

خلاصه و نکات مهم

حسابداری اموال و انبار

پایه یازدهم کد ۲۱۱۲۵۲

توضیحات:

- حیطه عمومی
- خلاصه + نکات مهم
- با قابلیت پرینت

برای دانلود رایگان جدیدترین سوالات استخدامی هنرآموز حسابداری، اینجا بزنید

همچنین جهت مشاهده آخرین اخبار استخدامی آموزش و پرورش، اینجا بزنید

« انتشار یا استفاده غیر تجاری از این فایل، بدون حذف لوگوی ایران عرضه، [مجاز](#) می باشد »



فهرست مطالب (برای مراجعه به هر بخش، روی آن بزنید)

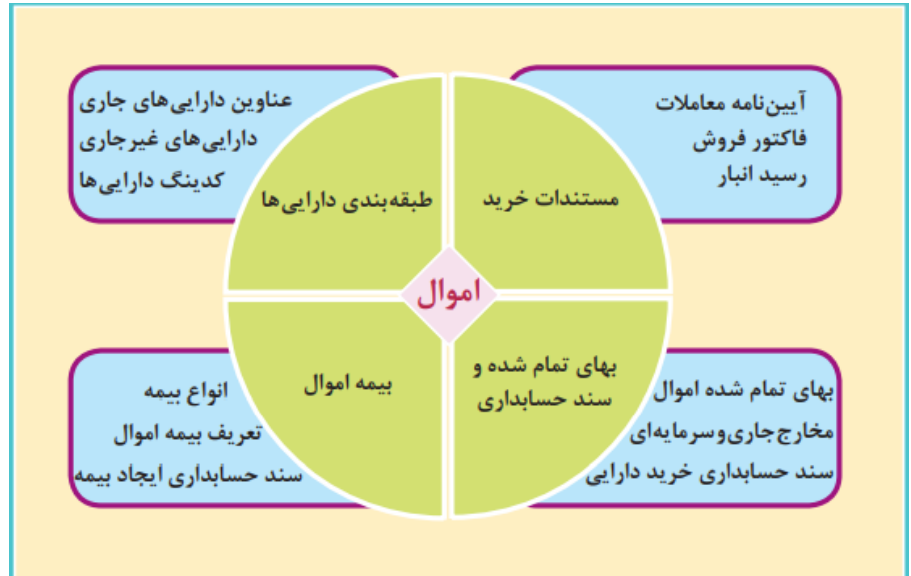
- ❖ فصل اول: خلاصه حسابداری اموال و انبار پایه یازدهم کد ۲۱۱۲۵۲ - ۳
- ❖ فصل دوم: نکات مهم حسابداری اموال و انبار پایه یازدهم کد ۲۱۱۲۵۲ - ۵۹



❖ فصل اول: خلاصه حسابداری اموال و انبار پایه یازدهم کد ۲۱۱۲۵۲

پودمان

صدور سند حسابداری خرید و بیمه اموال



دارایی های ثابت بخش مهمی از منابع هر واحد اقتصادی به حساب می آیند؛ در نتیجه آگاهی کامل و نظارت همه جانبه بر اموال و دارایی ثابت شرکت برای مدیران واحدهای مذکور ضروری و حیاتی است. بنابراین اطلاعات مربوط به وضعیت و محل استقرار دارایی، هزینه های مرتبط با تهیه و تحویل و نیز نحوه نگهداری دارایی متناسب با ارزش دارایی ها، فراهم ساختن پوشش بیمه ای مناسب، کنترل نقل و انتقال دارایی ها، محاسبه ارزش از دست رفته داراییها در طی زمان بهره برداری و آگاهی از آخرین وضعیت موجودی آنها همواره دارای اهمیت است.

مقدمه

ایجاد دارایی های ثابت براساس اسناد و مدارک مثبت صورت میگیرد تا به این وسیله کنترلهای داخلی لازم در مورد طبقه بندی، ثبت و حفظ و نگهداری دارایی های ثابت اعمال گردد.

اموال

اموال جمع مال است و در لغت به خواسته، املاک و اسباب، مواد و کالا و هر چیزی که در تملک، تصرف یا اختیار اشخاص باشد، گفته میشود.

در اصطلاح عام، مال عبارت است از چیزی که ارزش اقتصادی داشته و قابل تقویم به پول باشد، بنابراین حقوق مالی مانند حق امتیاز و ارزش عالمت تجاری هم مال محسوب میشود، در این کتاب نیز، مطابق با رویه معمول حسابداران و نرم افزارهای حسابداری، اموال، مترادف با دارایی های ثابت مشهود و دارایی های نامشهود در نظر گرفته شده است.

الف) مستندات خرید اموال

ایجاد دارایی های ثابت مبتنی بر وجود اسناد و مدارک مثبته است تا به واسطه این مستندات، امکان کنترل های داخلی لازم و کافی در مورد دارایی های ثابت وجود داشته باشد.

اسناد و مدارک مربوط به تحصیل دارایی های ثابت، توسط دایره اموال، مبنای صدور سند حسابداری قرار میگیرد.

تحصیل دارایی های ثابت مجوز استفاده از دارایی های ثابت از طریق هر نوع معامله شامل خرید نقد و نسیه، ساخت، اجاره و... است. ص ۹

زمان صدور سند حسابداری خرید اموال؟

× درخواست پیش فاکتور؟

× صدور فاکتور؟

× صدور چک؟

✓ انتقال مالکیت

ایین نامه معاملات

ایین نامه معاملات حاوی دستورالعملها و شیوه هایی است که به منظور هماهنگی و یکسان سازی و جهت استاندارد نمودن روشهای عملیاتی شرکت مخصوصا در امور خرید و فروش دارایی ها و خدمات تدوین میگردد.

تمامی معاملات شرکتها اعم از خرید، فروش، اجاره، پیمانکاری، خدمات مشاوره و غیره طبق مفاد این ایین نامه انجام میشود و حدود اختیارات، وظایف، مسئولیتها و صلاحیت های هر یک از مدیران در انجام انواع معاملات براساس این ایین نامه خواهد بود.

از مهمترین مفاد این ایین نامه، طبقه بندی معاملات بر اساس مبلغ در سه سطح جزئی، متوسط و عمده میباشد که در شرکتها و موسسات دولتی هر ساله مبلغ مشخصی از سوی دولت تعیین میشود.

در خریدهای جزئی، مامور خرید قادر به تهیه کالا به کمترین بهای ممکن و در خرید متوسط که از مبالغ بالاتری برخوردارند، تایید بالاترین مقام دستگاه اجرایی یا سازمان ضرورت میباشد، در خریدهای عمده علاوه بر تایید کارپرداز و بالاترین مقام سازمان، انتشار آگهی مناقصه نیز ضرورت دارد.

برگ درخواست خرید یا ایجاد دارایی و تصویب مدیریت نقطه شروع فرایند خرید میباشد.

استعلام بهاء

معمولا خریدهای شرکتها و سازمانها، در قالب استعلام بهاء (قیمت) صورت میپذیرد، استعلام بهاء در برخی مواقع به صورت شفاهی صورت میپذیرد ولی با توجه به حساسیتهای امور مالی، طراحی و اجرای فرایند استعلام بهاء ضروری میباشد، این فرایند، با تنظیم و تکمیل فرمی ساده توسط بخش تدارکات در شرکتهای نسبتا بزرگ و تدارکات یا امور مالی و اداری در شرکتهای متوسط و کوچک شروع میشود، فرم استعلام بهاء شامل اطلاعات کالا یا خدمات مورد نیاز در قالب فرمی مشخص تهیه میشود و برای حداقل سه تامین کننده ارسال میگردد. ص ۱۳

در طراحی فرم استعلام بهاء استاندارد خاصی وجود ندارد و با توجه به اینکه استعلام بهاء یک سند قانونی و یا دارای الزام حقوقی نیست، در نتیجه تعریف آن بر اساس نیازهای هر شرکت میتواند متفاوت باشد. استعلام بهاء معمولا دارای حداقل اطلاعات زیر میباشد:

مشخصات متقاضی (خریدار)

تعریف نوع و مقدار کالا و یا حجم خدمات مورد نیاز

تاریخ ارائه پیشنهاد و یا قیمت

امروزه با گسترش فنون و شیوه های ارتباطات، بسیاری از موسسات نسبت به صدور فرم استعلام بهای الکترونیکی اقدام میکنند.

مفهوم استعلام برای فروشنده یا تامین کننده، بیانگر این موضوع است که استعلام قیمتی که شرایط بهتری را دارا باشد توسط خریدار انتخاب خواهد شد و تکمیل فرم استعلام با در نظر گرفتن بحث رقابت در قیمت و شرایط با حفظ کیفیت انجام خواهد شد.

بعد از جمع اوری فرمهای استعلام بها از تامین کنندگان، با تشکیل کارگروهی (اعضای کمیسیون معاملات) نسبت به بررسی فرمهای دریافتی اقدام و با تکمیل فرم مخصوصی، تصمیم نهایی برای خرید دارایی از تامین کننده مشخصی اخذ شده و به تایید مقامات مجاز میرسد.

مصوبه کمیسیون معاملات

تعریف کمیسیون معاملات:

کمیسیون معاملات شامل کلیه کارگروه هایی است که جهت انجام اهداف ایین نامه معاملات تشکیل شده ترکیب اعضای آن معمولاً مرکب از مدیر عامل، معاونین و کارشناسان شرکت است.

"کمیسیون معاملات" به عنوان مرجع صادرکننده مجوز خرید دارایی یا عقد قرارداد در اکثر شرکتهاست، در نتیجه، مصوبه کمیسیون معاملات به منزله مجوزی برای اقدام به خرید یا عقد قرارداد شناخته میشود.

بعد از تشکیل کمیسیون معاملات و تصمیم گیری نسبت به خرید اموال مورد نیاز شرکت با توجه به فرم درخواست خرید، فرم سفارش خرید تهیه و تنظیم میشود.

نکته: برخی شرکتها به جای تنظیم فرم سفارش خرید، همان فرم درخواست خرید را مبنای سفارش خرید قرار میدهند.

پیش فاکتور

فرمی است که فروشندگان اجناس پس از نهایی شدن قیمت و سایر شرایط به درخواست خریدار جهت اخذ مجوزهای لازم جهت ورود دارایی، تامین وجه و یا پرداخت وجه صادر مینمایند.

به عبارت دیگر پیش فاکتور را میتوان فاکتوری تایید نشده دانست که فروشنده از مبدا به عنوان پیشنهاد فروش یا تعیین ارزش دارایی یا خدمات و شرایط فروش با تعیین مدت اعتبار به درخواست خریدار و به نام وی صادر مینماید.

در برخی موارد، شرکتها در پاسخ به استعلام بهاء، نسبت به صدور پیش فاکتور اقدام مینمایند.

در پیش فاکتور، کنترل اموال صورت نمیگیرد و تامین کننده میتواند به هر مقدار که درخواست کننده وجود دارد، پیش فاکتور صادر نماید.

رسید انبار (خرید اموال)

فرم یا رسیدی است که برای اجناس (اموال) موجود در انبار (در زمان ورود) صادر میشود و برای بررسی کیفیت و کمیت اجناس جهت خرید و فروش یا به کارگیری در شرکت مورد استفاده قرار میگیرد. این فرم میتواند در سه حالت رسید موقت، رسید دائم و رسید مستقیم به کار گرفته شود.

الف) رسید موقت انبار:

فرمی است موقت که ارزش آن تا زمان صدور رسید قطعی انبار است و زمانی از آن استفاده میشود که صدور رسید قطعی ممکن نباشد، رسید موقت انبار جهت کنترل اقلام دارایی از نظر مقداری و کیفی قبل از رسید دائم صادر میشود، در نتیجه بهتر است هرگاه اجناسی وارد انبار میشود ابتدا رسید موقت صادر شود و بعد از انجام کنترل های لازم رسید قطعی و دائم صادرگردد

این فرم از نظر حسابداری مبنای انجام عملیات نیست و بیانگر این است که جنس به انبار رسیده و تحویل انباردار شده است ولی به دلایلی (بررسی نشدن کیفیت یا انطباق نداشتن با نمونه)، تحویل قطعی نشده است.

ب) رسید دائم انبار:

پس از کنترل اجناس خریداری شده و تطبیق آنها با اسناد مربوط و تایید مقامات مسئول، تحویل دائم صورت میگیرد. برای حصول اطمینان از کیفیت اجناس خریداری شده از واحد کنترل کیفیت (در صورت وجود) درخواست میشود نظرات کارشناسی خود را با استفاده از فرم کنترل کیفیت اعلام نماید.

ج) رسید انبار مستقیم:

در مواقعی که اجناس خریداری شده مستقیماً و بدون ورود آن به انبار به محل مصرف تحویل داده شود از فرم رسید انبار مستقیم استفاده میشود، مانند مصالح ساختمانی یا ماشین الات

حواله انبار

خروج هر نوع دارایی (موجودی کالا و اموال) از انبار با تکمیل فرمی به نام حواله انبار توسط انباردار انجام میگیرد.

فاکتور (صورتحساب) خرید

سندی تجاری است که توسط فروشنده برای خریدار صادر میشود و بیانگر نوع، مقدار و قیمت‌های توافق شده برای محصولات و خدمات است، این فرم یا سند برای فروشنده، فاکتور فروش و برای خریدار، فاکتور خرید است.

سند مالکیت

برگ، کارت یا دفترچه ای است معمولاً از نوع اسناد رسمی و بهادار که برای مالک آن حقوق و امتیازاتی قانونی ایجاد مینماید.

سند مالکیت دلیلی قانونی بر ایجاد حق دخل و تصرف و نقل و انتقال برای دارنده آن است.

سند گارانتی یا ضمانت نامه اموال

واژه گارانتی به مجموعه تعهداتی گفته میشود که فروشنده در قبال وقوع هرگونه ایراد ناشی از کیفیت نامطلوب محصول و یا فرایند نامناسب عرضه محصول یا ارائه خدمات، تحت شرایط و زمانی خاص، جهت رفع عیب از طریق تعمیر و یا تعویض بر عهده میگیرد.

در این حالت هزینه های تحمیل شده بر عهده شرکتهای تولید کننده یا توزیع کننده محصول است و این شرکت ها معمولاً بودجه ای برای اجرای تعهد خود برای کالاهای تحت گارانتی شان اختصاص میدهند.

ایین نامه اموال روش شماره گذاری، تحویل و تحول اموال و اثاثه اداری را تعیین و وظایف امین اموال (جمع دار) و مسئولیت افراد را در رابطه با شناسایی، حفظ و نگهداری آنها مشخص مینماید.

امین اموال ماموری است که برحسب مقررات شرکت با تایید مدیر امور مالی و حکم کارگزینی به این سمت منصوب میگردد و مسئول تحویل و تحول، حفظ و نگهداری اموالی که در حیطه مسئولیت او قرار دارد میباشد.

با توجه به لزوم کنترلهای داخلی و اهمیت اسناد مثبته در ردیابی نتایج عملیات، امروزه اکثر موسسات نسبت به طراحی فرمهای موردنیاز خود اقدام نموده و مسئولیتها، وظایف و اختیارات هر شخص یا دایره را در ارتباط با فرمهای مذکور مشخص مینمایند.

دارایی

کلیه منابع متعلق به یک واحد اقتصادی که انتظار میروود در آینده منفعتی برای ان واحد اقتصادی ایجاد کنند، دارایی ان واحد اقتصادی محسوب میشوند.

منابع اقتصادی، اموال و حقوقی قابل اندازه گیری بر حسب واحد پولی است که بر اثر معاملات یا رویدادهای مشخص به مالکیت یک واحد تجاری درآمده اند.

دارایی های یک واحد اقتصادی ممکن است به صورت عینی و مشهود باشند مثل زمین، ساختمان، موجودی نقدی و موجودی کالا، یا به صورت حقوق مالی و امتیازات غیر قابل رویت مثل سرقفلی و مطالبات از اشخاص.

دارایی ها از دیدگاه ارائه در صورت وضعیت مالی (ترازنامه) به گروه های متمایزی تقسیم میشوند، دو گروهی که مورد استفاده بیشتری دارند عبارتند از: دارایی های غیر جاری و دارایی های جاری.

دارایی های غیر جاری

دارایی هایی که انتظار نقد شوندگی آنها عموماً بیش از یک سال است و نمیتوان در گروه دارایی های جاری طبقه بندی نمود باید به عنوان دارایی های غیرجاری طبقه بندی شود.

دارایی های غیرجاری در ایران به شرح زیر طبقه بندی میشوند

دارایی های ثابت مشهود

۲ سرمایه گذاری در املاک

۳ دارایی های نامشهود

۴ سرمایه گذاریهای بلندمدت

۵ دریافتی های بلندمدت

۶ سایر دارایی ها

دارایی های ثابت مشهود :

دارایی های ثابت مشهود به دارایی های ی گفته میشود که به طور نسبی دارای عمر طولانی هستند و در جریان عملیات عادی موسسات مورد استفاده قرار میگیرند.

دارایی های ثابت به منظور سرمایه گذاری یا فروش مجدد تحصیل نشده اند بلکه برای استفاده در تولید، عرضه کالا و خدمات، اجاره به دیگران و یا برای مقاصد اداری توسط شرکت نگهداری میشوند و انتظار میرود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرارگیرند.

این دارایی ها دارای موجودیت فیزیکی و عینی هستند و به دلیل داشتن عمر استفاده نسبتا طولانی در طی سالهای متمادی در عملیات واحدهای تجاری به طور موثر مورد استفاده قرار میگیرند، از جمله این دارایی ها میتوان زمین، ساختمان، ماشین الات، تاسیسات، وسایط نقلیه و اثاثه را نام برد.

دارایی های ثابت مشهود در بسیاری از شرکتهای معرف اعتبار بوده و میزان املاک، ماشین الات و تجهیزات موسسه در طبقه بندی و قدرت کارایی آنها نقش سازندهای دارند.

ویژگی دارایی های ثابت مشهود:

دارای موجودیت فیزیکی و عینی (مشهود و قابل رویت) هستند.

به منظور استفاده در تولید محصول یا عرضه کالا و خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری نگهداری میشوند.

عمر مفید نسبتا طولانی دارند و انتظار میرود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرند.

معمولا بخش عمدهای از دارایی های واحد تجاری را تشکیل میدهند.

دارایی های ثابت مشهود به سه طبقه تقسیم میشوند :

۱ دارایی های مشهود استهلاک ناپذیر

عمر نامحدود دارند و در نتیجه استفاده و یا گذشت زمان از بین نمیروند (مستهلک نمیشوند)، مانند زمین.

