

برداشت (مصرف) کالا توسط مالکین واحد تجاری (برداشت شخصی)

تبصره ۴، قانون مالیات برارزش افزوده: کالاهای موضوع این قانون که توسط مؤدی خریداری، تحویل یا تولید می‌شود در صورتی که برای استفاده شغلی به عنوان دارایی در دفاتر ثبت گردد یا برای مصارف شخصی برداشته شود، عرضه کالا به خود محسوب و مشمول مالیات خواهد شد.

■ برداشت کالا در سیستم ادواری:

شماره سند: شرکت ... شماره صفحه دفتر روزنامه:					
تاریخ سند: سند حسابداری تعداد ضمامن:					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		برداشت		xx	
		فروش		xx	
		سایر حساب‌های پرداختی - مالیات ارزش افزوده			xx
جمع:					
شرح سند: بابت برداشت کالا توسط مالک					
تنظیم کننده: تأیید کننده: تصویب کننده:					

■ برداشت کالا در سیستم دائمی: در سیستم دائمی هنگام برداشت کالا دو ثبت انجام می‌شود.

شماره سند: شرکت ... شماره صفحه دفتر روزنامه:					
تاریخ سند: سند حسابداری تعداد ضمامن:					
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		برداشت		xx	
		فروش		xx	
		سایر حساب‌های پرداختی مالیات ارزش افزوده			xx
		بهای تمام شده کالای فروش رفته		xx	
		موجودی کالا			xx
جمع:					
شرح سند: بابت برداشت کالا توسط مالک					
تنظیم کننده: تأیید کننده: تصویب کننده:					

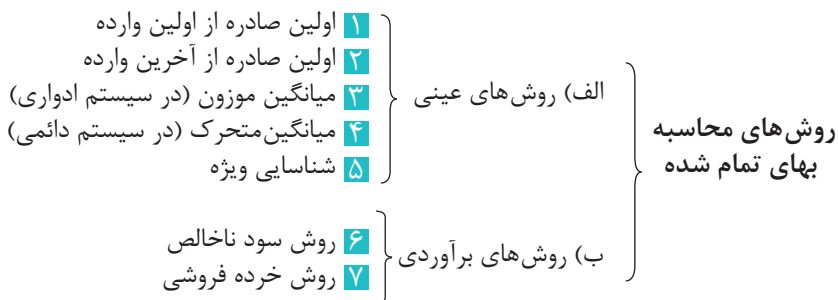
موارد زیر، نمونه‌هایی از مخارجی است که در بهای تمام‌شده موجودی‌ها منظور نمی‌شود و در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌گردد:

(الف) مبالغ غیرعادی مربوط به ضایعات مواد، دستمزد و سایر مخارج تولید (ضایعات قابل کنترل).
 (ب) مخارج انبارداری به‌استثنای مخارجی که در فرایند تولید برای انبارداری محصولاتی که نیاز به پردازش بیشتر دارند، انجام می‌شود.
 (ج) سربار اداری که در رساندن موجودی‌ها به مکان و شرایط فعلی نقشی ندارد.
 (د) مخارج فروش.

روش‌های محاسبه بهای تمام شده

یکی از مسائل اساسی در حسابداری موجودی‌ها، تخصیص بهای تمام شده کالای آماده برای فروش بین موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌باشد. چنانچه بهای تمام شده هر واحد کالای خریداری شده، طی دوره ثابت باشد، این تخصیص پیچیده نخواهد بود، اما ممکن است در طول دوره مالی کالاهای مشابه با قیمت‌های متفاوت خریداری شود. بنابراین برای تعیین بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته طی دوره باید مشخص نمود که موجودی‌های پایان دوره و کالاهای فروش رفته از کدام ارقام و کدام خریدها می‌باشد؟

این روش‌ها عبارت‌اند از:



طبق اصول پذیرفته شده حسابداری به منظور یکسان‌سازی عملیات حسابداری، روش انتخاب شده برای ارزشیابی موجودی‌ها، باید ثابت بماند و تغییر روش صورت نگیرد (ثبات روش)، زیرا تغییر روش قابلیت مقایسه نتایج گزارش شده را کاهش داده و تصمیم‌گیری را با مشکل مواجه می‌سازد. برای مثال اگر شرکتی در سال گذشته از روش اولین صادره از اولین وارده استفاده کرده باشد و در سال جاری، روش ارزیابی را به میانگین تغییر دهد، قابلیت مقایسه بودن سود گزارش شده دو دوره به دلیل عدم رعایت ثبات روش ارزیابی، پایین می‌آید. به هر حال ثبات رویه مانع از تغییر روش‌های ارزیابی نیست.

بهای تمام شده موجودی کالا شامل تمامی مخارج لازم و ضروری برای رساندن موجودی کالا به شرایط فروش می‌باشد.

اولین صادره از اولین وارده: در این روش فرض بر این است که کالا به همان ترتیب و نوبتی که خریداری شده، به همان ترتیب نیز فروخته می‌شود و آنچه باقی می‌ماند (موجودی کالای پایان دوره) بر مبنای آخرین قیمت‌های خرید، ارزش‌گذاری می‌شود. نتایج حاصل از روش اولین صادره از اولین وارده، در هر دو سیستم ادواری و دائمی یکسان است.



استفاده از روش اولین صادره از اولین وارده در صنایعی مانند صنایع غذایی، دارویی و شرکت‌هایی که محصولات فاسد شدنی دارند متداول است و باعث انطباق هرچه بیشتر جریان فیزیکی و هزینه‌های کالاها می‌شود. در این روش بهای تمام شده موجودی‌های (پایان دوره) گزارش شده در ترازنامه تقریباً به ارزش بازار نزدیک است.

اولین صادره از آخرین وارده: در این روش فرض بر این است که کالایی که آخر خریداری شده، اول فروخته می‌شود و آنچه باقی می‌ماند (موجودی کالای پایان دوره) بر مبنای اولین قیمت‌های خرید، ارزش‌گذاری می‌شود.



روش اولین صادره از آخرین وارده باعث رعایت اصل تطابق می‌شود و در این روش بهای تمام شده کالای فروش رفته به ارزش بازار نزدیک‌تر است.

میانگین موزون: این روش در سیستم ادواری کاربرد دارد و در پایان هر دوره قیمت میانگین یک واحد از طریق تقسیم بهای تمام شده کالای آماده برای فروش بر تعداد کالای آماده برای فروش به دست می‌آید سپس میانگین موزون هر واحد در تعداد کالای فروش رفته و تعداد موجودی پایان دوره ضرب می‌شود تا بهای تمام شده کالای فروش رفته و بهای تمام شده موجودی پایان دوره محاسبه شود.

میانگین متحرک: این روش در سیستم دائمی کاربرد دارد و پس از هر بار وارده (خرید و برگشت از فروش)، میانگین بهای تمام شده هر واحد از طریق تقسیم بهای تمام شده کالای آماده

برای فروش بر تعداد کالای آماده برای فروش به دست می‌آید و بهای تمام شده کالای فروش رفته از ضرب میانگین هر واحد در تعداد کالای فروش رفته به دست می‌آید. مهم‌ترین مزیت روش میانگین، کاربرد عملی آن است. این روش ساده و عینی می‌باشد و به دلیل سهولت در اندازه‌گیری اغلب مورد استفاده قرار می‌گیرد.

شناسایی ویژه: این روش برای اقلامی مناسب است که مدارک مربوط به خرید کالا به‌طور جداگانه از یکدیگر قابل تفکیک باشد و در زمان فروش بتوان به آسانی و به‌طور دقیق بهای تمام شده واقعی اقلامی که فروخته می‌شود را شناسایی کرد. به‌طور کلی این روش برای اقلام با ارزش بالا و دارای گردش پایین (مانند نمایندگی‌های خودرو، شرکت‌های هواپیمایی و کشتی‌سازی، جواهرسازی و مواردی از این قبیل) کاربرد بیشتری دارد. در واحدهای تجاری که گردش کالا بسیار زیاد و موجودی‌ها از نوع مشابه می‌باشند (مانند کارخانجات صنایع غذایی و فروشگاه‌های خرده‌فروشی)، موجودی‌ها با هم مخلوط شده و ردیابی فیزیکی و هزینه‌ای آنها به‌طور جداگانه مشکل می‌باشد.

بند ۲۴ استاندارد حسابداری ۸

میانگین موزون از تقسیم مجموع بهای تمام‌شده واحدهای موجودی به مجموع تعداد واحدهای آن موجودی محاسبه می‌گردد و می‌توان از طریق محاسبه دایمی (میانگین موزون متحرک) یا محاسبه ادواری (میانگین موزون سالانه، شش ماهه و...) به آن دست یافت.

بند ۲۹ استاندارد حسابداری ۸

بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید با استفاده از روش‌های «شناسایی ویژه»، «اولین صادره از اولین وارده» یا «میانگین موزون» محاسبه شود.

در حسابداری موجودی‌ها، به استثنای روش شناسایی ویژه، به جای جریان فیزیکی واقعی کالا (ورود و خروج کالا)، بر جریان بهای تمام شده تأکید می‌شود و لزومی ندارد روش‌های جریان بهای تمام شده، با جریان فیزیکی کالا سازگار باشد. روش اولین صادره از اولین وارده معمولاً با جریان فیزیکی کالا مطابقت دارد، زیرا مدیریت تمایل دارد کالاهایی را که ابتدا خریداری کرده است به فروش برساند. جریان بهای تمام شده در این روش منطقی‌تر و دارای رویکردی واقعی‌تر نسبت به سایر روش‌های ارزشیابی می‌باشد. بنابراین به استثنای روش شناسایی ویژه، در سایر روش‌ها ضرورت ندارد که جریان بهای تمام شده با جریان فیزیکی (ورود و خروج کالا) یکسان باشد.

مقایسه روش‌های ارزشیابی موجودی‌های کالا

تا زمانی که قیمت‌ها ثابت باشد، به‌کارگیری هر یک از روش‌های پذیرفته شده ارزیابی موجودی‌های کالا شامل: روش شناسایی ویژه، روش اولین صادره از اولین وارده، روش اولین صادره از آخرین وارده و قیمت میانگین که بر اصل بهای تمام شده مبتنی هستند نتایج یکسانی را ارائه می‌دهند. اما هنگامی که قیمت‌ها به میزان قابل توجهی تغییر کنند استفاده از هر یک از روش‌های مزبور اثرات متفاوت و با اهمیتی بر موجودی‌های کالا و سود و زیان خواهد داشت. زمانی که قیمت‌ها

در حال افزایش است موجودی کالای پایان دوره با روش اولین صادره از اولین وارده به مبلغی بیشتر و با روش اولین صادره از آخرین وارده به مبلغی کمتر گزارش می‌شود. هنگامی که قیمت‌ها رو به کاهش باشند موجودی کالا با روش اولین صادره از اولین وارده کمتر و با روش اولین صادره از آخرین وارده بیشتر محاسبه می‌شود.

قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش

مطابق بند ۴ استاندارد حسابداری ۸ (موجودی مواد و کالا) موجودی مواد و کالا در تاریخ ترازنامه باید بر مبنای «اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش» تک تک اقلام یا گروه‌های اقلام مشابه، اندازه‌گیری شود.

■ **بر حسب تک تک اقلام موجودی‌ها به طور جداگانه:** در این حالت بهای تمام شده تک تک موجودی‌ها با خالص ارزش فروش آنها مقایسه می‌شود.

■ **بر حسب گروه‌های مشابه از اقلام موجودی به طور جداگانه:** در این حالت مجموع بهای تمام شده اقلام مشابه موجودی‌ها با مجموع خالص ارزش فروش آنها مقایسه می‌شود.

مطابق استانداردهای حسابداری ایران مقایسه بین بهای تمام شده و خالص ارزش فروش باید به طور جداگانه در مورد هر یک از اقلام موجودی انجام شود. چنانچه این کار عملی نباشد، باید گروه‌های کالا و یا کالای مشابه را جمعاً در نظر گرفت. اگر مبلغ خالص ارزش فروش < مبلغ بهای تمام شده باشد، نیازی به ثبت نیست، ولی اگر مبلغ خالص ارزش فروش > مبلغ بهای تمام شده باشد، باید معادل اختلاف این دو مبلغ زیان شناسایی شود.

