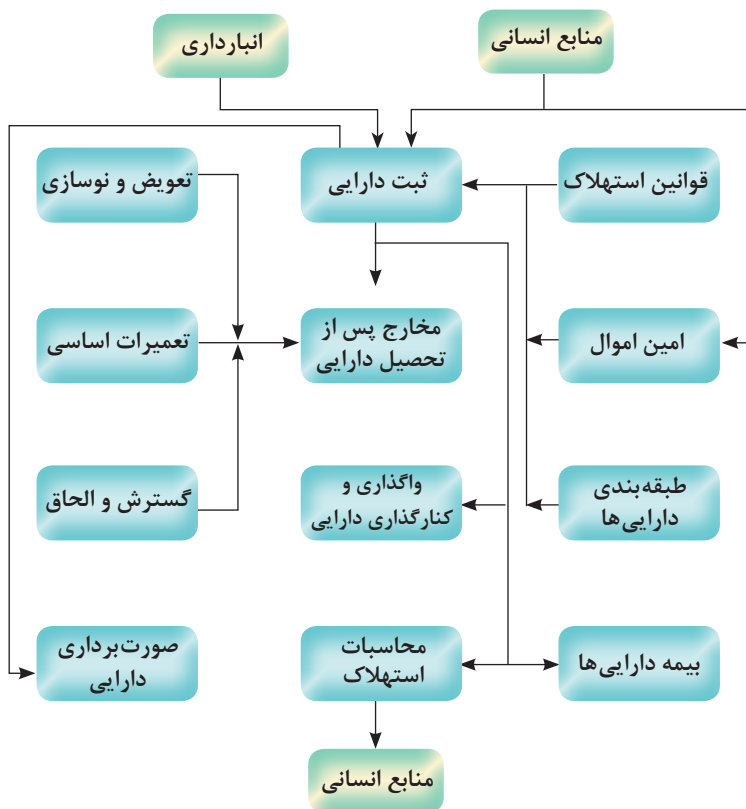


فصل ۲

صدور سند استهلاك اموال



کارت اموال

دارایی‌هایی که در یک مؤسسه تحت عنوان اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات طبقه‌بندی می‌شوند، اغلب از نظر تعداد، محدود ولی از لحاظ ارزش با اهمیت می‌باشند و بخش عمده‌ای از دارایی‌های مؤسسه را تشکیل می‌دهند. بنابراین حفظ و نگهداری از این دارایی‌ها در مقابل زیان‌هایی که از اعمال روش‌های نادرست در مورد تحصیل، نگهداری و کنارگذاری اموال صورت می‌گیرد، از اهمیت بالایی برخوردار است. یکی از فرم‌هایی که به حسابدار مؤسسه، برای ثبت صحیح اطلاعات دارایی‌های ثابت یاری می‌رساند، کارت اموال است.

هر یک از طبقات عمده اموال و دارایی‌های ثابت مانند: ائانه اداری، زمین، ساختمان، ماشین‌آلات در یک حساب جداگانه در دفتر کل نگهداری می‌شود. ولی ثبت اطلاعات جزئی‌تر در مورد این دارایی مانند: بهای تمام شده، عمر مفید، ارزش اسقاط، ارزش دفتری، ارزش بیمه‌ای در این دفتر امکان‌پذیر نیست. همچنین برخی از دارایی یک مؤسسه از اقلام جزئی‌تری تشکیل شده‌اند که نمی‌توان این اطلاعات را به‌طور مفصل در دفتر کل نشان داد. مانند: ائانه اداری که شامل: ماشین حساب، میز و صندلی، بخاری، رایانه و...

حسابداران در سیستم سنتی، برای ثبت اطلاعات تفصیلی در مورد اموال و دارایی‌های ثابت از کارت اموال استفاده می‌کنند.

برای هر یک از دارایی‌های ثابت یک مؤسسه مانند: ماشین حساب، میز و صندلی، رایانه، ساختمان، زمین، ابزارآلات و غیره یک کارت جداگانه‌ای تنظیم و در آن اطلاعات دارایی ثابت نظیر: نام دارایی، شماره شناسایی، تاریخ خرید، عمر مفید، نحوه محاسبه استهلاک، بهای تمام شده، نام کشور سازنده، شماره بارکد و غیره ثبت می‌شود.

کارت اموال به‌اشکال مختلفی تنظیم می‌گردد. ولی امروزه بیشتر مؤسسه‌ها برای ثبت و نگهداری اطلاعات دارایی‌های ثابت خود از نرم‌افزارهای مالی استفاده می‌نمایند.

طبق مجموعه قوانین و آیین‌نامه‌های اموال دولتی؛ مشخصات کلیه اموال دولتی باید در دفاتری که نمونه آنها از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی تعیین می‌شود، ثبت و حساب آنها نگهداری شود.

مزایای نگهداری کارت اموال

- ۱ اطلاع از محل استقرار دارایی در یک مؤسسه و نحوه استفاده از آن.
- ۲ اطلاع از نحوه محاسبه استهلاک و نیز ثبت‌های مربوط به خرید و کنارجاری دارایی.
- ۳ مبنای مناسب برای ثبت اطلاعات دارایی ثابت در اظهارنامه‌های مالیاتی و مدارک حسابرسی.
- ۴ ارائه اطلاعات مناسب در مورد پوشش بیمه‌ای دارایی در زمان خسارت‌های احتمالی.

در کتاب درسی یک نمونه از کارت اموال ارائه شده است. در این کتاب نیز نمونه‌ای دیگری برای آشنایی هنرآموزان محترم ارائه شده است:

کارت اموال									
نام دارایی:			شماره پلاک:		گروه دارایی:		شماره حساب معین:		
سازنده:			سال ساخت:		تاریخ ایجاد:		تاریخ بهره برداری:		
مدل:			نوع:		اندازه:		محل استقرار:		
عمر مفید:			نرخ استهلاك:		روش استهلاك:		ارزش اسقاط:		
نام فروشنده:			آدرس فروشنده:		شماره بارکد:		کد اقتصادی فروشنده:		
بهای تمام شده:			نام بیمه:		نوع ایجاد:		شماره برگ:		
استهلاك انباشته			ارزش دفتری	تاریخ	شرح	شماره حساب دفتر کل	بهای تمام شده		
سال	مبلغ سالانه	مانده					بدهکار	بستانکار	مانده

نحوه تکمیل کارت اموال

- شماره پلاک دارایی:** شماره برجسبی است که براساس آیین‌نامه اموال مؤسسه تخصیص و به دارایی مربوطه الصاق می‌شود.
- عنوان دارایی:** نام و عنوانی است که توسط فروشنده در فاکتور فروش ذکر کرده است.
- نام کشور سازنده، مدل، سال ساخت و سایر مشخصات بر روی دارایی درج شده است.
- عنوان گروه دارایی:** نام سرفصل حساب کل است که بهای تمام شده دارایی در آن ثبت شده و یکی از گروه‌های درج شده در آیین‌نامه اموال مؤسسه می‌باشد.
- تاریخ بهره برداری:** تاریخی است که استفاده عملی از دارایی شروع می‌شود.
- تاریخ ایجاد:** تاریخی است که عملیات خرید یا احداث دارایی به پایان رسیده است.
- نوع ایجاد:** روش‌های مختلف تحصیل دارایی است، از قبیل نوع خرید داخلی یا خارجی، احداث توسط مؤسسه دیگر، اهداء دارایی یا تملیکی بودن آن.

