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۱۵۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی زیان ناشی از بستن ۳۰ موقعیت تعهدی فروش		

$$-۱۵۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = (۷۵۰٫۰۰۰ - ۶۰۰٫۰۰۰) * ۱۰۰ * ۳۰ = \text{زیان ناشی از بستن موقعیت تعهدی فروش}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها		۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی سود ناشی از کاهش قیمت تسویه موقعیت تعهدی فروش		

$$۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = (۷۰۰٫۰۰۰ - ۶۰۰٫۰۰۰) * ۱۰۰ * ۱۰ = \text{سود موقعیت تعهدی فروش}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
هزینه کارمزد قرارداد آتی	۹۰۰٫۰۰۰	
بانک		۹۰۰٫۰۰۰
شناسایی کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی خرید و پرداخت به کارگزاری		

$$۹۰۰٫۰۰۰ = ۷۵۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۳۰ * ۰/۰۰۰۴ = \text{هزینه کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی خرید برای بستن موقعیت تعهدی فروش}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
بانک	۱۳۹۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۳۹۰٫۰۰۰٫۰۰۰
بستن ۳۰ موقعیت تعهدی فروش		

<sup>۱</sup> از آنجایی که متعهد فروش، ۱۰ موقعیت تعهدی فروش باز دارد، مبلغ وجه تضمین مورد نیاز ۱۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال است و با توجه به اینکه مانده حساب سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی که به عنوان وجه تضمین است، تا کنون ۵۱۰٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال است، مبلغ ۳۹۰٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال به متعهد فروش عودت داده می‌شود.

$$۱۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۱۰۰ * ۱۰۰ * ۶۰۰٫۰۰۰ * ۲\% = \text{وجه تضمین لازم}$$

$$(۵۱۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۱۵۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰) = ۳۹۰٫۰۰۰٫۰۰۰$$

## ۶- تسویه نهایی

تسویه نهایی در تاریخ سررسید برای دو حالت (۱) تسویه از طریق تحویل کالا و (۲) تسویه نقدی به شرح زیر است:

### ۱-۶- تحویل کالا در تاریخ سررسید

فرض کنید قیمت تسویه روزانه پایان آخرین روز معاملاتی ۶۲۰٫۰۰۰ ریال باشد. همچنین بهای تمام شده کالا ۶۴۰٫۰۰۰ ریال به ازای هر بشکه است. ثبت‌های حسابداری به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی زیان ناشی از افزایش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی فروش		

$$-۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۱۰۰ * ۱۰۰ * (۶۰۰٫۰۰۰ - ۶۲۰٫۰۰۰) = \text{زیان موقعیت تعهدی فروش}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
بانک	۹۹٫۷۵۲٫۰۰۰	
هزینه کارمزد تسویه و تحویل	۲۴۸٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰
بستن موقعیت تعهدی فروش		

$$۲۴۸٫۰۰۰ = ۱۰۰ * ۱۰۰ * ۶۲۰٫۰۰۰ * ۰/۰۰۰۴ = \text{هزینه کارمزد تسویه و تحویل}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
بانک	۶۷۵٫۸۰۰٫۰۰۰	
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۶۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
فروش		۶۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰
مالیات بر ارزش افزوده <sup>۲</sup>		۵۵٫۸۰۰٫۰۰۰
موجودی کالا		۶۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰
فروش موجودی بابت بستن موقعیت تعهدی فروش در تاریخ تحویل کالا		

$$۶۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۱۰۰ * ۱۰۰ * ۶۲۰٫۰۰۰ = \text{مبلغ فروش}$$

$$۵۵٫۸۰۰٫۰۰۰ = ۶۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ * ۹\% = \text{مالیات بر ارزش افزوده}$$

$$۶۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۱۰۰ * ۱۰۰ * ۶۴۰٫۰۰۰ = \text{بهای تمام شده}$$

## ۲-۶- تسویه نقدی

مطابق با مفاد دستورالعمل اجرایی قراردادهای آتی در بورس انرژی ایران به شرح ذیل، امکان تسویه به صورت نقدی وجود دارد و در صورتیکه تعهدات توسط متعهد فروش یا متعهد خرید انجام نشود، تسویه به صورت نقدی صورت خواهد گرفت و شخص متخلف باید وجه التزام (جریمه نکول) را پرداخت نماید.

