

شود در اینصورت چون ۶ سال قبلاً مستهلک شده مانده مستهلک نشده باید ۶ ساله مستهلک گردد که در اینصورت استهلاك سال ۱۳۶۸ برابر است با $\frac{۱۸/۰۰۰/۰۰۰}{۰۰۰/۰۰۰}$ خواهد بود. بدیهی است چنانچه دارائی قابل استهلاك در سالهای بعد بدلائلی از جمله تغییرات یا تعمیر اساسی تغییراتی از نظر ارزش دارائی پیدا نشود میزان استهلاك با سال اول برابر و هر سال معادل $\frac{۳/۰۰۰/۰۰۰}{۰۰۰/۰۰۰}$ ریال خواهد بود در صورت انجام تعمیرات اساسی طبقاً مطابق تبصره ۱۲ جدول خواهد شد.

در اجرای تبصره ۱ جدول استهلاكات جدید هر گاه سنوات قابل استهلاك مالی از تاریخ بهره‌برداری تا زمان اجرای این جدول بیشتر از $\frac{۱}{۵}$ برابر سنوات مندرج در این جدول باشد در اینصورت مانده استهلاك نشده این قبیل دارائیه‌ها در اولین سال مالیاتی مشمول قانون مالیاتهای مستقیم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ کلاً قابل استهلاك خواهد بود. مثلاً در جدول سابق مدت استهلاك مالی ۸ سال بوده و در جدول جدید ۴ سال است هر گاه ۷ سال از تاریخ بهره‌برداری آن گذشته باشد چون ۷ بیشتر از $\frac{۱}{۵}$ برابر سنوات مندرج در جدول استهلاك جدید یعنی $۴ \times \frac{۱}{۵} = ۰.۸$ می‌باشد مانده استهلاك نشده این مال در سال اول اجرای قانون مذکور کلاً بحساب استهلاك منظور خواهد شد.

در مواردی که استهلاك در گذشته بر اساس نرخ نزولی بوده و در جدول حاضر بترتیب سالانه مقرر گردیده است، با عنایت باینکه در استهلاك با نرخ نزولی مدت آن بهر حال بیشتر از مدت استهلاك بترتیب سالانه است، توجه مسئولین را در اینگونه موارد به مثالهای زیرین جلب مینماید:

مثال چهار - طبق ردیف ۲ فصل ۵ جدول استهلاكات سابق برای ریل - واگن - لکوموتیو و لوله‌های آهن مورد استفاده در صنایع معدن نرخ $\frac{۳.۵}{۱۰۰}$ تعیین شده است. در جدول جدید برابر ردیف گروه ۷ مدت استهلاك ۵ سال تعیین گردیده است حال با در نظر گرفتن مفاد تبصره ۲ جدول استهلاكات موضوع قانون مالیاتهای مستقیم مصوب $\frac{۶۶/۱۲/۳}{۰۰۰/۰۰۰}$ چنانچه فرض شود ماشین‌آلاتی از این قبیل در نیمه اول سال ۱۳۶۵ مورد بهره‌برداری قرار گرفته باشد چون جمع سنوات قابل استهلاك از تاریخ بهره‌برداری تا زمان اجرای جدول جدید با سنواتی که در جدول جدید برای استهلاك آن مقرر شده یعنی $(۳+۵)$ از $\frac{۱}{۵}$ برابر سنوات مذکور در جدول جدید یعنی $۳ - \frac{۷}{۵} = ۰.۶$ سال بیشتر است بنابراین مانده استهلاك نشده دارائی در $۳ - \frac{۷}{۵}$ سال استهلاك خواهد شد.

چنانچه در مثال فوق تاریخ بهره‌برداری را نیمه اول سال ۱۳۶۶ فرض کنیم با توجه به اینکه جمع سنوات قابل استهلاك طبق جدول سابق با سنوات استهلاك تعیین شده در جدول جدید یعنی $(۲+۵)$ از $\frac{۱}{۵}$ برابر سنوات مندرج در جدول جدید یعنی $\frac{۷}{۵} = ۱.۴$ کمتر است پس مانده استهلاك نشده ماشین‌آلات فوق در $۲ - ۵$ سال استهلاك خواهد شد.

و چنانچه ماشين آلات موصوف در نيمه اول سال ۱۳۵۹ مورد بهره‌برداري قرار گرفته باشد با توجه به اينکه سنوات قابل استهلاك از تاريخ بهره‌برداري تا زمان اجرائي جدول جديد بيشتر از ۱/۵ برابر سنوات مندرج در جدول يعني $۷/۵ = ۱/۵ \times ۵$ مي‌باشد مانده استهلاك نشده آن در سال اول اجرائي قانون مالياتهای مستقيم مصوب اسفند ماه ۱۳۶۶ کلاً استهلاك خواهد بود

نحوه اجرائي تبصره (۶) :