۸ شماره برگ: مربوط به شماره برگه‌ای است که مجوز ایجاد یا خرید از طریق آن صادر شده است، مانند درخواست خرید، درخواست ایجاد و احداث دارایی و...
۹ زمان تحویل دارایی به استفاده کننده یا پایان احداث: شماره، تاریخ برگ رسید و تحویل دارایی، مرکز هزینه استفاده کننده و محل استقرار دارایی درج می‌گردد.

۱۰ اطلاعات مربوط به روش محاسبه استهلاک: ارزش اسقاط، نرخ استهلاک و عمر مفید دارایی بر اساس فهرست دارایی‌های استهلاک پذیر موضوع ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم نوشته می‌شود.

۱۱ بهای تمام شده دارایی و مشخصات سند حسابداری در قسمت بهای تمام شده درج می‌شود.

در صورت اضافه شدن قسمت جدیدی به دارایی و یا تعمیرات اساسی روی آن به بهای تمام شده اضافه شده (بدهکار) و در صورت خروج دارایی به هر دلیل به بخش بستانکار آن ثبت می‌گردد.

۱۲ سوابق مربوط به استهلاک سالانه دارایی، مانده استهلاک انباشته و ارزش دفتری آن در قسمت سوابق استهلاک درج می‌گردد.

برچسب اموال (پلاک کوبی)

یکی از وظایف مدیران مالی، نحوه شناسایی و تفکیک کالاهای دارای ماهیت اموال از سایر کالاهاست، معمولاً ویژگی‌هایی برای شناسایی اموال مدنظر می‌باشد. مانند بهای تمام شده، عمر مفید و امکان محاسبه استهلاک که ملاک اصلی وجه تمایز اموال از سایر کالاهاست.

برای شناسایی اموال و الصاق برچسب و پلاک، توجه به ارزش و نوع کاربرد اموال از اهمیت بالایی برخوردار است. امکان دارد در مؤسسه‌های کوچک بدون توجه به ارزش ریالی اموال، روی کلیه دارایی‌های ثابت خود برچسب یا پلاک نصب کنند، درحالی‌که در مؤسسات بزرگ و دولتی، براساس آیین‌نامه‌های تصویب شده، با توجه به ارزش دارایی‌های ثابت و نیز کاربرد آنها پلاک کوبی صورت می‌گیرد.

به‌عنوان مثال برخی ابزارآلات دارای استفاده زیادی بوده و در نتیجه به‌علت فرسایش سریع در گروه دارایی‌های مصرفی قرار می‌گیرند و براساس بخشنامه صادره از طرف اداره دارایی، به اموال منقول غیرمصرفی دولتی که بهای تمام شده

آنها در زمان تحصیل، حداقل ۱/۵ درصد حد نصاب معاملات کوچک باشند، نیاز به برچسب اموال دارند.

در سال ۱۳۹۶، حد نصاب معاملات کوچک ۲۲۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال، معاملات متوسط با مبلغ بیشتر از سقف معاملات کوچک و حداکثر تا مبلغ ۲،۲۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال و معاملات بزرگ با برآورد اولیه بیش از ۲،۲۰۰،۰۰۰،۰۰۰ ریال تعیین شده است. بنابراین در سال ۱۳۹۶ اموال با داشتن حداقل ۳،۳۰۰،۰۰۰ ریال، نیاز به برچسب دارند و کمتر از این مبلغ نیازی به برچسب ندارند. در مؤسسه‌های دولتی، مسئولیت نصب برچسب اموال با امین اموال است.

اهمیت برچسب اموال

برچسب برای اموال مختلف در مؤسسه‌های تقریباً بزرگ استفاده می‌شود. شناسایی، کنترل و همچنین مسئله امنیت از جمله دلایلی است که می‌توان برای استفاده از برچسب اموال در نظر گرفت.

ویژگی‌های برچسب اموال

برچسب‌ها باید متناسب با اموال، تنظیم و الصاق گردد. به‌عنوان مثال برای دارایی ثابت مانند رایانه در صورت امکان برچسب‌های مخصوص فلز انتخاب شود. در حالی که میز و صندلی، با انتخاب مکان مناسب الصاق برچسب، هم در نگهداری و هم در خواندن آن تسهیل ایجاد می‌شود. همچنین اندازه برچسب، به ویژه برای اموال کوچک اهمیت دارد.

برخی از مؤسسه‌ها برای کنترل اموال و دارایی‌های خود از «بارکدخوان» استفاده می‌کنند که در چنین مواقعی هم شماره سریال و هم بارکد روی اموال باید درج شود.

برای انتخاب و نصب برچسب اموال باید موارد زیر مورد توجه قرار گیرد:

- ۱ چسبندگی بسیار قوی داشته باشد.
- ۲ ضد آب باشد.
- ۳ نوع برچسب باید متناسب با وضعیت دارایی ثابت بوده، به‌صورتی که دوام لازم را داشته باشد.
- ۴ در مواردی که دارایی با حلال‌های شیمیایی در ارتباط است، مقاوم در برابر حلال‌ها باشد.
- ۵ ضدسایش باشد و بر اثر سایش، نوشته‌هایش پاک نشود.

- ۶ نصب پلاک به صورتی انجام گیرد که به وسیله دستگاه بارکدخوان قابل کنترل باشد.
- ۷ برای پلاک‌های برچسبی، ابتدا محل نصب را تمیز نموده تا پس از الصاق، پلاک به سهولت جدا نشود.

ویژگی‌های اموال و الصاق برچسب

- اموالی که دارای ارزش کمی هستند ولی امکان دارد مؤسسه از آنها بیش از یکسال استفاده نمایند. مانند: ماشین حساب، جاجسبی، ماشین دوخت، ساعت دیواری، جعبه کمک‌های اولیه و ملزومات مصرفی. این اموال نیازی به برچسب نداشته و فقط اطلاعات آن برای کنترل اموال، لیست برداری می‌گردد.
- پلاک (برچسب) اموالی که عمر مفید آنها به پایان رسیده و اصطلاحاً به مرحله اسقاط رسیده‌اند، حفظ شده و تا زمانی که در شرکت وجود دارند برای کنترل اموال، پلاک آنها حذف نخواهد شد.
- اموالی که به صورت امانی نزد مؤسسه نگهداری می‌شوند، نیازی به برچسب اموال ندارند.
- اموالی که خریداری و در انبار نگهداری می‌شوند و آماده بهره‌برداری نمی‌باشند، نیازی به برچسب اموال ندارد.
- اموالی که به صورت هدایا یا کمک در اختیار مؤسسه است، برچسب اموال تعلق می‌گیرد.
- اگر به دلایلی پلاک الصاقی به دارایی مفقود یا از بین برود، مسئول نگهداری دارایی موظف است مراتب را به امین اموال گزارش نماید و امین اموال باید ضمن اختصاص شماره و برچسب جدید، شماره پلاک جدید را در کارت اموال درج نماید.
- معمولاً شماره برچسب اموال براساس طبقه‌بندی اموال صورت می‌گیرد و شماره برچسب هر طبقه به دنبال شماره برچسب‌های قبلی ادامه می‌یابد.
- اموالی که به صورت گروهی خریداری می‌شوند، پلاک کوبی روی قطعات اصلی و قابل تفکیک که شرایط شناخت اموال را به تنهایی دارند، صورت می‌گیرد. مانند رایانه‌ها که شامل کیس و صفحه نمایش بوده و بهای خرید آنها بین اقلام مذکور تخصیص یافته و در کارت اموال جداگانه ثبت می‌شود.
- اموالی که به هردلیل قابلیت نصب پلاک را در زمان پلاک کوبی ندارند، برای آنها پلاک ذخیره می‌شود. مانند دوربین‌هایی که در ارتفاع بلند نصب شده و در زمان پلاک کوبی، امکان الصاق پلاک بر روی آنها وجود نداشت.