۲ دارایی های مشهود استهلاک ناپذیر

این دارایی ها عمر محدودی دارند و در فرایند فعالیتهای شرکت با از دست دادن ارزش خود به هزینه های عملیاتی تبدیل میشوند (مستهلك میشوند) مانند ساختمان، اثاثه، ماشین الات.

۳ دارایی های نقص ناپذیر (تهیه شونده)

ارزش این دارایی ها بر اثر بهره برداری و استفاده از آنها به تدریج کاهش مییابد و به دارایی های دیگری مثل مواد یا کالا تبدیل میشود، مانند معادن، مراتع، جنگلها و سایر منابع و ذخایر طبیعی که تا قبل از استخراج تحت عنوان "منابع و ذخایر طبیعی" طبقه بندی میشوند.

سرمایه گذاری در املاک: عبارت است از سرمایه گذاری در زمین یا ساختمانی که عملیات ساخت و توسعه ان به اتمام رسیده و نگهداری از ان صرفا به جهت ارزش بالقوه ای است که از نظر سرمایه گذاری دارد.

دارایی های نامشهود:

دارایی های نامشهود، دارایی های ی هستند که در عملیات واحد تجاری مورد استفاده قرار میگیرند اما موجودیت فیزیکی و عینی ندارند (قابل رویت نمیباشند).

دارایی های نامشهود به دو گروه زیر تقسیم میشوند:

۱- دارایی نامشهود با عمر مفید معین (استهلاک پذیر): مدت استفاده از این گروه دارایی ها مشخص است (نامحدود نیست) و به تدریج که مورد استفاده قرار میگیرند حقوق مالی آنها ارزش اولیه خود را از دست میدهد، بنابراین قسمتی از بهای تمام شده این اقلام در ادوار مالی عمر مفید این دارایی ها به حساب هزینه های ان دوره منظور میشود، استهلاک دارایی نامشهود و عملیات حسابداری ان تا حدودی مشابه دارایی ثابت مشهود است مانند حق اختراع و حق تالیف.

۲- دارایی های نامشهود با عمر مفید نامعین (استهلاک ناپذیر): مدت استفاده از این گروه دارایی ها مشخص نیست و به دلیل برآورد نشدن عمر مفید آنها، اعمال تعیین استهلاک امکان پذیر نیست مانند سرقفلی محل کسب و ارزش علائم تجاری. عمر مفید دارایی: عبارت است از مدت زمانی که انتظار میرود یک قلم دارایی، مورد استفاده واقع شود و یا مقدار یا تعداد محصولی است که بتوان با استفاده از ان دارایی به دست آورد.

استهلاک: تخصیص منظم و منطقی مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید ان (ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم)

۴ سرمایه گذاری های بلندمدت:

سرمایه گذاریهایی که به قصد استفاده مستمر و برای مدت طولانی نگهداری میشوند. (مانند خرید اوراق قرضه بلندمدت، سپرده های سرمایه گذاری بلندمدت بانکی و سرمایه گذاری در سهام شرکتها) این دارایی ها در عملیات عادی شرکت در تولید کالاها و ارائه خدمات مستمر نقشی ندارند.

۵ دریافتنی های بلندمدت:

حسابها و اسناد دریافتنی تجاری و غیرتجاری بلندمدت شامل کلیه مطالبات از مشتریان، مدیران، اعضا و کارکنان، شرکتهای وابسته و عضو گروه و سایر دریافتنی هایی که انتظار نمیروند طی سال جاری یا اتی وصول شوند.

۶ سایر دارایی ها:

این حساب شامل دارایی های ی است که در حساب دیگری نمیتوانند قرار گیرند مانند وجوه مسدود شده بانکی و اموال، ماشین الات و تجهیزات یا زمینی که در روال عادی عملیات شرکت مورد استفاده قرار نمیگیرند.

(مانند زمینی که برای توسعه اتی شرکت تحصیل شده که تا زمان استفاده و به کارگیری در این طبقه منظور میشود)

دارایی های جاری:

موجودی نقد و سایر ارقام دارایی های ی هستند که انتظار می رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یک سال از تاریخ صورت وضعیت مالی (هرکدام طولانی تر است) به وجه نقد تبدیل، مصرف یا فروخته شوند و یا به دارایی دیگری با این شرایط تبدیل شوند.

چرخه عملیاتی واحد تجاری، مدت زمان بین تحصیل دارایی ها به منظور پردازش و تبدیل آنها به نقد یا معادل نقد است.

اقلام دارایی جاری عموماً شامل موارد زیر است:

۱ پیش پرداخت ها

۲ موجودی مواد و کالا

۳ دریافتنی های تجاری و سایر دریافتنی ها

۴ سرمایه گذاری های کوتاه مدت

۵ موجودی نقد

۶ دارایی های غیرجاری نگهداری شده برای فروش

بهای تمام شده دارایی های ثابت مشهود

۱ قیمت خرید نقدی

۲ هزینه های قبل از بهره برداری

۳ هزینه های اساسی بعد از بهره برداری (مخارج سرمایه ای)

بهای تمام شده دارایی های ثابت مشهود شامل ارقام زیر است:

۱- قیمت خرید نقدی

دارایی های ثابت باید بر مبنای ارزش نقدی ارزیابی و ثبت شوند. چنانچه موسسه ای دارایی ثابتی را به صورت نسبه یا اقساطی خریداری نماید و در نتیجه مبلغی به عنوان سود یا کارمزد به فروشنده بپردازد، در صورتی که دارایی مزبور بالفاصله قابل بهره برداری باشد سود یا کارمزد پرداختی نباید به حساب بهای تمام شده دارایی منظور گردد.

۲ هزینه های قبل از بهره برداری

این هزینه ها برای رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره برداری انجام میشود که موارد زیر نمونه ای از آنها میباشند:

هزینه حمل و بیمه حمل و عوارض گمرکی

هزینه حقوق و مزایای کارکنانی که به طور مستقیم در ساخت دارایی ثابت مشهود مشارکت داشته اند

مخارج نصب و مونتاژ و راه اندازی

مخارج تولید آزمایشی دارایی، پس از کسر خالص عواید حاصل از فروش ارقام تولید شده (نظیر نمونه های تولید شده هنگام آزمایش تجهیزات)

ارقام غیرعادی و پیشبینی نشده مثل هزینه تعمیر تجهیزاتی که در جریان حمل آسیب دیده و یا جریمه تاخیر در پرداخت عوارض گمرکی در محاسبه قیمت تمام شده نباید منظور شود.

۳ هزینه های اساسی بعد از بهره برداری (مخارج سرمایه ای)

مخارجی است که انتظار میرود منافع آن علاوه بر دوره جاری به دوره های اتی نیز انتقال یابد و باعث افزایش منافع اتی موجود به میزان بیش از برآورد قبلی گردد.

افزایش منافع اتی میتواند شامل موارد زیر باشد:

الف) افزایش برآورد عمر مفید دارایی

ب) افزایش قابل توجه در عملکرد با ظرفیت تولید دارایی

ج) بهبود اساسی در کیفیت محصول یا کاهش در بهای تمام شده هر واحد از محصول تولیدی

نکته

مخارج جاری: سایر مخارج دارایی های ثابت، که مشمول موارد فوق نیستند و منافع حاصل از خدمات و استفاده از دارایی ثابت را افزایش نمیدهند تعمیرات جزئی تلقی میگردند.

این مخارج که برای حفظ و نگهداری دارایی ثابت در شرایط عادی عملیاتی انجام میشوند حتی اگر رقم با اهمیتی باشند در دوره وقوع به عنوان هزینه در حسابها ثبت میگردند.

اقدام غیر قابل قبول در محاسبه بهای تمام شده:

۱ تخفیفات تجاری و تخفیفات نقدی خرید دارایی (بدون توجه به استفاده یا عدم استفاده آن)

۲ تفاوت بین قیمت نقدی و مجموع مبالغ پرداختی طی دوره اعتبار (هزینه های تامین مالی مرتبط با خرید اعتباری)

۳ مخارج افتتاح و معرفی دارایی جدید یا کالا و خدمات مرتبط با آن دارایی (مخارج تبلیغات و آگهی)

۴ مخارج مربوط به هزینه های غیرمستقیم (سربار) عمومی و اداری غیرمرتبط با رساندن دارایی به وضعیت قابل بهره برداری

۵ مالیاتهای قابل استرداد مانند مالیات بر ارزش افزوده برای موسسات مشمول این قانون

۶ هزینه بیمه و مالیات که بعد از تاریخ تحصیل دارایی هر ساله پرداخت میشود.

۷ مخارج غیرعادی پرداخت شده جهت تحصیل دارایی مانند جریمه تاخیر در پرداخت حقوق و عوارض گمرکی

۸ مخارج تامین مالی بعد از آماده سازی دارایی واجد شرایط برای بهره برداری

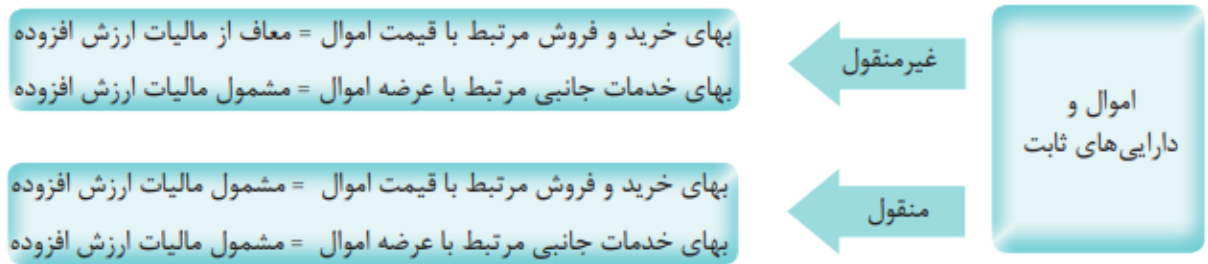
۹ مخارج آموزش کارکنان برای استفاده مناسب از دارایی

صدور سند حسابداری خرید اموال

اموال و دارایی های ثابت به روشهای مختلفی خریداری میشوند که عمده ترین موارد آن شامل خرید نقد، خرید نسبی، خرید اقساطی و ترکیبی از موارد مذکور است.

با توجه به گستردگی موضوع خرید اقساطی در این مبحث تنها به خرید نقد و نسبی اکتفا میشود. طبق قانون، خرید و فروش اموال منقول مانند ائانه و ماشین آلات، مشمول عوارض و مالیات ارزش افزوده است و عرضه اموال غیرمنقول از پرداخت عوارض و مالیات معاف است اما وجوه پرداختی به عنوان حق کمیسیون نقل و انتقال این دارایی ها مشمول عوارض و مالیات است.

مبالغ مذکور را میتوان به بهای تمام شده دارایی خریداری شده اضافه نمود یا به عنوان اعتبار مالیاتی در حساب " سایر حسابهای دریافتی" ثبت نمود ص ب



نکته

۱- در شرکتهای مودی مالیات بر ارزش افزوده که طبق قانون در نظام مالیات بر ارزش افزوده ثبتنام نمودهاند؛ عوارض و مالیات بر ارزش افزوده پرداختی در تمامی مراحل خرید، حمل، نصب و راه اندازی و همچنین عوارض و مالیات بر ارزش افزوده پرداختی مرتبط با خدمات دریافتی پس از مرحله بهره برداری از بهای دارایی یا خدمات دریافت شده تفکیک و به عنوان اعتبار مالیاتی تلقی میگردد و در حساب «سایر حسابهای دریافتی» ثبت میشود.

۲- اگر شرکتی مودی مشمول قانون مالیات بر ارزش افزوده نباشد باید کلیه عوارض و مالیات های ارزش افزوده پرداختی در زمان خرید را به بهای تمام شده دارایی ثابت اضافه و در بدهکار حساب مربوط ثبت نماید.

ص ۴۴



الف) خرید نقدی دارایی ثابت

- خرید دارایی ثابت بدون ثبت مالیات بر ارزش افزوده

- خرید دارایی ثابت با ثبت مالیات بر ارزش افزوده

ب) خرید نسبه دارایی ثابت

- خرید دارایی ثابت بدون مالیات بر ارزش افزوده

- خرید دارایی ثابت با مالیات بر ارزش افزوده

نحوه محاسبه و ثبت بهای تمام شده ارقام عمده دارایی های ثابت به تفکیک عناوین حسابها

الف) زمین

زمین، دارایی ثابتی است که در تملک شرکت بوده و در ان اقدام به ساخت و ایجاد دارایی های دیگری نظیر ساختمان و تاسیسات شده یا به قصد مذکور تحصیل شده است و در فرایند عملیات اقتصادی، اداری و خدماتی شرکت مورد استفاده قرار میگیرد.

نکته

زمین تحصیل شده برای توسعه بعدی شرکت یا زمین هایی که مازاد بر نیاز (بالاستفاده) میباشد در سرفصل سایر دارایی ها (تا زمان به کارگیری) ثبت میشوند.

کلیه مخارج مربوط به خرید و مخارجی که زمین تحصیل شده را برای استفاده مورد نظر آماده میسازد، باید جزء بهای تمام شده زمین منظور گردد.

برخی از اجزای مشخص بهای تمام شده زمین عبارتند از:

۱ قیمت خرید

۲ مخارج مربوط به معامله و انتقال سند مالکیت زمین از جمله کارمزد دلالی، مالیات غیرقابل استرداد خرید،

حق ثبت و سایر هزینه های دفتری

۳ مخارج تخریب و برچیدن تاسیسات و ساختمانهای فرسوده مستقر در زمین خریداری شده پس از کسر عواید حاصل از فروش مواد و مصالح اسقاطی

۴ مخارج آماده سازی زمین: مخارجی که برای استفاده مورد نظر از زمین باید انجام گیرد مانند مخارج تسطیح، خاکریزی و خاکبرداری و...

زمین در مفهوم عمومی ان دارایی ثابت با عمر نامحدود است و برای آن استهلاکی در نظر گرفته نمیشود بنابراین اگر زمین و ساختمان به طور یکجا خریداری شود، بهای تمام شده هر یک باید جداگانه شناسایی و در حسابهای مربوطه ثبت گردند.

در صورتی که در زمین خریداری شده، تاسیساتی نظیر نرده کشی، آسفالت محوطه یا پیاده روسازی، احداث پارکینگ و غیره ایجاد گردد، هزینه مربوط به آنها، قابل احتساب به قیمت تمام شده زمین نخواهد بود.

هزینه چنین اقلامی لازم است که در بدهکار حساب جداگانه ای به نام "مستحقات در زمین" ثبت شود و در طی عمر مفید آن مستهلک گردد.

(ب) مستحقات در زمین

"مستحقات در زمین" عبارتند از دارایی های ی که جهت حفاظت و محصور کردن زمین، و یا ایجاد محوطه جهت استفاده بهینه از تاسیسات و ساختمانها، ایجاد فضای سبز (دارای عمر طولانی)، همچنین تسهیل در رفت و آمد محوطه در تصرف (شامل جاده و راه های عمومی نمیگردد) ایجاد میشوند. موارد عمدهای که در این گروه طبقه بندی میشوند شامل این موارد است: نرده اطراف زمین و تاسیسات، آسفالت محوطه، جاده های دسترسی تحت تملک شرکت، مسیر ماشین رو، پرچین، پیاده روسازی، احداث پارکینگ، ایجاد فضای سبز، منظره سازی و... میباشد، بهای تمام شده این گروه از دارایی ها در طی عمر مفید آنها مستهلک میگردد.

(ج) ساختمان

بهای تمام شده ساختمان شامل تمام مخارجی است که برای تحصیل ساختمان، انتقال مالکیت ساختمان به خریدار و آماده سازی آن برای استفاده مورد نظر انجام میشود.

واحد تجاری ممکن است از طریق خرید، ساختمان مورد نیاز خود را تحصیل نماید یا خود اقدام به ساخت آن کند یا برای ساخت با پیمانکار قرارداد منعقد نماید که در هر حالات بهای تمام شده آن متفاوت خواهد بود.

- قیمت تمام شده ساختمان خریداری شده

زمانی که ساختمان از طریق خرید تحصیل میشود بهای تمام شده آن معمولاً شامل موارد زیر است:

۱ قیمت نقدی خرید ساختمان

۲ مخارج قانونی، مانند هزینه های انتقال مالکیت

۳ کلیه هزینه های لازم جهت استفاده مناسب از ساختمان، مانند مخارج مربوط به تعمیر و بهسازی پشتبام، کفپوشها، سیم کشی و لوله کشی و

ارزش منصفانه: مبلغی است که خریدار و فروشنده ای مطلع و مایل میتوانند در معامله ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای آن مبلغ با یکدیگر مبادله کنند.

- قیمت تمام شده تحصیل ساختمان از طریق قرارداد با پیمانکار:

بهای تمام شده ساختمان هایی که از طریق انعقاد قرارداد با پیمانکار احداث میشوند شامل تمامی مبالغ قرارداد و مخارج آماده سازی ساختمان برای استفاده مورد نظر میباشد که این مبحث در دوره های تحصیلی بالاتر تحت عنوان "حسابداری پیمانکاری" مطرح میشوند

(د) ماشین آلات و تجهیزات

هرگونه دارایی که مستقیماً در تولید محصولات یا ساخت سایر داراییهای شرکت یا برای اجرای امور مرتبط با موضوع فعالیت شرکت مورد استفاده قرار گیرد، تحت عنوان "ماشین آلات و تجهیزات" طبقه بندی میشود. ماشین آلات و تجهیزات شامل انواع ماشین آلات راه سازی، تولید کالا، قطعات عمده ماشین آلات و... است که به روال عادی عملیات شرکت مورد استفاده قرار میگیرد.

قیمت تمام شده ماشین آلات و تجهیزات خریداری شده شامل ارقام زیر است:

۱ قیمت خرید پس از کسر کلیه تخفیفات تجاری و نقدی.

۲ هزینه حمل و بارگیری و بیمه در طول دوره حمل

۳ حقوق و عوارض گمرکی و سایر حقوق پرداختی به مراجع قانونی

۴ مخارج نصب و راه اندازی تا مرحله بهره برداری

۵ مخارج بازسازی و مرمت ماشین آلات دست دوم خریداری شده

۶ مخارج تولید آزمایشی دارایی، پس از کسر خالص عواید حاصل از فروش محصول

۷ سایر مخارج لازم و ضروری جهت استفاده بهینه

نکته: مخارج غیرمترقبه و غیرعادی نظیر پرداخت جریمه به علت تاخیر در پرداخت حقوق گمرکی یا تعمیر قطعاتی از ماشین آلات که در حمل و نقل خسارت دیده اند، نباید به بهای تمام شده ماشین آلات و تجهیزات تحصیل شده اضافه گردد.

