

ثبت‌های حسابداری مربوط به معاملات گواهی سپرده کالایی در بورس کالای ایران (لازم‌الاجرا از تاریخ ۱۴۰۳/۰۲/۱۷)

مطابق با مصوبه شورای عالی بورس و اوراق بهادار مورخ ۱۳۹۳/۰۳/۱۲ در خصوص شناسایی و تعریف گواهی سپرده کالایی به عنوان ابزار مالی، "گواهی سپرده کالایی، اوراق بهاداری است که مؤید مالکیت دارنده آن بر مقدار معینی کالا است و پشتوانه آن قبض انبار استاندارد است که توسط انبارهای مورد تأیید بورس صادر می‌گردد." بر اساس دستورالعمل پذیرش انبار و صدور، معامله و تسویه گواهی سپرده کالایی (مصوب ۱۳۹۴/۰۳/۰۵ هیات مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار)، پس از تودیع محصول یا کالا توسط مالک به یکی از انبارهای پذیرش شده از سوی بورس کالای ایران، قبض انبار توسط انباردار پس از ارزیابی کالا (کیفیت و وزن کالا براساس گواهی ارزیابی کیفی و کمی)، صادر شده و شرکت سپرده‌گذاری مرکزی به پشتوانه قبض انبار صادره، اقدام به صدور گواهی سپرده کالایی می‌نماید. جهت عرضه گواهی سپرده کالایی در بورس کالا، پس از تکمیل فرم سفارش فروش توسط سپرده‌گذار و ارائه اطلاعات مربوط به نماد معاملاتی توسط بورس کالا به شرکت مدیریت فناوری بورس تهران و شرکت سپرده‌گذاری مرکزی، معاملات به روش حراج پیوسته انجام می‌شود. انتقال مالکیت گواهی سپرده کالایی در روز انجام معامله، در کد معاملاتی فروشنده و خریدار به صورت مکانیزه ثبت می‌شود. دارنده گواهی سپرده کالایی باید قبل از انقضای اعتبار گواهی سپرده کالایی، جهت تحویل کالا، به انبار مربوطه مراجعه نماید و در صورت عدم خروج کالا از انبار تا پایان ساعت کاری انبار در روز انقضای اعتبار گواهی سپرده کالایی، گواهی مزبور قابلیت معامله در بورس کالا را نخواهد داشت. با توجه به ماده (۱۰) قانون مالیات بر ارزش افزوده (اصلاح شده بر اساس بند (ب) ماده (۲۱) قانون تامین مالی تولید و زیرساخت‌ها مصوب ۱۴۰۲/۱۲/۲۲):

فروش کلیه کالاها در قالب گواهی سپرده کالایی در بورس‌های کالایی از پرداخت مالیات و عوارض معاف هستند و مالیات و عوارض خرید نهاده‌های فروشندهگان اولیه به آنها مسترد می‌شود. در صورتی که کالاهای موضوع این بند مشمول مالیات و عوارض فروش باشد، تحویل‌گیرنده از انبارهای پذیرش شده در بورس‌های کالایی موظف به تسویه مالیات و عوارض خرید کالا بر اساس قیمت اعلامیه خرید خود با سازمان امور مالیاتی کشور است. اعلامیه خرید، در حکم صورتحساب است.

با توجه به اهمیت گزارشگری مالی و چگونگی ثبت‌های حسابداری معاملات اوراق مزبور، ثبت‌های مربوط به معاملات گواهی سپرده کالایی در بورس کالای ایران به شرح پیوست ارائه شده است. در این خصوص توجه به نکات زیر ضروری می‌باشد:

- ۱- با توجه به گردش کار معاملات گواهی سپرده کالایی، عرضه‌کننده یا سپرده‌گذار نخست، کالای خود را در قالب گواهی سپرده کالایی در بورس کالا عرضه می‌کند و همزمان با اولین معامله (فروش)، صورتحساب فروش کالایی عرضه شده، شامل ارزش کالا را صادر می‌کند.
- ۲- تحویل‌گیرنده کالا از انبار (خریدار گواهی سپرده کالایی) مبلغ مالیات بر ارزش افزوده را بر اساس مندرجات اعلامیه خرید گواهی سپرده کالایی به حساب معرفی شده از سوی سازمان امور مالیاتی کشور واریز می‌نماید.
- ۳- جریان‌های نقدی حاصل از معاملات اینگونه اوراق در دفاتر عرضه‌کننده و خریدار نهایی در سرفصل فعالیت‌های عملیاتی و در دفاتر خریداران میانی در سرفصل فعالیت‌های سرمایه‌گذاری طبقه‌بندی می‌شود.