پلاک یا برچسب باید حاوی مشخصات زیر باشد:

۱ آرم یا علامت تجاری شرکت

۲ نام شرکت

۳ شماره اموال

۴ بارکد اموال

The image shows a sample asset tag form. At the top left is a logo with the letters 'I/III'. Next to it is a circular logo for 'REGISTERED COMPANY' with 'ISO 9001 2008' inside. To the right is a QR code. Below these are several input fields: 'Weight' (Kg), 'Type', 'Length' (mm), 'Sn', 'Width' (mm), 'Pow', 'Height' (mm), and 'Cap'. At the bottom is a barcode with the number '1234567890' printed below it.

سادا (سامانه اموال دستگاه اجرایی)

«سادا» سامانه‌ای است که به منظور تشکیل بانک اطلاعات جامع از دارایی‌های دستگاه‌های اجرایی، طراحی شده است. براساس اهداف مورد پیش‌بینی این سامانه، بانک اطلاعات سادا، اطلاعات اموال غیرمنقول در اختیار وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و شرکت‌های دولتی در آن ثبت و نگهداری می‌شود. این سامانه در راستای اجرای سند راهبردی نظام جامع فناوری اطلاعات جمهوری اسلامی ایران، به‌منظور ساماندهی و جمع‌آوری اطلاعات مربوط به اموال دستگاه‌های اجرایی موضوع ماده ۵ قانون مدیریت خدمات کشوری طراحی شده است.

دستگاه‌های اجرایی مکلف‌اند نسبت به ثبت کلیه اموال غیرمنقول اعم از اراضی، املاک، ساختمان‌ها و فضاهای اداری در اختیار یا تصرف اعم از اینکه دارای سند مالکیت بوده یا فاقد سند مالکیت باشند، اجاره‌ای یا وقفی یا ملکی و غیره در سامانه اقدام نمایند. صدور هرگونه مجوز برای واگذاری حق استفاده، تغییر بهره‌بردار، فروش اموال غیرمنقول دولتی بدون ثبت اطلاعات در سامانه مذکور و اخذ شناسه (کد) رهگیری ممنوع است.



استهلاک

استهلاک به معنای کاهش عملکرد یک نوع دارایی ثابت بر اثر عواملی چون مرور زمان، فرسایش ناشی از کار و نابایی تعریف کرده‌اند. بنابراین هدف استهلاک سرشکن نمودن بهای تمام شده دارایی ثابت است نه تعیین ارزش آن. به‌طور کلی استهلاک در ارتباط با قدرت کسب درآمد بوده و این درآمد از طریق استفاده از دارایی نصیب مؤسسه می‌گردد. بنابراین استهلاک براساس اصل تطابق محاسبه می‌گردد. همچنین هدف محاسبه استهلاک، فرایند ذخیره وجوه نقد برای جایگزینی دارایی‌های ثابت نمی‌باشد بنابراین، از به کار بردن واژه ذخیره و اندوخته استهلاک خودداری شود. در نتیجه استهلاک «تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن است».

■ تعریف استهلاک بر اساس ماده ۲۳۴ قانون تجارت

کاهش ارزش دارایی ثابت که در نتیجه استعمال، تغییر فنی و یا علل دیگر به وجود آید.

■ ضرورت محاسبه استهلاک

از اهداف مهم استهلاک دارایی‌های ثابت، اندازه‌گیری دقیق‌تر سود خالص واحدهای تجاری و نیز کاهش سودمندی دارایی ثابت در طی عمر مفید خود در فرایند درآمدزایی واحد تجاری می‌باشد.

■ ماهیت استهلاک

بهای تمام شده اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات را می‌توان به‌عنوان پیش پرداختی بلندمدت تلقی کرد که بابت استفاده‌ای که در آینده از آنها خواهد شد، قبلاً تأدیه و مانند سایر پیش پرداخت‌ها ابتدا به‌عنوان دارایی ثبت شده و به تدریج که عمر مفید دارایی کاهش می‌یابد، استهلاک آن به‌صورت منطقی محاسبه و به حساب هزینه‌های واحد اقتصادی تخصیص می‌یابد.

در صورت حساب سود و زیان، استهلاک براساس ماهیت و موارد استفاده از دارایی به یکی از سه عنوان هزینه توزیع و فروش، هزینه عمومی و اداری و یا هزینه ساخت (سربار) ثبت می‌شود. در واقع، استهلاک از دو طریق بر صورت سود و زیان اثر می‌گذارد؛ یکی مستقیماً به بدهکار حساب هزینه منظور و سبب افزایش آن می‌شود مانند هزینه استهلاک خودروهایی که مورد استفاده دایره فروش قرار می‌گیرد و به شکل هزینه توزیع و فروش منعکس می‌شود، دیگر استهلاک ماشین‌آلات کارخانه که به صورت قسمتی از بهای تمام شده محصول ثبت و پس از فروش کالا به بدهکار حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته منظور می‌گردد. بدیهی است آن قسمت از استهلاک که در بهای کالای فروش رفته باقی می‌ماند مادام که کالا موجود است به‌عنوان دارایی (موجودی کالا) محسوب می‌شود. به بیان دیگر، استهلاک ماشین‌آلات تولیدی، درآمد دوره مالی را تا آن حد می‌کاهد که از حساب بهای کالای موجود به حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته، انتقال یابد.

■ علل استهلاک

مهم‌ترین دلایل محاسبه استهلاک به شرح زیر است:

- ۱ استفاده از دارایی
- ۲ کنارگذاری موقت دارایی
- ۳ اختراعات جدید
- ۴ نبود تقاضا برای محصول
- ۵ نبود لوازم یدکی و ابزار
- ۶ نبود مواد اولیه
- ۷ حوادث غیرمترقبه.

