

پیش نویس دستورالعمل برکناری تاسیسات

دفتر بررسی های مالی

تغییر مبنای محاسبه هزینه استهلاك در صنعت برق از روش گروهی به روش های مستقیم و نزولی با استفاده از ضرایب تعیین شده در جدول ماده ۱۵۱ قانون مالیات های مستقیم لزوم بازنگری در مفاد دستورالعمل برکناری تاسیسات برق را به منظور تعیین ضوابط اجرایی یکسان برای برکناری تاسیسات برق در آینده ایجاب می نماید. در این راستا پیش نویس دستورالعمل برکناری تاسیسات برق توسط معاونت هماهنگی و نظارت مالی تهیه و جهت اعلام نظر به شرکت های برق منطقه ای ارسال شده است.

قسمت های اساسی پیش نویس (فصل دوم) تهیه شده بمنظور اخذ نظرات کلیه همکاران مالی در این شماره نیز درج می گردد. از کارشناسان و متخصصین مالی صنعت برق تقاضا دارد در صورت وجود هرگونه نظرات اصلاحی مراتب را به دفتر بررسی های مالی سازمان توانیر جهت جمع بندی نهایی ارسال نمایند.

مقدمه

به منظور اجرای ضوابط یکسان برای برکناری تاسیسات برق و همچنین نحوه ثبت و نگهداری سوابق اموال برکنار شده و نحوه گردش حسابها، دستورالعمل برکناری تاسیسات برق مورد بازبینی قرار گرفته و پیش نویس دستورالعمل با توجه به ملاحظات روش متحدالشکل حسابداری برق تدوین و جهت اظهار نظر به کلیه شرکت ها ابلاغ شده است.

فصل دوم - ضوابط

۱-۴- تعیین واحد برکناری در تاسیسات صنعت برق

اموال و تاسیسات تولید و انتقال نیروی برق برطبق روش متحدالشکل حسابداری برق براساس کدهای تعیین شده بشرح زیر به طبقات مختلف تفکیک شده اند:

تاسیسات تولید برق بوسیله بخار و گاز و دیزل ۶ طبقه
تاسیسات تولید برق بوسیله هیدرولیک ۷ طبقه

تاسیسات تولید برق بوسیله سیکل ترکیبی ۱۰ طبقه

تاسیسات انتقال نیرو ۸ طبقه

تاسیسات دیسپاچینگ ۳ طبقه

تاسیسات توزیع برق ۱۲ طبقه

تاسیسات عمومی و اداری ۱۰ طبقه

تاسیسات مذکور در هر یک از طبقات سهمی از کار تولید و انتقال و توزیع نیروی برق را بعهده دارند. بعنوان مثال در بخش تولید برق بوسیله بخار تاسیساتی که تولید بخار آب را بعهده دارند، تحت کد ۳۱۲ و بعنوان یک واحد اموال از بخش بخار شناسایی شده و به همین ترتیب تاسیساتی که انرژی الکتریکی را تولید می کنند تحت سرفصل کد ۳۱۴ بعنوان واحد توربوژنراتور تفکیک و شناسایی شده است. این مفاهیم همچنین با تعریف واحد اموال در اصول حسابداری نیز مطابقت دارد. از طرفی با توجه به مطابقت تعریف واحد اموال با واحد برکناری برطبق اصول حسابداری ناگزیر واحد برکناری را نیز هر یک از طبقات تعیین شده تشکیل می دهد.

با بررسی‌های انجام شده مشخص گردید در گذشته برکناری تاسیسات، بدلیل استفاده از روش استهلاک گروهی و اعمال حساب ارزش تاسیسات برکناری در حساب استهلاک انباشته، عملاً اجرای کار با مشکل مواجه نبوده ولی با پذیرش استفاده از روش مستقیم و نزولی و استفاده از ضرایب تعیین شده در جدول ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم برای محاسبه و کسر استهلاک و گستردگی و حجیم بودن مجموعه تجهیزات در هر یک از واحدهای اموال، انجام برکناری تاسیسات بدون تعیین اقلام برکناری میسر نمی‌باشد. بنابراین با همکاری کارشناسان فنی بمنظور بوجود آوردن امکان برکناری، مقرر گردید هر یک از طبقات مذکور به اقلام عمده‌ای تقسیم شده و هر یک از اقلام مذکور بعنوان «یک قلم برکناری» شناسایی گردد و با اجرای این دستورالعمل بتوان سهمی از اموال برکناری را در زمان فرسوده شدن، نابود شدن، ناباب شدن و ... از حسابهای تاسیسات برکنار کنیم. ضمناً با استفاده از متن فعلی روش متحدالشکل حسابداری برق و آخرین نسخه موجود روش متحدالشکل مزبور، فهرست اقلام برکناری به شرح ضمایم این دستورالعمل در هر یک از بخش‌های تولید، انتقال و توزیع تهیه و ارائه گردیده است.