بهای تمام شده همان ارزش محاسبه شده موجودی کالا بر مبنای یکی از روش‌های قیمت‌گذاری (فایفو، لایفو، میانگین و شناسایی ویژه) می‌باشد و خالص ارزش فروش عبارت است از بهای فروش اقلام موجودی مواد و کالا پس از کسر تمام مخارج مربوط بعدی تا مرحله تکمیل و کلیه مخارجی که واحد تجاری در رابطه با بازاریابی، فروش و توزیع کالا متحمل خواهد شد و مستقیماً به اقلام مورد نظر مربوط می‌شود. برای تعیین مبلغی که برای موجودی‌ها باید گزارش شود، قاعده اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش اعمال می‌شود. در نتیجه در دوره‌هایی که خالص ارزش فروش کمتر از بهای تمام شده است، موجودی کالا به خالص ارزش فروش گزارش می‌شود. در موارد زیر ممکن است خالص ارزش فروش، کمتر از بهای تمام شده باشد:

■ افزایش هزینه‌ها یا کاهش قیمت فروش،

■ خراب شدن موجودی،

■ ناباب شدن محصولات،

■ تصمیم شرکت مبنی بر ساخت و فروش محصولات به زیان (به عنوان بخشی از

استراتژی بازاریابی شرکت)،

■ و وقوع اشتباهاتی در تولید یا خرید.

بهای تمام شده کالای فروش رفته

در سیستم ادواری، بهای تمام شده کالای خریداری شده به بهای تمام شده موجودی کالای ابتدای دوره اضافه می‌شود تا بهای تمام شده کالای آماده برای فروش تعیین گردد. میزان موجودی کالا در پایان دوره حسابداری از طریق شمارش فیزیکی تعیین می‌شود، سپس بهای تمام شده موجودی کالای پایان دوره از بهای تمام شده کالای آماده برای فروش کسر می‌گردد تا مبلغ بهای تمام شده کالای فروش رفته محاسبه شود. بنابراین هنگامی که از سیستم ادواری استفاده می‌شود، اول باید تعداد موجودی‌های پایان دوره را از طریق شمارش فیزیکی مشخص کرد و سپس بهای تمام شده آن را با یکی از روش‌های قیمت‌گذاری (اولین صادره از اولین وارده، میانگین متحرک، میانگین موزون) محاسبه نمود. بهای تمام شده کالای فروش رفته در سیستم ادواری به صورت زیر محاسبه می‌شود:

مبلغ	مبلغ	مبلغ
xx		موجودی کالای ابتدای دوره (نقل از دوره قبل)
	xx	خرید طی دوره
		کسر می‌شود:
	(xx)	برگشت از خرید و تخفیفات
	(xx)	تخفیفات نقدی خرید
	xx	خرید خالص
	xx	اضافه می‌شود: هزینه حمل کالای خریداری شده
xx		بهای تمام شده کالای خریداری شده
xx		بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
(xx)		موجودی کالای پایان دوره (شمارش شده)*
xx		بهای تمام شده کالای فروش رفته

* موجودی کالا در ترازنامه معادل همین مبلغ گزارش می‌شود.

در سیستم ادواری، قبل از ثبت موجودی کالای پایان دوره و بهای تمام شده کالای فروش رفته، شمارش فیزیکی کالا الزامی است، حال آنکه در سیستم دائمی الزامی به این کار وجود ندارد.

به طور کلی جریان بهای تمام شده در سیستم ادواری و دائمی به صورت زیر است:

سیستم ثبت دائمی	سیستم ثبت ادواری
×× موجودی کالای ابتدای دوره	×× موجودی کالای ابتدای دوره
×× اضافه می شود: بهای تمام شده کالای خریداری شده	×× اضافه می شود: بهای تمام شده کالای خریداری شده
×× بهای تمام شده کالای آماده برای فروش	×× بهای تمام شده کالای آماده برای فروش
(××) کسر می شود: بهای تمام شده کالای فروش رفته	(××) کسر می شود: موجودی کالای پایان دوره (شمارش شده)
×× موجودی کالای پایان دوره	×× بهای تمام شده کالای فروش رفته

در سیستم دائمی، بهای تمام شده موجودی ها هنگام ورود و خروج محاسبه و در حساب ها ثبت می گردد به گونه ای که مدارک موجودی ها در هر زمان مانده حساب موجودی کالا و بهای تمام شده کالای فروش رفته را نشان می دهد. در این سیستم شمارش فیزیکی موجودی ها به منظور تأیید مانده موجودی کالا و کنترل و تطبیق آن با مدارک حسابداری انجام می شود.

فراموش نکنیم که موجودی کالای پایان هر دوره، موجودی کالای ابتدای دوره بعد محسوب می شود.

محاسبه سود خالص در شرکت های بازرگانی

درآمد اصلی شرکت های بازرگانی از محل فروش کالا تأمین می شود و مهم ترین هزینه در این شرکت ها بهای تمام شده کالای فروش رفته و هزینه های عملیاتی می باشد. بنابراین فروش خالص، بهای تمام شده کالای فروش رفته و هزینه های عملیاتی، سه عنصر اصلی جهت محاسبه سود و زیان به کار می روند. نحوه محاسبه سود خالص در شرکت های بازرگانی به صورت زیر است:

فروش کل	××	مبلغ
کسر می شود: برگشت از فروش و تخفیفات	(××)	مبلغ
تخفیفات نقدی فروش	(××)	
فروش خالص	××	
کسر می شود: بهای تمام شده کالای فروش رفته	(××)	
سود ناخالص	××	
کسر می شود: هزینه های عملیاتی	(××)	
سود خالص	××	

لازم به توضیح است سود خالص در شرکت های خدماتی با کسر نمودن هزینه های عملیاتی از درآمد خدمات محاسبه می شود.

کنترل کیفیت

در مهندسی و تولید صنعتی، بخش کنترل کیفیت و مهندسی کیفیت به بخشی گفته می‌شود که به درست کردن روش‌هایی مشغول است تا کارخانه بتواند به‌وسیله آن روش‌ها از مرغوبیت و مشتری‌پسند بودن کالاهای تولیدی خود مطمئن گردد. این روش‌ها و سیستم‌ها معمولاً با همکاری با دیگر رشته‌های مهندسی و بازرگانی طراحی می‌شوند.

عوامل ایجاد کالای بی کیفیت

- مواد اولیه نامرغوب
- ماشین‌آلات و ابزارآلات
- ضعف در طراحی
- عدم برنامه‌ریزی مناسب
- خطاهای انسانی
- محیط تولید
- در سوء مدیریت
- کم بها دادن به وظیفه کنترل کیفیت

عوارض ناشی از کالای معیوب

- ادعای خسارت
- هزینه‌های اصلاحی
- سلب اعتماد مشتریان از سازمان
- برگشت محصولات تولید شده
- هزینه‌های پیشگیرانه

سیستم کنترل داخلی خرید

سیستم کنترل داخلی، یعنی مجموعه سیاست‌ها و روش‌هایی که مدیریت واحد اقتصادی جهت اطمینان نسبی از اداره امور واحد اقتصادی به‌گونه‌ای منظم و اثربخش به کار می‌گیرد. از آنجا که موجودی‌های مواد و کالا یکی از اقلام با اهمیت دارائی است که به راحتی می‌تواند دستخوش تحریف باشد، استقرار سیستم مناسبی که خرید و فروش و جریان کالا را کنترل نماید، یکی از الزمات اداره صحیح و کارآمد شرکت‌های بازرگانی و تولیدی است. جهت دستیابی به یک سیستم کنترل داخلی مناسب در ارتباط با خرید، باید تقسیم و تفکیک وظایف افراد و قسمت‌ها به‌نحوی صورت گیرد که امور و وظایف مربوط به خرید کالا، دریافت کالا و ثبت کالا به عهده افراد و واحدهای مختلفی واگذار گردد.

سیستم کنترل داخلی فروش

جهت دستیابی به یک سیستم کنترل داخلی مناسب وظایف زیر حتی‌المقدور باید از هم تفکیک شوند:

- 1 دریافت سفارش فروش از مشتری: فرایند فروش کالا با دریافت سفارش از مشتریان آغاز می‌شود. فرم‌های ثبت سفارش از اهمیت بالایی برخوردار می‌باشند به‌گونه‌ای که با داشتن آن می‌توان به بهترین شکل، اطلاعات مشتریان و روش‌های ارتباط با آنها را دریافت نمود. هنگامی که سفارش از مشتری دریافت می‌شود، مقادیر و اقلام سفارش داده شده به منظور تأمین آن در فاصله زمانی معقول بررسی می‌شود. سفارش فروش به عنوان یک رهنمود در واحدهای مختلف مؤسسه مانند واحد اعتبارات، انبار، حساب‌های دریافتی و... استفاده می‌شود.

- ۲ **تصویب اعتبار مشتری:** قبل از تحویل سفارشات به مشتریان باید اعتبار آنان بررسی شود.
- ۳ **صدور کالا از انبار:** صدور کالا از انبار زمانی انجام می‌شود که اعتبار مشتری تصویب شده باشد.
- ۴ **حمل و ارسال کالا:** پس از دریافت کالا از انبار، حال نوبت ارسال و نحوه حمل کالا برای مشتری می‌باشد. در این واحد مدارک حمل مانند بارنامه و برگ باسکول توزین کالا تهیه و ثبت می‌شود و نسخه‌ای از این مدارک برای واحد صدور صورت‌حساب فروش (فاکتور) ارسال می‌شود.
- ۵ **تهیه و تنظیم صورت‌حساب فروش:** پس از تأیید حمل و ارسال کالا صورت‌حساب فروش برای مشتری تنظیم می‌شود.

نمودار گردش عملیات

در این نمودار، جریان کار، مدارک، اقدامات و روش‌ها با نمادهایی نشان داده می‌شوند، سپس با ترسیم مسیر حرکت آنها، جریان کار نشان داده می‌شود. بیشتر این نمودار در طراحی فرایندها به کار می‌رود. برخی از نمادها و نشانه‌ها به صورت زیر است:

شرح	نماد
نشانه مبدأ و منشأ و شروع کار سیستم است.	
نشانه پردازش داده‌ها و عملیاتی که باید انجام شود.	
از این نماد برای ورود و خروجی اطلاعات استفاده می‌شود (به جای نماد اطلاعات خروجی، نماد مدرکی که در نتیجه پردازش فراهم می‌آید، نیز به کار می‌رود).	
این نماد جهت تصمیم‌گیری انجام یا عدم انجام عمل مشخص مورد استفاده قرار می‌گیرد.	
حرکت و مسیر جریان با این نماد نشان داده می‌شود.	
نشان‌دهنده مدرک کتبی رویدادها و فعالیت‌ها می‌باشد؛ مانند فاکتور.	
نشان‌دهنده نسخ متعدد یک فرم است.	

اموال و دارایی‌های ثابت شرکت، باید در برابر خطرات قابل بیمه شدن، تحت پوشش بیمه‌ای قرار گیرد. با انجام عملیات بیمه دارایی در سیستم اموال، واحد حسابداری اموال خواهد توانست بابت عملیات انجام شده سند حسابداری را صادر نماید.

الف) بیمه اتومبیل

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

ب) بیمه باربری (حمل و نقل کالا)

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

ج) بیمه آتش‌سوزی

بیمه آتش‌سوزی پوششی است که خسارات و زیان‌های ناشی از وقوع آتش‌سوزی، صاعقه و انفجار که به اموال مورد بیمه وارد می‌شود را براساس شرایط مندرج در بیمه‌نامه جبران می‌کند.

د) بیمه مسئولیت

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

صدور سند حسابداری بیمه اموال

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

- سند اعمال بیمه و پرداخت وجه آن
- پیش‌پرداخت‌ها/ پیش‌پرداخت بیمه/ بیمه اموال و دارایی ثابت ****
- سایر حساب‌های دریافتنی/ عوارض و مالیات بر ارزش افزوده ****
- موجودی نقد-بانک‌ها ****

سند شناسایی هزینه در پایان دوره مالی

هزینه‌های اداری/ هزینه‌های حق بیمه/ حق بیمه خرید اموال و دارایی ثابت ****
پیش‌پرداخت‌ها/ پیش‌پرداخت بیمه/ بیمه اموال و دارایی ثابت ****

صدور سند استهلاك اموال

اصطلاحات و تعاریف

مال: در لغت به معنای آنچه که در مالکیت شخص می‌باشد.