■ عوامل محاسبه استهلاک

عوامل مورد نیاز در محاسبه استهلاک عبارت است از:

- ۱ بهای تمام شده دارایی ثابت.
 - ۲ برآورد ارزش اسقاط (فرسوده) دارایی ثابت.
 - ۳ برآورد عمر مفید دارایی ثابت برحسب دوره تولید یا سال‌های استفاده از دارایی.
- بهای تمام شده:** بهای تمام شده دارایی‌های ثابت که همان ارزش استهلاک‌پذیر دارایی است، شامل کلیه مخارج لازم برای تحصیل دارایی و نیز سایر مخارج بعد

از تحصیل تا مرحله بهره‌برداری است. این مخارج شامل؛ بهای خرید، هزینه حمل، بارگیری، نصب و راه‌اندازی، کمیسیون، هزینه‌های نقل و انتقالات مالکیت (شهرداری، اداره ثبت و اسناد و اداره دارایی)، حقوق گمرکی، هزینه‌های دوره بهره‌برداری آزمایشی و تعمیرات اساسی. **بهای تمام شده دارایی‌های ثابت به صورت واقعی قابل محاسبه است.**

نکته

تخفیف تجاری، توافقی، نقدی و نیز پرداخت‌های اضافی به دلیل خریدهای نسبه و صدور اسناد مدت دار جزء بهای تمام شده دارایی ثابت محسوب نمی‌شود. همچنین اگر مؤسسه دارایی ثابت مشمول مالیات بر ارزش افزوده را از یک شرکتی که در سامانه مالیات بر ارزش افزوده ثبت نام نموده، خریداری نماید، مالیات پرداختی جزء بهای تمام شده دارایی محسوب نمی‌شود. ولی اگر فروشنده در سامانه مالیات بر ارزش افزوده، ثبت نام نکرده ولی وجه مالیات بر ارزش افزوده را دریافت نماید. در این حالت مالیات پرداختی جزء بهای تمام شده دارایی ثابت خواهد بود.

■ **ارزش اسقاط:** عبارت است از ارزش دارایی پس از پایان عمر مفید آن. به عبارت دیگر مبلغ برآوردی که پس از پایان عمر مفید دارایی و در اثر واگذاری یا فروش آن عاید مؤسسه می‌گردد. تفاوت بین بهای تمام شده و برآورد ارزش باقیمانده دارایی را مبنای استهلاک (مأخذ استهلاک) می‌گویند.

■ **عمر مفید:** مدت زمانی که مؤسسه انتظار دارد از دارایی ثابت با عملکرد قابل قبول استفاده نماید. عمر مفید براساس زمان، تعداد تولید، واحدهای مقداری مشابه، مسافت و ساعات کارکرد که انتظار می‌رود در فرایند استفاده از دارایی توسط مؤسسه یا براساس قوانین، برآورد می‌گردد.

برای تعیین عمر مفید دارایی ثابت موارد زیر مورد توجه است:

(الف): کسب اطلاع از عمر مفید دارایی‌هایی با کاربرد مشابه.

(ب): میزان وابستگی عمر مفید دارایی به عمر مفید سایر دارایی‌های واحد اقتصادی.

(ج) در نظر گرفتن محدودیت‌های قانونی در مورد استفاده از دارایی مانند تاریخ انقضا و یا میزان کارکرد که توسط شرکت سازنده بر روی دارایی ذکر شده است.

(د) قابلیت تمدید حقوق ناشی از دارایی‌های نامشهود.

(ه) عیب فنی ناشی از تغییرات در تولید یا تقاضای بازار برای محصولاتی که توسط آن دارایی تولید می‌شود.

ضوابط بر آورد عمر مفید و ارزش اسقاط

عمر مفید و ارزش اسقاط که به صورت برآوردی می‌باشند، براساس ضوابط زیر تعیین می‌گردند:

- (الف) تجارب گذشته
- (ب) نظر کارشناسان
- (ج) نظر سازنده
- (د) مراقبت‌های مداوم
- (ه) آب و هوای محیط استفاده
- (و) قوانین و بخشنامه‌های دولتی.

محاسبه استهلاك بر اساس مقررات ماده ۱۴۹ اصلاحی قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۴/۳۱ صورت می‌گیرد. متن کامل این ماده قانونی به شرح زیر است:

■ ماده ۱: تعاریف و مفاهیم

(الف) استهلاك: تخصیص نظام مند (سیستماتیک) مبلغ استهلاك پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن.

(ب) مبلغ استهلاك پذیر: بهای تمام شده دارایی یا سایر مبالغ جایگزین پس از کسر ارزش باقیمانده آن.

(ج) عمر مفید: مدت زمانی که پس از شروع بهره‌برداری دارایی، طبق جداول استهلاكات مبنای محاسبه استهلاك قرار می‌گیرد.

(د) بهای تمام شده: مبلغ وجه نقد یا معادل نقد پرداختی و یا ارزش منصفانه سایر ما به اذعایی که جهت تحصیل یک دارایی در زمان تحصیل یا ساخت آن واگذار شده است و در صورت مصداق مبلغی که براساس الزامات خاص استانداردهای حسابداری (مانند مخارج تأمین مالی، تفاوت تسعیر بدهی‌های ارزی مربوط به تحصیل و ساخت دارایی‌ها، ناشی از کاهش ارزش ریال) به آن دارایی تخصیص می‌یابد.

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

(و) ارزش دفتری: بهای تمام شده دارایی پس از کسر استهلاك انباشته آن.

(ز) ارزش باقیمانده: مبلغ برآوردی که واحد تجاری در حال حاضر می‌تواند از واگذاری دارایی پس از کسر مخارج برآوردی و واگذاری به‌دست آورد، با این فرض که دارایی در وضعیت متصور در پایان عمر مفید باشد (در محاسبه مبلغ استهلاك پذیر

دارایی در اجرای این ضوابط، ارزش باقیمانده صفر در نظر گرفته می‌شود).

ح) هزینه تأسیس: منظور از هزینه‌های تأسیس مخارج حقوقی برای تهیه اساسنامه و شرکت نامه، حق مشاوره و مخارج ثبت می‌باشد.

ط) دارایی ثابت مشهود: به دارایی اطلاق می‌شود که به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالاها یا خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری نگهداری می‌شود و انتظار می‌رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرد.

ی) دارایی نامشهود: یک دارایی قابل تشخیص غیر پولی و فاقد ماهیت عینی (دارایی نامشهود با عمر مفید نامحدود به لحاظ مالیاتی قابل استهلاک نمی‌باشد).

ک) تعمیر اساسی: مخارج تغییر دارایی ثابت که موجب بهبود وضعیت دارایی (اعم از افزایش عمر مفید، افزایش ظرفیت تولید، بهبود کیفیت محصول و کاهش مخارج عملیاتی) در مقایسه با وضعیت قبل از انجام تعمیر گردد.

ل) تاریخ شروع بهره‌برداری: تاریخ مندرج در پروانه بهره‌برداری یا بهره‌برداری عملی برحسب مورد خواهد بود.

■ **ماده ۲:** در مورد دارایی‌هایی که از طریق معاوضه تحصیل می‌شوند، ارزش منصفانه آن دارایی و یا دارایی‌های مشابه آن مأخذ محاسبه استهلاک می‌باشد. چنانچه ارزش منصفانه دارایی تحصیل یا واگذار شده قابل اندازه‌گیری یا محاسبه نباشد، ارزش دفتری دارایی واگذار شده با احتساب سرک دریافتی یا پرداختی مأخذ محاسبه استهلاک قرار می‌گیرد.