۴- سرمایه‌گذاری در گواهی سپرده کالایی به عنوان سرمایه‌گذاری جاری سریع‌المعامله طبقه‌بندی و ارزیابی آن در مقاطع گزارشگری مالی مطابق با مفاد استاندارد حسابداری شماره ۱۵ صورت می‌پذیرد. شایان ذکر است که در ثبت‌های حسابداری پیوست، به عنوان مثال، روش ارزیابی این سرمایه‌گذاری اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش می‌باشد.

۵- براساس ماده ۴۹ دستورالعمل پذیرش انبار و صدور، معامله و تسویه گواهی سپرده کالایی، هزینه انبارداری تا زمان انجام معامله در بورس کالای ایران بر عهده فروشنده و از تاریخ انجام معامله تا زمان دریافت کالا از انبار بر عهده خریدار خواهد بود.

با توجه به موارد بالا ثبت‌های مربوط به گواهی سپرده کالایی به شرح صفحه بعد مشخص شده است، شایان ذکر است که در این ثبت‌ها، هزینه‌های مربوط از جمله کارمزد، کارشناسی، ارزیابی و ... در نظر گرفته نشده است.

| رویداد | سپرده گذار (عرضه کننده) | خریدار با قصد سرمایه گذاری | خریدار با قصد تحویل کالا |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| سپردن کالا به انبار | موجودی کالای امانی- گواهی سپرده کالایی ۹۰ موجودی کالا ۹۰ | - | - |
| عرضه اولیه گواهی سپرده کالایی با قیمت ۱۰۰ ریال بهای تمام شده کالا ۹۰ ریال هزینه انبارداری ۵ ریال | وجه نقد ۹۵ بهای تمام شده کالای فروش رفته ۹۰ هزینه انبارداری ۵ فروش ۱۰۰ موجودی کالای امانی- گواهی سپرده کالایی ۹۰ | سرمایه گذاری در گواهی سپرده کالایی ۱۰۰ وجه نقد ۱۰۰ | - |
| تعدیلات پایان دوره مالی ارزش روز اوراق ۱۱۵ ریال | - | ۱- | - |
| فروش گواهی سپرده کالایی در بورس به خریدار نهایی با قیمت ۱۲۹ ریال هزینه انبارداری ۲ ریال | - | وجه نقد ۱۲۷ هزینه انبارداری ۲ سرمایه گذاری در گواهی سپرده کالایی ۱۰۰ سود سرمایه گذاری در گواهی سپرده کالایی ۲۹ | پیش پرداخت خرید کالا- گواهی سپرده کالایی ۱۲۹ وجه نقد ۱۲۹ |
| صدور اعلامیه خرید توسط بورس کالایی شامل هزینه انبارداری به مبلغ ۷ ریال و تحویل کالا | - | - | موجودی کالا- بهای خرید ۱۲۹ سایر حساب های دریافتی- اعتبار مالیات بر ارزش افزوده ۱۲/۹ هزینه انبارداری ۷ پیش پرداخت خرید کالا- گواهی سپرده کالایی ۱۲۹ وجه نقد ۱۹/۹ |

با توجه به اینکه در این مثال، روش ارزشیابی سرمایه گذاری در گواهی سپرده کالایی، روش اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش است بنابراین در صورت کاهش ارزش در مقاطع گزارشگری، زیان کاهش ارزش شناسایی می گردد. چنانچه از روش ارزش بازار برای اندازه گیری سرمایه گذاری در گواهی سپرده کالایی استفاده شود، تعدیلات مربوط به تغییرات ارزش سرمایه گذاری ها نیز شناسایی می شود.