اموال: جمع مال بوده و در اصطلاح حقوقی به دارایی‌هایی گفته می‌شود که ارزش اقتصادی داشته باشد و قابل تبدیل به پول باشد. این اموال توسط شرکت خریداری شده و یا به هر طریق

قانونی دیگر، به تملک آن درآمده است. اموال به دو دسته زیر تقسیم می‌شود:

۱ اموال منقول: مطابق ماده ۱۹ قانون مدنی، اموالی که نقل آن از محلی به محل دیگر امکان‌پذیر باشد، بدون آنکه به خود یا محل آن صدمه‌ای وارد شود. مانند میز، وسایط نقلیه و ...

۲ اموال غیرمنقول: مطابق ماده ۱۲ قانون مدنی، اموالی که از محلی به محل دیگر نتوان نقل نمود اعم از اینکه استقرار آن ذاتی باشد یا به واسطه عمل انسان، به نحوی که نقل و انتقال آن مستلزم خرابی یا نقص خود مال یا محل آن شود. مانند زمین، ساختمان، در و پنجره نصب شده در ساختمان و ...

اموال از لحاظ ماهیت به سه گروه زیر تقسیم می‌شوند:

الف) اموال مصرفی

ب) اموال غیرمصرفی

ج) اموال در حکم مصرفی

■ اموال مصرفی

اموالی هستند که دارای عمر مفید کوتاه‌مدت بوده و در صورت‌های مالی شرکت به‌عنوان موجودی مواد و کالا طبقه‌بندی می‌شود و با مصرف، فروش و یا استفاده آن طی دوره مالی به حساب هزینه دوره منظور می‌گردد. مانند ملزومات، قطعات یدکی مصرفی و ...

■ اموال غیرمصرفی

اموالی هستند که برای بهره‌برداری و سودآوری در آینده خریداری شده‌اند و در صورت‌های مالی شرکت تحت سرفصل دارایی‌های ثابت طبقه‌بندی می‌گردند. این دارایی‌ها با گذشت زمان مستهلک می‌شوند. این اموال دارای عمر مفیدی بیش از یک سال بوده و دارای پلاک (برچسب اموال) می‌باشد و اطلاعات آنها در کارت اموال نگهداری می‌شود.

■ اموال در حکم مصرفی

اموالی هستند که عمر مفید آنها بیش از یک سال است ولی به لحاظ ارزش ریالی کم، نیازی به برچسب اموال ندارند. اطلاعات مربوط به محل استقرار و مسئول نگهداری این اموال مهم تلقی شده و در کارت اموال قابل مشاهده است. لازم به ذکر است که این اموال در سال خرید به‌طور کامل مستهلک می‌شوند.

■ نگهداری و کنترل اموال

مسئولیت حفظ و حراست اموال به عهده مؤسسه بوده و نگهداری حساب آنها به عهده مدیر مالی است.

در مؤسسه‌های عمومی و شرکت‌های دولتی این مسئولیت به عهده امین اموال می‌باشد.

امین اموال: امین اموال شخصی است که از بین کارمندان رسمی با موافقت ذی‌حساب و به موجب حکم وزارتخانه یا مؤسسه دولتی به این سمت منصوب می‌شود. وظایف امین اموال عبارت است از:

۱ انجام محاسبات و اعمال کنترل‌های لازم در ارتباط با رسید و حواله‌های انبار و تنظیم فرم‌های مربوطه.

۲ الصاق شماره به اموال خریداری شده براساس طبقه‌بندی آن و دریافت امضا از تحویل‌گیرندگان اموال و در نهایت اخذ امضاهای لازم از مقام‌های مجاز.

۳ تفکیک و توزیع نسخ فرم حواله اموال پس از تکمیل امضاهای لازم.

- ۴ ثبت مشخصات اموال خریداری شده که به آنها شماره اموال الصاق گردیده در کارت اموال.
- ۵ ثبت مشخصات اموال در سیستم رایانه‌ای با توجه به طبقه اموال.
- ۶ تنظیم لیست اموال متمرکز در اتاق‌ها و قسمت‌های مختلف شرکت.
- ۷ ثبت تغییرات و جابه‌جایی اموال بین واحدها و قسمت‌های مختلف.
- ۸ رعایت کامل قوانین و مقررات حاکم بر اموال در جهت حفظ و حراست از اموال.
- ۹ تهیه و تنظیم لیست اموال اسقاطی در پایان هر سال و انجام مکاتبات لازم جهت تشکیل کمیسیون تشخیص اموال اسقاط، به منظور تنظیم صورت جلسه و حذف اقلام مورد اشاره از دفاتر اموال.
- ۱۰ تنظیم پروانه خروج مال از سازمان یا مؤسسه در مواقع ضروری با توجه به اعلام کتبی واحد درخواست کننده و اخذ امضاهای مجاز، تحویل به واحد درخواست کننده.
- ۱۱ تنظیم گزارش و صورت جلسه حوادث برای اموالی که در اثر سیل، زلزله، سرقت و آتش سوزی یا به هر علت دیگری از بین رفته است.
- ۱۲ تنظیم صورت حساب‌های اموال رسیده.
- ۱۳ تنظیم اسناد و مدارک مربوط به نقل و انتقال اموال اهدایی و ثبت در دفاتر اموال.
- ۱۴ نگهداری حساب اوراق بهادار، اسناد مالکیت خودروهای متعلق به شرکت و همچنین اموال غیرمنقول و نگهداری سوابق و اسناد مالکیت دارایی‌های نامشهود از قبیل: امتیاز خطوط تلفن و ...

■ کارت اموال

فرمی است برای نگهداری اطلاعات اموال و اعمال کنترل مؤثر و حسابداری قابل اتکا در مورد اموال شرکت و ثبت کلیه تغییرات اموال از زمان خرید تا زمان خروج در آن ثبت می‌شود.

■ کنترل‌های داخلی در مورد اموال

دارایی ثابت، اموال و تجهیزات به‌عنوان بخشی از سرمایه واحد تجاری است و از این لحاظ که مولد تولید است دارای اهمیت بالایی می‌باشند. دارایی‌هایی که در ترازنامه تحت سرفصل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات طبقه‌بندی می‌شوند اکثراً از نظر تعداد اندک اما از لحاظ مبلغ دارای ارزش بالایی هستند و بخش مهمی از کل دارایی‌های بسیاری از واحدهای تجاری را تشکیل می‌دهند. از این رو، حفاظت از این گونه دارایی‌ها در مقابل انواع خسارات احتمالی ناشی از سرقت، آتش سوزی، استفاده نادرست یا غیرمجاز و استقرار در محیط‌های باز و بدون حفاظ ضروری است. زیان‌هایی که از اعمال روش‌های نادرست در مورد تحصیل، نگهداری و کنارگذاری اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات ایجاد می‌شود، در برخی موارد از زیان‌های ناشی از اختلاس و جوه نقد بیشتر است.

■ هدف از استقرار سیستم کنترل داخلی

اکثر تصمیماتی که مدیران واحدهای تجاری می‌گیرند بر اطلاعات و گزارش‌های حسابداری استوار است. نگهداری اسناد و مدارک کافی، حفاظت از دارایی‌ها، جلوگیری از اشتباهات، تهیه صورت‌های مالی قابل اعتماد که محصول فرایند سیستم حسابداری است، جزء مسئولیت‌های مدیریت محسوب می‌شود. مدیران واحدهای تجاری برای دستیابی به این وظیفه ناگزیر است که کنترل‌های مناسبی را در واحد خود مستقر نماید.

■ سیستم کنترل داخلی

مجموعه روش‌ها و تدابیری است که برای اداره امور و هدایت عملیات یک مؤسسه با هدف‌های زیر ایجاد می‌گردد:

الف) محافظت از دارایی‌ها و جلوگیری از تقلب، سوءاستفاده و استفاده نادرست و اتلاف منابع اقتصادی متعلق به یک مؤسسه.

ب) اطمینان یافتن از صحت اسناد و مدارک مالی.

ج) کارآیی عملیات و ارزیابی عملکرد کلیه قسمت‌های یک مؤسسه.

برای دستیابی به اهداف فوق باید جریان قبل و بعد از تحصیل دارایی‌ها تحت کنترل و مبتنی بر سیستمی باشد که بر اساس آن:

تحصیل دارایی‌های ثابت قبلاً به‌وسیله درخواست‌کننده ثبت شود و سپس به تصویب سطح مناسبی از مدیریت برسد.

تحصیل دارایی‌های ثابت توسط دایره تدارکات خریداری و قبل از بهره‌برداری مورد بازدید قرار گیرند.

دارایی‌های ثابت بعد از خرید شماره‌گذاری و پلاک‌کوبی شود.

برای هر یک از اقلام دارایی سرمایه‌ای کارت مخصوص اختصاص یابد که در آن اطلاعاتی نظیر: بهای تمام شده، تاریخ خرید یا ساخت، تاریخ بهره‌برداری، ارزش اسقاط، روش محاسبه استهلاک، استهلاک سالانه و استهلاک انباشته ثبت شود.

کارت‌های معین اموال با حساب کنترل مربوط در دفتر کل مطابقت داده می‌شود.

اموال متعلق به واحد تجاری به‌صورت دوره‌ای مورد بازدید و شمارش قرار می‌گیرند و با مدارک تفصیلی و اسناد مالکیت مربوطه مطابقت داده می‌شود.

تعمیرات، مرمت، گسترش و الحاق به دارایی‌ها توسط درخواست‌کننده ثبت شود و به تصویب سطح مناسبی از مدیریت برسد.

در صورتی که کنترل داخلی در مورد اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات به‌طور دقیق اعمال نشود، احتمال دارد برخی دارایی‌ها به سرقت رود یا کنار گذاشته شود بدون آنکه این‌گونه رویدادها در اسناد و مدارک حسابداری ثبت گردد. در این صورت، حساب دارایی بیش از واقع نشان داده خواهد شد و محاسبه استهلاک دارایی‌های از دست رفته به‌طور مداوم ادامه پیدا خواهد کرد و در نتیجه سود خالص واحد تجاری به‌طور صحیح گزارش نخواهد شد.

معمولاً واحدهای تجاری اطلاعات اموال خود را به صورت سیستمی و با استفاده از نرم‌افزارهای موجود نگهداری می‌نمایند. مؤسسه‌هایی که از سیستم رایانه‌ای استفاده نمی‌کنند، از کارت اموال برای کنترل و ثبت اطلاعات اموال خود استفاده می‌کنند. این کارت به شکل‌های مختلفی تنظیم می‌گردد. نمونه‌ای از این کارت به صورت زیر ارائه شده است.


نگهداری کارت اموال از اهمیت بالایی برخوردار است و کار رسیدگی را از لحاظ تجزیه و تحلیل اضافات، کنارگذاری‌های طی سال و تأیید هزینه استهلاک و مقایسه مخارج مجاز با مخارج واقعی انجام شده را تسهیل می‌کند. به علاوه نگهداری این‌گونه مدارک مبنای خوبی برای تأیید اطلاعاتی که در اظهارنامه مالیاتی آمده است و همچنین اطلاعات لازم برای رسیدن به پوشش بیمه‌ای مناسب برای مطالبه خسارت از شرکت بیمه در مورد خسارات ناشی از اموال بیمه شده را فراهم می‌سازد.