■ **ماده ۳:** مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی در زمان انجام هزینه به ارزش دفتری دارایی اضافه و در طول باقیمانده عمر مفید دارایی، قابل استهلاک خواهد بود. مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی‌های ثابت که پس از پایان عمر مفید دارایی انجام می‌شود، در سال انجام مخارج، قابل استهلاک است.

تبصره: در مورد صناعی که به‌طور دوره‌ای انجام عملیات اورهال (بازرسی عمده) ضرورت دارد (اعم از اینکه عملیات اورهال طی عمر مفید یا پس از پایان عمر مفید دارایی صورت پذیرد)، چنانچه طول دوره تکرار اقدامات فوق بیش از یک سال باشد، مخارج انجام شده به‌طور جداگانه ثبت و طی دوره منتهی به اورهال بعدی مستهلک می‌گردد.

■ **ماده ۴:** تفاوت‌های تسعیر بدهی‌های ارزی مربوط به تحصیل و ساخت دارایی‌ها، ناشی از کاهش ارزش ریال با رعایت استانداردهای حسابداری از دوره مالی شناسایی آن، مطابق ضوابط و جداول پیوست این مجموعه مستهلک می‌گردد.

■ **ماده ۵:** چنانچه بهای تمام شده برخی از اجزای یک دارایی ثابت مشهود در مقایسه با کل بهای تمام شده آن دارایی، با اهمیت و عمر مفید آن متفاوت از دارایی موردنظر بوده و بهای آن جزء ۲۰ درصد بهای تمام شده دارایی باشد، جزء مذکور بر مبنای حداقل تا نصف عمر مفید و یا حداکثر تا دو برابر نرخ استهلاك دارایی مزبور قابل استهلاك خواهد بود. در این صورت بهای تمام شده دارایی و اجزای با اهمیت آن باید به صورت جداگانه ثبت گردد.

■ **ماده ۶:** مبدأ محاسبه استهلاك دارایی‌ها از ابتدای ماه بعد از بهره‌برداری است. **تبصره:** مؤسسات می‌توانند در موارد غیرفعال و یا بلااستفاده ماندن موقت دارایی بیش از شش ماه متوالی در یک دوره مالی، هزینه استهلاك دارایی مزبور در مدت بلااستفاده ماندن را به میزان ۳۰٪ محاسبه نمایند. در این صورت چنانچه محاسبه استهلاك برحسب مدت باشد، ۷۰٪ مدت زمانی که دارایی مورد استفاده قرار نگرفته است، به باقی مانده مدت تعیین شده برای استهلاك دارایی در این جدول اضافه خواهد شد. حکم این تبصره در مورد ساختمان‌ها و تأسیسات ساختمانی و دارایی‌های نامشهود با عمر معین جاری نمی‌باشد.

■ **ماده ۷:** هزینه‌های تأسیس، در سال تأسیس به میزان صد درصد قابل استهلاك است.

■ **ماده ۸:** هزینه‌های قبل از بهره‌برداری (به استثنای هزینه‌هایی که طبق استانداردهای حسابداری قابل احتساب در بهای تمام شده دارایی‌های استهلاك‌پذیر مندرج در جدول پیوست این مجموعه می‌باشد) در سال انجام هزینه به حساب هزینه دوره منظور می‌گردد.

■ **ماده ۹:** روش‌های خط مستقیم، مانده نزولی و تعداد تولید یا کارکرد، روش‌های پذیرفته شده برای محاسبه استهلاك به شرح ذیل خواهد بود:

الف) روش خط مستقیم: در این روش مبلغ استهلاك‌پذیر دارایی طی دوره عمر مفید تعیین شده در جدول استهلاكات به‌طور مساوی در هر سال مستهلك می‌گردد. **ب) روش مانده نزولی:** در این روش میزان استهلاك هر سال با اعمال نرخ تعیین شده در جدول استهلاكات نسبت به مانده ارزش دفتری محاسبه می‌گردد و هنگامی که مانده ارزش دفتری به کمتر از ۵٪ بهای تمام شده دارایی برسد، کل مانده ارزش دفتری در سال بعد یک‌جا قابل استهلاك است.

ج) روش تعداد تولید: در این روش استهلاك هر سال بر مبنای میزان محصول تولیدی نسبت به کل ظرفیت تولید دارایی محاسبه می‌شود.

■ **ماده ۱۰:** در خصوص آن دسته از دارایی‌های استهلاک‌پذیر که مدت و یا نرخ استهلاک آنان نسبت به جدول استهلاکات قبل تغییر یافته باشد، به شرح ذیل عمل خواهد شد:

در روش مستقیم: مانده ارزش دفتری دارایی ظرف مدت باقیمانده عمر مفید (عمر مفید دارایی طبق جدول جدید منهای مدت مستهلاک شده دارایی)، مستهلاک خواهد شد و در صورتی که باقی مانده عمر مفید معادل یا کمتر از یکسال باشد، کل مانده ارزش دفتری در سال اول اجرای این جدول، قابل استهلاک خواهد بود.

در روش نزولی: مانده مستهلاک نشده دارایی، طبق نرخ جدید مندرج در جداول پیوست قابل استهلاک خواهد بود.

■ **ماده ۱۱:** در خصوص مواردی که روش استهلاک در جداول نسبت به جدول استهلاکات قبل تغییر یافته باشد، به شرح ذیل عمل خواهد شد.

الف) در موارد تغییر روش از نزولی به مستقیم: مانده مستهلاک نشده طی مدت باقیمانده عمر مفید (عمر مفید دارایی طبق جدول جدید منهای مدت مستهلاک شده دارایی) مستهلاک خواهد شد. چنانچه عمر مفید موضوع این جدول کمتر از مدت مستهلاک شده دارایی باشد، مانده ارزش دفتری در سال اول اجرای این جدول، قابل استهلاک خواهد بود.

ب) در موارد تغییر روش از مستقیم به نزولی، مانده مستهلاک نشده با نرخ جدید، مستهلاک خواهد شد.

■ **ماده ۱۲:** چنانچه بهای تمام شده یک دارایی تحصیل یا ایجاد شده کمتر از ده درصد حد نصاب معاملات کوچک موضوع قانون برگزاری مناقصات در آن سال باشد، در سال تحصیل یا ایجاد قابل استهلاک خواهد بود.

■ **ماده ۱۳:** دارایی‌هایی که به صورت دست دوم خریداری می‌شود، مطابق عمر مفید و یا نرخ‌های مندرج در جدول استهلاکات، قابل استهلاک خواهد بود.

■ **ماده ۱۴:** در صورتی که بر اثر فروش مال قابل استهلاک یا مسلوب المنفعه شدن ماشین آلات، زبانی متوجه مؤسسه گردد، زیان حاصل معادل ارزش مستهلاک نشده دارایی منهای حاصل فروش (در صورت فروش) یکجا قابل احتساب در حساب سود و زیان همان سال است.

■ **ماده ۱۵:** استهلاک اجاره سرمایه‌ای دارایی‌های ثابت استهلاک‌پذیر با رعایت استانداردهای حسابداری و مطابق ضوابط و جداول پیوست این مجموعه محاسبه می‌گردد.