طبق تبصره ۲ ماده ۴۲ دستورالعمل اجرایی معاملات قراردادهای آتی در بورس انرژی ایران، «در صورتی که نماد معاملاتی موضوع ماده ۲۳ [نمادهای معاملاتی قرارداد آتی که دارایی پایه آن اوراق بهادار است]، تا آخرین روز معاملاتی قرارداد آتی متوقف باشد، موقعیت‌های تعهدی باز بازار بعد از انعقاد بیع بر اساس آخرین قیمت تسویه روزانه، تسویه نقدی خواهند شد.»

<sup>۱</sup> ۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۲۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۱۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = \text{مانده وجه تضمین}

<sup>۲</sup> در صورتیکه تحویل کالا از طریق گواهی سپرده کالایی صورت گیرد، طبق بند "ح" تبصره ۲ قانون بودجه ۱۴۰۲ کل کشور، معامله مشمول دریافت مالیات بر ارزش افزوده نیست و وظیفه پرداخت مالیات مذکور بر عهده تحویل‌گیرنده نهایی کالای پشتوانه گواهی سپرده کالایی می‌باشد.

طبق تبصره ۲ ماده ۴۵ دستورالعمل اجرایی معاملات قراردادهای آتی در بورس انرژی ایران، «چنانچه تعهدات موضوع این ماده [مفاد ماده ۴۵] طی مهلت مقرر انجام نشود، اطاق پایاپای به عنوان وکیل طرفین، بر اساس قیمت تسویه نهایی قرارداد آتی را تسویه نقدی می‌نماید؛ فروشنده موضوع این تبصره مشمول وجوه التزام مقرر در قرارداد آتی شده و ملزم به پرداخت وجوه مذکور می‌باشد.»

طبق تبصره ۲ ماده ۴۶ دستورالعمل اجرایی معاملات قراردادهای آتی در بورس انرژی ایران، «چنانچه تعهدات موضوع این ماده [مفاد ماده ۴۶] توسط خریداران طی مهلت مقرر انجام نشود، اطاق پایاپای به عنوان وکیل طرفین، بر اساس قیمت تسویه نهایی قرارداد آتی را تسویه نقدی می‌نماید؛ خریدار موضوع این تبصره، مشمول وجوه التزام مقرر در قرارداد آتی شده و ملزم به پرداخت وجوه مذکور می‌باشد.»

فرض کنید متعهد فروش در سررسید به تعهدات خود عمل ننموده و قیمت تسویه روزانه پایان آخرین روز معاملاتی ۶۲۰٫۰۰۰ ریال باشد. ثبت‌های مربوط در دفاتر متعهد فروش به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سایر هزینه‌ها	۶۲۰٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۶۲۰٫۰۰۰
جریمه قصور دارنده موقعیت تعهدی فروش		

$$۶۲۰٫۰۰۰ = ۰/۰۰۱ * ۶۲۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۱۰ = \text{جریمه نکول}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی زیان ناشی از افزایش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی فروش		

$$-۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = (۶۲۰٫۰۰۰ - ۶۲۰٫۰۰۰) * ۱۰۰ * ۱۰ = \text{زیان موقعیت تعهدی فروش}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
بانک	۹۹٫۱۳۲٫۰۰۰	
هزینه کارمزد تسویه و تحویل	۲۴۸٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۱۹۹٫۳۸۰٫۰۰۰
بستن موقعیت تعهدی فروش		

$$۲۴۸٫۰۰۰ = ۰/۰۰۰۴ * ۶۲۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۱۰ = \text{هزینه کارمزد تسویه و تحویل}$$

<sup>۱</sup> ۹۹٫۳۸۰٫۰۰۰ = ۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۶۲۰٫۰۰۰ - ۱۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = \text{مانده وجه تضمین}