برای آشنایی بیشتر هنجارهای محترم، نمونه‌ای از دفتر اموال و کارت اموال به صورت زیر ارائه شده است:

شرکت شماره صفحه دفتر اموال منقول													
ردیف	شماره اموال	تاریخ خرید	شماره قبض انبار	شرح اموال	شماره سند	قیمت خرید	محل استفاده از اموال	تغییرات یا تعمیرات انجام شده	ذخیره استهلاک	تاریخ فروش	قیمت فروش	تاریخ انتقال	ملاحظات
مسئول امور مالی:													

شماره	۱۰۴۰۰۶	حساب معین
عنوان	صندلی کارمندی	

شرکت نمونه کارت اموال

مشخصات دارایی		شماره دارایی: ۵۰۰۱					
	ردیف (تا)	ردیف (از)	مرکز هزینه	شماره بارکد			
	شماره پلاک: ۸۰۱۴۵	اداری	۲۰۰۱۴۲۰۶۶				
	گروه دارایی: اثاثه اداری						
تاریخ خرید: ۱۳۹۵/۴/۵ تاریخ بهره‌برداری: ۱۳۹۵/۴/۸ تاریخ خروج:		روش استهلاک: نزولی درصد مستقیم ۵ سالانه کارکرد تولید					
محل استقرار: دایره حسابداری							
خالص ارزش دفتری	ذخیره استهلاک			بهای تمام شده (مبلغ ریال)	شرح	سند حسابداری	
	انباشته استهلاک	سالانه استهلاک	سال ۱۳			تاریخ	شماره
-	-	-	-	۵'۴۰۰'۰۰۰	خرید	۴/۸	۴۲
۴'۶۸۰'۰۰۰	۷۲۰'۰۰۰	۷۲۰'۰۰۰	۱۳۹۵		استهلاک	۱۲/۲۹	۷۴۸
۳'۶۰۰'۰۰۰	۱'۸۰۰'۰۰۰	۱'۰۸۰'۰۰۰	۱۳۹۶		استهلاک	۱۲/۲۹	۶۹۲
سایر توضیحات: این دارایی طی قرارداد شماره ۴۵۱۰۲۰ نزد شرکت بیمه معلم ثبت شده است.							

پلاک کوبی (برچسب)

هویت بخشیدن یکی از روش‌های کنترل و مراقبت از اشیاء با ارزش می‌باشد. در مورد دارایی‌ها این هویت‌بخشی با تخصیص و الصاق شماره و کد خاصی به دارایی صورت می‌گیرد.

پلاک کوبی اموال

مجموعه اقداماتی است که برای کنترل، ردیابی و نگهداری سوابق هر یک از اقلام مشخص اموال، برای جلوگیری از هرگونه اشتباه یا سوءاستفاده احتمالی از آنها انجام می‌شود. هدف از پلاک کوبی اموال طبقه‌بندی و شناسایی آنها است. این شماره منحصره‌فرد بوده و به‌عنوان برچسب یا پلاک به یک دارایی تعلق می‌گیرد. برچسب علاوه بر کنترل اموال، کاربردهای دیگری نظیر: گارانتی، پلمب و معرفی دارایی را نیز برعهده دارد.

برچسب از لحاظ رنگ، از تنوع زیادی برخوردار است، رنگ‌های آبی، قرمز، نقره‌ای و سبز که مؤسسات معمولاً از رنگ نقره‌ای یا سفید استفاده می‌کنند.

روی برچسب اطلاعاتی مانند: نام شرکت، لوگوی شرکت، کلمه شماره اموال، عدد متغیر متوالی و نیز شماره بارکد وجود دارد. از ویژگی‌های برچسب راحتی چسباندن آن روی انواع سطوح و نیز ضد آب بودن و تحمل دمای زیاد می‌باشد.

نکات قابل توجه در مورد محل نصب پلاک اموال

۱ نصب پلاک روی اموال در محلی صورت گیرد که پلاک قابل رؤیت باشد.

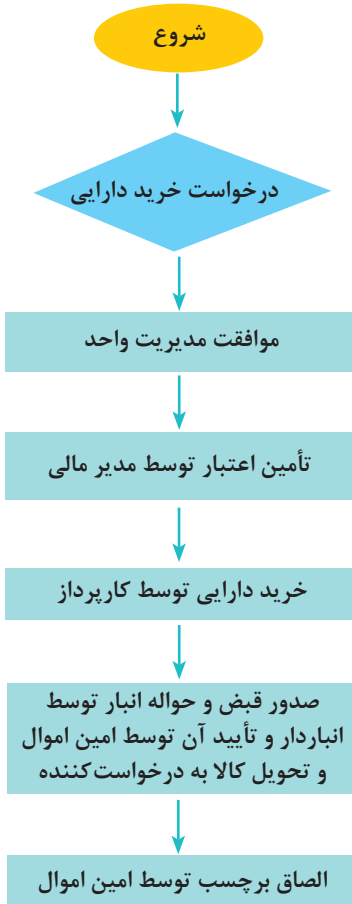
۲ نصب پلاک به صورتی انجام گیرد که به وسیله دستگاه بارکدخوان قابل کنترل باشد.

۳ با توجه به نوع استفاده و ماهیت اموال، پلاک در قسمتی از اموال نصب شود که از آسیب دیدن در زمان استفاده و مخدوش شدن آن جلوگیری گردد.

۴ در صورت امکان پلاک در محلی مشابه و یکسان نصب شود که معمولاً در بالا و سمت راست دارایی نصب می‌شود. برای نصب پلاک‌های برچسبی، ابتدا محل نصب پلاک را تمیز نموده تا پس از الصاق، پلاک به سادگی از دارایی جدا نشود.

۶ برای اموالی که قابلیت نصب پلاک بر روی آنها وجود ندارد، پلاک آنها ذخیره (دوربین‌های نصب شده در ارتفاع) یا از پلاک مناسب (فلزی یا حک‌شده‌ی) استفاده شود.

فلوچارت الصاق برچسب اموال



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.
 سود یا زیان ناشی از فروش و اهداء به شرح زیر محاسبه می‌شود.

ارزش دفتری دارایی	-	ارزش منصفانه دارایی	-	سود یا زیان فروش دارایی ثابت
-------------------	---	---------------------	---	------------------------------

مراحل ثبت معاوضه دارایی ثابت

- الف) محاسبه و ثبت هزینه استهلاک از ابتدای سال تا تاریخ معاوضه؛
 ب) به هنگام 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؛

$$\begin{aligned} & \text{سرک پرداختی} + \\ & \text{ارزش منصفانه دارایی واگذار شده} = \text{ارزش دارایی جدید} \\ & \text{سرک دریافتی} - \end{aligned}$$

ث) ثبت معاوضه دارایی به شرح زیر:

در زمانی که ارزش منصفانه دارایی دریافت شده و واگذار شده قابل تشخیص نباشد، ارزش دفتری دارایی واگذار شده به عنوان مبنا برای تعیین قیمت تمام شده دارایی در نظر گرفته می‌شود و بهای تمام شده دارایی تحصیل شده به شرح زیر محاسبه می‌شود.

$$\begin{aligned} & \text{سرک پرداختی} + \\ & \text{ارزش دفتری دارایی واگذار شده} = \text{ارزش منصفانه دارایی تحصیل شده} \\ & \text{سرک دریافتی} - \end{aligned}$$

مراحل ثبت حوادث غیرمترقبه در دارایی ثابت

خروج دارایی‌های شرکت به دلیل حوادث می‌تواند منشأ طبیعی (زلزله، سیل، طوفان و ...) یا انسانی (سرقت، آتش‌سوزی، تسامح در نگهداری و ...) داشته باشد. در این بخش ثبت عملیات مربوط به خروج دارایی‌های ثابت بر اثر حوادث، در دو حالت زیر بررسی می‌شود:

الف) دارایی‌های ثابت بیمه نشده باشد.

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
- ب) دارایی ثابت بیمه شده باشد:**

- 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
- ۵ دریافت خسارت از اداره بیمه و شناسایی سود و زیان

مراحل انبارگردانی

جهت شروع و انجام انبارگردانی باید مراحل صورت گیرد و کار بر این اساس انجام شود که به طرح فرایند کاری، نقشه کار و فعالیت های لازم مراحل انبارگردانی گفته می شود و معمولاً شامل موارد زیر می باشد:

- تعیین گروه انبارگردان و سرپرست مربوطه
- اعلام زمان و مدت انبارگردانی به تمام واحدهای سازمان
- تهیه تگ های کالا و چیدن آنها بر روی کالاهای موجود در انبار
- انجام عملیات شمارش عینی
- انتقال برگه های شمارش شده جهت کنترل موجودی
- انجام مجدد عملیات (شمارش دوم و نهایی) در صورت مغایرت
- تعیین تکلیف جهت تعدیل مغایرت احتمالی

■ مغایرت گیری انبار با استفاده از نرم افزار صفحه گسترده اکسل

ما عضو کمیته انبارگردانی شرکت هستیم و قصد داریم بعد از شمارش انبار فنی تمام ارقام شمارش شده را وارد سیستم نماییم که این کار دقت زیادی لازم دارد که ما آنها را چند نفره وارد سیستم می کنیم بعد از آنکه وارد سیستم کردیم از کل انبار اکسل می گیریم سپس تمام مغایرت ها را چک می کنیم سپس برای اینکه فقط اقلامی که مغایرت داشته را انتخاب کنیم یک فرمول می دهیم (یعنی اقلام اصلی را منهای اقلام شمارش شده می کنیم) که برای این کار یک ستون جدید باید ایجاد کنیم. پس ستون اول کد کالا و ستون دوم نام کالا و ستون سوم تعداد اولیه یا دفتری و ستون چهارم تعداد شمارش یا موجودی واقعی می باشد. ستون پنجم تفاوت بین ستون سوم و چهارم می باشد که در این ستون اقلامی که صفر شده است یعنی مغایرت ندارد و اقلامی که عدد در آنها باشد یعنی این سطرها (کدها - کالاها) مغایرت دارند.

کد کالا	نام کالا	تعداد اولیه	تعداد شمارش	ستونی که مغایرت دارد
۱۱۰۰۰۲۴	زونکن	۲۰	۱۹	۱
۱۱۰۰۱۳۴	انبردست	۸	۷	۱
۱۱۰۰۲۰۳	سطل زباله	۱۵	۱۳	۲

سپس ما در اکسل از تب Home گزینه Filter را کلیک کرده و در انتخاب گزینه ه (صفر) را انتخاب نمی‌کنیم. روشن است سطرهایی که دارای مغایرت هستند نمایش داده می‌شوند. جدول را انتخاب و از آن چاپ گرفته و برای شمارش دوم دوباره سراغ انباردار رفته و شمارش را شروع می‌کنیم. در این شمارش هر کالا که مغایرت دارد را می‌شماریم و تگ شمارش دوم را گرفته و تعداد شمارش را می‌نویسیم و یک امضا روی تگ حسابداری می‌کند و از انباردار هم یک امضا می‌گیریم تمام اقلام مغایرت داشته را به همین روال انجام می‌دهیم و در آخر یک صورت جلسه تنظیم نموده و در این صورت جلسه اعلام می‌کنیم که تمام اقلام شمارش شده صحیح می‌باشد و هرگونه کمی و اضافه برعهده انباردار و مسئول انبارها می‌باشد و تمام کسانی که در انبار حضور دارند امضا می‌کنند و در این قسمت مسئول انبار هم باید امضا کرده و شمارش دوم یا قطعی را قبول دارد بعد از این شمارش ما دوباره تمام اقلام مغایرت داشته را وارد سیستم کرده و موجودی واقعی و دفاتر را برابر قرار می‌دهیم.

بهای تمام شده موجودی مواد و کالا

۱ 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.

■ مخارج خرید

۲ مخارج خرید شامل بهای خرید و هرگونه مخارج دیگری از قبیل حقوق و عوارض گمرکی و حمل است که مستقیماً به خرید مربوط می‌گردد. تخفیفات تجاری از بهای خرید کسر می‌شود.

■ مخارج تبدیل

۳ مخارج تبدیل شامل مخارجی است که مستقیماً به اقلام تولیدشده مربوط می‌گردد (مانند کار مستقیم). مخارج تبدیل همچنین شامل سربار تولید (اعم از ثابت و متغیر) است که برای تبدیل مواد اولیه به محصول یا ارائه خدمات واقع می‌شود.

۴ سربار تولید اعم از ثابت و متغیر با روشی سیستماتیک به محصولات تخصیص می‌یابد. سربار ثابت تولید، آن بخش از مخارج غیرمستقیم تولید است که علیرغم تغییر در حجم تولید نسبتاً ثابت می‌ماند، مانند استهلاک و مخارج نگهداری ساختمان و تجهیزات کارخانه و مخارج مدیریت کارخانه. سربار متغیر تولید آن بخش از مخارج غیرمستقیم تولید است که متناسب با تغییر حجم تولید تغییر می‌یابد، مانند مواد و دستمزد غیرمستقیم.