■ **ماده ۱۶:** در مورد قراردادهای ساخت، بهره‌برداری و واگذاری (B.O.T) و بیع متقابل (Buy Back) دارایی‌های استهلاک‌پذیر (که تحت عنوان هزینه‌های پروژه یا دارایی‌های سرمایه‌ای ثبت می‌گردد)، به نسبت درآمد هر سال و یا به نسبت سنوات دوره بهره‌برداری، حسب مورد قابل استهلاک خواهد بود.

■ **ماده ۱۷:** مؤسسات تولیدی و معدنی دارای پروانه بهره‌برداری از مراجع ذی‌ربط مجاز خواهد بود آن بخشی از دارایی‌های ثابت استهلاک‌پذیر خود را که به منظور کاهش مصرف انرژی، تولید و یا استفاده از انرژی‌های نو (تجدیدپذیر)، رفع یا کاهش آلودگی‌های زیست محیطی و ارتقای فناوری (تکنولوژی) خریداری می‌نمایند، با نصف مدت و یا دو برابر نرخ‌های مندرج در این جدول مستهلاک نمایند، مشروط بر اینکه فهرست دارایی‌های مزبور و نحوه استهلاک آن و تأییدیه مراجع ذی‌ربط در مورد مصادیق این ماده را تا پایان انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه سال مالی خریداری، به اداره امور مالیاتی مربوط اعلام نمایند.

تبصره: مسئولیت تشخیص مصادیق موضوع این ماده در مورد رفع یا کاهش آلودگی‌های زیست محیطی، با سازمان حفاظت محیط زیست و در سایر موارد با وزارتخانه و یا مؤسسه دولتی مستقل ذی‌ربط صادرکننده پروانه بهره‌برداری خواهد بود.

■ **ماده ۱۸:** دارایی‌هایی که بهای تمام شده آنها به‌طور کامل مستهلاک می‌گردد، تا زمانی که در مالکیت مؤسسه می‌باشد باید بهای تمام شده و میزان استهلاک انباشته آن دارایی به‌طور کامل در حساب‌ها و دفاتر مؤسسه نشان داده شود.

■ **ماده ۱۹:** مؤسسات مجاز می‌باشند که دارایی‌های استهلاک‌پذیر خود را بیش از مدت و یا با نرخ کمتر از نرخ‌های مقرر در این جدول مستهلاک نمایند، مشروط به اینکه فهرست دارایی‌های مربوط و نحوه استهلاک آنها را تا پایان انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه عملکرد سال تحصیل دارایی به اداره امور مالیاتی ذی‌ربط اعلام نماید.

تبصره: حکم این ماده برای دوره معافیت یا محاسبه مالیات با نرخ صفر جاری نخواهد بود.

■ **ماده ۲۰:** در مواردی که مطابق جدول استهلاکات، نرخ و یا مدت خاصی برای برخی از دارایی‌ها پیش‌بینی نشده است و همچنین مواردی که نیازمند اصلاح ضوابط، شرح دارایی‌های استهلاک‌پذیر، مدت و یا نرخ استهلاک باشد، مراتب توسط سازمان امور مالیاتی کشور تهیه و به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی خواهد رسید.

■ **ماده ۲۱:** ضوابط این مجموعه و جدول دارایی‌های استهلاک‌پذیر در مورد اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات‌های مستقیم که سال مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۵/۰۱/۰۱ و بعد شروع می‌گردد، لازم الاجرا خواهد بود.

روش‌های محاسبه استهلاک

انتخاب روش محاسبه استهلاک برای هر دارایی براساس الگوی منافع اقتصادی مورد انتظار آن دارایی است و به‌طور یکنواخت از دوره‌ای به‌دوره دیگر اعمال می‌گردد. در کلیه روش‌ها محاسبه استهلاک، دارایی‌ها حداکثر تا مبلغ بهای تمام شده آن پس از کسر ارزش اسقاط (لازم به ذکر است که در روش مانده نزولی برای محاسبه هزینه استهلاک دارایی، ارزش باقیمانده نادیده گرفته می‌شود) است مگر اینکه مؤسسه مجبور شود دارایی را قبل از پایان عمر مفید، به دلایلی مانند فروش، معاوضه و حوادث غیرمترقبه از دفاتر خود خارج نماید.

روش‌های محاسبه استهلاک به شرح زیر می‌باشد:

الف) خط مستقیم } خط مستقیم بر اساس عمر مفید
خط مستقیم بر اساس درصدی از بهای تمام شده

ب) کارکرد } میزان تولید
متغیربودن هزینه } ساعات کارکرد

ج) نزولی } درصدی از ارزش دفتری
نزولی مضاعف } مجموع سنوات

محدودیت‌های روش‌های استهلاک

۱ برآورد درآمدهای آتی با سرویس دهی یک دارایی و پیش‌بینی عمر مفید آن به آسانی صورت نمی‌گیرد.

۲ عمر مفید، ارزش اسقاط و در برخی موارد محاسبه بهای تمام شده دارایی متکی بر پیش‌بینی‌های اولیه می‌باشد و در طول زمان ثابت می‌مانند از این رو روش‌های استهلاک ایستا است.

■ روش خط مستقیم

این روش ساده‌ترین و شاید متداول‌ترین روش محاسبه استهلاک است. در روش خط مستقیم، مبلغ استهلاک دارایی طی عمر مفید آن، ثابت است. استهلاک در روش خط مستقیم از طریق رابطه زیر محاسبه می‌شود:

$$D = \frac{c - s}{n}$$

D = مبلغ استهلاک سالیانه

c = بهای تمام شده دارایی

S = ارزش اسقاط دارایی

n = عمر استهلاک دارایی

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

■ محاسن روش خط مستقیم

- محاسبات و کاربرد این روش ساده است.

- مقیاس محاسبه، منظم و منطقی می‌باشد.

■ معایب روش خط مستقیم

- با توجه به اینکه در این روش، محاسبه استهلاک ناشی از عامل زمان بوده و ربطی به کارکرد دارایی ثابت ندارد. ولی در بسیاری از موارد، گذشت زمان در تحصیل درآمد مؤثر نمی‌باشد.

- کاربرد این روش ممکن است سبب شود که درآمد دوره مالی و هزینه مصروف

در تحصیل آن، درست برابر هم قرار نگیرند و در نتیجه سود واقعی به دست نیاید.

- زمانی که دارایی‌های استهلاک‌پذیر در تولید یک محصول مورد استفاده قرار

می‌گیرند و با توجه به اینکه استهلاک در هر دوره مالی به روش خط مستقیم،

مبلغی ثابت می‌باشد لذا در صورتی که مقدار محصولات تولید شده در دوره‌های

مختلف لزوماً یکسان نیستند، در نتیجه استفاده از روش خط مستقیم سبب می‌شود

مبلغی که از بابت استهلاک به هر واحد محصول تخصیص می‌یابد متغیر باشد.

استفاده از روش خط مستقیم برای استهلاک دارایی‌هایی مناسب است که میزان کاهش در خدمات بالقوه اقتصادی آنها با گذشت زمان ارتباط مستقیم داشته باشد نه با کارکردشان.