## ب- دفاتر متعهد خرید

مثال: فرض کنید شرکت ج در تاریخ ۱۴۰۲/۰۱/۰۵ اقدام به ایجاد ۴۰ موقعیت تعهدی خرید برای نفت خام سنگین شرکت ب با شرایط زیر نموده است:

تاریخ سررسید قرارداد	۱۴۰۲/۰۶/۳۱	نرخ کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی فروش	۰/۰۰۰۴
قیمت قرارداد آتی <sup>۱</sup>	۶۵۰٫۰۰۰ ریال	نرخ کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی خرید	۰/۰۰۰۴
وجه تضمین	۲۰٪ مبلغ قرارداد	نرخ کارمزد تسویه نقدی یا تحویل	۰/۰۰۰۴
اندازه هر قرارداد آتی	۱۰۰ بشکه		
وجه التزام نکول	۰/۰۰۱ ارزش قرارداد بر اساس قیمت تسویه نهایی		
حداقل وجه تضمین	۷۰٪ وجه تضمین لازم بر اساس قیمت تسویه روزانه		

### ۱- ایجاد موقعیت تعهدی خرید

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۵۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
بانک		۵۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰
پرداخت وجه تضمین اولیه برای ایجاد موقعیت تعهدی خرید		

$$۵۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۲۰\% * ۶۵۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{مبلغ وجه تضمین اولیه}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
هزینه کارمزد قرارداد آتی	۱٫۰۴۰٫۰۰۰	
بانک		۱٫۰۴۰٫۰۰۰
شناسایی کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی خرید و پرداخت به کارگزاری		

$$۱٫۰۴۰٫۰۰۰ = ۰/۰۰۰۴ * ۶۵۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{هزینه کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی خرید}$$

### ۲- تغییر قیمت تسویه روزانه در پایان روز اول

با فرض اینکه در پایان روز ۱۴۰۲/۰۱/۰۵ قیمت تسویه روزانه برابر ۵۵۰٫۰۰۰ ریال باشد، ثبت مربوط به شناسایی سود در پایان روز به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی زیان ناشی از کاهش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی خرید		

$$-۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = (۵۵۰٫۰۰۰ - ۶۵۰٫۰۰۰) * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{زیان موقعیت تعهدی خرید}$$

<sup>۱</sup> در صورت ارزی بودن قیمت سفارشات/معاملات، توجه به تسعیر ارز ضروری است.

### ۳- پرداخت وجه تضمین جبرانی توسط متعهد خرید

با توجه به اینکه مانده وجه تضمین قرارداد آتی به دلیل زیان، مبلغ ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال شده است، نسبت به حداقل وجه تضمین دارای کسری بوده و متعهد خرید می‌بایست وجه تضمین جبرانی را تا میزان وجه تضمین لازم، در اختیار اتاق پایاپای یا کارگزار مربوطه حسب مورد قرار دهد و ثبت زیر انجام می‌گیرد:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰	
بانک		۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰
پرداخت وجه تضمین جبرانی توسط متعهد خرید		

$$۳۰۸,۰۰۰,۰۰۰ = ۷۰\% * ۲\% * ۵۵۰,۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{حداقل وجه تضمین لازم}$$

$$۴۴۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۰\% * ۵۵۰,۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{وجه تضمین لازم}$$

$$۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۴۴۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ = \text{وجه تضمین جبرانی}$$

### ۴- تغییر قیمت تسویه روزانه طی دوره معاملاتی

فرض کنید در روز کاری بعد (۱۴۰۲/۰۱/۰۶) قیمت تسویه روزانه به قیمت ۴۹۰,۰۰۰ ریال کاهش یابد. ثبت مربوط به شناسایی زیان به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها	۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰
شناسایی زیان ناشی از کاهش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی خرید		

$$-۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۴۰ * ۱۰۰ * (۴۹۰,۰۰۰ - ۵۵۰,۰۰۰) = \text{زیان موقعیت تعهدی خرید}$$