۵ سربار ثابت تولید بر مبنای ظرفیت معمول فعالیت واحد تجاری تخصیص می‌یابد. ظرفیت معمول بیانگر متوسط محصولی است که انتظار می‌رود در شرایط عادی (با در نظر گرفتن توقفات تولید ناشی از تعمیرات و نگهداری برنامه‌ریزی شده) طی چند دوره یا فصل، تولید شود. برای تخصیص هزینه‌های سربار ثابت تولید می‌توان از سطح واقعی تولید استفاده کرد به شرط آنکه سطح مزبور تقریباً نزدیک به سطح معمول فعالیت واحد تجاری باشد. باید توجه داشت عامل تعیین‌کننده در تخصیص سربار ثابت تولید بر مبنای سطح معمول فعالیت، این است که مخارج مربوط به ظرفیت بلا استفاده باید در دوره وقوع به عنوان هزینه عملیاتی و پس از سود ناخالص در صورت سود و زیان منعکس شود.

■ سایر مخارج

سایر مخارج تنها تا میزانی که آشکارا به رساندن موجودی مواد و کالا به مکان و شرایط فعلی آن مربوط است به عنوان بخشی از بهای تمام شده موجودی‌ها منظور می‌شود. موارد زیر، نمونه‌هایی از مخارجی است که در بهای تمام شده موجودی‌ها منظور نمی‌شود و در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌گردد:

(الف) مبالغ غیرعادی مربوط به ضایعات مواد، دستمزد و سایر مخارج تولید (ضایعات قابل کنترل).
(ب) مخارج انبارداری به استثنای مخارجی که در فرایند تولید برای انبارداری محصولاتی که نیاز به پردازش بیشتر دارند، انجام می‌شود.
(ج) سربار اداری که در رساندن موجودی‌ها به مکان و شرایط فعلی نقشی ندارد.
(د) مخارج فروش.

مخارج مدیریت عمومی، برخلاف مدیریت عملیاتی، مستقیماً به تولید جاری مربوط نمی‌شود و لذا نباید در مخارج تبدیل (و در نتیجه، در بهای تمام شده موجودی مواد و کالا) منظور گردد. در مورد واحدهای تجاری کوچک‌تر که مدیریت معمولاً در اداره روزانه هر یک از عملیات مختلف نقش دارد، ممکن است در تفکیک مخارج سربار مدیریت عمومی، مسائل خاصی در عمل بروز کند. در چنین واحدهایی، مخارج مدیریت را می‌توان با استفاده از مبانی مناسب، به گونه‌ای منصفانه به عملیات تولید، بازاریابی، فروش و اداری تخصیص داد.

در شرایطی خاص، مخارج تأمین مالی را می‌توان در بهای تمام شده موجودی‌ها منظور کرد. این شرایط در استاندارد حسابداری شماره ۱۳ با عنوان حسابداری مخارج تأمین مالی مشخص شده است.

بهای تمام شده موجودی‌ها در واحدهای خدماتی

بهای تمام شده موجودی‌ها در واحدهای خدماتی اساساً دستمزد و سایر مخارج کارکنانی که مستقیماً در ارائه خدمات مربوط مشارکت داشته‌اند و نیز سربار قابل تخصیص را دربر می‌گیرد. دستمزد و سایر مخارج مربوط به کارکنان اداری و فروش در بهای تمام شده خدمات ارائه شده منظور نمی‌شود بلکه در دوره وقوع به عنوان هزینه شناسایی می‌گردد.

■ روش‌های محاسبه بهای تمام شده

برای محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا روش‌های مختلفی با آثار متفاوت به کار گرفته می‌شود. این روش‌ها شامل موارد زیر است:

(الف) اولین صادره از اولین وارده،

(ب) میانگین موزون،

(ج) شناسایی ویژه،

(د) اولین صادره از آخرین وارده،

(ه) موجودی پایه، و

(و) خرده‌فروشی.

اولین صادره از اولین وارده عبارت است از محاسبه بهای تمام شده موجودی مواد و کالا براین اساس که تعداد موجود، بیانگر آخرین خریدها یا آخرین تولیدات است.

- میانگین موزون عبارت از محاسبه بهای تمام‌شده موجودی مواد و کالا براساس اعمال بهای متوسط در مورد واحد موجودی است. میانگین موزون از تقسیم مجموع بهای تمام‌شده واحدهای موجودی به مجموع تعداد واحدهای آن موجودی محاسبه می‌گردد و می‌توان از طریق محاسبه دائمی (میانگین موزون متحرک) یا محاسبه ادواری (میانگین موزون سالانه، شش ماهه و...) به آن دست یافت.

- شناسایی ویژه روشی است که در آن مخارج مختص هر یک از اقلام موجودی به آن قلم اختصاص می‌یابد. این روش برای اقلامی مناسب است که صرف‌نظر از فرایند خرید یا تولید قابل تشخیص هستند. اما کاربرد این روش در مواردی که اقلام متعددی از موجودی مواد و کالا از یکدیگر قابل تفکیک نباشند، مناسب نیست.

- اولین صادره از آخرین وارده عبارت است از محاسبه بهای تمام‌شده موجودی مواد و کالا براین اساس که تعداد موجود بیانگر اولین خریدها یا اولین تولیدات است.

- موجودی پایه عبارت است از بهای تمام شده موجودی مواد و کالا بر این اساس که یک ارزش واحد ثابت به بخشی از موجودی‌ها که تعداد آن از پیش تعیین شده است نسبت داده می‌شود و موجودی‌های اضافه براین تعداد به روش دیگری ارزشیابی می‌گردد. اگر تعداد واحدهای موجود، کمتر از حداقل از پیش تعیین شده باشد، ارزش واحد ثابت در مورد کل تعداد موجودی اعمال خواهد شد.

- روش‌های مورد استفاده جهت تخصیص بهای تمام شده به موجودی مواد و کالا باید چنان انتخاب شود که برای مخارجی که واحد تجاری برای رساندن کالا به مکان و شرایط فعلی آن واقعاً متحمل شده است، منصفانه‌ترین تقریب ممکن را فراهم آورد.

- بهای تمام شده موجودی مواد و کالا باید با استفاده از روش‌های «شناسایی ویژه»، «اولین صادره از اولین وارده» یا «میانگین موزون» محاسبه شود.

- روش‌هایی از قبیل «موجودی پایه» و «اولین صادره از آخرین وارده» معمولاً جهت ارزشیابی موجودی مواد و کالا مناسب نیست. زیرا کاربرد آنها اغلب منجر به مبالغی بابت موجودی مواد و کالا در ترازنامه خواهد گردید که هیچ رابطه‌ای با سطح اخیر مخارج ندارد. در صورت استفاده از روش‌های مذکور، نه تنها مبالغ منعکس شده بابت دارایی‌های جاری گمراه‌کننده است بلکه اگر سطح موجودی‌ها کاهش و قیمت‌های قدیمی‌تر به سود و زیان راه یابد، نتایج بعدی نیز به طور بالقوه مخدوش خواهد شد.

■ شناخت موجودی مواد و کالا به عنوان هزینه

- مبلغ دفتری موجودی مواد و کالای فروخته شده باید در دوره‌ای که درآمد مربوط شناسایی می‌گردد، به عنوان هزینه شناسایی شود. مبلغ کاهش ارزش موجودی مواد و کالا ناشی از اعمال قاعده «اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش» و کلیه زیان‌های مرتبط با موجودی مواد و کالا را باید در دوره کاهش ارزش یا وقوع زیان‌های مربوط به عنوان هزینه شناسایی کرد. در مورد موجودی‌هایی که در دوره قبل به مبلغی کمتر از بهای تمام شده ارزیابی شده است و در دوره جاری به دلیل افزایش در خالص ارزش فروش، به مبلغ بیشتری ارزیابی گردد، هرگونه افزایشی از این بابت در دوره جاری باید به عنوان درآمد یا کاهش هزینه دوره جاری (حداکثر تا حد جبران کاهش قبلی) شناسایی شود.

- شناخت مبلغ دفتری موجودی‌های فروش رفته به عنوان هزینه، تابع فرایند تطابق درآمد و هزینه است. برخی موجودی‌ها ممکن است به سایر حساب‌های دارایی تخصیص یابد. برای مثال

می‌توان از موجودی مواد و کالای به کار رفته در ساخت دارایی ثابت مشهود توسط واحد تجاری نام برد. موجودی‌هایی که به سایر حساب‌های دارایی تخصیص می‌یابد، طی عمر مفید دارایی مربوط به عنوان هزینه شناسایی می‌شود.

کسور توافقی

مواردی که با توافق کارگر و یا براساس قرارداد بین کارگر و کارفرما، در زمان تنظیم لیست حقوق و دستمزد از حقوق کارکنان کسر شود را کسور توافقی نامند.

ردیف	عنوان هزینه	مبنای تسهیم
۱	اجاره کارخانه	سطح زیربنا
۲	کارگزینی	تعداد کارکنان
۳	حسابداری	ساعات کارکنان / تعداد کارکنان
۴	تعمیرات و نگهداری	ساعات کار ماشین
۵	تعمیرات ساختمان	سطح زیربنا
۶	انبار	تعداد حواله / هزینه مواد
۷	رستوران	تعداد کارکنان
۸	کنترل کیفی	تعداد / مقدار محصول

روش‌های تسهیم ثانویه سرپا

۱ روش مستقیم: این روش بسیار ساده است ولی دقت لازم را ندارد در این روش هزینه دایره خدماتی براساس مبناهای مناسب بین دوایر تولیدی تسهیم می‌گردد. از معایب اساسی این روش آن است که سهم هزینه دوایر خدماتی که به یکدیگر سرویس داده‌اند مورد محاسبه و توجه قرار نمی‌گیرد.

۲ روش یک طرفه: روش یک طرفه کامل تر از روش مستقیم است ولی از معایب آن این است که هر دایره‌ای که هزینه‌اش تسهیم شود از فرایند محاسباتی بعدی حذف می‌شود و متقابلاً از تسهیم بعدی سهم هزینه نمی‌گیرد.

نکته مهم و قابل توجه این است که کدام دایره خدماتی باید قبل از دوایر دیگر هزینه خود را تسهیم کند معمولاً دوایر خدماتی برحسب دایره‌ای که بیشترین هزینه را دارد یا درصد خدماتی که ارائه می‌دهند مرتب، سپس از عملیات تسهیم آغاز می‌شود.

۳ روش ریاضی / جبری / دوطرفه: روش دو طرفه روش کاملی است و در تسهیم ثانویه، سهم هزینه دوایر خدماتی را که بیشتر از یکدیگر سرویس گرفته‌اند تعیین نموده و اطلاعات کاملی در اختیار مدیریت می‌گذارد.

برای تسهیم ثانویه هزینه به روش دو طرفه باید قبل از هر اقدامی، جدول (ماتریس) هزینه‌دهی و هزینه‌بری را تشکیل داد سپس براساس این جدول برای دوایر خدماتی معادله‌ای تنظیم و با حل معادله عمل تسهیم هزینه انجام گیرد.

■ اضافه کسر جذب سربار

اگر سربار واقعی بیش از سربار جذب شده باشد، کسر جذب سربار وجود دارد و به این معنا است سرباری که در ابتدای دوره مالی پیش‌بینی، جذب و به حساب تولید منظور گردیده است کمتر از سربار واقعی بوده که در طی دوره مالی تحمل شده است و اگر سربار جذب شده بیش از سربار واقعی باشد اضافه جذب سربار وجود دارد.

الف) اضافه جذب سربار → سربار واقعی > سربار جذب شده
ب) کسر جذب سربار → سربار واقعی < سربار جذب شده

■ مؤدی مالیاتی

در سازمان امور مالیاتی به ارباب رجوع یا شخص حقیقی (مانند: فرد) یا شخص حقوقی (مانند: شرکت) که مالیات از آن مطالبه می‌شود، مؤدی مالیاتی گفته می‌شود.

گواهینامه مالیات بر ارزش افزوده

در راستای ماده (۱۸) قانون مالیات بر ارزش افزوده، تمامی مؤدیان مشمول ابتدا بایستی در سامانه عملیات الکترونیکی مالیاتی به نشانی www.tax.gov.ir ثبت‌نام نمایند تا نسبت به صدور گواهینامه مالیات بر ارزش افزوده اقدام گردد.