(ه) وسایط نقلیه

هر وسیله قابل حرکت جهت حمل بار و یا مسافر (به استثنای وسایلی که در حوزه تعریف ماشین آلات قرار میگیرند) مانند انواع خودرو، وانت، کامیون و کامیونت، وسایل نقلیه دریایی و هوایی در سرفصل "وسایط نقلیه" قرار میگیرند.

بهای تمام شده وسایط نقلیه خریداری شده شامل ارقام زیر است:

۱ قیمت خرید پس از کسر تخفیف های تجاری و نقدی

۲ هزینه حمل و نقل و بارگیری و بیمه حمل

۳ عوارض حقوقی گمرکی، عوارض یا مالیات شماره گذاری و سایر حقوق پرداختی به مراجع قانونی

۴ مخارج بازسازی و مرمت که برای قابل استفاده ساختن وسایط نقلیه دست دوم انجام میشود.

۵ وجوه غیرقابل استرداد مربوط به سفارش خرید.

۶ سایر مخارج عادی و ضروری جهت استفاده بهینه

نکته:

۱- هزینه های بیمه اعم از بدنه و شخص ثالث و لوازم اضافی که همراه وسیله نقلیه خریداری شده تحویل میشود، در زمان تحصیل، جزء بهای تمام شده دارایی به شمار میرود.

۲- هزینه استعلام بها و نظایر آنها بخشی از بهای تمام شده محسوب نمیشود و به حساب هزینه دوره منظور میگردد.

و) اثاثه و منصوبات

دارایی هایی هستند که جزء وسایل ضروری و تسهیلاتی برای اجرای امور اداری، خدمات دفتری و عمومی به شمار میروند، اثاثه و منصوبات، شامل دستگاه های محاسباتی، تجهیزات اداری، تجهیزات سرمایشی - گرمایشی منقول، تجهیزات مخابراتی منقول، وسایل صوتی و تصویری و... میباشد.

بهای تمام شده اثاثه و منصوبات شامل اجزای زیر است:

۱ قیمت خرید پس از کسر تخفیف های تجاری و نقدی

۲ هزینه حمل و نقل، بیمه و بارگیری

۳ عوارض حقوقی گمرکی و سایر حقوق پرداختی به مراجع قانونی

۴ سایر مخارجی که برای راه اندازی دارایی تا مرحله بهره برداری انجام میشوند، مانند نصب و زیرسازی و حق الزحمه خدمات فنی.

ز) تاسیسات

تاسیسات، به دارایی هایی گفته میشود که جهت اجرای خدمات جنبی فعالیتهای شرکت و یا تسهیل آن ایجاد میگردد مانند دستگاه های مولد برق، موتور پمپ های آب، دستگاه های ایجاد گرمایش و سرمایش (مانند شوفاژ) در فعالیت و غیره، هر چند بودن این نوع دارایی ها ممکن است به مختل شدن عملیات منجر شوند ولی مستقیماً شرکت نقشی ندارند.

تفکیک تاسیسات از ساختمان، با توجه به ماهیت تاسیساتی که در ساختمان یا کارخانه یا محل کارگاه نصب میشوند، مشکل است.

برای شناسایی تاسیسات و ثبت آن میتوان آنها را در گروه های زیر طبقه بندی نمود و عوامل تشکیل دهنده یا قیمت تمام شده آنها را مشخص کرد:

الف) تاسیسات موجود در سازه ساختمانهای خریداری شده در قیمت تمام شده همان ساختمان منظور میگردد. سایر تاسیسات موجود در شرکت باید از قیمت تمام شده خرید شرکت تفکیک و به صورت مجزا در سر فصل تاسیسات ثبت گردد.

ب) تاسیسات ایجاد شده در ساختمان یا کارخانه یا کارگاه ها: هرگاه تاسیسات جدیدی در ساختمان یا کارخانه ایجاد گردد باید کلیه هزینه های مرتبط از زمان شروع تا زمان بهره برداری در سرفصل تاسیسات ثبت گردد.

ج) تاسیسات ایجاد شده در ساختمانهای استیجاری: تاسیساتی که به هزینه مستاجر ایجاد میشود در صورتیکه قابل دریافت از مالک نباشد تحت سر فصل تاسیسات منظور میگردد.

عوامل تشکیل دهنده قیمت تمام شده تاسیسات عبارتند از:

۱ قیمت خرید پس از کسر تخفیفات

۲ هزینه حمل و نقل بیمه و بارگیری

۳ مخارج نصب و راه اندازی تا مرحله بهره برداری

۴ سایر هزینه های ضروری مرتبط

ح) ابزار و لوازم فنی و پشتیبانی

ابزار و لوازمی که برای نگهداری، تعمیر و راه اندازی سایر دارایی ها بهکار گرفته میشوند به اصطلاح " ابزار و لوازم فنی " نامیده میشوند.

بهای تمام شده ابزار و لوازم فنی شامل اجزای زیر است:

۱ قیمت خرید پس از کسر تخفیف های تجاری و نقدی

۲ هزینه حمل و نقل

۳ سایر مخارج ضروری

نکته: آن دسته از ابزار و لوازم فنی که عمر مفیدشان به حد کافی طولانی نیست یا از نظر مبلغ با اهمیت نمی باشند بر مبنای آیین نامه تفکیک مخارج جاری و سرمایه ای شرکت، به عنوان موجودی محسوب میشوند و در سال به کارگیری در سرفصل هزینه های عملیاتی (دوره) منظور میگردند.

ط) معادن و منابع طبیعی

به گروهی از دارایی های ثابت موجود در طبیعت میگویند که متناسب با بهره برداری، ارزش آنها کاسته میشود و با تمام شدن امکان استخراج و بهره برداری، ارزش منابع طبیعی آن به صفر میرسد. منابع طبیعی شامل منابع نفتی و گازی و زیرزمینی و الوار حاصل از جنگلها و مواد معدنی و... است.

قیمت تمام شده معادن و منابع طبیعی عبارتند از:

۱ قیمت خرید

۲ مخارج مربوط به دریافت مجوز بهره برداری (امتیاز استخراج و بهره برداری)

۳ وسایل و تجهیزاتی که مستقیماً بهره برداری مربوط میشوند.

۴ کلیه هزینه هایی که شرکت، جهت استفاده مناسب از معادن و منابع طبیعی متحمل میشود.

ی) پیش پرداختهای سرمایه ای

کلیه پرداختهایی که شرکت برای تحصیل دارایی های ثابت و سرمایههای و اجرای پروژه های عمرانی قبل از تصرف آنها تا زمان انتقال مالکیت دارایی انجام میدهد در این سرفصل طبقه بندی میگردد، از قبیل پیش پرداخت خرید زمین، ساختمان، ماشین آلات، وسایل نقلیه و غیره.

بهای تمام شده دارایی نامشهود

دارایی های نامشهود در هنگام تحصیل به قیمت تمام شده در دفاتر ثبت میگرددند. بهای تمام شده دارایی نامشهود شامل مجموعه مخارج معقول و ضروری است که به طور مستقیم یا براساس مبانی تخصیص منطقی و یکنواخت جهت ایجاد، تولید و آماده سازی دارایی برای استفاده موردنظر موسسه قابل انتساب است.

قیمت تمام شده دارایی های نامشهود شامل اقلام زیر است:

۱ مواد و خدمات به کار گرفته شده برای ایجاد دارایی نامشهود

۲ حقوق و مزایای کارکنانی که در ایجاد دارایی نقش داشته اند

۳ مخارج ثبت حقوق قانونی

۴ استهلاک حق اختراع و حق امتیازی که برای ایجاد دارایی نامشهود به کار میرود

۵ استهلاک دارایی های ثابت مشهود مورد استفاده در ایجاد دارایی های نامشهود

صدور سند حسابداری بیمه اموال

۱ تعریف بیمه اموال و انواع آن

تعریف بیمه: بیمه به مفهوم اطمینان از امکان انتقال خسارت وارده از حوادث احتمالی و ناخواسته به فرد یا سازمان دیگری است.

قرارداد بیمه (بیمه نامه): عقدی است که به موجب آن یک طرف (بیمه گر) متعهد میشود در ازای دریافت حق بیمه از طرف دیگر (بیمه گذار)، در صورت وقوع حادثه، خسارت وارده به او یا شخص ذینفع را جبران کند یا مبلغ معینی را به وی یا شخص ذینفع بپردازد.

حق بیمه: مبلغی است که بیمه گر در ازای پذیرش خطر طبق قرارداد بیمه از بیمه گذار مطالبه میکند.

تاریخ شروع پوشش بیمه ای: عبارت است از تاریخ شروع پذیرش خطر توسط بیمه گر طبق قرارداد بیمه.

خسارت: عبارت است از مبلغ قابل پرداخت در اثر وقوع حوادث تحت پوشش قرارداد بیمه.



شناسایی و تعریف انواع بیمه

بیمه، با توجه به مبنای قانونی، اهداف و مقررات آن به دو نوع کلی به شرح زیر تقسیم میشود:

الف) بیمه های اجتماعی

ب) بیمه های بازرگانی

بسیاری از انواع بیمه های بازرگانی، مربوط به اموال و دارایی های شرکت است.



اموال و دارایی های ثابت شرکت، باید در برابر خطرات قابل بیمه شدن، تحت پوشش بیمه ای قرار گیرند، با اجرای عملیات بیمه دارایی در سیستم اموال، واحد حسابداری اموال میتواند سند حسابداری را صادر نماید.

الف) بیمه اتومبیل:

هدف از ایجاد بیمه اتومبیل، جبران خسارات وارده به اتومبیل، اشخاص ثالث و سرنشینان اتومبیل در اثر حوادث رانندگی است.

انواع بیمه اتومبیل عبارتند از:

۱ بیمه اجباری شخص ثالث

۲ بیمه اجباری حوادث راننده

۳ بیمه بدنه

ب) بیمه باربری (حمل و نقل):

بیمه باربری رشته ای از بیمه اموال است که کالا را در مقابل خطرات حمل از طریق دریا، زمین یا هوا، از مبدا تا مقصد تحت شرایط خاصی مورد پوشش قرار میدهد.

ج) بیمه آتش سوزی:

بیمه آتش سوزی پوششی است که خسارات و زیانهای ناشی از وقوع آتش سوزی، صاعقه و انفجار که به اموال مورد بیمه وارد میشود را براساس شرایط مندرج در بیمه نامه جبران کند.

البته بیمه گذار میتواند با پرداخت حق بیمه اضافی خطراتی مانند سیل، زلزله، طوفان، اعتصاب، رانش و ریزش زمین و... را نیز به تبع آن بیمه نماید.

د) بیمه مسئولیت:

بیمه گر در این بیمه تعهد می‌کند خسارتهایی را که بیمه گذار به طور ناخواسته، به اموال و مسئولیت ثالث وارد می‌کند و مسئول جبران آنها شناخته میشود، پرداخت نماید.

(ه) بیمه مهندسی:

بیمه گر در چهارچوب شرایط بیمه نامه مهندسی تعهد می‌کند که خسارت و یا زیان ناشی از حوادث اموالی را که مسئولیت طراحی، ساخت، نصب، تعمیر و یا نگهداری آنها بر عهده مهندسان بوده است در دوره های ساخت و بهره برداری جبران نماید.

۲ صدور سند حسابداری بیمه اموال

اسناد حسابداری مربوط به بیمه دارایی معمولاً شامل دو مورد است.

سند ایجاد بیمه و پرداخت وجه آن

سند شناسایی هزینه در پایان دوره مالی

پودمان ۲

صدور سند استهلاک اموال

داراییهای ثابت منافع بلند مدت دارند و انتظار میرود بیش از یک سال مالی مورد استفاده و بهره برداری موسسه قرار گیرند؛ بنابراین نگهداری سوابق و کنترل آنها از اهمیت بالایی برخوردار است، از طرف دیگر بهای تمام شده این داراییها به عنوان مخارج سرمایه ای تلقی میشود و حسابداران برای رعایت اصل تطابق باید در طی دوره های مورد استفاده به تدریج بخشی از بهای آنها را به حساب هزینه انتقال دهند.

کارت اموال

هر قلم از دارایی ها و اموال شرکتها شناسنامه ای دارد که حاوی اطلاعات مربوط به آن دارایی هاست و به آن "کارت اموال" گفته میشود.

کارت اموال: شناسنامه هر قلم دارایی ثابت را تشکیل میدهد. این کارت مجموعه اطلاعات و تغییرات مربوط به آن را از زمان بهره برداری تا زمان خروج از دفاتر موسسه نشان میدهد. ثبت در دفاتر قانونی موسسه مبنای تکمیل اطلاعات این شناسنامه خواهد بود.

پلاک (برچسب) اموال

اختصاص شناسه به اموال با ارزش از روشهای کنترل اموال است، این عمل موجب جلوگیری از مفقود شدن، احتساب شدن بیش از یکبار، سرقت و از قلم افتادن یک دارایی میگردد.

پلاک کوبی یا برچسب گذاری اموال و دارایی ها به هنگام شروع بهره برداری از ان دارایی صورت میگیرد و این کار برای رسیدن به اهداف زیر است:

۱ طبقه بندی یا دسته بندی دارایی های یک واحد اقتصادی.

۲ شناسایی ماهیت دارایی ها.

۳ جلوگیری از هرگونه اشتباه و سوءاستفاده احتمالی از دارایی های ثابت.

برچسب اموال:

عبارت است از: اختصاص یک کد یا شناسه خاص به یک دارایی برای کنترل موثر ان در یک واحد اقتصادی. شماره برچسب دارایی به عنوان نشانه شناسایی، در کارت دارایی درج میگردد.

نکته: طبق بخشنامه ابلاغی توسط وزارت امور اقتصادی و دارایی، اموال منقول غیر مصرفی دولتی که بهای تمام شده آنها در زمان تحصیل، حداقل ۱/۵ درصد حد نصاب معاملات کوچک باشد، نیاز به برچسب اموال دارند، در شرکتهای خصوصی این حد نصاب با توجه به آیین نامه معاملات تعیین میشود.

معمولا طبق آیین نامه اموال شرکتهای، کلیه دارایی های ی که وارد انبار شرکت شده اند تا زمانیکه در انبار نگهداری میشوند ضرورتی به الصاق برچسب اموال و پلاک کوبی ندارند.

بارکد: به نمایش تصویری اطلاعات کدگذاری شده در یک سطح فیزیکی، "بارکد" یا "رمزینه" گفته میشود، این اطلاعات را میتوان توسط یک ابزار بازخوانی کرد، هر یک از این بارکدها در بانک اطلاعاتی مربوط، دارای اطلاعات کاملی شامل شرح اموال، مشخصات دقیق و فنی، مقدار موجودی و اطلاعات ورود و خروج برای استفاده کنندگان ذینفع میباشد.



محاسن بارکد کردن اموال:

۱ سرعت بال و کاهش خطا در ثبت اطلاعات

۲ دسته بندی دقیق اطلاعات

استهلاک

تعریف استهلاک: استهلاک از لحاظ لغوی به معنی "فرسایش" یا "فرسودگی" میباشد.

استهلاک در حسابداری عبارت است از: سرشکن کردن و تخصیص بهای تمام شده دارایی های ثابت به صورت منظم و معقول به دوره هایی که انتظار میرود از دارایی استفاده شده و منافع اتی برای واحد اقتصادی ایجاد کرده است.

تعریف استهلاک بر اساس ماده ۱۴۹ قانون مالیات های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۱/۳۱ به صورت زیر است:

استهلاک، تخصیص سیستماتیک (نظام مند) مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید است.

طبق قانون مالیاتهای مستقیم، ماخذ محاسبه استهلاک، بهای تمام شده دارایی است و استهلاک از تاریخی محاسبه میشود که دارایی قابل استهلاک، برای بهره برداری آماده میشود و در اختیار موسسه قرار میگیرد. طبق ماده شش این قانون، در صورتیکه دارایی قابل استهلاک در طی ماه در اختیار موسسه قرار گیرد ماه مزبور در محاسبه منظور نخواهد شد و مبدا محاسبه استهلاک دارایی از ابتدای ماه بعد از بهره برداری خواهد بود. در مورد کارخانه ها، دوره بهره برداری آزمایشی جزء بهره برداری محسوب نمیگردد.

بنابراین، وجود دو شرط برای شروع استهلاک لازم است: یکی آنکه دارایی در اختیار موسسه قرار گرفته باشد و دیگر آنکه دارایی آماده بهره برداری باشد اعم از آنکه عملاً مورد بهره برداری قرار گیرد یا خیر.

نکته: به استثنای روز اول ماه، روزهای دیگر هرماه، اگر دارایی، خریداری و مورد بهره برداری قرار گیرد، استهلاک از ابتدای ماه بعد قابل محاسبه است.

دلیل محاسبه استهلاک: دلیل محاسبه استهلاک به دو دسته زیر تقسیم می شود:

الف) عوامل فیزیکی از جمله:

۱ فرسودگی و خرابی ناشی از به کارگیری دارایی

۲ پوسیدگی و زنگ زدگی دارایی

ب) عوامل کاربردی از جمله:

۱ نابابی فنی دارایی ناشی از پیشرفت تکنولوژی

۲ محدودیت های زمانی از قبیل تاریخ انقضای دارایی (پایان عمر مفید)

۳ کفایت نداشتن: برخی اوقات با گسترش فعالیت های یک واحد تولیدی، برخی ماشین آلات آن نمیتوانند پاسخگوی تقاضای موسسه باشند و کارایی لازم را ندارد.

طبقه بندی دارایی ها براساس استهلاک پذیری

الف) دارایی ثابت مشهود

ب) دارایی های نامشهود

گروهی از دارایی های موسسه هستند که فاقد ماهیت عینی و فیزیکی میباشند، این نوع داراییها در خود حقوق و امتیازاتی دارند که واحد تجاری ممکن است بتواند در دورههای جاری و اتی از آنها منتفع گردد.

عوامل موثر در محاسبه استهلاک:

۱ بهای تمام شده - ۲ ارزش اسقاط - ۳ عمر مفید.

نکته: بهای تمام شده به صورت واقعی اندازه گیری میشود و قابل محاسبه است..

طبق قانون مالیات های مستقیم، چنانچه بهای تمام شده یک دارایی ثابت تحصیل شده یا ایجاد شده کمتر از ۱۰ درصد حد نصاب معاملات کوچک در آن سال باشد، دارایی مذکور در سال تحصیل یا ایجاد به طور کامل قابل استهلاک خواهد بود.