۱۱-۴- تعیین ارزش اقلام برکناری

ارزش هر یک از واحدهای اموال با استفاده از دستورالعمل‌ها و نحوه طبقه‌بندی حساب تاسیسات در روش متحدالشکل حسابداری برق تعیین گردیده است. در این محاسبات کلیه ملاحظاتی را که سیستم متحدالشکل حسابداری برق و اصول و استانداردهای مالی مجاز دانسته مورد توجه و رعایت قرار گرفته است.

بنابراین، بررسی انجام شده بمنظور تعیین قیمت اقلام برکناری که براساس تعریف جزئی از هر یک از واحدهای اموال می‌باشد به این نتیجه رسید که با استفاده از اهمیت فنی هر یک از اقلام برکناری مذکور در کل واحد اموال ارزش ریالی اقلام برکناری تعیین گردد.

شایان ذکر است برای تعیین درجه اهمیت فنی اقلام برکناری آنها، ضمن کسب نظرات کارشناسان فنی از نتایج بررسی‌های بعمل آمده در ارزیابی‌های اقتصادی برای خرید و نصب تاسیسات تولید و انتقال نیروی برق نیز استفاده شده است.

۱۳-۴- روش‌های برکناری تاسیسات

۱-۱۳-۴- روش برکناری تاسیسات برقی و غیر برقی

برکناری تاسیسات در تمامی موارد بایستی با صدور دستورکار برکناری انجام گیرد. (شماره دستورکار برکناری با استفاده از دستورالعمل مربوطه تعیین می‌گردد) پس از اینکه برکناری سهمی از تاسیسات با صدور و تایید فرم دستورکار برکناری تصویب گردید امور مالی با دریافت یک نسخه از دستورکار برکناری تصویب شده بشرح ذیل اقدام می‌نماید:

- ۱-۱۳-۴- حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری با شماره دستورکار برکناری در دفاتر افتتاح می‌گردد.

- ۲-۱۳-۴- با استفاده از کارت اموال و درصدهای تعیین شده در فهرست اقلام برکناری (پیوست شماره ۱)، قیمت تمام شده و استهلاک انباشته اقلام برکناری هر یک از واحدهای اموال مشخص و در فرم دستور کار برکناری قید می‌شود.

- ۳-۱۳-۴- حساب ۱۰۷ دستورکار برکناری به تفکیک معین تاسیسات و به میزان قیمت تمام شده اقلام برکناری هر یک از واحدهای اموال (موضوع بند ۲-۱۳-۴) بدهکار و حسب مورد حساب ۱۰۱ یا ۱۲۱ (تاسیسات) بستانکار می‌گردد.

- ۴-۱۳-۴- به منظور انتقال استهلاک انباشته با استفاده از اطلاعات فرم دستورکار برکناری، کنترل‌های لازم انجام و به میزان استهلاک انباشته اقلام برکناری حسب مورد حساب ۱۰۸ یا ۱۲۲ (استهلاک انباشته) بدهکار و حساب ۱۰۷ دستورکار برکناری بستانکار می‌گردد.

- ۵-۱۳-۴- هزینه‌های برداشت اقلام برکناری به حساب بدهکار ۱۰۷ دستورکار برکناری منظور می‌گردد.

۶-۱-۱۳-۴ - چنانچه اقلام برکناری همزمان با برکناری به فروش برسد، بهای فروش و هزینه‌های فروش نیز به حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری منظور و سپس مانده حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری برحسب اقتضا به حساب بدهکار یا بستانکار ۴۲۱ سایر درآمدهای غیرعملیاتی منظور می‌گردد.

۷-۱-۱۳-۴ - چنانچه اقلام برکناری (به استثنای زمین و ساختمان) به منظور استفاده آتی به انبار مواد و مصالح انتقال یابد، بهای آنها مطابق بند الف-۳ حساب ۱۵۴ روش متحدالشکل حسابداری برق بر مبنای خالص تقریبی فروش (فروش منهای هزینه‌های فروش) به حساب بدهکار ۱۵۴ مواد و مصالح انبار منظور و حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری بستانکار و مابه‌التفاوت به حساب بدهکار یا بستانکار ۴۲۱ منظور می‌گردد.

