

مدیریت تقسیم شود که حسابداری عمومی وظیفه تهیه و ارزیابی گزارشهای مربوط به اطلاعات گذشته تاریخی را به عهده داشته باشد و حسابداری مدیریت با پیشبینی اطلاعات مربوط به آینده سروکار داشته باشد. بهیچ وجهی است اشخاص ذی نفع داخلی و خارجی با اطلاعات هر دو بخش از امور مالی شرکت راضی خواهند داشت.

صاحبان سهام به اطلاعات تاریخی جهت تهیه از وضعیت مالی و میزان منابع سود حاصل از فعالیتهای موسسه از یک طرف (حاصل گزارشهای حسابداری عمومی) و پیشبینی وضعیت مالی در آینده از طرف دیگر نیاز دارند تا بتوانند از این راه تصمیمهای لازم را جهت تعیین میزان سرمایه گذاری، رشد و توسعه حوزه فعالیت شرکت اتخاذ نمایند.

موسسه های بانکی که یکی از منابع تامین کننده وجوه مورد نیاز می باشند به اطلاعات تاریخی و پیشبینی های آینده جهت کنترل وضع مالی موسسه و اطمینان از امنیت سرمایه گذاری خویش نیازمندند. به همین ترتیب سایر اشخاص ذی نفع و علاقمند به این دو دسته گزارشها رجوع می کنند. علاوه بر موارد پیشگفته یکی از مهمترین استفاده کنندگان از گزارشهای تاریخی، حسابداری مدیریت می باشد تا بر پایه اطلاعات تاریخی و روند این گزارشها بتواند پیشبینی های نسبتاً دقیقتری از اوضاع آینده تهیه نماید.

روشهای محاسبه و طبقه بندی اطلاعات و رویدادهای مالی در هر دو بخش باید مشابه باشد تا قابلیت مقایسه نتایج فراهم آید. حسابداری اموال، ماشین آلات و تجهیزات در موسسه های صنعتی ایران نسبت به سایر بخشهای امور



حسابداری اموال

ماشین آلات و

تجهیزات

محمدرضا شمس بیدهندی

شوق به کاران، ... و حسابداری خرید، حسابداری فروش و محاسبه، کنترل و پرداخت حقوق و مزایا انجام می شود و در حسابداری موجودیهای انبار، حسابداری امور تسلیحات و تجهیزات، محاسبه و کنترل کلیه ایتمهای تمام شده محصولات و خدمات و ثبت دفاتر و کارت حسابهای معین صنعتی و همچنین تهیه بودجه سالانه شرکت از این روشها استفاده می شود. هر چند هنوز تعدادی از موسسه های متوسط و بزرگ اقدام به اصلاح نظام محاسبه نکرده اند اما شاید بتوان گفت طبقه بندی دیگر تقسیم بندی سیستم حسابداری عمومی و حسابداری

سیستم اطلاعاتی حسابداری به عنوان بخشی از مجموعه سیستمهای جامع یکپارچه و شاید مهمترین بخش از این مجموعه مطرح است. دیدگاهها و نظریه های متفاوتی در ارتباط با اجزای این سیستم از سوی صاحب نظران مطرح شده است. قبل از طرح مباحث حسابداری مدیریت در جامعه حسابداری ایران و حتی سالها پس از طرح این مباحث، سازمان مالی موسسه ها و شرکتهای صنعتی به دو بخش حسابداری مالی و حسابداری صنعتی تقسیم می شد. در بخش حسابداری مالی وظایفی همچون تحریر دفاتر روزنامه و کل (پلمپ شده) و دفاتر حسابداری معین مالی مانند حساب بانکی

مالی دارای حجم کار کمتری است اما بخش عمده‌ای از داراییهای موسسه را تشکیل می‌دهد، از این رو توجه به آن اهمیت دارد. بیشتر شرکتها در سالهای اخیر با توجه به رشد و گسترش استفاده از کامپیوتر، از نرم‌افزارهای کاربردی جهت انجام عملیات دفتری، حقوق و مزایا، انبار و حسابداری انبار، محاسبات کارکرد پرسنل و کنترل حضور و غیاب استفاده می‌کنند. اما تعداد بسیار کمی از نرم‌افزارهای کاربردی حسابداری اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات برخوردار هستند. بدیهی است افزایش میزان استفاده از یک نرم‌افزار کاربردی علاوه بر اثرات مثبت در موسسه استفاده‌کننده، موجب بالا رفتن قابلیتها و کیفیت آن نرم‌افزار نیز می‌شود.

با توجه به توضیحات پیشگفته سعی شده است حسابداری اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات با نگرش سیستمی و حرفه‌ای به صورتی بیان شود که بتواند ملاکی جهت انتخاب نرم‌افزارهای کامپیوتری در این زمینه باشد.