همچنین در قسمت مدیریتی سامانه مالیات بر ارزش افزوده به نشانی www.evat.ir/admin در منوی «گواهینامه ثبت‌نام» زیر منوی «صدور گواهینامه ثبت‌نام» توسط کاربران خدمات مؤدیان اقدام لازم صورت پذیرد.

نکته

- ۱) مدت اعتبار گواهینامه ثبت‌نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده برای مؤدیان حائز شرایط برای بار اول شش ماه خواهد بود.
- ۲) مدت اعتبار گواهینامه ثبت‌نام در نظام مالیات بر ارزش افزوده برای مؤدیانی که بدهی مالیاتی خود را در نظام مالیات بر ارزش افزوده پرداخت یا شرایط پرداخت آن را مشخص نموده‌اند، یک سال خواهد بود.
- ۳) مدت مزبور در بند (۲) برای مؤدیان خوش حساب (مؤدیانی خوش حساب هستند که سه سال مؤدی نظام مالیات بر ارزش افزوده بوده و بدهی مالیات بر ارزش افزوده ندارند) ۲۴ ماهه خواهد بود.

■ گواهی ارزش افزوده

این گواهی مجوزی است که از طرف سازمان امور مالیاتی صادر می‌شود. محتوای اصلی این مجوز، اخذ درصد مالیات و عوارض ارزش افزوده از مشتریان، توسط فروشنده می‌باشد که به‌نام شرکت و یا شخص فروشنده صادر می‌گردد. این گواهینامه دارای تاریخ اعتبار است و اگر تاریخ اعتبار تمام شود فروشنده می‌بایست جهت تمدید آن اقدام نماید.

■ امضای الکترونیک

امضای الکترونیکی عبارت‌است از: داده‌های الکترونیکی موجود در یک پیام، منظم شده به آن یا داده‌های الکترونیکی که به‌صورت منطقی به یک پیام متصل‌اند و از آن می‌توان برای شناسایی

امضاکننده مرتبط با داده پیام استفاده کرد و تأیید وی در خصوص اطلاعات موجود در داده پیام را نشان داد.

شرایط امضای الکترونیکی

- ۱ نسبت به امضاکننده منحصر به فرد باشد.
- ۲ هویت امضاکننده پیام را معلوم نماید.
- ۳ به وسیله امضاکننده و یا تحت اراده انحصاری وی صادر شده باشد.
- ۴ به نحوی به یک داده پیام متصل شود که هر تغییری در آن داده پیام قابل تشخیص و کشف باشد.

نکته

۱ از جمله روش‌های امضای الکترونیکی مطمئن می‌توان به «امضای دیجیتالی» اشاره کرد.

۲ امضای دیجیتالی مفهوم امضای کاغذ سنتی را دربردارد و آن را به یک اثر انگشت الکترونیکی تبدیل می‌کند این اثر انگشت یا پیام رمزگذاری شده در مقابل سند و امضاکننده منحصر به فرد است و اختصاص به صاحب اثر انگشت دارد و شخص امضاکننده را ملزم به انجام مفاد آن سند می‌نماید.

۳ امضای دیجیتالی که بالاترین سطح امنیت و پذیرش جهانی را به دنبال دارد، اصالت و هویت امضاکننده و نیز یکپارچگی پیام و تمامیت سند را تضمین می‌کند.

کد اقتصادی

کد اقتصادی یک شماره منحصر به فرد و دارای ۱۲ رقم است که برای دارنده آن، حکم یک شناسنامه را داشته و کد مختص آن شرکت یا واحد اقتصادی می‌باشد.

کلیه افراد حقوقی که به امر تولید، واردات، صادرات، توزیع هر نوع کالا و امور خدماتی مشغول هستند و همچنین کلیه افراد حقیقی که به همین امور مشغول بوده و دارای پروانه کسب و کار از مراجع مربوطه هستند، باید نسبت به اخذ شماره یا کد اقتصادی دوازده رقمی اقدام نمایند.

شناسه ملی

عددی است ۱۱ رقمی که توسط سامانه شناسه ملی اشخاص حقوقی کشور تنها به یک شخص حقوقی اختصاص داده می‌شود.

نکته

- هیئت وزیران در جلسه مورخه ۱۳۸۷/۶/۱۰ و پیشنهاد شماره ۱۰۰/۱۴۸۴۴۴ مورخه ۱۳۸۶/۱۱/۲۴ معاونت برنامه‌ریزی و نظارت و راهبردی رئیس‌جمهور، آیین‌نامه اختصاصی شناسه ملی به کلیه اشخاص حقوقی ایرانی را در ۱۷ ماده صادر کرده است.

- طبق ماده (۲) همان آیین‌نامه، تمامی اشخاص حقوقی موظفند طبق برنامه زمانی اعلامی سازمان‌های ثبت‌کننده، فرم درخواست شناسه ملی را تکمیل و همراه اسناد و مدارک لازم که توسط سازمان ثبت‌کننده اعلام می‌شود به سازمان‌های یاد شده ارائه نمایند.

مالیات تکلیفی در لغت به معنای انجام یک تکلیف می‌باشد و هدف از آن فرایند پرداخت نوعی مالیات است که انجام آن برعهده اشخاص معینی می‌باشد که قانون آنها را مکلف ساخته است. برطبق قانون این اشخاص معین قبل از پرداخت هر وجهی به اشخاص ثالث، مکلف هستند وجوهی که میزان آن را قانون تعیین کرده از مبالغ مزبور کسر کنند و در موعد مشخص به حساب سازمان امور مالیاتی واریز نموده و مابقی آن را پس از کسر سایر کسورات در وجه آن اشخاص ثالث پرداخت نمایند. بنابراین سه نقش یعنی کارفرما (فردی که تکلیف پرداخت مالیات برعهده اوست)، مالیات و اشخاص ثالث در این میان وجود دارند.

■ انواع مالیات‌های تکلیفی

مالیات‌های تکلیفی مقرر در قانون مالیات‌های مستقیم و تکالیف پرداخت‌کنندگان وجوه و مهلت و محل پرداخت مالیات مزبور به شرح زیر می‌باشد:

- ۱ ماده ۵۳، تبصره ۹ (مالیات تکلیفی اجاره املاک)
- ۲ مواد ۸۵ و ۸۶ اصلاحی (مالیات تکلیفی حقوق)
- ۳ ماده ۱۰۲ (مالیات تکلیفی مضاربه)
- ۴ ماده ۱۰۳ (مالیات تکلیفی حق الوکاله)
- ۵ ماده ۱۰۷ (مالیات تکلیفی اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج)
- ۶ ماده ۱۰۹ (مالیات تکلیفی مؤسسات بیمه)
- ۷ ماده ۱۱۶ (تکلیف مدیران تصفیه اشخاص حقوقی)
- ۸ ماده ۱۱۸ (مسئولیت آخرین مدیران شخص حقوقی و مدیران تصفیه و ضامن‌ها)
- ۹ ماده ۱۲۳ (مالیات تکلیفی منافع بلاعوض اموال)
- ۱۰ ماده ۱۴۳ (مالیات تکلیفی نقل و انتقال سهام)

■ درصدهای مالیات تکلیفی

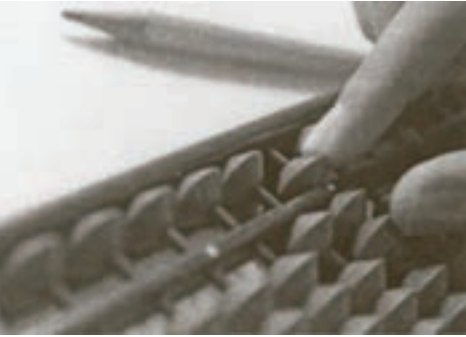
۱ تبصره ۱ ماده ۸۶ در مورد پرداخت‌هایی که از طرف غیر از پرداخت‌کننده اصلی حقوق به اشخاص حقیقی به عمل می‌آید پرداخت‌کنندگان مکلفند هنگام هر پرداخت مالیات متعلق را با رعایت معافیت‌های قانونی مربوط به حقوق به جز معافیت موضوع ماده ۸۴ این قانون به نرخ مقطوع ۱۰٪ (ده درصد) محاسبه، کسر و حداکثر تا پایان ماه بعد با فهرستی حاوی نام و نشانی دریافت‌کنندگان و میزان آن به اداره امور مالیاتی محل پرداخت کنند و در صورت تخلف مسئول پرداخت مالیات و جریمه‌های متعلق خواهند بود.

■ مهلت پرداخت مالیات‌های تکلیفی

وزارتخانه‌ها، مؤسسات و شرکت‌های دولتی و دستگاه‌هایی که تمام یا قسمتی از بودجه آنها به وسیله دولت تأمین می‌شود، نهاد‌های انقلاب اسلامی، شهرداری‌ها و شرکت‌ها و مؤسسات وابسته به آنها و همچنین سایر اشخاص حقوقی مکلف‌اند مالیات موضوع این فصل را از مال الاجاره‌هایی که پرداخت می‌کنند کسر و تا پایان ماه بعد به اداره امور مالیاتی محل وقوع ملک پرداخت و رسید آن را به مؤجر تسلیم نمایند.

■ مالیات مستقیم و غیرمستقیم چیست؟

مالیات‌های مستقیم: مالیات‌هایی است که مستقیماً از دارایی یا درآمد افراد گرفته می‌شوند و شامل مالیات بر دارایی و مالیات بر درآمد هستند، همان‌طور که از نام این مالیات‌ها مشخص است بدون هیچ واسطه‌ای بر درآمد افراد و یا سازمان‌ها و مؤسسات اقتصادی اعمال می‌شوند و توسط مأموران مالیاتی به‌طور مستقیم وصول می‌شوند. نمونه بارز این مالیات‌ها مالیاتی است که دولت به‌طور مستقیم از حقوق کارمندان خود کسر می‌کند.



مالیات‌های غیرمستقیم: مالیاتی است که با واسطه و به‌طور غیرمستقیم از شهروندان گرفته می‌شود. مالیات غیرمستقیم در شکل‌های گوناگونی قابل پیاده‌شدن می‌باشد و پرداخت آن نیز با اینکه بر دوش همگان می‌باشد ولی محسوس نیست و به‌طور معمول عموم مردم وجود آن را احساس نمی‌کنند. این مالیات غالباً بر قیمت کالاها و خدمات اضافه شده و به مصرف‌کننده منتقل می‌گردد و شامل مالیات بر واردات و مالیات بر معاملات است.

«سرقفلی»

وجهی است که مالک محل تجاری در آغاز اجاره علاوه بر اجور از مستأجر می‌گیرد تا محل را به او اجاره دهد یا مستأجر که حق انتقال به غیر دارد و به مؤجر سرقفلی پرداخته در قبال انتفاع منافع به مستأجر دست دوم از او دریافت می‌کند و یا مستأجری که به موجب شروط ضمن عقد امتیازاتی دارد که مانع از تخلیه عین مستأجره به وسیله مؤجر است در قبال اسقاط این امتیازات و استرداد مورد اجاره به مالک از وی می‌گیرد.

به این ترتیب ملاحظه می‌شود که سرقفلی پدیده‌ای است ناشی از اعمال اراده آزاد طرفین عقد اجاره و ایجاد آن به هیچ وجه (برخلاف کسب و پیشه) جنبه قهری ندارد.

«اجاره»

طبق تعریف قانون مدنی عقدی است که به موجب آن مستأجر مالک منافع عین مستأجره می‌شود. بنابراین سرقفلی هم مربوط به اجاره است اما در عقد اجاره روابط طرفین نظر به مقررات قانون مدنی و قانون روابط مؤجر و مستأجر دو حالت پیدا می‌کند:

1 اگر انتقال منافع بدون اخذ وجهی جهت انتقال حقوق تجاری صورت گیرد (تحت عنوان سرقفلی) این عقد اجاره بدون سرقفلی نامیده می‌شود.

2 اگر انتقال منافع با اخذ وجهی تحت عنوان سرقفلی صورت گیرد که در نتیجه (مبلغ ماهیانه اجاره هم کم خواهد بود) در این صورت اجاره با حق سرقفلی نامیده می‌شود.

نتیجه اینکه اجاره عقدی است که طی آن منافع ملک برای مدت معینی در قبال اجاره بها در طول مدت اجاره به مستأجر منتقل می‌گردد. اما سرقفلی عوض و بدل امتیازی است که مالک منافع به صورت یک‌جا به دیگری منتقل می‌نماید.