مثال يك - چنانچه دارائي قابل استهلاك مثلاً ماشين آلات موضوع بند يك از گروه ۲۰ جدول جديد باشد نرخ استهلاك براساس مدت ۱۰ سال تعيين شده، اگر قيمت تمام شده دارائي ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ريال فرض شود استهلاك هر سال قاعداً معادل ۱۰٪ و بميزان ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ريال خواهد بود، چنانچه از اول سال سوم بهره‌برداري بدلائلي ماشين بمدت ۹ ماه مورد استفاده واقع نگردد با در نظر گرفتن تبصره ۶ جدول استهلاك، محاسبه استهلاك دارائي ياد شده بشرح زير خواهد بود:

$$۱۰/۰۰۰/۰۰۰$$

استهلاك سال اول

$$۱۰/۰۰۰/۰۰۰$$

استهلاك سال دوم

محاسبه استهلاك سال سوم :

«ميزان استهلاك سه ماه برای مدتي که مورد استفاده قرار گرفته»

$$\frac{۱۰/۰۰۰/۰۰۰ \times ۳}{۱۲} = ۲/۵۰۰/۰۰۰$$

ميزان استهلاك ۹ ماه مذکور

$$\frac{۱۰/۰۰۰/۰۰۰ \times ۹ \times ۳}{۱۲ \times ۱۰۰} = ۲/۲۵۰/۰۰۰$$

ميزان استهلاك سال سوم

$$۲/۲۵۰/۰۰۰ + ۲/۵۰۰/۰۰۰ = ۴/۷۵۰/۰۰۰$$

$$۹\% \times ۷۰ = ۶/۳$$

مدت قابل افزايش به ۷ سال باقيمانده مدت عمر ماشين

مقدار قابل استهلاك در ۷ سال و ۶/۳ ماه باقيمانده

$$۱۰۰/۰۰۰/۰۰۰ - (۲ \times ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ + ۴/۷۵۰/۰۰۰) = ۷۵/۲۵۰/۰۰۰$$

با عنايت باينکه برای استهلاك در مدت ۹ ماه مذکور ۳۰٪ نرخ مقرر اعمال شده و از سوي ديگر ۷۰٪ همان مدت به باقيمانده مدت اضافه گرديده بالتبتيجه در مقدار استهلاك سالانه (۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ريال) در باقيمانده مدت تغييری حاصل نخواهد شد يعني ميزان استهلاك هر يك از سنوات چهارم تا دهم نيز ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ ريال و مجموع استهلاك ۱۰ سال $۹۴/۷۵۰/۰۰۰ = ۹ \times ۱۰/۰۰۰/۰۰۰ + ۴/۷۵۰/۰۰۰$ خواهد بود و باقيمانده ارزش دفتری ماشين آلات که عبارت از $۵/۲۵۰/۰۰۰$ ريال است در سال يازدهم با سپري شدن ۶/۳ ماه از آن سال مستهلك خواهد گرديد.

مثال دو - اگر دارائی قابل استهلاك را موضوع بند ۲ از گروه یک جدول استهلاك و قیمت تمام شده ای بمبلغ $۱۰/۰۰۰/۰۰۰$ ریال فرض کنیم نرخ نزولی استهلاك ۱۰% است استهلاك سال اول و دوم بترتیب $۱/۰۰۰/۰۰۰$ ریال و $۹۰۰/۰۰۰$ ریال خواهد بود، چنانچه در سال سوم دارائی مزبور مورد استفاده واقع نشده باشد نرخ استهلاك معادل ۳۰% از نرخ جدول است. یعنی ۳% که هزینه استهلاك سال سوم از مأخذ مانده مستهلك نشده بمبلغ $۸/۱۰۰/۰۰۰$ ریال بشرح زیر محاسبه میشود:

$$۸/۱۰۰/۰۰۰ \times ۳\% = ۲۴۳/۰۰۰$$

همچنین استهلاك سال چهارم در صورت بهره برداری در این سال نسبت به مانده مستهلك نشده بمبلغ $۷/۸۵۷/۰۰۰$ ریال با نرخ ۱۰% جدول بشرح زیر تعیین میگردد:

$$۸/۱۰۰/۰۰۰$$

$$۲۴۳/۰۰۰$$

$$۷/۸۵۷/۰۰۰$$

کسر میشود استهلاك سال سوم

مانده مستهلك نشده در اول سال چهارم

استهلاك سال چهارم بر اساس نرخ ۱۰% بمبلغ $۷۸۵/۷۰۰$ ریال خواهد بود.

منابع و مأخذ مورد استفاده:

- ۱ - قانون مالیاتهای مستقیم مصوب $۱۳۶۶/۱۲/۳$
- ۲ - اصلاحیه قانون مالیاتهای مستقیم مورخ $۱۳۷۱/۲/۷$
- ۳ - نشریه شماره ۲۵ سازمان حسابرسی
- ۴ - نشریه مالیات از انتشارات دانشکده امور اقتصادی و دارائی
- ۵ - بخشنامه‌ها و آرای دفتر فنی و شورای عالی مالیاتی

شابک ۷ - ۲۰۶ - ۴۵۵ - ۹۶۴

ISBN 964 - 455 - 206 - 7

دانشگاه پیام نور ۴۳۰
گروه حسابداری (د/۱۱)