طبق ماده ۸۰ قانون محاسبات عمومی، معاملات دولتی (اعم از خرید یا فروش) از نظر مبلغ مورد معامله (سقف معامله) به سه دسته زیر تقسیم میشوند:

الف) خریدهای جزئی:

در خریدهای جزئی (خرید با تعداد و مبالغ کم) مسئول خرید، با توجه به شرایط معامله لازم است درباره بهای آن تحقیق کند و ضمن کسب اطلاع از حدود بهای اموال و با رعایت صرفه دولت و با هماهنگی و تایید مسئول مافوق، با مراجعه مستقیم به فروشنده، اقدام به خرید نماید، مسئولیت این نوع خرید برعهده مسئول خرید است.

ب) خریدهای متوسط:

مسئول خرید ابتدا باید از چند فروشنده (حداقل سه فروشنده) نسبت به اخذ بهای فروش (استعلام بها) اقدام کند، سپس از فروشنده ای که کمترین قیمت را پیشنهاد میکند، اقدام به خرید نماید.

ج) خریدهای عمده با تعداد و مبالغ زیاد (مناقصه):

در این حالت مسئول خرید باید با ذکر کلیه اطلاعات کالای مورد نیاز خود در جراید، امکان شرکت نمودن کلیه فروشندگان آن نوع کالا را در ارائه شرایط خود فراهم آورد.

عمر مفید: مدت زمانی است که انتظار می‌رود یک دارایی ثابت مورد استفاده موسسه قرار گیرد.

دارایی‌های ثابت مشهود، به غیر از زمین دارای عمر مفید محدودند، عمر مفید به صورت برآوردی (تخمینی) است، برآورد عمر مفید دارایی، مبتنی بر تجربه واحد تجاری که در مورد دارایی‌های مشابه است.

عمر مفید و معیارهای تعیین آن: تعیین عمر مفید به نوع، ماهیت و شیوه استفاده از دارایی بستگی دارد. برای محاسبه عمر مفید معیارهای زیر مورد توجه است:

۱ دوره‌های زمانی مورد استفاده از دارایی (تعداد سال یا ماه‌های استفاده از دارایی).

۲ تعداد محصولات قابل تولید بر حسب واحد اندازه‌گیری آن.

۳ جمع ساعات مفیدی که میتوان از دارایی ثابت بهره‌برداری نمود.

استهلاک دارایی‌های ثابت به سه عامل بستگی دارد: یک عامل واقعی (بهای تمام شده) و دو عامل دیگر برآوردی است (عمر مفید و ارزش اسقاط).

ارزش اسقاط: به ارزش مورد انتظار (برآوردی) دارایی در پایان عمر مفید، ارزش اسقاط گفته می‌شود، این ارزش به عنوان ارزش فرسوده دارایی یا ارزش معاملاتی آن نیز معرفی می‌گردد.

ماخذ استهلاک: مابه‌التفاوت بهای تمام شده و ارزش اسقاط دارایی ثابت را ماخذ استهلاک مینامند، طبق قانون مالیات‌های مستقیم، برای محاسبه استهلاک دارایی‌های ثابت، ارزش اسقاط آنها معادل صفر در نظر گرفته می‌شود.

ارزش منصفانه: مبلغی است که خریدار و فروشنده‌ای مطلع و مایل می‌توانند در معامله‌ای حقیقی و در شرایط عادی، یک دارایی را در ازای مبلغ مزبور با یکدیگر مبادله کنند.

ارزش دفتری: به بهای تمام شده دارایی پس از کسر استهلاک انباشته آن، ارزش دفتری گفته می‌شود

استهلاک دارایی‌های ثابت مشهود:

روش‌های استهلاک و اهمیت انتخاب روش مناسب: محاسبه و تعیین مبلغ استهلاک دارایی‌ها به روش‌های مختلفی صورت می‌گیرد، با توجه به ثابت بودن عوامل موثر در محاسبه استهلاک، اعمال روش‌های مختلف نتایج متفاوتی را دربر خواهد داشت.



انتخاب روش محاسبه استهلاك براساس استانداردهای حسابداری امری قضاوتی است؛ ولی طبق قوانین مالیاتی، انتخاب روش استهلاك، از اختیار مدیران خارج است و محدودیت برای افزایش خط مشی و عملکرد واقعی مدیران موسسه های تجاری ایجاد می کند.

روش محاسبه استهلاك: محاسبه استهلاك، روش های متفاوتی دارد که شاخص ترین آنها عبارت است از:

۱ روش خط مستقیم: محاسبه استهلاك بر اساس خط مستقیم بر این فرض استوار است که با گذشت زمان، ارزش دارایی کاسته میشود و استهلاك، ناشی از گذشت زمان است و ارتباطی به کارکرد و استفاده از دارایی ندارد.

این روش، ساده ترین روش محاسبه استهلاك است و مبلغ آن برای همه دوره های عمر مفید دارایی مساوی و یکسان است، به عبارت دیگر در این روش، استهلاك دارایی ثابت به نسبت مساوی بین سال های عمر مفید آن تخصیص مییابد.

برای محاسبه استهلاك براساس روش خط مستقیم از عوامل زیر استفاده میشود:

۱ بهای تمام شده

۲ ارزش اسقاط

۳ عمر مفید

با توجه به عوامل فوق، فرمول محاسبه استهلاك در این روش عبارت است از:

$$\text{استهلاك سالانه به روش خط مستقیم} = \frac{\text{ارزش اسقاط} - \text{بهای تمام شده}}{\text{عمر مفید}}$$

ثبت استهلاك: معمولا استهلاك دارایی های ثابت در پایان سال مالی محاسبه و ثبت میگردد؛ مگر اینکه موسسه بخواهد دارایی ثابت خود را به دلیلی در طی سال از دفاتر حذف کند.

حساب استهلاك انباشته: این حساب مانند ظرفی می ماند که استهلاك هر سال دارایی در آن جمع می شود و مانده آن افزایش مییابد، در این حساب وجوهی برای موسسه انباشته نمی شود.

استهلاک انباشته ، یک حساب کاهنده دارایی ثابت مربوطه است.

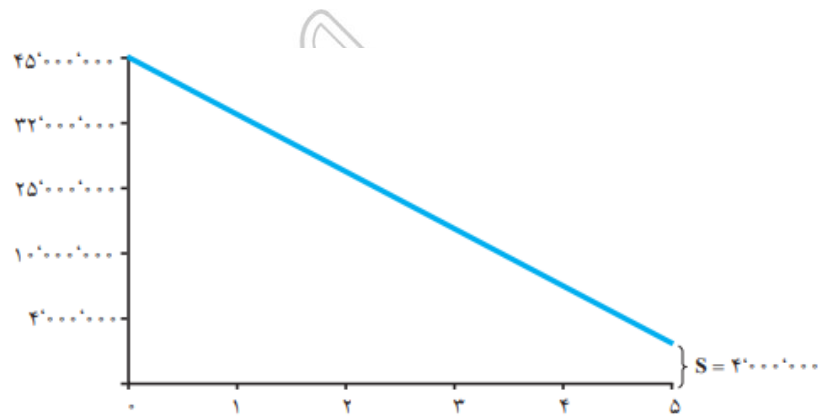
ارزش دفتری دارایی ثابت: عبارت است از بهای تمام شده دارایی ثابت، پس از کسر مجموع مبالغ استهلاک تا آن زمان (مانده استهلاک انباشته).

ارزش دفتری نشان دهنده سرمایه گذاری های باقیمانده در دارایی های ثابت میباشد و در واقع بخشی از دارایی که هنوز تبدیل به هزینه نشده است را نشان میدهد.

ارزش دفتری از طریق رابطه زیر محاسبه می شود:

مانده استهلاک انباشته آن - بهای تمام شده دارایی ارزش دفتری دارایی ثابت

نمودار ارزش دفتری دارایی به شکل زیر است:



تذکر:

محاسبه استهلاک در روش خط مستقیم براساس مدت زمان استفاده از دارایی است، لذا چنانچه دارایی ثابت در طی سال خریداری شود، استهلاک آن با توجه به قانون مالیات های مستقیم و بر اساس تعداد ماه های مورد استفاده، قابل محاسبه است.

استهلاک بر اساس نرخ ثابت در روش خط مستقیم به صورت زیر قابل محاسبه است

نرخ استهلاک سالانه \times (ارزش اسقاط-بهای تمام شده دارایی) = استهلاک سالانه دارایی به روش درصدی از بهای تمام شده

۲ محاسبه استهلاک به صورت نزولی (کاهش پذیر)

در روش نزولی فرض بر این است که دارایی ثابت در سال های اول عمر مفید خود منافع بیشتری نسبت به سال های آخر ارائه میکند، بنابراین بازده دارایی نو بیش از دارایی کهنه میباشد. در نتیجه هر سال که از عمر مفید دارایی می گذرد هزینه استهلاک آن نسبت به سال قبل کاهش می یابد.

برای محاسبه استهلاک به صورت نزولی از روشهای زیر استفاده میکنند:

(الف) روش درصدی از ارزش دفتری

(ب) روش نزولی با نرخ مضاعف

(ج) روش مجموع سنوات

(الف) روش درصدی از ارزش دفتری (مانده نزولی): برای محاسبه استهلاک به روش مانده نزولی، نرخ ثابتی در طی سال های عمر مفید دارایی ثابت، در ارزش دفتری آن (بهای تمام شده منهای مانده استهلاک انباشته) ضرب میشود.

این روش در قانون مالیاتهای مستقیم ایران به رسمیت شناخته شده است.

اطلاعات لازم برای محاسبه استهلاک براساس روش مانده نزولی به همراه فرمول آن به صورت زیر است:

قیمت تمام شده

عمر مفید دارایی

نرخ استهلاک سالانه

نرخ ثابت \times (مانده استهلاک انباشته - بهای تمام شده دارایی) = استهلاک دارایی به روش مانده نزولی

برای محاسبه استهلاک به روش مانده نزولی، مبلغ ارزش اسقاط هیچ کاربردی ندارد.

(ب) روش نزولی با نرخ مضاعف:

یکی دیگر از روشهای کاهش پذیر، روش مانده نزولی با نرخ مضاعف است، در این روش نیز مانند روش مانده نزولی برای محاسبه هزینه استهلاک هر سال، یک نرخ ثابت در ارزش دفتری دارایی ثابت ضرب میشود. برای محاسبه نرخ استهلاک به روش نزولی مضاعف عدد ۲ بر عمر مفید دارایی ثابت تقسیم میشود، این نرخ معادل دو برابر نرخ استهلاک به روش خط مستقیم است.

به طور مثال اگر عمر مفید دارایی ۸ سال باشد، محاسبه نرخ مضاعف به صورت زیر است:

$$25\% = \frac{2}{8} \times 100 = \text{نرخ مضاعف برای محاسبه استهلاک}$$

پس از محاسبه نرخ مضاعف، استهلاک سالانه دارایی براساس رابطه زیر قابل محاسبه است:

نرخ مضاعف \times ارزش دفتری = استهلاک سالانه روش نزولی با نرخ مضاعف

ج) روش مجموع سنوات:

در روش مجموع سنوات برای محاسبه استهلاک، مبلغ استهلاک پذیرداری درکسری که طی عمر مفید هر ساله کاهش می یابد ضرب می شود. در نتیجه استهلاک هر سال نسبت به سال قبل کاهش می یابد.

برای محاسبه کسر مذکور از فرمول های زیر استفاده میشود:

مخرج کسر از رابطه $n \times \frac{n+1}{2}$ و صورت کسر از رابطه $n - k + 1$ محاسبه می شود که در آن n سال های عمر مفید و k سال های محاسبه استهلاک می باشد.

مثال: عمر مفید اثاثه ای در شرکت نور ۴ سال برآورد شده است. می توان مجموع سنوات (مخرج کسر) را با توجه به رابطه فوق از طریق یکی از فرمول های زیر محاسبه نمود:

$$1) \text{ عمر مفید} \times \frac{1 + \text{عمر مفید}}{2} \quad 4 \times \frac{4+1}{2} = 10$$

$$2) 1+2+3+4 = 10$$

صورت کسر محاسبه استهلاک این دارایی در هر سال نشان دهنده باقی مانده عمر مفید دارایی است، بنابراین:

سال های محاسبه استهلاک	کسرهای محاسبه استهلاک
سال اول	$\frac{4}{10}$
سال دوم	$\frac{3}{10}$
سال سوم	$\frac{2}{10}$
سال چهارم	$\frac{1}{10}$

استهلاک دارایی های ثابت به روش مجموع سنوات از طریق رابطه زیر محاسبه میشود:

کسر سال مورد نظر \times (ارزش اسقاط - بهای تمام شده) = استهلاک سالانه دارایی ثابت در روش مجموع سنوات

۳ استهلاک بر اساس کارکرد

محاسبه استهلاک در روش کارکرد، فرض بر این است که استهلاک دارایی براساس مقدار محصول تولید شده، ساعات کارکرد و یا مسافتی که طی میکند محاسبه میشود. در این روش، عمر مفید براساس میزان کارکرد مورد انتظار از دارایی محاسبه

میگردد و سپس هزینه استهلاک سالانه براساس کارکرد واقعی ثبت میشود، معمولا از این روش برای ماشین آلات، کامیون و هواپیما استفاده می شود.

کاربرد استهلاک براساس کارکرد، زمانی نتیجه مطلوب دارد که:

بتوان قدرت و میزان فعالیت یک دارایی را در طول عمر مفید آن با دقت برآورد کرد.

میزان فعالیت واقعی دارایی ثابت قابل اندازه گیری باشد.

کهنگی و نابابی ناشی از پیشرفت های فناوری عامل مهمی در استهلاک نباشد.

برای محاسبه استهلاک براساس کارکرد میتوان از روشهای زیر استفاده کرد:

الف) روش ساعات کارکرد:

در این روش استهلاک دارایی برحسب ساعات کارکرد واقعی آن محاسبه میگردد، برای مثال ماشین آلاتی که در یک کارخانه، روزانه فقط در یک نوبت ۸ ساعته کار می کند دیرتر از ماشین آلاتی که در دو نوبت ۸ ساعته کار میکنند، فرسوده میشود و میتوان گفت هزینه استهلاک ماشین آلات دوم بیشتر خواهد بود

مراحل محاسبه استهلاک بر اساس ساعات کارکرد:

۱ استهلاک هر ساعت کارکرد:

$$\text{ارزش اسقاط - بهای تمام شده} = \frac{\text{استهلاک هر ساعت کارکرد}}{\text{کل ساعات کارکرد برآوردی}}$$

۲ استهلاک دارایی در سال مورد نظر:

مقدار ساعت کارکرد واقعی در سال مورد نظر × استهلاک هر ساعت کارکرد = استهلاک دارایی در سال مورد نظر

ب) روش میزان تولید:

در این روش که بیشتر در موسسات تولیدی کاربرد دارد، عمر مفید دارایی ثابت بر اساس مقدار تولید برآوردی تعیین میگردد.

مراحل محاسبه استهلاک براساس میزان تولید:

۱ استهلاک هر واحد تولید:

ارزش اسقاط - بهای تمام شده
= استهلاك هر واحد توليد
كل توليد برآوردی دارایی در طی عمر مفید

۲ استهلاك دارایی در سال مورد نظر:

توليد واقعی دارایی در سال مورد نظر × استهلاك هر واحد توليد استهلاك دارایی در سال مورد نظر

هزینه استهلاك هر دوره برحسب میزان توليد تغيير پیدا می کند، در این روش، مبلغی که بابت استهلاك به هر واحد محصول تعلق می گیرد، ثابت است.

استهلاك مستحدثات زمین:

مستحدثات زمین عبارت اند از دارایی هایی که جهت حفاظت و محصور کردن زمین و یا ایجاد محوطه جهت استفاده بهینه از تاسیسات و ساختمان ها، ایجاد فضای سبز و تسهیل در رفت و آمد ایجاد می شوند.

منابع طبیعی

از لحاظ تئوری، منابع طبیعی به گروهی از دارایی های ثابت در تملک واحد اقتصادی گفته می شود که در طبیعت وجود داشته و دارای منافع آتی هستند.

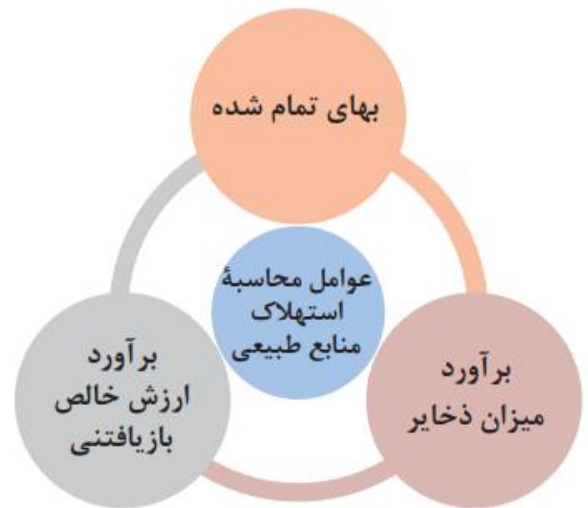
استهلاك منابع طبیعی: عبارت است از سرشکن کردن و تخصیص مبلغ استهلاك پذیر یک منبع طبیعی به مقدار محصولی که از آن استخراج یا بهره برداری می شود.

تفاوت استهلاك دارایی های مشهود با منابع طبیعی در نحوه مستهلك شدن دارایی است، به این معنی که دارایی های مشهود مانند ساختمان، ماشین آلات و تجهیزات با گذشت زمان و به دلیل استفاده زیاد، نابابی، پوسیدگی و کفایت نداشتن، توان اولیه خود را از دست میدهند درحالی که استخراج از منابع طبیعی و کاهش ذخیره آنها موجب استهلاك می شود.

عوامل محاسبه استهلاك منابع طبیعی:

بهای تمام شده: بهای تمام شده منابع طبیعی شامل مخارج تحصیل، اکتشاف و استخراج، تولید، تکمیل عملیات، مخارج مربوط به تهیه امکانات و تجهیزات پشتیبانی و خرید اراضی و آماده سازی ان است.

برآورد میزان ذخایر منابع طبیعی: تخمین مقدار کل محصولی که از یک منبع طبیعی میتوان استخراج کرد. برآورد ارزش خالص بازیافتنی: تخمین خالص مبلغی که در پایان بهره برداری از منابع، از طریق واگذاری یا فروش ان به دیگران تحصیل میگردد،



استهلاك هر واحد

$$\text{استهلاك هر واحد} = \frac{\text{ارزش خالص بازيافتني} - \text{بهای تمام شده}}{\text{مقدار محصول قابل استخراج}}$$

محاسبه مبلغ استهلاك و ثبت حسابداری ان:

$$\text{میزان تولید یا استخراج از منبع طبیعی در سال} \times \text{استهلاك هر واحد} = \text{مبلغ استهلاك سالانه}$$

استهلاك دارایی های نامشهود:

تخصیص مبلغ سرمایه گذاری برای دارایی های نامشهود برای اهداف حسابداری مالیاتی صورت میگیرد، استهلاك دارایی های نامشهود گفته میشود.