«رهن»

عبارت از عقدی است که به موجب آن مالی وثیقه دین قرار می‌گیرد. رهن عقدی است که به موجب آن مدیون مالی را برای وثیقه به دائن می‌دهد. رهن‌دهنده را رهن و طرف دیگر را مرتهن می‌گویند (ماده ۷۷۱ قانون مدنی)

■ **مالکیت رهنی و مالکیت اجاره به شرط تملیک:** در مالکیت رهنی شما، مالک ملک هستید و فقط خود را جهت اخذ وام و ... در گرو (رهن) بانک قرار می‌دهید. در این حالت شما امکان اجاره دادن و یا در برخی موارد فروش آن را دارید و ملک خود را فقط در رهن قرار داده‌اید. اما در اجاره به شرط تملیک، اجاره دهنده مالک ملک است و تا زمان اتمام اجاره و انتقال ملک فقط منافع آن به مستأجر واگذار می‌شود.

تفاوت دیگر این دو در این است که در مالکیت رهنی سند را در رهن بانک قرار می‌دهیم تا در صورت عدم پرداخت وام بانک بتواند آن را تصاحب کند، اما در اجاره به شرط تملیک، وام را صرفاً برای خرید همان ملک مورد قرارداد می‌گیریم.

■ مالیات نقل و انتقال

مالیات نقل و انتقال ملک به عهده فروشنده می‌باشد و به صرت زیر محاسبه می‌گردد.
۱ **املاک مسکونی:** نرخ مالیات نقل و انتقال املاک مسکونی ۵٪ ارزش معاملاتی ملک می‌باشد و قیمت معامله در محاسبه مالیات منظور نمی‌گردد.

■ دفترچه ارزش معاملاتی املاک

هر سال کمیسیون در اداره امور مالیاتی با حضور نمایندگان سازمان امور مالیاتی، مسکن و شهرسازی، جهاد کشاورزی، ثبت اسناد و شورای شهر تشکیل می‌گردد و باتوجه به اوضاع و احوال شهر و موقعیت املاک ارزش معامله هر مقدار عرصه و با توجه به نوع ساختمان و تکمیل بودن آن، ارزش اعیان معین می‌گردد.

■ انواع درآمد حقوق

الف) حقوق ثابت (اصل حقوق)

ب) مزایای مربوط به شغل که به دو دسته مزایای مستمر و مزایای غیرمستمر تفکیک می‌شود.

■ حقوق و مزایای مستمر: مزایای مستمر به دو دسته تقسیم می‌شود.

۱ مستمر نقدی

۲ مستمر غیرنقدی

حقوق و مزایای مستمر نقدی عبارت است از:

- حقوق ثابت
- حق اولاد
- فوق‌العاده بدی آب و هوا
- حق ایاب و ذهاب
- محل خدمت
- شرایط محیط کار
- مزایای مستمر نقدی
- حق مقام
- حق مسکن
- محرومیت از تسهیلات زندگی
- اشتغال خارج از مرکز
- نوبت کاری

■ مزایای مستمر غیرنقدی

- ۱ استفاده از مسکن واگذاری از طرف کارفرما (با اثاثیه و یا بدون اثاثیه)
- ۲ استفاده از اتومبیل اختصاصی از طرف کارفرما (با راننده و یا بدون راننده)
- ۳ سایر مزایای غیرنقدی مستمر مانند خواروبار، بن و ... مزایای غیرمستمر

■ انواع مزایای غیرمستمر

- ۱ مزایای غیرمستمر نقدی
- ۲ مزایای غیرمستقیم غیرنقدی

مزایای غیرمستمر نقدی شامل:

- اضافه کار
- فوق العاده مأموریت
- پاداش
- هزینه سفر
- عیدی

مزایای غیرمستمر غیرنقدی شامل:

- وجوه پرداختی بابت لباس کار
- باز خرید مرخصی
- بهره‌وری

■ اظهارنامه مالیاتی

اظهارنامه مالیاتی فرمی است که به منظور اظهار درآمدها، هزینه‌ها، دارایی‌ها، بدهی‌ها، سرمایه، معافیت‌ها، درآمد مشمول مالیات، بخشودگی مالیاتی و همچنین اطلاعات هویتی و مکانی، مطابق نمونه‌هایی که توسط سازمان امور مالیاتی ارائه می‌گردد، تنظیم می‌شود.

■ بین برگ تشخیص مالیات

برگ تشخیص مالیات در حقیقت اظهارنظر اداره امور مالیاتی نسبت به مالیات مؤدی براساس رسیدگی‌های صورت گرفته است و برای انواع مالیات از قبیل عملکرد، حقوق و غیره به صورت جداگانه صادر می‌شود.

■ **برگ قطعی مالیات:** برگ قطعی مالیات زمانی صادر می‌شود که اظهارنامه مالیاتی مورد قبول و پذیرش اداره امور مالیاتی قرار بگیرد و یا بعد از پیگیری برگ تشخیص در زمان مقرر و تمکین به آرای قانونی صادر شود.

■ **مؤدیان مالیاتی:** مؤدیان مالیاتی کسانی که مالیات به دولت می‌پردازند و طبق قانون به دولت مدیون هستند. به عبارت دیگر مؤدیان مالیاتی به اشخاصی اطلاق می‌گردد که بدهی مالیاتی بابت هرگونه فعالیت یا معاملات انجام شده متوجه آنها است.

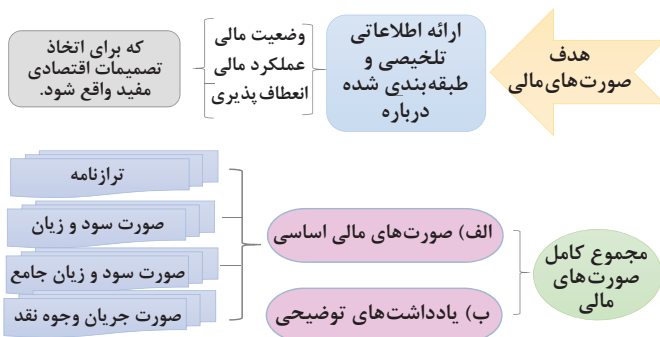
چرخه حسابداری چیست؟

سیستم حسابداری باید به طور منظم تمام اطلاعات مالی مربوط به یک مؤسسه را اندازه‌گیری، ثبت، طبقه‌بندی و آثار اقتصادی آن را در صورت‌های مالی تلخیص کند. فرایند حسابداری شامل یک سری مراحل پیاپی است که در هر دوره مالی تکرار می‌شود. این مراحل را معمولاً چرخه حسابداری می‌گویند.

توالی چرخه حسابداری بدون استفاده از کاربرگ و با استفاده از کاربرگ به شرح زیر است:



- مراحل ۱ تا ۴ طی دوره مالی به صورت مستمر و پیاپی انجام می‌گیرد.
 - مرحله ۵ (تهیه تراز آزمایشی اصلاح نشده) ممکن است در هر مقطعی از زمان و براساس نیاز تهیه شود.
 - مراحل ۱ تا ۵ با استفاده از کاربرگ و بدون استفاده از کاربرگ یکسان است.
 - مراحل ۶، ۷ و ۸ براساس نیاز به صورت سه ماهه، شش ماهه، و یا حداقل در پایان هر دوره مالی تهیه می‌گردد.
 - مراحل ۹ و ۱۰ براساس نیاز به صورت سه ماهه، شش ماهه، و یا حداقل در پایان هر دوره مالی تهیه می‌گردد.
- امروزه اطلاعات به ابزار مهمی برای دستیابی به امتیازات و اهداف اقتصادی تبدیل شده است. گسترش و دامنه گردش اطلاعات و سهم مؤثر آن در تصمیم‌گیری‌های درون سازمانی و برون سازمانی، موجب بروز تحولات اساسی در سرنوشت واحدهای تجاری گردیده است.
- صورت‌های مالی مؤسسات به‌عنوان یک منبع و ابزار اصلی و ارزشمند برای ارائه و ارزیابی اطلاعات معرفی می‌گردد. ابزاری که از مهم‌ترین منبع سنجش اعتبار مؤسسه‌ها در تعیین میزان قابلیت تعهدات برون سازمانی محسوب می‌شود.



ترازنامه: بیانگر وضعیت مالی مؤسسه در خصوص میزان دارایی، بدهی و سرمایه مؤسسه در یک تاریخ مشخص است.

صورت سود و زیان: خلاصه و نتیجه عملکرد مؤسسه را در خصوص درآمدها و هزینه‌ها در طی یک سال مالی نشان می‌دهد.

صورت سود و زیان جامع: کل درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده طی دوره را که قابل انتساب به حقوق صاحبان سرمایه است، به تفکیک اجزای تشکیل‌دهنده آنها نشان می‌دهد.

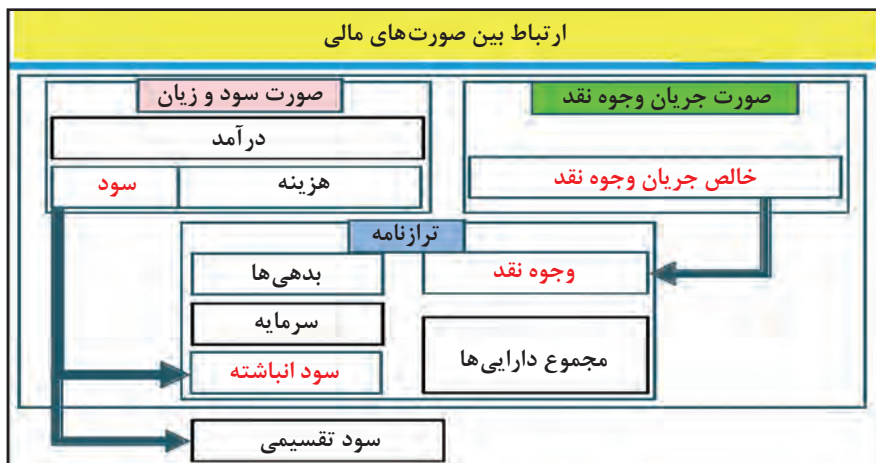
■ **صورت جریان وجوه نقد:** بیانگر توان مؤسسه در ایفای به موقع تعهدات و نحوه ورود و خروج وجه نقد در مؤسسه است.

■ یادداشت‌های توضیحی

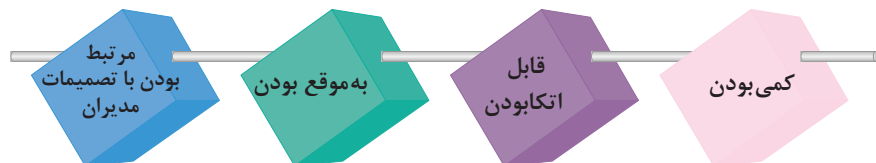
شامل اطلاعات تشریحی و جزئیات بیشتری از اقلام منعکس شده در صورت‌های مالی اساسی است. این یادداشت‌ها، اطلاعات توضیحی یا جزئیات اقلام ارائه شده در صورت‌های مالی و اطلاعاتی در مورد اقلامی که واجد شرایط لازم برای شناسایی در صورت‌های مالی نیست را ارائه می‌دهد.

ارتباط بین صورت‌های مالی

صورت‌های مالی اساسی با یکدیگر ارتباط ذاتی دارند زیرا همگی جنبه‌های عملیات و رویدادهای مالی یگانه‌ای را گزارش می‌کنند. اگرچه هر یک از صورت‌های مالی اطلاعات متفاوتی را ارائه می‌کنند اما از آنها انتظار نمی‌رود نیازهای اطلاعاتی همه استفاده‌کنندگان را تأمین نمایند.



ویژگی‌های صورت‌های مالی



ابعاد گزارشگری مالی مؤسسه‌ها



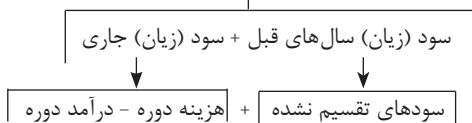
صورت سود و زیان به مثابه فیلمی بین دو عکس ترازنامه

نمایش صورت سود و زیان براساس معادله حسابداری

معادله حسابداری

دارایی = بدهی + حقوق صاحبان سرمایه

سود (زیان) انباشته + سرمایه مالکان



نحوه ارائه صورت‌های مالی را از استاندارد شماره یک و شش می‌توانید استخراج کنید.