۱-۷-۱-۱۳-۴ - چنانچه تاسیسات برکناری نگاهداری شده در انبار مجدداً در فعالیت‌های شرکت مورد استفاده واقع شوند به حساب هزینه مربوط بدهکار و حساب ۱۵۴ انبار بستانکار می‌گردد.

۲-۷-۱-۱۳-۴ - در صورتیکه تاسیسات برکناری نگاهداری شده در انبار بفروش برسد حساب ۱۳۱ بانک به میزان خالص فروش (فروش منهای هزینه‌های فروش) بدهکار و حساب ۱۵۴ انبار بستانکار می‌گردد. مابه‌التفاوت مبلغ واقعی حاصل از فروش لوازم با مبلغ دفتری که قبلاً در حساب ۱۵۴ انبار منظور شده حسب مورد بحساب بدهکار یا بستانکار ۴۲۱ سایر درآمدهای غیرعملیاتی منظور می‌گردد.

۸-۱-۱۳-۴ - هزینه‌های فروش موضوع بند ۲-۷-۱-۱۳-۴ بحساب بدهکار ۴۲۱ سایر درآمدهای غیرعملیاتی و بستانکار ۱۳۱ بانک یا ۱۳۵ تنخواه‌گردان منظور می‌گردد.

۹-۱-۱۳-۴ - چنانچه اقلام برکناری مشمول هیچکدام از بندهای شماره ۶-۱-۱۳-۴ و ۷-۱-۱۳-۴ نشود جهت خارج نمودن حساب دستور کار برکناری از دفاتر، مانده حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری حسب مورد بحساب

بدهکار یا بستانکار ۴۲۱ سایر درآمدهای غیرعملیاتی منظور می‌گردد.

۲-۱۳-۴ - روش برکناری تاسیسات نگهداری شده برای استفاده آتی
۱-۲-۱۳-۴ - زمین

چنانچه زمین اختصاص یافته برای استقرار تاسیسات برقی به دلایلی مورد استفاده قرار نگیرد و موسسه تصمیم بگیرد زمین مورد نظر را در آینده برای استقرار تاسیسات برقی مورد استفاده قرار دهد و یا برای استقرار تاسیسات غیربرقی اختصاص دهد، در این حالات ابتدا قیمت تمام شده زمین از حساب ۱۰۱ تاسیسات برق مشغول به کار برگشت داده شده و برحسب اقتضاء به بدهکار حساب ۱۰۵ تاسیسات برق نگهداری شده برای استفاده آتی یا به بدهکار حساب ۱۲۱ اموال غیربرقی منظور خواهد شد.

۲-۲-۱۳-۴ - ساختمان

چنانچه ساختمان مورد بهره برداری در تاسیسات برق بنا بدلیلی از رده خدمتی خارج و جهت استفاده آتی نگهداری شود و یا مورد استفاده تاسیسات غیربرقی قرار گیرد، بایستی ابتدا قیمت تمام شده این قبیل تاسیسات از حساب ۱۰۱ تاسیسات برگشت داده شده و به بدهکار حساب ۱۰۵ تاسیسات برق نگهداری شده برای استفاده آتی و یا به بدهکار حساب ۱۲۱ اموال غیربرقی منظور خواهد شد.

۱-۲-۲-۱۳-۴ - استهلاک انباشته این قبیل تاسیسات نیز از حساب ۱۰۸ استهلاک انباشته تاسیسات برق مشغول بکار برگشت داده شده و به بستانکار حساب ۱۱۰ استهلاک انباشته تاسیسات برق نگهداری شده برای استفاده آتی و یا به بستانکار حساب ۱۲۲ استهلاک انباشته اموال غیربرقی منظور خواهد شد.

۳-۲-۱۳-۴ - تجهیزات

چنانچه تجهیزات مورد بهره برداری در تاسیسات برق بنا به دلایلی از رده خدمتی خارج و جهت استفاده آتی نگهداری شوند و یا مورد استفاده تاسیسات غیربرقی واقع گردند، ابتدا قیمت تمام شده این قبیل تاسیسات از حساب ۱۰۱ تاسیسات برگشت داده شده و حسب مورد به حسابهای

۱۰۵ تاسیسات برق نگهداری شده برای استفاده آتی و یا ۱۲۱ اموال غیربرقی منظور خواهد شد.