برخی از دارایی های ثابت نامشهود، قابل شناسایی بوده و موجودیت و حقوق آنها از موسسه مجزاست، مانند حق اختراع و حق تالیف و برخی دیگر قابل شناسایی نیستند و موجودیت آنها از موسسه مجزا نیست مانند سرقفلی حق کسب و علائم تجاری.

عوامل محاسبه استهلاك دارایی های نامشهود همانند دارایی های مشهود، سه عامل قیمت تمام شده، عمر مفید و ارزش اسقاط است.

۱ بهای تمام شده: بهای تمام شده یک دارایی نامشهود واحد اقتصادی شامل تمام مخارج ضروری است که به طور مستقیم یا براساس مبانی تخصیص معقول و یکنواخت قابل انتساب به ایجاد، تولید و آماده سازی دارایی برای استفاده مورد نظر مدیریت است.

۲ عمر مفید: عمر مفید عبارت است از مدت زمانی که انتظار می‌رود یک دارایی، مورد استفاده واحد تجاری قرارگیرد یا تعداد تولید یا سایر واحدهای مشابه که انتظار می‌رود در فرایند استفاده از دارایی توسط واحد تجاری تحصیل شود.

دارایی‌های نامشهود از لحاظ عمر مفید به دو دسته زیر قابل تقسیم می‌باشند:

الف) دارایی‌های نامشهود با عمر مفید معین:

اگر عمر مفید دارایی نامشهود معین یا محدود به قرارداد یا قوانین باشد، دارایی مزبور باید در طول این مدت مستهلک گردد، مانند حق تالیف، حق اختراع، فرانشیز و نرم افزارهای رایانه ای.

مبلغ استهلاک پذیر دارایی نامشهود با عمر مفید معین باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن مستهلک شود، محاسبه استهلاک باید از زمانی شروع شود که دارایی برای استفاده آماده باشد، یعنی زمانی که دارایی در موقعیت و شرایط لازم برای استفاده مورد نظر مدیریت قرار دارد.

با توجه به تغییرات سریع در فناوری، احتمال می‌رود عمر مفید بسیاری از دارایی‌های نامشهود کوتاه باشد.

ب) دارایی‌های نامشهود با عمر مفید نامعین:

برخی دارایی‌های نامشهود، عمر مفید نامعین دارند و استهلاک برای این نوع دارایی‌ها محاسبه نمی‌شود، مانند سرقفلی حق کسب، حق امتیاز آب و برق.

۳ ارزش اسقاط:

ارزش اسقاط دارایی نامشهود با عمر مفید معین، صفر در نظر گرفته می‌شود.

روشهای محاسبه استهلاک و ثبت آن: روش‌های متفاوتی را میتوان جهت تخصیص مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی نامشهود طی عمر مفید آن به کار گرفت، این روش‌ها شامل خط مستقیم، مانده نزولی و کارکرد است.

استفاده از دارایی‌های کامل مستهلک شده:

دارایی کاملاً مستهلک شده، شامل آن دارایی می‌باشد که به پایان عمر مفید برآوردی خود رسیده است، به طور معمول در چنین شرایطی باید این دارایی کنار گذاشته شود ولی امکان دارد موسسه نتواند دارایی جدیدی را جایگزین دارایی مستهلک شده نماید و مجبور باشد از این دارایی استفاده نماید یا اینکه عمر مفید واقعی این دارایی بیشتر از عمر مفید برآوردی آن باشد. در این حالت، موسسه میتواند از دارایی مذکور استفاده کند ولی هزینه استهلاک جدیدی برای دارایی مذکور محاسبه و ثبت نمی‌شود.

تذکر: استهلاک انباشته یک دارایی نمیتواند بیشتر از بهای تمام شده آن دارایی باشد؛ اما امکان دارد یک موسسه استفاده از یک دارایی را بعد از پایان عمر مفید آن نیز ادامه دهد.

مخارج بعد از تحصیل دارایی های ثابت مشهود:

امکان دارد موسسه بعد از تحصیل دارایی های ثابت، مبالغی را در ارتباط با این دارایی ها پرداخت نماید. هزینه های بعد از تحصیل دارایی های ثابت به دو دسته زیر تقسیم میشوند:

الف) تعمیرات جزئی:

مخارجی از قبیل تعمیرات عادی که منافع حاصل از خدمات دارایی را افزایش نداده و برای حفظ دارایی در وضعیت عادی صورت میگیرد، به عنوان هزینه های جاری ثبت میشود، مانند تعویض لاستیک وسایط نقلیه، تعمیر جزئی ساختمان موسسه و غیره.

ب) تعمیرات اساسی (مخارج سرمایه ای):

مخارجی مانند تعویض و بهسازی که به افزایش ظرفیت و کارایی، افزایش عمر مفید و بهبود اساسی در کیفیت محصول یا کاهش بهای تمام شده محصول تولیدی توسط دارایی منجر میگردد به عنوان تعمیرات اساسی به حساب دارایی مربوطه منظور و این مخارج از طریق استهلاک به دوره های آتی مورد استفاده سرشکن میشود.

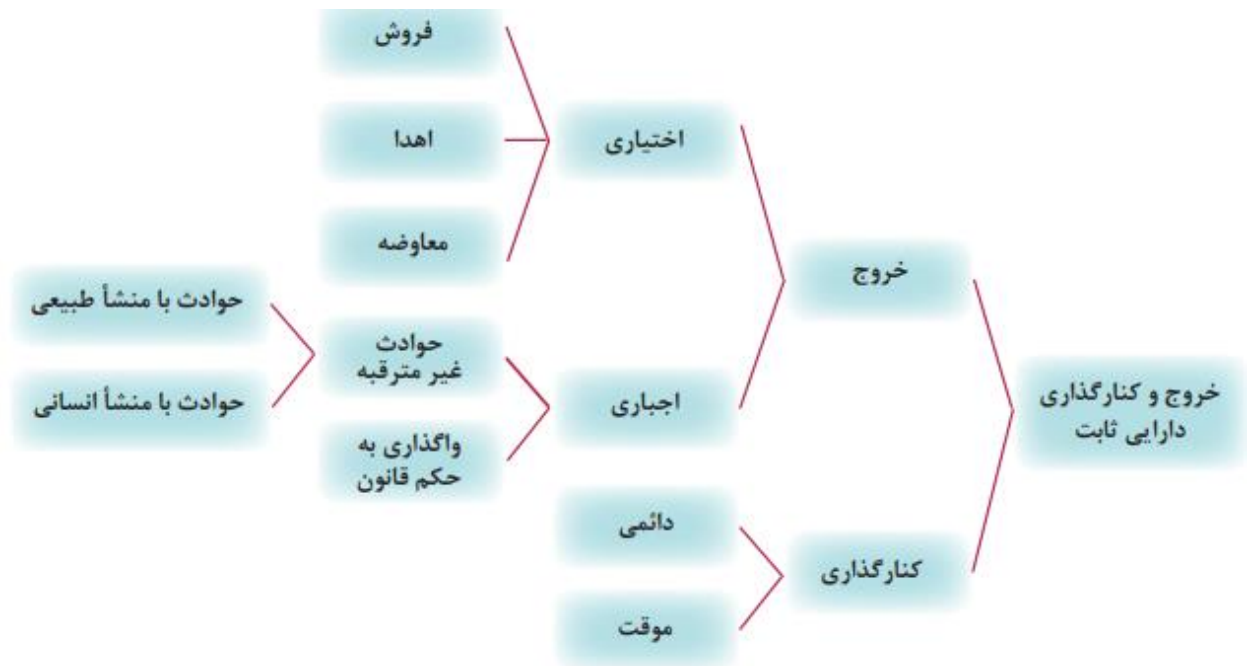
نحوه مستهلک نمودن تعمیرات اساسی:

طبق ماده ۱۴۹ قانون مالیاتهای مستقیم، مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی در زمان انجام هزینه به ارزش دفتری دارایی اضافه و در طی باقیمانده عمر مفید دارایی، قابل استهلاک خواهد بود. مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی های ثابت که پس از پایان عمر مفید دارایی انجام میشود، در سال انجام مخارج، قابل استهلاک است.

پودمان ۳

صدور اسناد کنارگذاری و فروش دارایی ثابت

داراییهای ثابت، داراییهایی هستند که شرکت در راستای اجرای فعالیتهای خود خریداری و در طی چند سال مورد استفاده قرار میدهد، در زمانی که دارایی ثابت توانایی برآوردن نیازهای شرکت را نداشته باشد، یا بنا بر دلیلی؛ از جمله کاهش کیفیت محصول تولیدی، شرکت اقدام به برکناری یا فروش آن به اشخاص دیگر میکند، حسابداران باید ضمن بررسی کامل بودن کلیه مستندات مربوط به برکناری یا فروش دارایی ثابت، توانایی ثبت و صدور سند حسابداری را در این خصوص داشته باشند.



دارایی های ثابت شرکتها در طول عمر مفید خود ممکن است با مواردی مانند: فروش، تعویض، آتش سوزی، سرقت و ... مواجه شوند. این موارد سبب خروج و حذف حسابهای مربوطه از دفاتر میشود.

برای خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت، ضمن داشتن مجوز خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت، باید جهت تکمیل برگ خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت اقدام کرد، در زیر نمونه ای از مجوز فروش دارایی ثابت و برگ خروج دارایی ثابت آمده است.

در زمان خروج دارایی ثابت به هر دلیل، حسابدار وظیفه دارد ضمن جمع اوری کلیه مستندات و مدارک مربوط به فروش یا کنارگذاری دارایی ثابت، اقدام به صدور سند حسابداری نماید. صرف نظر از نوع خروج دارایی ثابت، حسابدار باید مانده استهلاک انباشته مربوط را تا تاریخ خروج دارایی ثابت بهنگام نماید و ثبت حسابداری را در همان زمان در دفاتر انجام دهد.

خروج دارایی ثابت:

پس از تحصیل دارایی ثابت، شرکتها اقدام به استفاده از دارایی میکنند و با استفاده از دارایی طی سالهای متمادی مزایای مورد انتظار از آن برای شرکت محقق میگردد، در نهایت شرکت اقدام به کنارگذاری دارایی میکند.

خروج اموال از شرکت: اموال به دو شکل اختیاری و اجباری از شرکت خارج میشوند.

خروج اختیاری اموال به سه شکل فروش، اهدا و معاوضه انجام میپذیرد.

خروج اجباری اموال به دو صورت حوادث غیرمترقبه و واگذاری به حکم قانون صورت میگیرد.

فروش دارایی ثابت:

فروش دارایی ثابت در اکثر شرکتها به تصویب بالاترین مقام اجرایی شرکت میرسد و مسئولین رده های میانی توانایی تصمیم گیری در خصوص فروش دارایی ثابت را ندارند.

در زمان فروش دارایی ثابت، پس از اخذ مجوز لازم و تکمیل برگ فروش، حسابدار وظیفه دارد ضمن جمع اوری کلیه مستندات و مدارک مربوط به فروش دارایی ثابت، به صدور سند حسابداری اقدام نماید.
مراحل ثبت فروش دارایی ثابت:

الف) محاسبه و ثبت هزینه استهلاک از ابتدای سال مالی تا تاریخ فروش

ب) محاسبه مانده استهلاک انباشته و ارزش دفتری دارایی ثابت تا تاریخ فروش

ج) تشخیص سود یا زیان ناشی از فروش دارایی ثابت

د) صدور سند حسابداری فروش دارایی ثابت

ثبت حسابداری فروش دارایی ثابت:

چنانچه یک قلم دارایی ثابت، قبل از پایان عمر مفید آن به فروش برسد، باید حساب دارایی و استهلاک انباشته آن در زمان فروش، از دفاتر خارج گردد و براساس وجوه دریافتی یا طلب ایجاد شده از بابت فروش دارایی ثابت، جهت شناسایی سود و زیان ناشی از فروش دارایی ثابت اقدام شود.

سود یا زیان ناشی از فروش دارایی ثابت

در زمان فروش دارایی ثابت، تفاوت بین خالص ارزش فروش و ارزش دفتری آن سود یا زیان برای شرکت است، در صورتی که خالص ارزش فروش بیشتر از ارزش دفتری باشد، شرکت سود ناشی از فروش کسب میکند و در صورتی که خالص ارزش فروش از ارزش دفتری کمتر باشد، شرکت متحمل زیان میشود.

ارزش دفتری دارایی ثابت - خالص ارزش فروش = سود یا زیان فروش دارایی ثابت

نکته: خالص ارزش فروش عبارت است از بهای فروش پس از کسر مخارج برآوردی تکمیلی؛ بازاریابی و فروش.

اهدای دارایی ثابت:

اهدای دارایی یعنی واگذاری کلیه منافع اتی یک دارایی به اشخاص ثالث، بدون دریافت هرگونه ما به ازایی در قبال آن. خروج دارایی ثابت در قبال اهدا، نیازمند تصویب توسط مقامات مسئول شرکت است. در زمان اهدای دارایی پس از دریافت مصوبات مورد نیاز، حسابدار اقدام به صدور سند حسابداری میکند. هزینه اهداء، معادل ارزش منصفانه دارایی ثابت در زمان اهدا

میباشد، در صورتی که در زمان اهدا، ارزش منصفانه دارایی ثابت بیش از ارزش دفتری آن باشد، سود شناسایی میشود و در صورتی که ارزش منصفانه دارایی ثابت، از ارزش دفتری آن کمتر باشد، زیان شناسایی میشود.

معاوضه دارایی ها

در بعضی مواقع شرکتهای ممکن است با توجه به شرایطی خاص اقدام به معاوضه دارایی های خود کنند. براساس استانداردهای حسابداری، معاوضه دارایی های ثابت مشهود بر مبنای ارزش منصفانه دارایی واگذار شده یا ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده، هرکدام که با وضوح بیشتری قابل تعیین است، ملک قرار میگیرد. در شرایط معاوضه، حسابداری شرکت باید پس از جمع آوری مستندات مربوط به معاوضه، موارد زیر را انجام دهد:

الف) محاسبه و ثبت هزینه استهلاک از ابتدای سال تا تاریخ معاوضه؛

ب) بهنگام نمودن حساب استهلاک انباشته و ارزش دفتری دارایی تا تاریخ معاوضه؛

پ) شناسایی سود (زیان) ناشی از معاوضه در صورت وجود؛

ارزش دفتری دارایی واگذار شده - ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = سود یا زیان معاوضه

ت) محاسبه ارزش دارایی تحصیل شده؛

سرک پرداختی +

سرک دریافتی - ارزش منصفانه دارایی واگذار شده = ارزش دارایی جدید

ث) ثبت معاوضه دارایی به شرح زیر:

حالت اول : معاوضه منجر به سود شود و شرکت سرک نقدی دریافت کند.

حالت دوم: معاوضه منجر به سود شود و شرکت سرک نقدی پرداخت کند.

حالت سوم: معاوضه منجر به زیان شود و شرکت سرک نقدی دریافت کند.

حالت چهارم: معاوضه منجر به زیان شود و شرکت سرک نقدی پرداخت کند.

نکته

در صورتی که نتوان ارزش منصفانه دارایی واگذار شده و دارایی تحصیل شده را به صورت قابل اتکایی برآورد کرد، هیچگونه سود یا زیانی از بابت معاوضه شناسایی نمیشود و ارزش دارایی تحصیل شده با توجه به ارزش دفتری دارایی واگذار شده و سرک دریافتی (پرداختی) تعیین میشود.

خروج دارایی ناشی از حوادث

خروج دارایی های شرکت به دلیل حوادث میتواند منشا طبیعی (زلزله، سیل، طوفان و ...) یا انسانی (سرقت، آتشسوزی، تسامح در نگهداری و...) داشته باشد.

در این بخش ثبت عملیات مربوط به خروج دارایی های ثابت بر اثر حوادث، در دو حالت زیر بررسی میشود:

الف) دارایی های ثابت بیمه نشده باشد

در این حالات مراحل زیر انجام میگردد:

۱ محاسبه و ثبت هزینه استهلاک تا تاریخ حادثه؛

۲ محاسبه استهلاک انباشته و ارزش دفتری تا تاریخ حادثه؛

۳ شناسایی زیان معادل ارزش دفتری؛

۴ ثبت خروج دارایی به صورت زیر.

ب) دارایی ثابت بیمه شده باشد

در این حالات مراحل زیر انجام میشود:

۱ محاسبه و ثبت هزینه استهلاک تا تاریخ حادثه؛

۲ محاسبه استهلاک انباشته و ارزش دفتری تا تاریخ حادثه؛

۳ شناسایی و ایجاد طلب از شرکت بیمه معادل ارزش دفتری؛

۴ ثبت حذف دارایی حادثه دیده

الف) سوانح طبیعی

در زمان وقوع سوانح طبیعی فهرست دارایی های ثابت از بین رفته توسط امین اموال تهیه میشود و در قالب یک صورتجلسه، پس از تایید و امضا توسط مقامات مجاز مسئول، مبلغ دفتری آنها به حساب سود و زیان دوره منتقل میگردد و بهای تمام شده و استهلاک انباشته اموال و دارایی های ثابت که سوانح طبیعی موجب از بین رفتن آنها شده است، از دفاتر شرکت خارج میشود. این دارایی ها اگر دارای بیمه باشند، زیان شناسایی شده از بابت وقوع سوانح طبیعی معادل ارزش دفتری، منهای هر گونه وجه قابل دریافت از اداره بیمه است.

ب) آتش سوزی

در زمان وقوع آتش سوزی، امین اموال مکلف است فهرست داراییهای از بین رفته را در قالب یک صورتجلسه به تایید و امضای مسئولین و مقامات مجاز برساند. پس از تایید صورتجلسه مذکور، حسابدار موظف است بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی های مذکور را از دفاتر خارج نماید. در صورتی که دارایی های از بین رفته فاقد پوشش بیمه ای باشند، ارزش دفتری آنها به عنوان زیان ناشی از آتش سوزی در دفاتر ثبت میگردد و در صورتی که دارایی های از بین رفته دارای پوشش بیمه ای باشند، به میزان ارزش دفتری، پس از کسر هرگونه وجه قابل دریافت از اداره بیمه به عنوان سود یا زیان ناشی از آتش سوزی دارایی ثابت در دفاتر ثبت میگردد. مقامات مجاز شرکت در صورتی اقدام به امضای صورتجلسه آتش سوزی اموال و دارایی های ثابت شرکت میکنند که مطمئن شوند آتش سوزی مذکور اتفاقی بوده است، در صورتی که آتش سوزی عمدی اتفاق بیفتد شرکت هم نسبت به شناسایی مسئولین ایجاد خسارت کرده و هم نسبت به دریافت وجه مربوط به خسارت وارده اقدام میکند.