هنرآموزان محترم، در این فصل سعی شده است از مسائل و فعالیت‌های متفاوتی استفاده شود تا بدین وسیله مهارت هنرجویان در ارتباط با استهلاک در این پودمان حاصل شود. هر فعالیت هدف مشخصی را دنبال می‌کند. به‌عنوان مثال در تصویر «مراحل گردش حساب‌های یک دارایی (بهای تمام شده)، استهلاک انباشته و ارزش دفتری» شما می‌توانید به راحتی به هنرجویان خود تأثیر استهلاک را روی بهای تمام شده دارایی، حساب استهلاک انباشته و نیز مبلغ ارزش دفتری نشان دهید.

در اولین فعالیت روش خط مستقیم، هنرجوها باید با شناخت عوامل محاسبه استهلاک و نقش آنها در محاسبه آن، مبلغ ۰۰۰'۰۰۰ ریال را محاسبه و نیز با ثبت و زمان محاسبه استهلاک آشنا شوند.

در فعالیت بعدی که هدف شناخت حساب «استهلاک انباشته» است، هنرآموز ابتدا باید با استفاده از شکل، مفهوم این حساب را آموزش داده و هنرجوها با یک مثال، گردش حساب استهلاک انباشته را در طی سال‌های محاسبه استهلاک دارایی آشنا می‌شود.

هدف فعالیت بعدی، آشنایی با مفهوم «ارزش دفتری» و نحوه محاسبه آن است. این مهارت نیز می‌تواند با استفاده از شکل، نوشتن فرمول آن و حل یک مثال، کسب گردد.

فعالیت جدول استهلاک دارایی «شرکت ساری»، می‌تواند در رسیدن هنرآموزان محترم در ارزشیابی هنرجوها تا این مرحله کمک نماید.

نمودار ارزش دفتری دارایی نشان دهنده تغییرات ارزش دفتری در طی عمر مفید آن و نیز برابری این مبلغ با ارزش اسقاط در پایان عمر مفید دارایی ثابت می‌باشد.

محاسبه استهلاک در کسر سال

معمولاً دارایی‌های ثابت در طی سال مالی خریداری می‌شوند. همچنین خروج اقلام دارایی و بستن حساب آنها هم کمتر در پایان سال اتفاق می‌افتد. بنابراین استهلاک این نوع دارایی‌ها با توجه به تاریخ بهره‌برداری یا تاریخ خروج دارایی و براساس ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم در ارتباط با استهلاک دارایی‌های ثابت محاسبه می‌گردد، در صورتی که دارایی قابل استهلاک در طول ماه (به استثنای روز اول ماه) خریداری شود، استهلاک آن از ماه بعد محاسبه خواهد شد. استهلاک در روش کارکرد، براساس میزان ساعات کارکرد یا مقدار تولید دارایی بوده و هیچ ارتباطی با محاسبه استهلاک در کسر سال ندارد.

■ کسر سال در روش خط مستقیم

برای تعیین میزان هزینه استهلاک کافی است که مبلغ استهلاک سالانه را در کسری که صورت آن ماه‌های استفاده از دارایی و مخرج آن تعداد ماه‌های سال است، ضرب کنید.

■ کسر سال در روش مجموع سنوات

در این روش ابتدا استهلاک سالانه محاسبه می‌شود. سپس هزینه استهلاک بر مبنای تعداد ماه‌هایی که دارایی ثابت استهلاک‌پذیر مورد استفاده قرار گرفته است، تعیین می‌گردد.

نکته قابل توجه در این روش این است که چنانچه کسر سال عمر مفید دارایی با کسر سال استفاده از دارایی با یکدیگر منطبق نباشد، محاسبه استهلاک با دقت بیشتری باید صورت گیرد. در کتاب درسی یک مسئله در این ارتباط وجود دارد که حل آن برای آشنایی هنرآموزان محترم در کتاب هنرآموز ارائه شده است.

■ کسر سال در روش مانده نزولی

در این روش، استهلاک کسر سال به تناسب مدتی که دارایی مورد استفاده قرار گرفته، تعیین می‌گردد. استهلاک هریک از سال‌های بعد، با اعمال نرخ نسبت به مانده مستهلک نشده دارایی در ابتدای هر سال محاسبه می‌گردد.

■ محاسبه استهلاک در روش خط مستقیم بر اساس درصدی از قیمت تمام شده

برای محاسبه استهلاک بر اساس خط مستقیم از یک نرخ ثابت نیز می‌توان استفاده نمود که نتیجه کار یکسان می‌باشد. برای محاسبه این نرخ از کسر $\frac{1}{N}$ استفاده می‌شود. برای محاسبه استهلاک سالانه از رابطه زیر استفاده می‌شود:

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

در کتاب درسی با ارائه دو فعالیت نحوه محاسبه این روش و همچنین مقایسه محاسبه استهلاک در روش خط مستقیم بر اساس عمر مفید و نیز نرخ سالانه ارائه شده است.

■ محاسبه استهلاک به روش خط مستقیم با استفاده از نرم‌افزار اکسل

داشتن مهارت در استفاده از نرم‌افزارهای حسابداری و اکسل برای سرعت بخشیدن و تحلیل رویدادهای مالی برای یک حسابدار ضرورت دارد. حسابداران می‌توانند برای محاسبه سریع استهلاک دارایی‌های مؤسسه از نرم‌افزارهای اموال و دارایی‌های ثابت و نیز از توابع اکسل استفاده نمایند.

در این کتاب در پایان هر روش، تابع مربوط به آن نیز با حل یک مثال ارائه شده است. هنراًموزان محترم می‌توانند در صورت صلاحدید، هم‌زمان با تدریس استهلاک، از این توابع نیز استفاده نمایند.

تابع SLN: تابع SLN مبلغ استهلاک را براساس روش خط مستقیم محاسبه می‌کند. آرگومان‌های آن عبارت است از:

ورودی	توضیح
Cost	بهای تمام شده دارایی
Salvage	ارزش اسقاط
Life	عمر مفید

مثال:

مؤسسه تجاری ایران اثاثه‌ای را در تاریخ ۹۵/۱/۱ به‌بهای تمام شده ۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال خریداری نمود. اگر عمر مفید این دارایی ۵ سال و ارزش اسقاط آن در پایان عمر مفید ۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال باشد، هزینه استهلاک اثاثه در پایان هر سال با استفاده از تابع SLN به‌صورت زیر قابل محاسبه است:

اطلاعات دارایی را به‌ترتیب (بهای تمام شده، ارزش اسقاط و عمر مفید) و به‌صورت ستونی در سلول‌های A۱، A۲، A۳ تایپ نمایید و مبلغ ۲۰٬۰۰۰٬۰۰۰ را در سلول B۱، ارزش اسقاط دارایی که معادل ۴٬۰۰۰٬۰۰۰ ریال است را در سلول B۲ و عمر مفید دارایی (۵ سال) را در سلول B۳ درج نمایید.

برای محاسبه استهلاک بر اساس روش خط مستقیم، در سلول A۴ فرمول زیر را تایپ کنید.

$SLN(B1;B2;B3)$ (با کلیک روی سلول‌ها یا تایپ نام سلول‌ها) و کلید Enter را بزنید. سلول A۴ مبلغ ۳٬۲۰۰٬۰۰۰ محاسبه شده که مبلغ هزینه استهلاک سالیانه برای این دارایی است. تمام دوره‌های عمر مفید دارای استهلاک مشابه است.