حسابداری اموال، همچون سایر سیستمها با داده‌های ورودی، پردازش اطلاعات و گزارشهای خروجی و نظام بازخور اطلاعات سروکار دارد (دیدگاه سیستمی). همچنین حسابداری اموال ناظر بر سه بخش تحصیل، استفاده، واگذاری و کنارگذاری اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات (دیدگاه حرفه‌ای) می‌باشد. داده‌های ورودی را نیز می‌توان به دو بخش اطلاعات پایه و اطلاعات جاری طبقه‌بندی کرد، با این تعریف که اطلاعات پایه آن دسته از اطلاعات است که در طی یک دوره مالی انتظار تغییر در آنها وجود ندارد و یا کم است.

۱ - تحصیل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات

یک موسسه، اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات مورد نیاز خود را از راههای مختلف تهیه می‌کند که عمده‌ترین آنها خرید، ساخت و معاوضه می‌باشد. اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات آن دسته از داراییهای یک موسسه می‌باشد که:

الف - به قصد بهره‌برداری و برای تولید یا عرضه کالا و خدمات، اجاره به دیگران تحصیل می‌شوند و نه به قصد فروش،
ب - منافع آینده آنها قابل اندازه‌گیری باشد. بهای تمام شده هر یک از اقلام اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات از دو بخش زیر تشکیل می‌شود.

الف - بهای تمام شده خرید پس از کسر تخفیف،

ب - کلیه مخارج مربوط به رساندن دارایی به محل و مرحله بهره‌برداری همچون حقوق و عوارض گمرکی، بارگیری، حمل و نقل و تحویل، اجرای فونداسیون خاص ماشین‌آلات و غیره.

موسسه‌ها این‌گونه داراییهای خود را تحت سرفصلهای زمین، ساختمان، تاسیسات، ماشین‌آلات، اثاثیه و منصوبات، ابزار و لوازم و وسایل نقلیه گروه‌بندی می‌کنند.

در موارد خاص، چنانچه هر یک از اقلام اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات از اجزای متفاوت و تفکیک‌پذیر تشکیل شده باشد، تخصیص جمع مخارج به اجزای تشکیل‌دهنده آن و برآورد عمر مفید هر یک از اجزا می‌تواند حسابداری اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات را بهبود بخشد. برای مثال اگر عمر مفید موتورهای هواپیما احتمالاً کمتر از عمر بدنه هواپیما باشد، به جای در نظر گرفتن کل هواپیما به عنوان

یک دارایی، بهتر است موتورها را دارایی جداگانه‌ای محسوب کرد.

اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات را از یک نظر می‌توان به دو گروه استهلاک‌پذیر و استهلاک‌ناپذیر تقسیم کرد. در موسسه‌های صنعتی و تجاری غیر کشاورزی، زمین، استهلاک‌ناپذیر می‌باشد.

یک نرم‌افزار کامپیوتری مناسب باید با توجه به توضیحاتی که داده شد امکان ثبت موارد زیر را فراهم کند:

الف - راههای تحصیل دارایی (خرید، ساخت، معاوضه و ...)

ب - تفکیک بهای تمام شده به دو بخش قیمت خرید و مخارج مربوط به رسانیدن به محل و مرحله بهره‌برداری،

ج - سرفصل حسابهای مربوط به بهای تمام شده، استهلاک انباشته، استهلاک دوره اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات،

د - استهلاک‌پذیر و استهلاک‌ناپذیر بودن،
ه - امکان تعریف اجزای متفاوت و تفکیک‌پذیر هر یک از اقلام اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات.

داده‌های ورودی پایه عبارتند از:

- راههای تحصیل،
- بهای تمام شده اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات ابتدای دوره مالی،
- سرفصل حسابها.

اطلاعات جاری مربوط به تحصیل در ارتباط با اموال تحصیل شده طی دوره مالی می‌باشد.

۲ - استفاده از اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات

همانطور که در تعریف اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات گفته شد، این دسته از داراییها به قصد فروش تحصیل نمی‌شوند

و هدف از تهیه آنها بهره‌برداری برای تولید یا عرضه کالا و خدمات یا اجاره به دیگران است. از لحاظ اصولی اموال به قصد استفاده و نه انبار کردن تهیه می‌شوند، اما گاهی مشاهده می‌شود که در انبارهای موسسه‌ها اقلام اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات بهره‌برداری نشده نیز وجود دارد که ناشی از شرایط اقتصاد تورمی و تعرفه‌های فروش کارخانجات تولیدکننده می‌باشد. داراییها پس از پایان عمر مفید خود دارای ارزش اسقاط نیز می‌باشند، بدین مفهوم که قابل فروش هستند. تفاوت بهای تمام شده خرید و ارزش اسقاط دارایی معادل مبلغی است که باید در طول عمر مفید دارایی و عمدتاً به دلیل استفاده و گهگاه مرور زمان به حساب هزینه منظور شود.