ج) سرقت:

در مورد سرقت یا مفقود شدن دارایی، استفاده کننده از آن مکلف است به محض اطلاع، موضوع را با ذکر زمان وقوع سرقت، تعداد و مشخصات اموال مفقود شده، به مدیریت اطلاع دهد، مدیریت پس از بررسی موضوع از طریق حراست شرکت، در صورتی که مطمئن شود اموال مفقود شده پیدا نخواهد شد و مسئولین مربوطه در این خصوص هیچ سوءنیتی نداشته اند؛ به امین اموال دستور خواهد داد که صورتجلسه سرقت دارایی های شرکت را تنظیم نماید، پس از تنظیم و تصویب صورتجلسه سرقت دارایی های ثابت شرکت توسط مقامات مجاز، حسابدار شرکت اقدام به صدور سند حسابداری جهت خروج بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی های ثابت مفقود شده اقدام میکند. در صورت نبودن پوشش بیمه ای دارایی های ثابت مفقود شده، زیان مفقود شدن دارایی های ثابت به میزان ارزش دفتری دارایی های مفقود شده است و در صورت بیمه بودن، سود یا زیان ناشی از مفقود شدن دارایی های ثابت، معادل تفاوت بین وجه دریافتی یا قابل دریافت از اداره بیمه و ارزش دفتری دارایی ثابت است.

ارزش دفتری دارایی- خسارت دریافتی یا قابل دریافت از اداره بیمه = سود یا زیان ناشی از سرقت دارایی

ت) تسامح در نگهداری

تسامح از ریشه لغوی سمح به معنای آسان گرفتن آمده است. در صورتی که اموال بر اثر تسامح (سهل انگاری یا کوتاهی) استفاده کننده دارایی، از بین رفته باشد، امین اموال مکلف است گزارشی از دارایی های از بین رفته را تهیه کند و به مدیریت ارائه دهد. هرگونه زیان رخ داده از این بابت بر عهده فرد مسئول است.

واگذاری به حکم قانون

در بعضی مواقع دارایی های شرکت بنابر دلیلی از جمله پرداخت نشدن تعهدات توسط شرکت، تضمین بدهی اشخاص و پرداخت نشدن بدهی توسط اشخاص مذکور یا دلیلی دیگر، با حکم قانون توقیف و مصادره میگردند. پس از توقیف و فروش دارایی شرکت با حکم قانون، شرکتها باید به خروج دارایی از دفاتر شرکت اقدام کنند، بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی واگذار شده از دفاتر خارج و بدهی شرکت از این بابت تا سقف قیمت فروش دارایی شرکت تسویه میگردد، در صورتی که ارزش دارایی فروش رفته بیشتر از بدهی شرکت باشد، مابه التفاوت مذکور به عنوان طلب از نهاد مصادره کننده در نظر گرفته میشود.

کنارگذاری دارایی های ثابت:

کنارگذاری دارایی به دو صورت دائمی و موقت صورت میپذیرد.

کنارگذاری دائمی:

اقدام دارایی ثابت مشهودی که واگذار شده اند و یا به طور دائمی بلا استفاده اند و فاقد منافع اتی تشخیص داده شده اند، باید از حسابها حذف و هرگونه سود یا زیان مربوطه محاسبه و در حسابها شناسایی شود. زمانی که دارایی به طور دائمی کنار گذاشته میشود و منافع اقتصادی آتی از آن انتظار نمیرود یا در زمان واگذاری باید از ترازنامه حذف شود؛ سود یا زیان ناشی از کنارگذاری و واگذاری آن به شرح زیر محاسبه میشود:

ارزش دفتری - خالص عواید ناشی از واگذاری دارایی = سود یا زیان ناشی از کنارگذاری و واگذار

نکته

مبنای ارزش گذاری دارایی غیرجاری نگهداری شده برای فروش اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش است.

کنارگذاری موقت:

بنا به دلیلی از جمله کاهش تولید، تصمیم مدیریت در مورد کاهش فروش و ... مدیریت شرکت ممکن است تصمیم گیری نماید که به صورت موقت دارایی ثابت را کنار بگذارد.

ثبت حسابداری کنارگذاری موقت دارایی ثابت: در دفاتر اموال توضیحاتی اضافه میشود.

ممکن است ثبت حسابداری صادر نشود و صرفاً ثبت حسابداری جا به جایی حساب معین انجام میشود و تغییراتی در سطح کل ایجاد نمیشود. برخی از شرکتها برای دارایی های ثابت کد معین اضافه تعریف میکنند مانند ساختمان. موقت کنار گذاشته شده و در یک ثبت حسابداری از حساب ساختمان خارج و به حساب ساختمان. موقت کنار گذاشته شده، منتقل میکنند.

در زمان کنارگذاری موقت یا دائمی دارایی ثابت باید اقدام به تکمیل فرم خروج دارایی ثابت نمود. در زمان خروج دارایی ثابت باید تعیین شود که نوع خروج دارایی ثابت به چه صورت است. خروج دارایی ثابت از شرکت نیازمند تکمیل برگ خروج دارایی

ثابت است. تکمیل برگ خروج دارایی ثابت در راستای اجرای صحیح کنترل‌های داخلی صورت می‌گیرد. زمانی که دارایی ثابت به صورت موقت کنار گذاشته شود، متناسب با قوانین مالیاتی کشور، براساس مدتی که از دارایی های ثابت استفاده نمی‌شود، استهلاک دارایی معادل ۳۰ درصد زمانی که مورد استفاده قرار می‌گیرد، در نظر گرفته می‌شود. همچنین برای دارایی های ثابتی که در طول ماه خریداری می‌شوند، استهلاک از ابتدای ماه بعد در نظر گرفته می‌شود.

دور سند حسابداری نقل و انتقال دارایی ثابت: در مواقعی که دارایی ثابت با استفاده از فرمهای نقل و در فروش دارایی ثابت کنار گذاشته شده صورت می‌گیرد، اسقاط دارایی ثابت معمولاً توسط بالاترین مقام اجرایی شرکت صورت می‌گیرد و در زمان اسقاط دارایی ثابت، شرکت به اندازه ارزش دفتری دارایی ثابت، زیان شناسایی می‌کند.

اسقاط دارایی ثابت: در بعضی مواقع شرکتها اقدام به اسقاط دارایی ثابت مینمایند، اسقاط دارایی ثابت به دلیل عدم استفاده از دارایی ناشی از عدم کارایی به دلیلی مانند اتمام عمر مفید و یا عدم توانایی شرکت در فروش دارایی ثابت کنار گذاشته شده صورت می‌گیرد، اسقاط دارایی ثابت معمولاً توسط بالاترین مقام اجرایی شرکت صورت می‌گیرد و در زمان اسقاط دارایی ثابت، شرکت به اندازه ارزش دفتری دارایی ثابت، زیان شناسایی می‌کند.

واگذاری دارایی ثابت به صورت امانی:

در مواردی که با تصویب هیئت مدیره شرکت، دارایی یا دارایی های ثابت شرکت از چرخه عملیات خارج و به صورت امانی در اختیار سایر شرکتها قرار می‌گیرد، باید از حساب دارایی های ثابت خارج و به حساب دارایی های امانی شرکت نزد دیگران منتقل شود. نکته قابل توجه اینکه استهلاک دارایی ثابت امانی شرکت نزد دیگران طبق روال عادی شرکت محاسبه و در حساب استهلاک انباشته نگهداری می‌گردد.

برای واگذاری دارایی ثابت به صورت امانی ممکن است سند حسابداری صادر نشود و دفتر اموال به عنوان ابزاری جهت کنترل دارایی ها به روز گردد.

پودمان ۴

ثبت هزینه های خدمات پس از فروش

گارانتی: اصطلاح گارانتی عهده است میان دو شخص که در شرایط خاص عملی خواهد شد، به عنوان مثال وقتی شخصی می‌خواهد از بانک وام بگیرد، نیاز به یک ضامن دارد که در صورت عدم پرداخت تعهدات توسط وام گیرنده، ضامن ملزم به جبران تعهدات است، امروزه لغت ضمانت (گارانتی) بیشتر در خرید و فروش و معاملات به کار می‌رود و معمولاً تولیدکنندگان، به مصرف کننده ضمانت یا گارانتی می‌دهند که اگر محصولاتشان تا مدت زمان مشخصی کاملاً مطابق با شرایط قرارداد ضمانت، کار نکرد وجه پرداخت شده را برگشت می‌دهد یا محصول به طور رایگان تعویض و تعمیر می‌شود، گارانتی در واقع

نوعی اطمینان برای مصرف کننده است که محصول خریداری شده مطابق با مشخصاتی است که در تبلیغات آمده و اگر مصرف کننده راضی نبود، شرکت حاضر است آن را پس بگیرد یا تعویض و تعمیر کند

وارانتی:

تمامی خدماتی که در دوره گارانتی به مشتری داده می شود در دوره وارانتی نیز وجود دارد و تفاوت آن با گارانتی آن است که در دوره وارانتی، هزینه خدمات انجام شده توسط مشتری پرداخت می شود و در ازای آن مشتری می تواند از فضای تعمیرگاه، ابزار مخصوص و دانش فنی موجود در شرکت استفاده نماید، کارت طلایی خودروها نمونه ای از این نوع خدمات است.

جوایز و کالا برگ ها (کوپن ها):

فروشنندگان و تولیدکنندگان، اغلب در مقابل کالا برگها، برچسبها، یا ظرف خالی کالاهای خریداری شده خود، وجه نقد یا کالا اعطا می کنند، برای مثال، ممکن است شرکتی اعلام کند که در ازای برگشت تعداد مشخصی از جعبه های خالی محصولات جوایزی اعطا می نماید، و یا اینکه شرکت های شوینده و پاک کننده، داخل بسته محصولات خود کالا برگ جوایزی را برای مشتریان در نظر می گیرند.

سند گارانتی:

فرم، کارت، برچسب یا برگه ای است مرتبط با دارایی تحصیل شده که نحوه و شرایط ارتباط بین خریدار و فروشنده بعد از فروش و در طی دوره استفاده توسط خریدار را نشان می دهد، با اعطای این سند، بخشی از خطرات ناشی از عیب و نقص احتمالی، نزد فروشنده باقی می ماند و به خریدار منتقل نمی شود، در خریدهای خارجی، شرکت هایی که از طرف وزارت صنعت، معدن و تجارت به عنوان واردکنندگان قانونی در کشور فعالیت می کنند و اسامی آنها در سایت این وزارتخانه ذکر شده باید گارانتی و خدمات پس از فروش نیز ارائه کنند بنابراین گارانتی اینگونه شرکتها، گارانتی معتبر محسوب می شود؛ به این ترتیب مشتریان می توانند گارانتی های معتبر را از نامعتبر شناسایی کنند.

آیین نامه خدمات پس از فروش

این آیین نامه حاوی دستورالعملها و شیوه های خاصی است که به منظور هماهنگی و یکسان سازی و جهت استاندارد نمودن روشهای عملیاتی شرکت، مخصوصا در امور خدمات پس از فروش و گارانتی تدوین می گردد، برخی از مفاهیم واصطلاحات این آیین نامه به شرح زیر است:

خدمات پس از فروش: عبارت است از خدمات پس از فروش یک محصول از قبیل ضمانت، تعهد، (پشتیبانی خدمات، تعمیرات و تامین قطعات استاندارد) که کارکرد مطلوب محصول را تضمین می کند.

دستورالعمل، شرایط و ضوابط خدمات پس از فروش: این دستورالعمل شامل شرایط کمی و کیفی خدمات پس از فروش است که در فواصل زمانی تعیین شده مورد بازرسی و ارزیابی قرار می‌گیرد.

تضمین یا ضمانت: به مجموعه خدمات تعهد شده اعم از تامین قطعات، خدمات فنی استاندارد و یا تعویض اعلام شده از طرف عرضه کننده به مصرف کننده مطابق مفاد این ایین نامه گفته می‌شود که در یک دوره زمانی به طور رایگان از سوی عرضه کننده محصول تامین می‌گردد.

ضمانتنامه: سندی است که در زمان عرضه محصول تحویل مصرف کننده می‌شود و شامل تعهدات دوران ضمانت است در ضمانتنامه آن بخش از قطعات مصرفی و استهلاکی که مشمول ضمانت نمی‌شوند ذکر می‌گردد.

خدمات تعهد شده: به مجموعه خدماتی شامل تعمیرات، تامین لوازم، پشتیبانی خدمات و حق الزحمه هایی گفته می‌شود که اجرای آن در یک دوره زمانی مشخص از سوی عرضه کننده تعهد می‌گردد. فروشنده در دوره گارانتی، متعهد است بدون قید و شرط و هزینه، نسبت به جایگزینی کالاهای معیوبی که معایب آن ناشی از رعایت نکردن مشخصات فنی و یا به کار بردن مواد اولیه (مصالح) نامرغوب باشد در مدتی که خریدار (حسب نوع کالا) تعیین می‌نماید، اقدام و خسارات وارده را جبران نماید، چنانچه فروشنده در این زمینه به تعهدات خود عمل ننماید خریدار حق دارد نسبت به رفع عیب اقدام و هزینه های مربوطه را از محل مطالبات و تضمین فروشنده کسر و یا از طریق مراجع قانونی ذیصلاح، تحصیل کند.

حسابداری هزینه های خدمات پس از فروش

۱- روش واقعی (مبنای نقدی)

طبق این روش، هزینه تضمین محصول در دوره انجام دادن خدمات مربوط به تضمین، شناسایی می‌شود، و در مواردی ممکن است خدمات ضمانتی در دوره فروش انجام نگیرد و در دوره دیگری تحقق پیدا کند که این باعث می‌شود اصل تطابق رعایت نگردد.

"هزینه های هر دوره باید با درآمدهای همان دوره مطابقت داده شوند".

اگر دوره ضمانت محصول کوتاه باشد و هزینه آن را نتوان به نحو معقولی برآورد کرد و یا اینکه هزینه تضمین اهمیت چندانی نداشته باشد می‌توان از این روش استفاده کرد و هزینه را در زمان تحقق، شناسایی و ثبت نمود به این معنی که در زمان انجام خدمات، هزینه تضمین بدهکار و موجودی نقد یا موجودی کالا (موجودی قطعات) و یا ... بستانکار می‌شود.

۲ روش ذخیره گیری (مبنای تعهدی)

با توجه به اینکه هزینه های هر دوره باید از درآمدهای همان دوره کسر شود (اصل تطابق)، انتظار می‌رود هزینه های تضمین محصول در دوره های که کالا به فروش رفته است در نظر گرفته شود اما در عمل ممکن است انجام خدمات تضمین کالا، در

دوره‌های بعد از فروش آن رخ دهد؛ بنابراین شرکتها هر سال بر مبنای تجارب گذشته، هزینه تضمین محصولات فروش رفته را برآورد می‌کنند و به عنوان بدهی مربوط به ارائه خدمات در آینده در بستانکار حساب "ذخیره تضمین محصول" ثبت می‌نمایند در زمان ارائه خدمات، ذخیره تضمین محصول بدهکار و حساب موجودی نقد یا موجودی کالا و یا بستانکار می‌شود، این روش با اصل تطابق و مبنای تعهدی سازگاری دارد.

نکته: بدهی ناشی از تضمین محصول، در زمان فروش ایجاد می‌شود. این بدهی را می‌توان در زمان فروش کالا یا در پایان دوره مالی به صورت یکجا، ثبت نمود.

ذخیره، نوعی بدهی است بازمان تسویه و مبلغ نامشخص، که تفاوت آن با حسابهای پرداختی تجاری این است که مبلغ حسابهای پرداختی تجاری، با توجه به صورتحساب، و زمان پرداخت آن نیز از طریق توافق با فروشنده مشخص می‌گردد.

روشهای برآورد ذخیره تضمین خدمات پس از فروش

۱ روش "درصدی از درآمد فروش" در شرایط عادی، تعیین هزینه تضمین فروشنده و بدهی مربوط به یک قلم خاص فروخته شده، امکانپذیر نیست با این وجود فروشنده بر مبنای تجارب گذشته، می‌تواند بدهی مرتبط با کل فروش در یک دوره مثل یک ماهه یا یک ساله را برآورد نماید.

درصد مشخص (که بر اساس تجربه به دست آمده است) × درآمد فروش طی دوره = ذخیره تضمین

۲ روش "درصدی از تعداد فروش"

در این روش، واحد تجاری بر اساس تجربه، تعداد واحدهایی که برای تعمیر یا رفع نواقص مراجعه می‌کنند را برآورد نموده و سپس این تعداد را در مبلغ لازم جهت رفع عیب و نقص ضرب می‌کند و ذخیره تضمین محصول لازم برای دوره آتی را مشخص می‌نماید.

۳ روش "تجزیه سنی فروش های طی دوره"

در این روش، تاریخ فروش محصولات و دوره تضمین مشخص می‌شود سپس مبلغ فروش در نسبت مدت زمان باقیمانده از دوره تضمین (گارانتی) به کل دوره تضمین ضرب می‌گردد و عدد حاصل را در درصدی که با تجربه سنوات قبل از مراجعه جهت تعمیر و تعویض محصولات به دست آمده است ضرب کرده و ذخیره لازم برآورد می‌شود.

مدت زمان باقیمانده از دوره تضمین
درصد مشخص بر اساس تجربه × ($\frac{\text{مبلغ فروش} \times \text{مدت زمان باقیمانده از دوره تضمین}}{\text{دوره تضمین}}$) = ذخیره تضمین محصول

ثبت های لازم در این روش به شرح زیر خواهد بود: در پایان دوره مالی از بابت تعهداتی (مربوط به محصولت فروخته شد) که امکان دارد در سنوات آتی شرکت با آنها مواجه شود، ذخیره های برآورد شده و به شرح زیر ثبت می گردد.

صدورسند ذخیره تضمین محصول - صدورسند هزینه تضمین محصول - صدورسند ذخیره تضمین محصول (دوره تضمین فراتر از یکسال)

برآورد ذخیره برای اقلام کوچک و مشابه

استفاده از برآورد در تهیه صورتهای مالی امری اساسی است و صحت و درستی آن را خدشه دار نمی کند. این امر به ویژه در مورد ذخایری مصداق دارد که ماهیتا نسبت به اکثر اقلام ترازنامه ابهام بیشتری دارند به جز در موارد بسیار نادر، واحد تجاری قادر است حالت هایی از نتایج ممکن را مشخص کند و بنابراین می تواند برای برآورد ذخیره، تعهد را به گونه ای درست محاسبه نماید.