B	A	
۲۰,۰۰۰,۰۰۰	قیمت تمام شده	1
۴,۰۰۰,۰۰۰	ارزش اسقاط	2
5	عمر مفید	3
	$=SLN(B1;B2;B3)$	4

برای محاسبه سریع استهلاک می‌توان از کلید Insert function استفاده نمود تا پنجره زیر ظاهر شود:



■ روش نزولی

با توجه به نام این روش مشخص است که استهلاک سال‌های اولیه به‌کارگیری دارایی، بیشتر از استهلاک سنوات پایانی خواهد بود و مبلغ استهلاک با گذشت عمر مفید دارایی کاهش می‌یابد.

■ مزایای روش‌های نزولی

- معمولاً با افزایش عمر مفید دارایی، هزینه‌های تعمیر آن نیز افزایش می‌یابد لذا در سال‌های اولیه استفاده از دارایی که هزینه تعمیرات آن کمتر است، مبلغ بیشتری به‌عنوان استهلاک در نظر گرفته می‌شود تا تقریباً در هریک از سنوات عمر مفید، جمع هزینه‌های متعلق به دارایی یکسان محاسبه گردد.

- ارزش دارایی‌های ثابت در سال‌های اول استفاده نسبت به سال‌های بعد کاهش بیشتری دارند به‌عنوان مثال امکان دارد قیمت یک خودرو مدل ۱۳۹۵ در سال ۱۳۹۶ معادل ۵۰۰٬۰۰۰ ریال کاهش قیمت داشته ولی در سال ۱۳۹۷ امکان دارد معادل ۳۰۰٬۰۰۰ ریال نسبت به ارزش خودرو در ابتدای سال موردنظر کاهش یابد در نتیجه استهلاک دارایی در سال‌های اول که افت قیمت بیشتری وجود دارد، باید استهلاک بیشتری محاسبه گردد.

معمولاً کیفیت و سوددهی دارایی‌های ثابت در سال‌های اولیه بیشتر است. بنابراین برای رعایت اصل تطابق لازم است هزینه استهلاک دارایی در این سال‌ها بیشتر محاسبه شود.

عدم امکان پیش‌بینی وضع اقتصادی در آینده که ترجیح داده می‌شود بخش عمده بهای تمام شده یک دارایی در سال‌های اولیه که وضع اقتصادی نسبتاً ثابت‌تری پیش‌بینی می‌شود، مستهلک گردد.

استهلاک به صورت نزولی با استفاده از روش‌های زیر قابل محاسبه است:
(الف) مانده نزولی (درصدی از ارزش دفتری)

(ب) نزولی با نرخ مضاعف

(ج) مجموع سنوات

(الف) روش مانده نزولی: در این روش مبلغ استهلاک سالیانه برحسب یک نرخ یکنواخت و ثابت کاهش می‌یابد. استهلاک سالیانه از حاصل ضرب آن نرخ ثابت در ارزش دفتری حاصل خواهد شد. بنابراین برای محاسبه استهلاک در این روش، تعیین ارزش دفتری در پایان هر دوره ضروری است.

عوامل محاسبه استهلاک برای روش مانده نزولی:

۱ بهای تمام شده

۲ مانده استهلاک انباشته

۳ نرخ ثابت

در روش مانده نزولی (درصدی از ارزش دفتری)، ارزش اسقاط در محاسبه استهلاک کاربردی ندارد. فرمول محاسبه استهلاک سالانه به شرح زیر است:

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

هنرآموزان محترم توجه داشته باشند که در کتاب درسی، ابتدا با حل مثال که به صورت شکل نمایش داده شده است، نزولی بودن استهلاک ارائه شده است، هدف از طرح فعالیت بعدی، محاسبه استهلاک هر سال توسط هنرجو با استفاده از مانده حساب استهلاک انباشته است.

در روش نزولی یک تذکر در کتاب مطرح شده است که این تذکر بر اساس ماده ۱۴۹ قانون مالیات‌های مستقیم (متن کامل آن در این کتاب ارائه شده است) که در بخش روش مانده نزولی (ماده ۹) ارائه شده است. بنابراین هنرآموزان محترم در حل مسائل روش نزولی توجه به این نکته دارای اهمیت است.

تذکر: در روش درصدی از ارزش دفتری، هنگامی که مانده ارزش دفتری دارایی به کمتر از ۵٪ بهای تمام شده دارایی برسد، کل مانده ارزش دفتری در سال بعد یکجا قابل استهلاک است.

با توجه به تذکر فوق، در کار عملی مربوط به شرکت خوزستان استهلاک ماشین‌آلات تا سال ۱۴۰۰ محاسبه می‌شود. ولی اگر ارزش اسقاط وجود نداشت استهلاک دارایی تا سال ۱۴۰۸ ادامه داشت.

امکان دارد حسابدار بخواهد بدون در نظر گرفتن مبلغ استهلاک سنوات قبل، استهلاک دارایی در یکی از سال‌های عمر مفید را براساس مانده نزولی محاسبه نماید. بدین منظور می‌توان از رابطه زیر استفاده نمود:

$$D_n = C \times r \times (1 - r)^{n-1}$$

D_n سال محاسبه استهلاک، C بهای تمام شده دارایی، r نرخ استهلاک و n سال عمر مفید دارایی است.

مثال:

بهای تمام شده وسایط نقلیه‌ای در شرکت تالش معادل ۱۸'۰۰۰'۰۰۰ ریال و روش محاسبه استهلاک نزولی با نرخ ۱۵ درصد است، استهلاک دارایی در سال سوم به صورت زیر قابل محاسبه است:

$$18'000'000 \times 15\% \times (1 - 0.15)^2 = 1'950'750$$

چنانچه حسابدار بخواهد جمع استهلاک چند سال متوالی یک دارایی را براساس روش نزولی محاسبه نماید، می‌تواند از رابطه زیر استفاده نماید:

$$A_n = C - C(1 - r)^n$$

مثال:

با توجه به اطلاعات دارایی شرکت تالش، جمع استهلاک دارایی در پایان سال سوم به صورت زیر قابل محاسبه است:

$$18'000'000 - 18'000'000(1 - 0.15)^3 = 6'945'750$$

همچنین برای محاسبه ارزش دفتری دارایی در پایان یک دوره مالی (مانده مستهلک نشده) می‌توان از رابطه زیر استفاده نمود:

$$B_n = C (1 - r)^n$$

ارزش اسقاط در محاسبه استهلاک هیچ کاربردی ندارد. بنابراین برابری ارزش دفتری دارایی با ارزش اسقاط در پایان عمر مفید آن تا حدود زیادی غیرممکن است. اگر یک دارایی دارای ارزش اسقاط باشد و حسابدار بخواهد در پایان عمر مفید، ارزش دفتری معادل ارزش اسقاط باشد می‌تواند از طریق رابطه زیر نرخ استهلاک را به طور دقیق محاسبه نماید:

$$r = 1 - \sqrt[n]{\frac{S}{C}}$$

در رابطه فوق r نرخ استهلاک، n تعداد سال‌های عمر مفید، S ارزش اسقاط و C بهای تمام شده دارایی موردنظر است.