۱-۳-۲-۴- استهلاک انباشته این قبیل تاسیسات نیز از حساب ۱۰۸ استهلاک انباشته تاسیسات برق مشغول بکار برگشت داده شده و حسب مورد به بستانکار حساب ۱۱۰ استهلاک انباشته برای تاسیسات برق نگهداری شده برای استفاده آتی و یا ۱۲۲ استهلاک انباشته اموال غیربرقی منظور خواهد شد.

۲-۳-۲-۴- چنانچه اموالی برکنار و اقلام برکنار شده به انبار برگشت داده شد مطابق (بند ۷-۱-۱۳-۴ این دستورالعمل) اقدام خواهد شد.

۳-۳-۲-۴- نحوه محاسبه استهلاک تاسیسات برق نگهداری شده برای استفاده آتی (حساب ۱۰۵)

در طول زمانی که تاسیسات (ساختمان و تجهیزات) برای استفاده آتی در حساب ۱۰۵ نگهداری و مورد بهره برداری قرار نمی گیرند، میزان استهلاک تاسیسات مربوطه در این مدت مطابق تبصره ۶ ذیل جدول استهلاکات موضوع ماده ۱۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم محاسبه می گردد. تبصره ۶ ذیل جدول استهلاک موضوع ماده ۱۵۱ قانون مالیاتهای مستقیم:

«در مواردی که مال قابل استهلاک پس از آمادگی برای بهره برداری بعلت تعطیل کار موسسه یا علل دیگر برای مدتی مورد استفاده و استعمال قرار نگیرد میزان استهلاک آن در مدتی که مورد استفاده واقع نشده است معادل ۳۰٪ نرخ استهلاکی خواهد بود که در این جدول برای آن دارایی تعیین گردیده است، در صورتی که محاسبه استهلاک برحسب مدت باشد ۷۰٪ باقیمانده مدتی که دارایی در آن مدت مورد استفاده قرار نگرفته است به مدت تعیین شده برای استهلاک در این جدول اضافه خواهد شد.»

۴-۳-۲-۴- چنانچه تاسیسات برق برکناری نگهداری شده برای استفاده آتی کالا از رده خدمتی خارج گردد در این مورد مطابق بندهای ۱۳-۴ اقدام خواهد شد و طرف حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری بجای حساب ۱۰۱ یا ۱۲۱

حساب ۱۰۵ و بجای حساب ۱۰۸ یا ۱۲۲ حساب ۱۱۰ خواهد بود.

۳-۱۳-۴- هزینه های ناشی از خسارات فوق العاده اموال

۱-۳-۱۳-۴- چنانچه تمام یا بخشی از تاسیسات برق در اثر خسارات کلان و غیرعادی از رده خدمتی خارج و بطور دائم بلااستفاده گردد، در این حالت ابتدا مطابق بندهای ۱-۱۳-۱-۴ الی ۴-۱۳-۱-۴ دستورالعمل، قیمت تمام شده و استهلاک انباشته این قبیل تاسیسات از حساب ۱۰۱ تاسیسات و ۱۰۸ استهلاک انباشته برگشت و به حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری ناشی از خسارات فوق العاده منظور می گردد.

هزینه های برداشت و مبالغ دریافتی از شرکت های بیمه نیز به ترتیب به بدهکار و بستانکار حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری ناشی از خسارات فوق العاده اموال منظور خواهد شد.

پس از ثبت عملیات حسابداری فوق برحسب اقتضاء مانده بدهکار حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری ناشی از خسارات فوق العاده اموال بنا به تشخیص به حساب بدهکار ۱۸۲ منظور و مطابق بند الف سرفصل این حساب و مجوزات اخذ شده از وزارت نیرو مستهلک می گردد و یا به حساب ۴۰۷ استهلاک خسارات اموال سالیانه منظور خواهد شد و مانده بستانکار حساب ۱۰۷ دستور کار برکناری ناشی از خسارات اموال به حساب بستانکار ۴۲۱ سایر درآمدهای غیرعملیاتی منظور می گردد.