برای تمام بدهی های برآوردی، که در تعریف ذخیره قرار می گیرند، مبلغی که ثبت و در ترازنامه ارائه می شود بر اساس بهترین برآورد از مخارجی خواهد بود که در تاریخ ترازنامه برای تسویه تعهدات لازم است. این مبلغ اغلب متوسط میزان تعهد نامیده می شود که به طور عملیاتی به عنوان مبالغی تعریف می شود که واحد تجاری باید در حال حاضر برای تسویه تعهدات واقعی یا انتقال تعهد بپردازد. برای بدهی برآوردی که شامل تعداد زیادی اقلام نسبتا کوچک یا اقلام مشابه است از احتمال وقوع آنها برای محاسبه متوسط تعهد استفاده می شود؛ برای مثال برای محاسبه تعهد تضمین کال و خدمات از این روش استفاده می شود.

بدهیهای احتمالی

در اکثر موارد تعیین مبلغ بدهی تضمین محصول از طریق برآورد، امکان پذیر است. در صورتی که نتوان تعهدات مربوط به تضمین محصول را به طور قابل اعتمادی برآورد نمود این تعهدات به عنوان بدهی احتمالی افشا می شود. به طور کلی واحد تجاری نباید بدهی احتمالی را شناسایی و ثبت کند بلکه باید اطلاعات مربوط به بدهی احتمالی را در یادداشتهای توضیحی همراه صورتهای مالی افشا نماید؛ در صورتی که امکان خروج منافع اقتصادی بعید باشد، حتی افشای آن نیز ضرورت نخواهد داشت.

نحوه برخورد اداره مالیات با هزینه و ذخیره خدمات پس از فروش

قبل از الحاق بند ۲۹ به ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم، فقط هزینه های تضمین (هزینه های روش واقعی) جزء هزینه های مورد قبول اداره مالیات بود اما پس از الحاق بند ۲۹ به ماده ۱۴۸ قانون مالیاتهای مستقیم، ذخیره مربوط به خدمات

پس از فروش (گارانتی) اشخاص حقوقی، نیز مورد قبول اداره مالیات قرار گرفت. بنابراین حسابداران می توانند از روش ذخیره نیز برای ثبت هزینه های تضمین استفاده کنند و ذخیره برآورد شده بابت خدمات پس از فروش (گارانتی) توسط آنها از طرف اداره مالیاتی مورد پذیرش قرار می گیرد از طرفی با در نظر گرفتن ذخیره، اصل تطابق و اصل افشای حقایق نیز رعایت می گردد.

پودمان ۵

صدور سند تعدیلات موجودی کالا (حسابداری انبار)

شرکتهای مختلف (خدماتی، بازرگانی و تولیدی) دارای اموال و دارایی بوده و سیستم حسابداری شرکت علاوه بر ثبت و طبقه بندی اموال و داراییها، لازم است موجودیها را کنترل کند. به این منظور انبار یا انبارهایی در شرکت ایجاد و موجودیهای مواد، کالا و ابزارآلات در انبار نگهداری شده و حساب آنها در دفاتر ثبت میگردد. یکی از وظایف سیستم حسابداری شرکت، کنترل انبار و بررسی موجودی و مشخص نمودن میزان موجودی واقعی انبار و تعداد درج شده در دفاتر است. در صورتی که بین تعداد موجودی واقعی و تعداد بر اساس دفاتر اختلاف وجود داشته باشد، باید پس از بررسی، تعدیلات لازم صورت گیرد.

مقدمه

اقلام موجود در انبار یکی از دارایی های هر شرکت می باشند که لازم است برای حفظ و نگهداری آنها کنترلهای لازم صورت گیرد و یکی از راه های کنترل، انبارگردانی است.

انبارگردانی

انبارداری

انبارداری عبارت است از دریافت جنس یا کالا از خارج (از قسمتهای مختلف شرکت، یا دیگران از خارج شرکت) و نگهداری آنها با توجه به قوانین انبارداری که باعث سهولت در تحویل دادن (صدور) و تحویل گرفتن (ورود) با کمترین وقت و نیروی مورد نیاز و رساندن اجناس و کالاهای مورد نیاز قسمتها یا خریداران به آنها در حداقل وقت ممکن براساس مدارک و ضوابط قانونی.

مراحل انبارداری

۱ دریافت یا تحویل گرفتن کالا

۲ نگهداری و حفاظت اجناس و کالا در انبار

۳ صدور یا تحویل دادن کالا به خارج از انبار

انباردار

انباردار شخصی است که علاوه بر مهارت کار انبار میتواند از عهده کنترل کالا های ورودی به انبار، جابه جایی و چیدن آنها، انبارگردانی، دادن اطلاعات به واحد سفارشات و تحویل کالا های امانی و رعایت اصول و مقررات انبارداری برآید.

انبارگردانی

به کنترل فیزیکی انبار و شمارش کالاهای موجود در انبار و تطبیق آنها با کارتها و دفاتر حسابداری انبارگردانی گفته میشود. انبارگردانی در واقع خانه تکانی انبار و سرشماری کالاهای انبار است. هر سال حداقل یکبار لازم است انبارگردانی در شرکتها انجام شود. البته با توجه به ابعاد و اهمیت کالاها این زمان میتواند کوتاه تر هم در نظر گرفته شود.

هدف از انبارگردانی به طور کلی شمارش موجودی اقلام کالا به منظور ایجاد اطمینان از وجود کمی و کیفی کالاهاست. به این جهت لازم است قواعدی در حین انبارگردانی انجام پذیرد. از جمله این قواعد، الصاق تگ به کالا می باشد. همچنین مواردی از قبیل پلمپ انبار، وارد و خارج نشدن کارکنان و افراد به انبار، مرتب سازی کالاها و سایر موارد امنیتی باید مورد بررسی قرار گیرد.

معمولا انبارگردانی با حضور افراد ذیل انجام می گیرد:

۱ سرپرست انبارگردانی

۲ گروه کنترل

۳ انباردار

۴ گروه های شمارشگر که هر گروه ۲ نفره است (یک نفر شمارشگر و یک نفر ثبت کننده) که وظیفه دارند اقلام را شمارش و در تگهای شمارش ثبت کنند.

انباردار در زمان انبارگردانی چون نسبت به چیدمان و محل کالاها آگاهی دارد باید در عملیات انبارگردانی حضور داشته باشد.

دستورالعمل انبارگردانی

دستورالعمل انبارگردانی: آیین نامه ای داخلی است که شرکتها بنا به نیاز شرکت آن را تدوین نموده و مدیران شرکت موظف به اجرای این دستورالعمل میباشند. در این دستورالعمل روش انبارگردانی، زمان، اعضای کمیته و از همه مهمتر نحوه برخورد با مغایرتها و اصلاحات ذکر می شود. بنابراین دستورالعمل انبارگردانی در شرکتهای مختلف، متفاوت بوده و همچنین اعضای کمیته و نوع برخورد با مغایرتها در شرکتها یکسان نیست و به سیاستهای شرکت و مدیریت بستگی دارد. انبارگردانی طبق دستورالعمل مربوطه و معمولا در پایان سال انجام می شود. اما ممکن است به هر دلیل از جمله لزوم تهیه و تنظیم صورتهای مالی میان دوره ای و یا تغییر متصدی انبار و یا ... در طول سال انجام شود.

تگ انبارگردانی

تگ انبارگردانی، (برگه شمارش کالا): فرمی خاص جهت مستند کردن شمارش کالا، جلوگیری از تکرار شمارش یا از قلم افتادن کالا است. قبل از شروع انبارگردانی باید مشخصات هر کالا بر روی تگ انبار درج و جهت الصاق به موجودی کالا تحویل انباردار شود. این فرم معمولا از سه قسمت تشکیل شده است. در قسمت اول اطلاعات شمارش اول، در قسمت دوم اطلاعات شمارش دوم و در قسمت سوم اطلاعات شمارش نهایی درج می شود. معمولا مطابق دستورالعمل انبارگردانی چنانچه در شمارش اول و دوم مغایرت و اختلافی وجود داشت باید شمارش سوم انجام شود و مالک تعیین موجودی واقعی شمارش سوم است و این رقم مبنای واقعی در نظر گرفته می شود.

هدف انبارگردانی

مدیر انبار و کارمندان او در مورد موجودی انواع مواد و تجهیزات سیستم انبار جوابگو هستند و مسئولیت مستقیم حفاظت از آنها را بر عهده دارند. مسئولیت مدیریت انبار در قبال موجودی اقلام ایجاب می کند، مقادیر موجودی ثبت شده سیستم ثبت موجودی اقلام انبار را با انجام یک سلسله بررسی های کامل و منظم فیزیکی مورد رسیدگی قرار دهد.

اقداماتی قبل از انبارگردانی

- ۱ مشخص نمودن کالاهای امانی دیگران نزد سازمان و همچنین سازمان نزد دیگران.
- ۲ مشخص نمودن کالاهایی که جزء دارایی ثابت سازمان بوده ولی در انبار نگهداری می شوند.
- ۳ مشخص نمودن لوازم نامنطبق و اسقاطی.
- ۴ مشخص نمودن اقلام راکد و کم مصرف.
- ۵ اخذ کپی از آخرین سندهای رسید و حواله (سندهای رسید و حواله در سیستم انبار باید دارای شماره سریال متوالی بوده تا آخرین سند مشخص باشد، بعد از مشخص شدن آخرین سند، صدور سند ورود و خروج جدید به انبار، مجاز نیست).
- ۶ تهیه تگ های شمارش در سه نسخه (شمارش اول، دوم و سوم) و الصاق بر روی کالاها.
- ۷ اعلام به واحدها، قبل از موعد انبارگردانی جهت تحویل اقلام مورد نیاز خود و مراجعه نکردن به انبار برای تحویل جنس در مدت انبارگردانی.
- ۸ تعیین سرپرست انبارگردانی یا هماهنگ کننده و گروه کنترل (گروه کنترل ممکن است توسط مقامات مجاز سازمان یا ناظر مدیریت، به عمل آید که کنترل داخلی نامیده می شود یا اینکه توسط مقامات مجاز یا هیئت حسابرسی ویژه ای از خارج سازمان به عمل آید که به آن کنترل خارجی گویند).
- ۹ مشخص نمودن تاریخ و موعد انبارگردانی توسط هماهنگ کننده یا سرپرست انبارگردانی و اعلام به افراد درگیر در انبارگردانی

انواع روشهای شمارش کالا

جهت شمارش کالا از روشهای مختلفی استفاده می شود و معمولاً افرادی که انبارگردانی انجام می دهند با توجه به تجربه، بهترین روش را انتخاب می کنند. یک نوع انبارگردانی که بیشتر مورد توجه قرار می گیرد استفاده از تگ انبارگردانی و شمارش است. همچنین ممکن است در بعضی موارد مسئول انبارگردانی لیست اقلام را بر اساس دفاتر و کارت کالا از انباردار گرفته و اقدام به شمارش کند.

یکی از روشهای شمارش، تمام شماری است که از نظر زمانی طولانی بوده و هزینه زیادی را بر شرکت تحمیل می کند، به این جهت در بعضی موارد از نمونه گیری در شمارش استفاده می شود، معمولاً اقلام با اهمیت را تمام شماری و اقلام کم اهمیت را نمونه گیری می کنند و فقط اقلام نمونه را مورد شمارش قرار می دهند.

تعدیلات انبار

برای بررسی موجودی و تطبیق موجودی واقعی با اسناد و مدارک از عملیات انبارگردانی استفاده می شود، پس از انبارگردانی ممکن است یکی از حالات زیر برای یک کالا و یا تعدادی از کالاها روی دهد:

الف) موجودی واقعی با موجودی در کاردکس برابر باشد

ب) موجودی واقعی بیشتر از موجودی در کاردکس باشد

پ) موجودی واقعی کمتر از موجودی در کاردکس باشد

مورد "الف" نشان دهنده صحت کار انباردار بوده و عملیات انبارگردانی حاکی از مغایرت نداشتن بوده و موجودی اعلام شده در کاردکس و اسناد و مدارک و دفاتر مورد تایید است، اما در مورد "ب" و "پ" باید تعدیلات انبار صورت گیرد، در این زمینه گزارش مغایرتها تهیه می شود ولی نحوه برخورد با مغایرتها درشرکتهای مختلف متفاوت بوده، و با توجه به دستورالعمل انبارگردانی پیگیری می شود، پیگیری مغایرتها از دوجنبه قابل بررسی است:

الف) از جنبه مدیریتی: بررسی دلایل اختلاف و مغایرت بین موجودی واقعی و موجودی طبق دفاتر باید انجام شده و با ایجاد کنترلهای داخلی و اجرای روشهای مطلوب سعی شود مغایرتها به حداقل برسد.

همچنین مشخص شود که کسر یا اضافی ایجاد شده طبیعی بوده یا ناشی از قصور و یا حتی سوءاستفاده و یا سرقت است. در این زمینه باید مقصر یا مقصران احتمالی مشخص شده و برخورد لازم صورت گیرد. در بررسی مدیریتی مغایرتها مواردی مانند حجم و نوع انبار و شخصیت انباردار و میزان مغایرت و نوع کالاها و قیمت کالاهای دارای مغایرت دارای اهمیت است.

ب) از جنبه حسابداری: حسابداری پس از دریافت گزارش انبارگردانی و موجودی واقعی طبق این گزارش، با موجودی طبق اسناد و مدارک، نسبت به اصلاح موارد مغایرت اقدام می کند. برای اصلاح موارد مغایرت مالک موجودی واقعی است و باید در صورت مغایرت تعداد (مقدار) طبق دفاتر به تعداد (مقدار) واقعی تغییر کنند.

نمونه رسید انبار

شماره:	فرم رسید انبار شرکت				
تاریخ:					
صفحه:					
ملاحظات	واحد	تعداد/مقدار	کد کالا	نام و مشخصات کالا	ردیف
					۱
					۲
					۳
					۴
					۵
نام و امضای تحویل گیرنده:			نام و امضای تحویل دهنده:		

نمونه حواله انبار

شماره:		حواله خروج از انبار				
تاریخ:		نام طرف حساب:				
توسط حسابدار تکمیل گردد.		توسط انبار تکمیل گردد.				
مبلغ	نرخ	واحد سنجش	تعداد	نام کالا	کد کالا	ردیف
						۱
						۲
						۳
						۴
						۵
جمع		کالای فوق صحیح و سالم و به طور کامل تحویل داده شد.				
نام تأییدکننده: امضا		نام تحویل دهنده (انبار): امضا		نام تحویل گیرنده: امضا		

دلایل تعدیل انبار

۱: کسر و اضافی موجودی انبار

کسری و اضافی انبار، عبارت است از اختلاف موجودی واقعی انبار با اسناد و مدارک، کارت انبار و کارت حساب مواد در تاریخی معین. به عبارت دیگر هرگاه موجودی واقعی کالا کمتر از مانده کارتهای کالا باشد، کسری انبار و زمانیکه موجودی واقعی کالا (طبق شمارش) بیشتر از مانده کارتهای کالا باشد، اضافی انبار وجود خواهد داشت.

کسری یا اضافی انبار، دالیل گوناگونی دارد که به بعضی از علل آن اشاره میشود:

اشتباه در ثبت مقدار کالای وارده یا صادره در کارت انبار

اشتباه در ثبت قبضها و حواله های انبار در کارت حساب کالا به وسیله دایره حسابداری

ثبت نکردن بعضی از حواله های انبار توسط دایره حسابداری به علت نرسیدن آنها به دایره مذکور.

جذب رطوبت که موجب افزایش وزن برخی از کالاهای موجود در انبار میگردد.

تبخیر و شکستگی که سبب کسری انبار میشود.

تقسیم قطعه بزرگ به قطعات کوچک.

ضایعات کالا در انبار

اشتباه انباردار

سرقت از انبار

۲ نابابی و تغییر تکنولوژی

یکی از موارد قابل توجه در انبار شرکتها خروج کالاها و اقلامی است که دیگر مورد استفاده قرار نمی گیرند، علت استفاده نکردن از این اقلام می تواند موارد مختلفی باشد اما مهمترین آن فرسودگی و از رده خارج شدن و همچنین تغییر تکنولوژی و از مد افتادن و یا تغییرات آب و هوایی و شرایط محیطی و تغییر نوع کار است. به این جهت لازم است انباردار لیست این اقلام را مشخص و جهت بررسی به مدیریت گزارش کند. مدیریت طبق آیین نامه های داخلی شرکت نسبت به خروج این اقلام از انبار و نحوه برخورد با آنها تصمیم گیری می کند. در صورت استفاده از این اقلام در بخشهای دیگر لازم است از لیست انبار جاری خارج شده و به انبار مورد نظر منتقل شود و اگر در شرکت مورد نیاز نباشند باید نسبت به فروش آنها اقدام شود. برای فروش اقلام با اهمیت معمولا از روش مزایده استفاده می شود. البته روشهای دیگری نیز ممکن است جهت فروش مورد استفاده قرار گیرد و یا با اقلام دیگری معاوضه صورت گیرد.

۳ کاهش ارزش:

اقلامی که در انبار نگهداری می شوند ممکن است در اثر مرور زمان و یا از مد افتادن و یا رکود و تورم در بازار، شرایط جوی و سیاستهای قیمت گذاری و ... دچار تغییر ارزش شوند. ارزش ناشی از موارد فوق ارتباطی با انباردار نداشته اما با توجه به تاثیر در صورتهای مالی، در سیستم حسابداری مورد بررسی قرار می گیرد.

محاسبه مبلغ تعدیل موجودی کالا

پس از انبارگردانی ممکن است مغایرت وجود نداشته باشد. یعنی موجودی واقعی و موجودی طبق دفاتر برابر بوده و اختلافی وجود ندارد، انبارگردانی فقط به شمارش تعداد کالا می پردازد و قیمت مورد بررسی قرار نمی گیرد. پس لازم است بعد از مرحله انبارگردانی تعیین قیمت مواد و کالاهایی که مغایرت داشتند انجام شود. در صورتی که طبق دستورالعمل انبارگردانی و سیاستهای شرکت انباردار موظف به جایگزینی باشد، طبق صورتجلسه انبارگردانی انباردار باید تعداد کسری را جبران کند ولی اگر بر عهده شرکت باشد باید موارد اختلافی قیمتگذاری شوند. قیمت گذاری اقلام اختلافی با توجه به روشهای متفاوتی از جمله بهای تمام شده، ارزش فروش، ارزش بازار، ارزش دفتری و ... است که عمدتاً بر اساس ارزش بازار انجام می شود. البته در مورد کالا با توجه به روشهای میانگین یا ifof یا lifo و شناسایی ویژه انجام می گیرد.