این هزینه طبیعتاً در مقابل منافی است که استفاده از دارایی برای یک موسسه ایجاد کرده است (اصل وضع هزینه‌های یک دوره از درآمدهای همان دوره). جدول ماده ۱۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم روشها و نرخهای مربوط به مستهلک نمودن مبلغ پیشگفته را مشخص کرده است.

در متون حسابداری استهلاک علاوه بر دو روش مندرج در قانون مالیاتهای مستقیم ایران (مستقیم و نزولی) روشهای دیگری نیز قید شده است. از جمله روشهای میزان تولید، ساعات کارکرد، مجموع سنوات و ... که از همه روشهایی که گفته شد می‌توان در تجزیه و تحلیل‌های مربوط به حسابداری مدیریت استفاده کرد. در طی استفاده از اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات مخارجی حاصل می‌شود. تعیین اینکه آیا مخارج بعدی مربوط معرف بهسازی است و باید به بهای ثبت شده داراییها اضافه شود یا اینکه مبین تعمیرات است و باید به هزینه جاری

محسوب گردد، غالباً دشوار است اما ذکر این نکته لازم است که هزینه‌های جاری تعمیراتی جهت حفظ سطح عملیاتی دارایی لازم است مانند نقاشی سالانه ساختمان و روغنکاری دوره‌ای ماشین‌آلات، تعویض روغن وسایل نقلیه و ... و تنها مخارجی به ارزش ثبت شده دارایی اضافه می‌شود که منافع آینده دارایی موجود را به میزانی بیش از برآورد قبلی افزایش دهد مانند:

الف - افزایش برآورد عمر مفید دارایی،

ب - افزایش ظرفیت دارایی،

ج - بهبود اساسی در کیفیت تولیدات یا کاهش در مخارج عملیاتی دارایی در طی عمر مفید دارایی. هنگام استفاده از آن ممکن است دارایی جابه‌جا شود که این جابه‌جایی گاهی با هزینه همراه است. مانند جابه‌جایی ماشین‌آلات که اجرای فونداسیون در محل جدید و یا مونتاژ دارایی را در محل قبلی لازم دارد. به‌هرحال جابه‌جایی باید در مدارک حسابداری ثبت شود.

بازرسی اموال از دیدگاه فعال بودن آن جهت رعایت مفاد قانون مالیاتهای مستقیم در این رابطه و مرحله اثبات وجود در حسابرسی نهایی اموال از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است که باید به‌طور مداوم توسط صاحب‌جمع اموال انجام شود و نتایج آن به حسابداری جهت ثبت در مدارک و اعمال مواد قانونی گزارش شود.

یک نرم‌افزار کامپیوتری مناسب باید با توجه به توضیحات فوق امکان ثبت موارد زیر را فراهم کند:

الف - معرفی روشها و نرخهای محاسبه استهلاک اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات (جدول ماده ۱۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم جهت محاسبه و ثبت هزینه استهلاک در دفاتر قانونی و جدولهای خاص شرکت

جهت استفاده در تجزیه و تحلیل‌های حسابداری مدیریت)،

ب - ثبت مخارج بهسازی و اثرات آن در افزایش عمر مفید دارایی،

ج - ثبت جابه‌جایی در محل استفاده از دارایی و مخارج احتمالی مربوط به جابه‌جایی،

د - ثبت نتایج حاصل از بازرسی و مشاهده عینی اموال اعم از وجود یا وجود نداشتن، فعال و غیرفعال بودن،

ه - ثبت پوشش بیمه‌ای اموال.

داده‌های ورودی پایه در این رابطه روشها و نرخهای محاسبه استهلاک است و سایر موارد پیشگفته اطلاعات جاری می‌باشند.