با توجه به اینکه مانده وجه تضمین قرارداد آتی به میزان ۲۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال و از حداقل وجه تضمین کمتر است، متعهد خرید می‌بایست وجه تضمین جبرانی را تا میزان وجه تضمین لازم، در اختیار اتاق پایاپای یا کارگزار مربوطه حسب مورد قرار دهد و ثبت زیر انجام می‌گیرد:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۱۹۲,۰۰۰,۰۰۰	
بانک		۱۹۲,۰۰۰,۰۰۰
پرداخت وجه تضمین جبرانی توسط متعهد خرید		

$$۲۷۴,۴۰۰,۰۰۰ = ۷۰\% * ۲\% * ۴۹۰,۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{حداقل وجه تضمین}$$

$$۳۹۲,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۰\% * ۴۹۰,۰۰۰ * ۱۰۰ * ۴۰ = \text{وجه تضمین لازم}$$

$$۱۹۲,۰۰۰,۰۰۰ = ۳۹۲,۰۰۰,۰۰۰ - ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ = \text{وجه تضمین جبرانی}$$

<sup>۱</sup> ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۴۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۵۲۰,۰۰۰,۰۰۰

<sup>۲</sup> ۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۴۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۳۲۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۴۰۰,۰۰۰,۰۰۰ - ۵۲۰,۰۰۰,۰۰۰



فرض کنید در روز کاری بعد (۱۴۰۲/۰۱/۰۷) قیمت تسویه روزانه به قیمت ۷۰۰٫۰۰۰ ریال افزایش یابد. ثبت مربوط به شناسایی سود به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه گذاری در قرارداد آتی	۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه گذاری ها		۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی سود ناشی از افزایش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی خرید		

$$۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۴۰ * ۱۰۰ * (۷۰۰٫۰۰۰ - ۴۹۰٫۰۰۰) = \text{سود موقعیت تعهدی خرید}$$

#### ۵- ایجاد موقعیت تعهدی فروش توسط متعهد خرید به منظور بستن موقعیت تعهدی خرید

فرض کنید در پایان روز ۱۴۰۲/۰۱/۰۸ قیمت تسویه روزانه برابر ۶۰۰٫۰۰۰ ریال باشد و در طی روز با ایجاد ۳۰ موقعیت فروش به قیمت ۷۵۰٫۰۰۰ ریال، اقدام به بستن ۳۰ موقعیت تعهدی خرید خود نماید. در این حالت ابتدا ثبت به روزرسانی سود (زیان) موقعیت تعهدی خرید و پس از آن ثبت بستن ۳۰ موقعیت تعهدی خرید انجام می گیرد.

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه گذاری در قرارداد آتی	۱۵۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه گذاری ها		۱۵۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی سود ناشی از بستن ۳۰ موقعیت تعهدی خرید		

$$۱۵۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۳۰ * ۱۰۰ * (۷۵۰٫۰۰۰ - ۷۰۰٫۰۰۰) = \text{سود ناشی از بستن موقعیت تعهدی خرید}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه گذاری ها	۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰	
سرمایه گذاری در قرارداد آتی		۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰
شناسایی زیان ناشی از کاهش قیمت تسویه موقعیت تعهدی خرید		

$$-۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۱۰ * ۱۰۰ * (۶۰۰٫۰۰۰ - ۷۰۰٫۰۰۰) = \text{زیان موقعیت تعهدی خرید}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
هزینه کارمزد قرارداد آتی	۹۰۰٫۰۰۰	
بانک		۹۰۰٫۰۰۰
شناسایی کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی فروش و پرداخت به کارگزاری		

$$۹۰۰٫۰۰۰ = ۳۰ * ۱۰۰ * ۷۵۰٫۰۰۰ * ۰/۰۰۰۴ = \text{هزینه کارمزد ایجاد موقعیت تعهدی فروش برای بستن موقعیت تعهدی خرید}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
بانک	۱٫۱۶۲٫۰۰۰٫۰۰۰	
سرمایه گذاری در قرارداد آتی		۱٫۱۶۲٫۰۰۰٫۰۰۰
بستن ۳۰ موقعیت تعهدی خرید		

۱ از آنجایی که متعهد خرید ۱۰ موقعیت تعهدی فروش باز دارد، مبلغ وجه تضمین مورد نیاز ۱۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال است و با توجه به اینکه مانده حساب سرمایه گذاری در قرارداد آتی که به عنوان وجه تضمین است، تا کنون ۱٫۲۸۲٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال است، مبلغ ۱٫۱۶۲٫۰۰۰٫۰۰۰ ریال به متعهد خرید عودت داده می شود.