روشهای قیمت گذاری

تعیین قیمت کالاها و اقلامی که مغایرت دارند بستگی به روشهای قیمت گذاری شرکت دارد. در هر شرکت ممکن است روش قیمت گذاری متفاوت باشد. به این جهت مبلغ به دست آمده در هر روش با سایر روشها متفاوت است.

انواع روشهای قیمت گذاری:

- اولین صادره از اولین وارده (FIFO)
- اولین صادره از آخرین وارده (LIFO)
- میانگین
- شناسایی ویژه

صدور سند تعدیلات موجودی کالا

۱ کسری و اضافی انبار

معمولاً در پایان سال مالی شرکتها بر اساس دستورالعمل انبارگردانی، اقدام به انبارگردانی نموده و در صورت تفاوت بین موجودی واقعی و موجودی بر اساس اسناد و مدارک، مغایرتها را مشخص کرده و سپس بر اساس روشهای مختلف قیمت گذاری، تعیین قیمت شده و باید در دفاتر انبار، اصلاح از نظر تعداد و مقدار صورت گرفته و در دفاتر حسابداری ثبت اصلاحی انجام شود.

اصلاح مانده کارت حساب کالا به منظور مطابقت مانده آن با موجودی واقعی کالا انجام میگردد.

در صورت وجود کسری انبار، معادل مبلغ کسری، حساب کسری و اضافی انبار، بدهکار و حساب موجودی کالا، بستانکار میگردد.

شماره سند: تاریخ سند:		شرکت سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه : تعداد ضمامم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب کسری یا اضافی انبار		xxxx	
		حساب موجودی کالا			xxxx
جمع:					
شرح سند: کسری انبار					
تنظیم کننده :		تأیید کننده :		تصویب کننده :	

در صورت وجود اضافی انبار معادل مبلغ اضافی، حساب موجودی کالا، بدهکار و حساب کسری و اضافی انبار بستانکار میگردد.

شماره سند: تاریخ سند:		شرکت سند حسابداری		شماره صفحه دفتر روزنامه : تعداد ضمامم:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار(ریال)	بستانکار (ریال)
		حساب موجودی کالا		xxxx	
		حساب کسری یا اضافی انبار			xxxx
جمع:					
شرح سند: اضافی انبار					
تنظیم کننده :		تأیید کننده :		تصویب کننده :	

در صورتی که کسری انبار برعهده انباردار باشد و شرکت کسری انبار را تقبل نکند، انباردار موظف است میزان کسری را جبران کند.

نکته

در شرکتهایی که کسری انبار بر عهده انباردار است، اضافی انبار به حساب کسری یا اضافی انبار ثبت می شود و فقط انباردار موظف به تامین کسری است و اضافی به حساب شرکت ثبت می گردد.

اندازه گیری موجودی مواد و کالا

موجودی مواد و کالا باید بر مبنای اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش تک تک اقلام یا گروه های اقلام مشابه، اندازه گیری شود.

موجودی مواد و کالا، به بهای تمام شده اندازهگیری میشود. چنانچه نتوان به طور معقول انتظار داشت که برای بازیافت این دارایی، درآمدهای اتی کافی وجود داشته باشد (مثلا در نتیجه خراب شدن، نابابی یا کاهش در میزان تقاضا)، مبالغ غیرقابل

بازیافت به عنوان هزینه کاهش ارزش موجودی مواد و کالا به سود و زیان منظور میشود. از اینرو، موجودی مواد و کالا به اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش انعکاس مییابد.

بهای تمام شده موجودی مواد و کالا: بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید دربرگیرنده مخارج خرید، مخارج تبدیل و سایر مخارجی باشد که واحد تجاری در جریان فعالیت معمول خود، برای رساندن کالا یا خدمات به مکان و شرایط فعلی آن متحمل شده است

قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

هنگامی که خالص ارزش فروش موجودی کالا از بهای تمام شده آن کمتر باشد لازم است در صورتهای مالی و گزارشات، موجودی کالا را به خالص ارزش فروش گزارش نمود. لازم به ذکر است که در حسابداری در حال حاضر از روش بهای تمام شده استفاده می شود. گزارش به خالص ارزش فروش باعث انحراف از اصل بهای تمام شده می شود ولی منطبق بر دو اصل اساسی حسابداری یعنی اصل تطابق هزینه ها با درآمدها و اصل محافظه کاری است.

خالص ارزش فروش

خالص ارزش فروش عبارت است از بهای فروش اقلام موجودی مواد و کالا پس از کسر تمام مخارج مربوط و تمام مخارجی که واحد تجاری در رابطه با بازاریابی، فروش و توزیع کالا متحمل خواهد شد و مستقیماً به اقلام مورد نظر مربوط میشود.

موارد کاربرد خالص ارزش فروش

مواردی که احتمال می رود خالص ارزش فروش کمتر از بهای تمام شده باشد را می توان به شرح زیر بیان نمود:

الف) افزایش هزینه ها یا کاهش قیمت فروش،

ب) خراب شدن موجودی،

پ) ناباب شدن محصولات،

ت) تصمیم شرکت مبنی بر ساخت و فروش محصولات به زیان

ث) وقوع اشتباهاتی در تولید یا خرید.

حسابهای هزینه و ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا

معمولاً هدف شرکتها کسب سود بوده و با این پیش فرض باید قیمت تمام شده کمتر از خالص ارزش فروش باشد اما در مواردی ممکن است این اتفاق صورت نگیرد و خالص ارزش فروش کمتر از قیمت تمام شده موجودی باشد در چنین حالاتی

از حساب هزینه و ذخیره کاهش ارزش موجودی کالا استفاده می شود و این حساب بهای تمام شده موجودی را به مبلغ خالص ارزش فروش می رساند.

ارزش موجودی کالا

شرکتها باید اموال و منابعی را که در انبار دارند با یکی از روشهای قیمتگذاری، اندازهگیری کنند و بتوانند میزان بهای موجودی کالای خود را گزارش کنند. در بسیاری از شرکتها درصد بالایی از دارایی های آنها را موجودی کالا تشکیل می دهد. پس رقم و ارزش موجودی مواد و کالا مهم بوده و تعیین ارزش ان باید با دقت کامل و دقیق باشد.

سایر درآمدها و هزینه های عملیات

هزینه های شرکت به دو گروه عملیاتی و غیرعملیاتی تقسیم می شوند هزینه کاهش ارزش موجودی به عنوان هزینه های عملیاتی محسوب می شود زیرا در راستای فعالیت اصلی شرکت است. در مواردی که هزینه کاهش ارزش موجودی و کسر یا اضافی انبار داشته باشیم باید این حسابها در پایان دوره بسته شوند. پس حساب کسر و اضافی و هزینه کاهش ارزش موجودی حساب موقتی هستند. حساب کسر یا اضافی انبار و حساب هزینه کاهش ارزش موجودی کالا به حساب سایر درآمدها و هزینه های عملیاتی بسته می شوند.

الف) بستن حساب هزینه کاهش ارزش موجودی کالا

این حساب ماهیت بدهکار دارد و در پایان دوره مالی به صورت زیر بسته می شود.

ب) بستن حساب کسر یا اضافی انبار

در پایان دوره مالی پس از انبارگردانی ممکن است حساب کسر و اضافی دارای مانده بدهکار یا بستانکار باشد. پس برای بستن این حساب یکی از دو حالات زیر لازم است

حالت اول: حساب کسر و اضافی دارای مانده بدهکار باشد. در چنین صورتی حساب سایر هزینه های عملیاتی بدهکار و حساب کسر و اضافی انبار به مبلغ مانده بستانکار می شود.

حالت دوم: حساب کسر و اضافی دارای مانده بستانکار باشد. در چنین صورتی حساب کسر و اضافی انبار به مبلغ مانده بدهکار و حساب سایر درآمدهای عملیاتی بستانکار می شود.

❖ فصل دوم: نکات مهم حسابداری اموال و انبار پایه یازدهم کد ۲۱۱۲۵۲

- ۱- در اصطلاح عام، مال عبارت است از چیزی که ارزش اقتصادی داشته و قابل تقویم به پول باشد، بنابراین حقوق مالی مانند حق امتیاز و ارزش عالمت تجاری هم مال محسوب میشود.
- ۲- آیین نامه معاملات حاوی دستورالعملها و شیوه‌هایی است که به منظور هماهنگی و یکسان سازی و جهت استاندارد نمودن روشهای عملیاتی شرکت مخصوصا در امور خرید و فروش دارایی‌ها و خدمات تدوین میگردد. از مهمترین مفاد این آیین نامه، طبقه بندی معاملات بر اساس مبلغ در سه سطح جزئی، متوسط و عمده میباشد.
- ۳- مفهوم استعمال برای فروشنده یا تامین کننده، بیانگر این موضوع است که استعمال قیمتی که شرایط بهتری را دارا باشد توسط خریدار انتخاب خواهد شد و تکمیل فرم استعمال با در نظر گرفتن بحث رقابت در قیمت و شرایط با حفظ کیفیت انجام خواهد شد.
- ۴- برخی شرکت‌ها به جای تنظیم فرم سفارش خرید، همان فرم درخواست خرید را مبنای سفارش خرید قرار می‌دهند.
- ۵- رسید انبار، فرم یا رسیدی است که برای اجناس (اموال) موجود در انبار (در زمان ورود) صادر می‌شود و برای بررسی کیفیت و کمیت اجناس جهت خرید و فروش یا به کارگیری در شرکت مورد استفاده قرار می‌گیرد.
- ۶- واژه گارانتی به مجموعه تعهداتی گفته میشود که فروشنده در قبال وقوع هرگونه ایراد ناشی از کیفیت نامطلوب محصول و یا فرایند نامناسب عرضه محصول یا ارائه خدمات، تحت شرایط و زمانی خاص، جهت رفع عیب از طریق تعمیر و یا تعویض بر عهده می‌گیرد.
- ۷- دارایی‌های یک واحد اقتصادی ممکن است به صورت عینی و مشهود باشند مثل زمین، ساختمان، موجودی نقدی و موجودی کالا، یا به صورت حقوق مالی و امتیازات غیر قابل رویت مثل سرقفلی و مطالبات از اشخاص.
- ۸- سرمایه گذاری‌هایی که به قصد استفاده مستمر و برای مدت طولانی نگهداری می‌شوند (مانند خرید اوراق قرضه بلندمدت، سپرده‌های سرمایه گذاری بلندمدت بانکی و سرمایه گذاری در سهام شرکت‌ها) این دارایی‌ها در عملیات عادی شرکت در تولید کالاها و ارائه خدمات مستمر نقشی ندارند.
- ۹- موجودی نقد و سایر اقسام دارایی‌هایی هستند که انتظار می‌رود طی چرخه عملیاتی معمول واحد تجاری یا ظرف یک سال از تاریخ صورت وضعیت مالی (هرکدام طولانی تر است) به وجه نقد تبدیل، مصرف یا فروخته شوند و یا به دارایی دیگری با این شرایط تبدیل شوند.

۱۰- زمین در مفهوم عمومی آن دارایی ثابت با عمر نامحدود است و برای آن استهلاکی در نظر گرفته نمیشود بنابراین اگر زمین و ساختمان به طور یکجا خریداری شود، بهای تمام شده هر یک باید جداگانه شناسایی و در حسابهای مربوطه ثبت گردند.

۱۱- بهای تمام شده ساختمان هایی که از طریق انعقاد قرارداد با پیمانکار احداث میشوند شامل تمامی مبالغ قرارداد و مخارج آماده سازی ساختمان برای استفاده مورد نظر میباشد که این مبحث در دوره های تحصیلی بالاتر تحت عنوان "حسابداری پیمانکاری" مطرح می شوند.

۱۲- مخارج غیرمترقبه و غیرعادی نظیر پرداخت جریمه به علت تاخیر در پرداخت حقوق گمرکی یا تعمیر قطعاتی از ماشین آلات که در حمل و نقل خسارت دیده اند، نباید به بهای تمام شده ماشین آلات و تجهیزات تحصیل شده اضافه گردد.

۱۳- آن دسته از ابزار و لوازم فنی که عمر مفیدشان به حد کافی طولانی نیست یا از نظر مبلغ با اهمیت نمی باشند بر مبنای این نامه تفکیک مخارج جاری و سرمایه ای شرکت، به عنوان موجودی محسوب میشوند و در سال به کارگیری در سرفصل هزینه های عملیاتی (دوره) منظور میگردند.

۱۴- کلیه پرداختهایی که شرکت برای تحصیل دارایی های ثابت و سرمایه های و اجرای پروژه های عمرانی قبل از تصرف آنها تا زمان انتقال مالکیت دارایی انجام میدهد در این سرفصل طبقه بندی میگردد، از قبیل پیش پرداخت خرید زمین، ساختمان، ماشین آلات، وسایط نقلیه و غیره.

۱۵- اموال و دارایی های ثابت شرکت، باید در برابر خطرات قابل بیمه شدن، تحت پوشش بیمه ای قرار گیرند، با اجرای عملیات بیمه دارایی در سیستم اموال، واحد حسابداری اموال میتواند سند حسابداری را صادر نماید.

۱۶- استهلاک در حسابداری عبارت است از سرشکن کردن و تخصیص بهای تمام شده دارایی های ثابت به صورت منظم و معقول به دوره هایی که انتظار میرود از دارایی استفاده شده و منافع اتی برای واحد اقتصادی ایجاد کرده است.

۱۷- بهای تمام شده به صورت واقعی اندازه گیری میشود و قابل محاسبه است طبق قانون مالیات های مستقیم، چنانچه بهای تمام شده یک دارایی ثابت تحصیل شده یا ایجاد شده کمتر از ۱۰ درصد حد نصاب معاملات کوچک در آن سال باشد، دارایی مذکور در سال تحصیل یا ایجاد به طور کامل قابل استهلاک خواهد بود.

۱۸- محاسبه استهلاک در روش خط مستقیم براساس مدت زمان استفاده از دارایی است، لذا چنانچه دارایی ثابت در طی سال خریداری شود، استهلاک آن با توجه به قانون مالیات های مستقیم و بر اساس تعداد ماه های مورد استفاده، قابل محاسبه است.

۱۹. محاسبه استهلاک در روش کارکرد، فرض بر این است که استهلاک دارایی براساس مقدار محصول تولید شده، ساعات کارکرد و یا مسافتی که طی میکند محاسبه میشود. در این روش، عمر مفید براساس میزان کارکرد مورد انتظار از دارایی محاسبه میگردد و سپس هزینه استهلاک سالانه براساس کارکرد واقعی ثبت میشود، معمولا از این روش برای ماشین الت، کامیون و هواپیما استفاده می شود.

۲۰. برخی از دارایی های ثابت نامشهود، قابل شناسایی بوده و موجودیت و حقوق آنها از موسسه مجزاست، مانند حق اختراع و حق تالیف و برخی دیگر قابل شناسایی نیستند و موجودیت آنها از موسسه مجزا نیست مانند سرقفلی حق کسب و علائم تجاری.

۲۱. مبلغ استهلاک پذیر دارایی نامشهود با عمر مفید معین باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن مستهلک شود، محاسبه استهلاک باید از زمانی شروع شود که دارایی برای استفاده آماده باشد، یعنی زمانی که دارایی در موقعیت و شرایط لازم برای استفاده مورد نظر مدیریت قرار دارد.

۲۲. دارایی های ثابت شرکتها در طول عمر مفید خود ممکن است با مواردی مانند: فروش، تعویض، آتش سوزی، سرقت و ... مواجه شوند این موارد سبب خروج و حذف حساب های مربوطه از دفاتر می شود.

۲۳. برای خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت، ضمن داشتن مجوز خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت، باید جهت تکمیل برگ خروج یا کنارگذاری دارایی ثابت اقدام کرد، در زیر نمونه ای از مجوز فروش دارایی ثابت و برگ خروج دارایی ثابت آمده است.

۲۴. در زمان فروش دارایی ثابت، تفاوت بین خالص ارزش فروش و ارزش دفتری آن سود یا زیان برای شرکت است، در صورتی که خالص ارزش فروش بیشتر از ارزش دفتری باشد، شرکت سود ناشی از فروش کسب میکند و در صورتی که خالص ارزش فروش از ارزش دفتری کمتر باشد، شرکت متحمل زیان می شود.

۲۵. در صورتی که نتوان ارزش منصفانه دارایی واگذار شده و دارایی تحصیل شده را به صورت قابل اتکایی برآورد کرد، هیچگونه سود یا زیانی از بابت معاوضه شناسایی نمی شود و ارزش دارایی تحصیل شده با توجه به ارزش دفتری دارایی واگذار شده و سرک دریافتی (پرداختی) تعیین می شود.

۲۶. تسامح از ریشه لغوی سمح به معنای اسان گرفتن آمده است. در صورتی که اموال بر اثر تسامح (سهل انگاری یا کوتاهی) استفاده کننده دارایی، از بین رفته باشد، امین اموال مکلف است گزارشی از دارایی های از بین رفته را تهیه کند و به مدیریت ارائه دهد هرگونه زیان رخ داده از این بابت بر عهده فرد مسئول است.

۲۷. مبنای ارزش گذاری دارایی غیرجاری نگهداری شده برای فروش اقل مبلغ دفتری و خالص ارزش فروش است.

۲۸_ اگر دوره ضمانت محصول کوتاه باشد و هزینه آن را نتوان به نحو معقولی برآورد کرد و یا اینکه هزینه تضمین اهمیت چندانی نداشته باشد می‌توان از این روش استفاده کرد و هزینه را در زمان تحقق، شناسایی و ثبت نمود به این معنی که در زمان انجام خدمات، هزینه تضمین بدهکار و موجودی نقد یا موجودی کالا (موجودی قطعات) و یا ... بستانکار می‌شود.

۲۹_ اقلامی که در انبار نگهداری می‌شوند ممکن است در اثر مرور زمان و یا از مد افتادن و یا رکود و تورم در بازار، شرایط جوی و سیاستهای قیمت گذاری و ... دچار تغییر ارزش شوند. ارزش ناشی از موارد فوق ارتباطی با انباردار نداشته اما با توجه به تاثیر در صورتهای مالی، در سیستم حسابداری مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۳۰_ در شرکتهایی که کسری انبار بر عهده انباردار است، اضافی انبار به حساب کسری یا اضافی انبار ثبت می‌شود و فقط انباردار موظف به تامین کسری است و اضافی به حساب شرکت ثبت می‌گردد.