۳ - واگذاری و کنارگذاری اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات

اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات به راهها و دلایل مختلف واگذار و کنار گذاشته می‌شوند که به‌طور عمده عبارتند از:

الف - فروش دارایی که در این صورت باید بهای فروش و سود (زیان) حاصل در دفاتر ثبت گردد،

ب - معاوضه با دارایی مشابه یا غیرمشابه که با سرک نقدی و یا بدون سرک می‌باشد. به‌هرحال در این رابطه نیز مطابق استانداردهای مبادلات غیر پولی باید نتایج در دفاتر ثبت شود و در صورت تکمیل فرایند کسب درآمد، سود (زیان) حاصل باید شناسایی و در دفاتر ثبت شود،

ج - از بین رفتن دارایی به دلیل حوادث طبیعی (سیل، زلزله، آتش‌سوزی) که در این حالت نیز در صورت پوشش بیمه و تامین بخشی از خسارت دارایی سود (زیان) حاصل باید شناسایی و در دفاتر ثبت شود، د - سرقت دارایی (به‌طور عمده در ارتباط با

تمام شده تحصیل و استهلاک انباشته اموال است،

ج - علی الحسابهای پرداختی جهت تحصیل اموال از داخل ایران و یا خارج از ایران نیز در یک سرفصل حساب کل جمع شده است.

۵- امکانات جانبی و گزارشها

یک نرم افزار کامپیوتری مناسب باید امکانات و قابلیتهای زیر را دارا باشد:

الف - امکان تهیه سند حسابداری هزینه های استهلاک و ارسال آن به سیستم دفتری،
ب - امکان تهیه سند حسابداری واگذاری و کنارگذاری اموال و ماشین آلات و تجهیزات و ارسال آن به سیستم دفتری،
ج - امکان تهیه پرونده پشتیبان^۱ از اطلاعات سیستم،

د - امکان تعریف سطوح دسترسی استفاده کنندگان از سیستم،

ه - امکان تهیه گزارشهای مختلف از فهرست اموال موجود در یک مرکز هزینه قسمت یا نزد پرسنل،

و - امکان تهیه گزارشهای مختلف از بهسازی، جابه جایی و ... امثال، ماشین آلات و تجهیزات،

ز - امکان ثبت هزینه استهلاک هر یک از اقلام اموال، ماشین آلات و تجهیزات در حساب پروژه ها،

ح - امکان ثبت ارزش روز اموال، ماشین آلات و تجهیزات جهت تجزیه و تحلیل های حسابداری مدیریت و مقایسه آن با ارزش دفتری،

ت - امکان ثبت مبالغ مربوط به تجدید ارزیابی داراییها.

حساب تفصیلی	معین	حساب کل
ندارد	زمین	اموال، ماشین آلات و تجهیزات
ندارد	ساختمان	
ندارد	تاسیسات	
ندارد	ماشین آلات	
ندارد	اثاثیه و منصوبات	
ندارد	ابزار و لوازم	
ندارد	وسایل نقلیه	
ندارد	ذخیره استهلاک ساختمان	
ندارد	ذخیره استهلاک تاسیسات	
پروژه ها	مواد و مصالح	داراییهای در جریان ساخت
پروژه ها	دستمزد	
پروژه ها	کارمزد	
اشخاص حقیقی و حقوقی	فروشنندگان ایرانی	پیش پرداختها و سفارشات
اعتبارات اسنادی	فروشنندگان خارجی	سرمایه ای

موسسه ها این گونه داراییهای خود را تحت سرفصلهای زمین، ساختمان و تاسیسات و غیره گروه بندی می کنند که گروه بندی زیر در این ارتباط پیشنهاد می شود.

با توجه به اینکه در صورتهای مالی اساسی و یادداشتهای همراه، اموال، ماشین آلات و تجهیزات شامل اموال در حال بهره برداری، مخارج و علی الحسابهای پرداختی جهت اموال در حال تحصیل نیز می شود، سرفصل حسابهای کل، معین و تفصیلی مربوط طبق جدول شماره ۱ پیشنهاد می شود.

مزیت های عمده سرفصلهای پیشنهادی عبارتند از:

الف - تعداد حسابهای کل کمتر است،
ب - حساب کل اموال، ماشین آلات و تجهیزات، بیانگر ارزش دفتری اموال در حال بهره برداری و معینهای آن مبین بهای

وسایل نقلیه) که در این حالت اگر احتمال پیدا کردن و عودت وجود داشته باشد فقط ذخیره در حسابها منظور شود، در غیر این صورت با توجه به وجود یا وجود نداشتن پوشش بیمه ای نتایج شناسایی و در دفاتر ثبت می شود.

یک نرم افزار کامپیوتری مناسب باید با توجه به توضیحات فوق امکان ثبت موارد زیر را فراهم کند.

الف - راههای واگذاری و کنارگذاری اموال، ماشین آلات و تجهیزات،

ب - ثبت بهای فروش اموال، ماشین آلات و تجهیزات،

ج - ثبت ذخیره اموال به سرقت رفته.

۴ - منطق کدگذاری اموال، ماشین آلات و تجهیزات در دفتر کل

همان طور که بیان شد معمولاً