کنترل‌های داخلی حسابداری

کلیه اقدامات و روش‌هایی که برای حصول اطمینان از حفاظت دارایی‌ها و درستی اسناد و مدارک و گزارش‌های مالی به کار گرفته می‌شود را کنترل داخلی حسابداری می‌گویند. کنترل‌های داخلی در یک مؤسسه براساس چهارچرخه به شکل زیر است:

چرخه درآمد خدمات و فروش کالا

۱- قیمت و شرایط کالاها و خدمات باید براساس مجوزها باشد. ۲- هر کالا و خدماتی که برای مشتریان ارسال می‌شود باید دارای صورتحساب باشد. ۳- صورت حساب‌ها باید فوراً طبقه بندی و گزارش شود. ۴- در صدور فاکتور باید به قیمت خرید و نوسان قیمت‌ها توجه شود.

چرخه مخارج

۱- تغییر نرخ دستمزدها باید براساس قوانین و تأیید مدیریت باشد. ۲- مقدار، مشخصات و کیفیت کالا و خدمات دریافتی با مدارک مطابقت داشته باشد. ۳- مبلغ هزینه‌ها باید کنترل شود و پرداخت‌ها براساس مجوزها صورت گیرد.

چرخه تولید

۱- طرح تولید باید به تأیید مدیریت برسد. ۲- بهای تمام شده محصولات باید صحیح باشد و سریعاً گزارش شود. ۳- ثبت آمار واقعی تولید محصول، ضایعات و ساعات کارکرد پرسنل.

چرخه مالی

۱- مقدار و زمان پرداخت بدهی باید مطابق معیارهای مدیریت باشد. ۲- دسترسی به وجه نقد باید به اشخاصی داده شود که مجوز لازم را از مدیریت داشته باشند.

اقدامات پیش از بستن حساب‌ها

پیش از هر اقدامی برای بستن حساب‌ها باید از صحت مانده و ماهیت آنها اطمینان حاصل نمود به این منظور برخی از این کنترل‌ها عبارت‌اند از:

- ۱ ترازهای مالی شرکت را در سطوح مختلف (کل، معین و تفصیل) تهیه کنید.
- ۲ حساب‌ها را از نظر رعایت ماهیت معمول خود بررسی کنید (به ویژه حساب‌های بانک، صندوق، تنخواه‌گردان)
- ۳ مطابقت حساب بانک با صورت حساب‌های دریافتی از بانک‌ها
- ۴ بررسی کلیه اسناد حسابداری به صورت تک به تک و رفع ایرادات احتمالی
- ۵ اطمینان از ثبت کلیه فاکتورهای صادره
- ۶ اطمینان از ثبت کلیه فعالیت‌های مالی مؤسسه در سال جاری
- ۷ تهیه نسخه پشتیبان از نرم‌افزار حسابداری

و...

اقدامات فوق تنها برخی از کنترل‌های اصلی پیش از بستن حساب‌ها است که البته ممکن است در مؤسسات مختلف با نوع فعالیت‌های متفاوت این کنترل‌ها کمتر و یا بیشتر باشد. پس از حصول اطمینان از درستی کلیه اطلاعات، اکنون با کسب مجوزهای لازم از مدیران می‌توان نسبت به بستن حساب‌ها اقدام کرد.

ارتباط بین بستن حساب‌ها با مفروضات حسابداری

تعریف فرض دوره مالی: نتایج واقعی عملیات یک واحد تجاری را تنها در خاتمه عملیات آن می‌توان تعیین کرد. از طرف دیگر، بستنکاران، اعتباردهندگان و اشخاص ذی‌نفع نمی‌توانند تا تاریخ انحلال، از نتایج آن بی‌خبر باشند. از این رو عمر واحد تجاری به دوره‌های زمانی مساوی تقسیم می‌شود که هر دوره را اصطلاحاً (دوره حسابداری) گویند. دوره مالی ممکن است سه ماهه، شش ماهه یا یک‌ساله باشد. هر دوره مالی را که دوازده ماه طول بکشد اصطلاحاً سال مالی گویند.

باتوجه به تعریف فوق یکی از دلایل مهم در بستن حساب‌های موقت را می‌توان فرض دوره مالی دانست چرا که ذی‌نفعان علاقه‌مندند نتیجه عملکرد شرکت را در مقاطع زمانی مختلف مورد قضاوت قرار دهند یکی از این مقاطع پایان دوره مالی است به همین دلیل در پایان دوره مالی باید کلیه حساب‌های موقت بسته شوند تا برای اندازه‌گیری عملکرد واحد اقتصادی در ابتدای دوره مالی بعد با مانده صفر دوره مالی شروع شود.

ارتباط بین بستن حساب‌ها با قوانین مالیاتی

وزارت امور اقتصادی و دارایی به پیشنهاد سازمان امور مالیاتی کشور و به استناد ماده ۹۵ اصلاحیه قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ آیین‌نامه اجرایی با عنوان زیر منتشر نموده است:

«آیین‌نامه مربوط به نوع دفاتر، اسناد و مدارک و روش‌های نگهداری و نمونه اظهارنامه مالیاتی و نحوه ارائه برای رسیدگی و تشخیص درآمد مشمول مالیات موضوع ماده ۹۵ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم»

بخشی از این آیین‌نامه که با بستن حساب‌های دائم در ارتباط است در زیر آورده شده است:

ماده ۶: بند دوم

مؤدیانی که دفاتر دستی نگهداری می‌نمایند، مکلفند برای هر سال مالیاتی فقط از دفاتری که طی سال مالیاتی قبل نزد مراجع قانونی ذی‌ربط ثبت شده استفاده نمایند. در مواردی که دفاتر ثبت شده مذکور در هر سال برای ثبت عملیات مالی مؤدیان تا پایان سال مالیاتی کفایت ننماید، مجاز به استفاده از دفاتر ثبت شده طی همان سال می‌باشند.

با توجه به مطالب فوق یکی از دلایل مهم در بستن حساب‌های دائم الزام به داشتن دفاتر جداگانه برای هر سال مالی است که واحدهای تجاری را ملزم به بستن حساب‌های دائم برای انتقال از دفاتر سال جاری به دفاتر سال آینده می‌نماید.

اسامی دیگر حساب‌های موقت و دائمی

در برخی از کتب حسابداری برای عناوین حساب‌های موقت و دائمی از اسامی دیگری نیز به شرح زیر استفاده شده است:

حساب‌های اسمی	حساب‌های سود و زیانی	حساب موقت
حساب‌های حقیقی (واقعی)	حساب‌های ترازنامه‌ای	حساب‌های دائمی

در منابع لاتین نیز این دو حساب با عناوین زیر شناخته می‌شوند

- Temporary Accounts
- Permanent Accounts

بستن حساب‌های دائمی بدون استفاده از حساب تراز اختتامی

پیش‌تر در کتاب گفته شد که برای بستن حساب‌های دائمی از یک حساب واسطه با عنوان «حساب تراز اختتامی» استفاده می‌شود اما باید بدانیم که برخی از واحدهای تجاری برای بستن حساب‌های دائمی از این حساب استفاده نمی‌کنند و مستقیماً و با یک ثبت کلیه حساب‌های دائمی را می‌بندند، برای این منظور کلیه حساب‌های دائمی با مانده بستانکار را بدهکار کرده و در مقابل کلیه حساب‌های دائمی با مانده بدهکار را بستانکار می‌نماییم به این ترتیب به دلیل برابری جمع دارایی‌ها با بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه این ثبت تراز می‌گردد نمونه‌ای از آن در صفحه روبرو آمده است:

شماره سند:		مؤسسه...		شماره صفحه دفتر روزنامه:	
تاریخ سند: ۱۳۹۶/۱۲/۲۹		سند حسابداری		تعداد ضمام:	
ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		استهلاک انباشته ائانه		xxx	
		حساب‌های پرداختی		xxx	
		حقوق پرداختی		xxx	
		پیش دریافت درآمد		xxx	
		سرمایه		xxx	
		سود و زیان انباشته		xxx	
		بانک			xxx
		حساب‌های دریافتی			xxx
		پیش پرداخت اجاره			xxx
		ائانه		xxx	xxx
جمع:					
شرح سند: بابت بستن حساب‌های دائمی					
تنظیم کننده: تأییدکننده: تصویب کننده:					

افتتاح حساب‌های دائمی بدون استفاده از حساب تراز افتتاحی

پیش‌تر در کتاب گفته شد که برای افتتاح حساب‌های دائمی از یک حساب واسطه با عنوان «حساب تراز افتتاحی» استفاده می‌شود اما باید بدانیم که برخی از واحدهای تجاری برای افتتاح حساب‌های دائمی از این حساب استفاده نمی‌کنند و مستقیماً و با یک ثبت کلیه حساب‌های دائمی را افتتاح می‌نمایند برای این منظور کلیه حساب‌های دائمی با مانده بدهکار را بدهکار کرده و در مقابل کلیه حساب‌های دائمی با مانده بستانکار را بستانکار می‌نماییم به این ترتیب به دلیل برابری جمع دارایی‌ها با بدهی‌ها و حقوق صاحبان سرمایه این ثبت تراز می‌گردد نمونه‌ای از آن در زیر آمده است :

فرایند بستن حساب‌ها در نرم افزارهای حسابداری

نرم افزارهای حسابداری معمولاً عملیات بستن حساب‌ها در پایان سال مالی را به صورت خودکار انجام می‌دهند برای این منظور کافی است حسابداران در ابتدای دوره مالی ماهیت هر حساب و موقت یا دائمی بودن آن را برای نرم افزار حسابداری مشخص کنند، نرم افزار در پایان دوره مالی با تشخیص حساب‌های موقت از دائمی عملیات بستن حساب‌ها را انجام می‌دهد در نظر داشته باشید این عمل صرفاً موجب تسهیل و تسریع در کار حسابداران می‌شود و یک نرم افزار حسابداری نمی‌تواند جایگزین یک حسابدار شود.

ردیف	کد حساب	شرح	مبلغ جزء	بدهکار (ریال)	بستانکار (ریال)
		بانک		xxx	
		حساب‌های دریافتی		xxx	
		پیش پرداخت اجاره		xxx	
		اثاثه		xxx	
		استهلاک انباشته اثاثه		xxx	
		حساب‌های پرداختی		xxx	
		حقوق پرداختی		xxx	
		مالیات پرداختی		xxx	
		پیش دریافت درآمد		xxx	
		سرمایه		xxx	xxx
		سود و زیان انباشته		xxx	xxx
جمع:					
شرح سند: بابت بستن حساب‌های دائمی					
تنظیم کننده: تأیید کننده: تصویب کننده:					

پرسش و پاسخ

■ آیا حساب‌ها تنها در پایان دوره مالی بسته خواهند شد؟ خیر، یک حساب ممکن است در طی دوره مالی نیز بسته شود مانند حساب‌های دریافتی یا پرداختی که پس از تسویه حساب خود به خود صفر می‌شود.

■ آیا مبحث بستن حساب‌ها دارای یک استاندارد حسابداری است؟ خیر

■ آیا الزامی برای رعایت ترتیب بستن حساب‌های موقت وجود دارد؟ هر چند که ممکن است رعایت نکردن ترتیب بستن حساب‌ها در نتیجه نهایی تغییری ایجاد نکند اما بهتر است به منظور حفظ نظم و رعایت کنترل‌های داخلی این ترتیب رعایت گردد.

■ آیا ثبت مالیات جز مراحل بستن حساب‌ها است؟ خیر، اما این ثبت پس از بستن حساب‌های موقت و قبل از بستن حساب‌های دائمی انجام می‌گیرد.

■ آیا فرایند بستن حساب‌ها در مؤسسات تولیدی متفاوت از مؤسسات بازرگانی است؟ در مؤسسات تولیدی بر خلاف مؤسسات بازرگانی که کالا بدون تغییر به فروش می‌رسد، مواد اولیه طی فرایند تولید تبدیل به کالا شده و سپس به فروش خواهد رسید به همین دلیل در این نوع مؤسسات حساب‌های مربوط به فروش شبیه مؤسسات بازرگانی است اما در طی فرایند تولید حساب‌های دائمی جدیدی که متفاوت از مؤسسات بازرگانی است ایجاد می‌شود.