$$۱۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۲۰\% * ۶۰۰٫۰۰۰ * ۱۰۰ * ۱۰ = \text{وجه تضمین لازم}$$

$$۱٫۲۸۲٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۱۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۱۵۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۸۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۱۹۲۰۰۰۰۰ - ۲۴۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۳۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ + ۳۲۰٫۰۰۰٫۰۰۰ - ۴۰۰٫۰۰۰٫۰۰۰ = ۱٫۲۸۲٫۰۰۰٫۰۰۰$$

## ۶- تسویه نهایی

تسویه نهایی در تاریخ سررسید برای دو حالت (۱) تسویه از طریق دریافت کالا و (۲) تسویه نقدی به شرح زیر است:

۶-۱- دریافت کالا در تاریخ سررسید

فرض کنید قیمت تسویه روزانه پایان آخرین روز معاملاتی ۶۲۰,۰۰۰ ریال باشد. ثبت‌های حسابداری به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها		۲۰,۰۰۰,۰۰۰
شناسایی سود ناشی از افزایش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی خرید		

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ = (۶۲۰,۰۰۰ - ۶۰۰,۰۰۰) * ۱۰۰ * ۱۰ = \text{سود موقعیت تعهدی خرید}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
موجودی کالا	۶۲۰,۰۰۰,۰۰۰	
هزینه کارمزد تسویه و تحویل	۲۴۸,۰۰۰	
مالیات بر ارزش افزوده <sup>۱</sup>	۵۵۸,۰۰۰,۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰
بانک		۵۳۶,۰۴۸,۰۰۰
بستن موقعیت خرید و پرداخت کارمزد تحویل به کارگزاری و دریافت کالا		

$$۶۲۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۰ * ۱۰۰ * ۶۲۰,۰۰۰ = \text{مبلغ فروش}$$

$$۵۵۸,۰۰۰,۰۰۰ = ۹\% * ۶۲۰,۰۰۰,۰۰۰ = \text{مالیات بر ارزش افزوده}$$

$$۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۲۰,۰۰۰,۰۰۰ + ۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ = \text{مانده حساب تضمین}$$

$$۲۴۸,۰۰۰ = ۱۰ * ۱۰۰ * ۶۲۰,۰۰۰ * ۰/۰۰۰۴ = \text{هزینه کارمزد تسویه و تحویل}$$

## ۶-۲- تسویه نقدی

مطابق با مفاد دستورالعمل اجرایی قراردادهای آتی در بورس انرژی ایران به شرح ذیل، امکان تسویه به صورت نقدی وجود دارد و در صورتیکه تعهدات توسط متعهد فروش یا متعهد خرید انجام نشود، تسویه به صورت نقدی صورت خواهد گرفت و شخص متخلف باید وجه التزام (جریمه نکول) را پرداخت نماید.

طبق تبصره ۲ ماده ۴۲ دستورالعمل اجرایی معاملات قراردادهای آتی در بورس انرژی ایران، «در صورتی که نماد معاملاتی موضوع ماده ۲۳ [نمادهای معاملاتی قرارداد آتی که دارایی پایه آن اوراق بهادار است]، تا آخرین روز معاملاتی قرارداد آتی متوقف باشد، موقعیت‌های تعهدی باز بازار بعد از انعقاد بیع بر اساس آخرین قیمت تسویه روزانه، تسویه نقدی خواهند شد.»

طبق تبصره ۲ ماده ۴۵ دستورالعمل اجرایی معاملات قراردادهای آتی در بورس انرژی ایران، «چنانچه تعهدات موضوع این ماده [مفاد ماده ۴۵] طی مهلت مقرر انجام نشود، اتاق پایاپای به عنوان وکیل طرفین، بر اساس قیمت تسویه نهایی قرارداد آتی را تسویه نقدی می نماید؛ فروشنده موضوع این تبصره مشمول وجوه التزام مقرر در قرارداد آتی شده و ملزم به پرداخت وجوه مذکور می باشد.»