۲-۳-۱۳-۴- چنانچه تمام یا بخشی از تاسیسات در اثر خسارات کلان و غیرعادی از رده خدمتی خارج گردد و نسبت به ترمیم خسارات اقدام شود بنحوی که این ترمیم موجب بهبود وضعیت دارایی در مقایسه با استاندارد عملکرد ارزیابی شده آن نگردد بشرح ذیل اقدام می شود:

ابتدا از بابت پرداخت های انجام شده جهت تعمیر و ترمیم خسارات، حساب ۱۰۷ دستور کار تعمیراتی خسارات فوق العاده اموال بدهکار و در مقابل حساب ۱۳۱ یا ۱۳۵ حسب مورد بستانکار می شود.

باشد را نیز بایستی بعنوان یک قلم برکناری در کلیه طبقات اموال تعریف نمود.

- افزایش بهسازی و تغییر در تجهیزات هر قلم برکناری که منجر به ایجاد منافع اقتصادی مازاد بر استاندارد عملکرد ارزیابی شده گردد تحصیل دارایی جدید محسوب می‌گردد و بایستی بعنوان یک قلم برکناری نیز تعریف شود.

- کاهش در بخشی از تجهیزات هر قلم برکناری، برکناری محسوب و بایستی بعنوان یک قلم برکناری جدید از اقلام برکناری نیز تعریف و از قلم برکناری مربوطه منفک گردد.

- هزینه‌های تعمیر و نگهداری و تعویض تجهیزات هر قلم برکناری بعنوان هزینه تعمیرات محسوب و اعمال حساب می‌گردد.

بند الف - ۳ حساب ۱۵۴ روش متحدالشکل حسابداری برق: «لوازم اسقاط و غیرقابل استفاده باید بر مبنای مبلغ خالص تقریبی فروش (فروش منهای هزینه‌های فروش) در این حساب منظور گردد. اختلاف بین مبلغ واقعی حاصل از فروش لوازم اسقاط و غیرقابل استفاده با مبلغ خالص تقریبی که قبلاً در این حساب ثبت گردیده در حساب ۱۶۳ منظور خواهد شد.»

سپس به میزان وجوه دریافتی از شرکت‌های بیمه بابت خسارات وارده حساب ۱۰۷ دستور کار تعمیراتی خسارات فوق العاده اموال بستانکار و حساب‌های مربوطه بدهکار می‌گردد.

مانده بدهکار حساب ۱۰۷ دستور کار تعمیراتی خسارات فوق العاده اموال بنا به تشخیص به حساب بدهکار ۱۸۲ منظور و مطابق بند الف سرفصل این حساب و مجوزات اخذ شده از وزارت نیرو به حساب ۴۰۲ مستهلک می‌گردد و یا به حساب ۴۰۲ هزینه‌های تعمیراتی سالیانه منظور خواهد شد.

۳-۳-۳-۴- چنانچه تمام یا بخشی از تاسیسات در اثر خسارات کلان و غیرعادی از رده خدمتی خارج گردد و نسبت به ترمیم خسارات اقدام شود بنحوی که این ترمیم موجب بهبود وضعیت دارایی در مقایسه با استاندارد عملکرد ارزیابی شده آن گردد به شرح ذیل اقدام می‌شود:

در مورد اعمال حساب هزینه‌های ترمیم خسارات که جنبه تعمیراتی دارد عملیات حسابداری مطابق بند ۲-۳-۱۳-۴ انجام می‌شود و جهت اعمال حساب هزینه‌هایی که جنبه نوسازی دارد با توجه به صدور دستور کار تغییرات کمی و کیفی و توسعه عملیات حسابداری ایجاد تاسیسات مطابق مقررات و دستورالعمل‌های روش متحدالشکل حسابداری برق انجام می‌پذیرد.

نحوه اعمال حساب هزینه‌های تعمیرات منجر به تعویض یا تبدیل اقلام برکناری:

- تعویض هر قلم برکناری که در فواصل منظم مستلزم جایگزینی باشد تحصیل دارایی جدید تلقی می‌گردد و هزینه‌های انجام شده به تاسیسات اضافه و دارایی قبلی از حسابها حذف می‌گردد.

چنانچه تجهیزاتی از هر قلم برکناری نیز در فواصل منظم مستلزم جایگزینی باشد می‌بایستی این قبیل تجهیزات را بعنوان یک قلم برکناری جداگانه در آن طبقه اموال تعریف کرد.

اقلام تجهیزاتی مشترک در کلیه طبقات اموال و تاسیسات تولید، انتقال، توزیع که در فواصل منظم مستلزم جایگزینی