طبق تبصره ۲ ماده ۴۶ دستورالعمل اجرایی معاملات قراردادهای آتی در بورس انرژی ایران، «چنانچه تعهدات موضوع این ماده [مفاد ماده ۴۶] توسط خریداران طی مهلت مقرر انجام نشود، اتاق پایاپای به عنوان وکیل طرفین، بر اساس قیمت تسویه نهایی قرارداد آتی را تسویه نقدی می نماید؛ خریدار موضوع این تبصره، مشمول وجوه التزام مقرر در قرارداد آتی شده و ملزم به پرداخت وجوه مذکور می باشد.»

<sup>۱</sup> در صورتیکه دریافت کالا از طریق گواهی سپرده کالایی صورت گیرد، طبق بند "ح" تبصره ۲ قانون بودجه ۱۴۰۲ کل کشور، پرداخت مالیات بر ارزش افزوده در زمان دریافت فیزیکی کالا از طریق گواهی سپرده کالایی، صورت می‌گیرد.

فرض کنید متعهد خرید در سررسید به تعهدات خود عمل ننموده و قیمت تسویه روزانه پایان آخرین روز معاملاتی ۶۲۰,۰۰۰ ریال باشد. ثبت‌های مربوط در دفاتر متعهد خرید به شرح زیر است:

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سایر هزینه‌ها	۶۲۰,۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۶۲۰,۰۰۰
جریمه قصور دارنده موقعیت تعهدی خرید		

$$۶۲۰,۰۰۰ = ۰/۰۰۱ * ۶۲۰,۰۰۰ * ۱۰۰ * ۱۰ = \text{جریمه نکول}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی	۲۰,۰۰۰,۰۰۰	
سود (زیان) ناشی از تغییر ارزش سرمایه‌گذاری‌ها		۲۰,۰۰۰,۰۰۰
شناسایی سود ناشی از افزایش قیمت تسویه روزانه موقعیت تعهدی خرید		

$$۲۰,۰۰۰,۰۰۰ = ۱۰ * ۱۰۰ * (۶۲۰,۰۰۰ - ۶۰۰,۰۰۰) = \text{سود موقعیت تعهدی خرید}$$

عنوان حساب	بدهکار	بستانکار
بانک	۱۳۹,۷۵۲,۰۰۰	
هزینه کارمزد تسویه و تحویل	۲۴۸,۰۰۰	
سرمایه‌گذاری در قرارداد آتی		۱۴۰,۰۰۰,۰۰۰
بستن موقعیت تعهدی خرید		

$$۲۴۸,۰۰۰ = ۰/۰۰۰۴ * ۶۲۰,۰۰۰ * ۱۰۰ * ۱۰ = \text{هزینه کارمزد تسویه و تحویل}$$



شماره: ۱۴۰۲/۱۷۴۵۷

تاریخ: ۱۴۰۲/۰۹/۱۳

پیوست: ندارد



جناب آقای دکتر کمال گوینده

رئیس محترم اداره نظارت بر حسابرسان معتمد و گزارشگری مالی  
سازمان بورس و اوراق بهادار

با سلام و احترام

در پاسخ به نامه شماره ۱۲۲/۱۳۹۶۶۰ مورخ ۸ آبان ۱۴۰۲ به اطلاع می‌رساند، ثبت‌های حسابداری مرتبط با "معاملات قراردادهای آتی در شرکت بورس انرژی ایران (سهامی عام)" که توسط آن سازمان تهیه شده، مورد بررسی کمیته فنی سازمان حسابرسی قرار گرفت. در این خصوص این کمیته به موارد بااهمیتی که مستلزم یادآوری و یا اصلاح مجموعه یاد شده در بالا باشد، برخورد نکرده است.

و من ... التوفیق

رضا اسماعیل زاده

هاله اسکریان

عضو هیات عامل  
دبیرخانه: سازمان بورس و اوراق بهادار  
شماره نامه: ۱۲۳/۱۷۹۹۷۱  
تاریخ: ۱۴۰۲/۰۹/۱۸

مدیر ارشد بررسی های فنی