

# حسابداری استهلاک و روش های محاسبه



عواملی مانند گذشت زمان، فرسودگی و فرسایش موجب کاهش ارزش دارایی های ثابت میشوند و به تدریج داراییهای ثابت کارایی خود را از دست میدهند، این کاهش ارزش دارایی ثابت را استهلاک میگویند و هزینه ای را که صاحبان سرمایه برای تعویض، تعمیرات و کاهش ارزش متحمل میشوند را هزینه ی استهلاک دارایی ثابت میگویند.

برای درک بیشتر مفهوم استهلاک در حسابداری شناخت موارد زیر لازم است:

**ارزش اسقاط:** مبلغ پیش بینی شده از فروش دارایی ثابت در پایان عمر مفید را ارزش اسقاط می گویند.

**نکته:** طبق استاندارد شماره ۱۷ حسابداری ارزش اسقاط صفر فرض می‌شود. ارزش اسقاط غیر از صفر متضمن این است که واحد تجاری انتظار دارد دارایی نامشهود را قبل از پایان عمر اقتصادی آن واگذار کند.

**عمر مفید:** مدت زمان مورد انتظار برای استفاده از دارایی ثابت را عمر مفید می‌گویند.

**نکته:** تعیین عمر مفید به ماهیت دارایی و علل اصلی استهلاک آن بستگی دارد. بنابراین این عمر مفید ممکن است بر حسب یکی از مقیاس‌های رادوره‌هایی از زمان ۲ جمع محصولات قابل تولید ۳ جمع ساعات کارکرد تعیین شود.

**بهای تمام شده:** بهای ساخت و یا خرید یک دارایی را بهای تمام شده آن می‌گویند.



### حسابداری استهلاک

**تعریف:** سرشکن کردن و تخصیص دادن بهای تمام شده دارایی ثابت را به طریقی معقول و منظم به دوره‌های استفاده از آن را استهلاک گویند.

بهای تمام شده معمولاً در طول مدت استفاده از دارایی، ثابت می‌ماند، بطوریکه در پایان عمر مفید دارایی، مجموع ارقام استهلاک دوره‌های استفاده از آن برابر می‌شود با بهای اولیه منهای ارزشی که برای دارایی اسقاط در نظر گرفته شده است.

### حسابداری استهلاک

حسابداری استهلاک به روشی گفته می‌شود که بر اساس آن بهای تمام شده دارایی ثابت منهای ارزش اسقاط آن، بر مدتی که عمر مفید آن برآورد می‌شود به طریقی

معقول و منظم سرشکن شود. به تدریج که از عمر مفید اقتصادی دارایی کاسته می گردد، استهلاک آن منطقی به صورت هزینه به عملیات واحد اقتصادی تخصیص می یابد. در صورت سود و زیان استهلاک بر اساس ماهیت و مورد استفاده از دارایی به یکی از سه عنوان هزینه فروش، هزینه اداری و یا هزینه ساخت کالای فروش رفته ارائه و ثبت می شود.

## استهلاک و اثر آن بر صورت سود و زیان

۱- مستقیماً به بدهکار حساب هزینه منظور و سبب افزایش آن میشود. (مانند هزینه استهلاک خودروهایی که مورد استفاده دایره فروش کالا قرار می گیرد) و طبعاً به شکل هزینه فروش انعکاس پیدا می کند.

۲- دیگر استهلاک استهلاک ماشین آلات کارخانه که بصورت قسمتی از بهای تمام شده کالا ثبت و پس از فروش کالا به بدهکار حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته انتقال می یابد. (مانند استهلاک ماشین آلات تولیدی).

**نکته:** هزینه استهلاک به عنوان با اهمیت ترین هزینه مرتبط با اموال، ماشین آلات و تجهیزات تلقی می گردد. استهلاک محاسبه شده در هر دوره به حسابی با عنوان استهلاک انباشته منظور می گردد. این حساب، حسابی کاهنده است و در سمت راست ترازنامه به عنوان کاهنده بهای تمام شده دارایی نمایش داده می شود.

تفاوت بهای تمام شده و استهلاک انباشته دارایی برابر است با ارزش دفتری دارایی.

## عواملی که موجب مستهلک شدن دارایی میشود

- فرسودگی ناشی از استفاده و به کار بردن دارایی.
- گذر زمان.
- زنگ زدگی و پوسیدگی.
- نداشتن کیفیت.
- نابابی که موجب تعویض زودرس هم میشود.

## انواع دارایی های استهلاک پذیر

این نوع از داراییها قابل رویت هستند و وجود فیزیکی دارند مانند ماشین آلات، اموال... و به سه دسته ی استهلاک پذیر، استهلاک ناپذیر و نقصان پذیر تقسیم میگردند.

**استهلاک پذیر:** این دسته عمر محدود و مشخصی دارند و در طی عمر برآوردی خود مستهلک می شوند.

**استهلاک ناپذیر:** این دسته عمر نامحدودی دارند و در گذر زمان مستهلک نمی گردند.

**نقصان پذیر:** بر اثر استخراج در حال اتمام هستند و به موجودی مواد یا کالا تبدیل میگردند مانند معادن.

## استهلاک از نظر استاندارد های حسابداری ایران استاندارد شماره ۱۱

در استانداردهای ایران دارایی ثابت به موازات کسب منافع مستهلک می گردد. همچنین نابایی ، فرسودگی و خرابی نیز از علل استهلاک دارایی می باشد. به صورت کلی علل استهلاک از دید استاندارد ۱۱ عبارت است از استفاده مورد انتظار واحد تجاری از دارایی

- فرسودگی و خرابی
- نابایی فنی ناشی از پیشرفت تکنولوژی
- محدودیتهای زمانی از قبیل تاریخ انقضا

در ارتباط با برآورد عمر مفید دارایی، استاندارد این برآورد را منوط به قضاوت واحد تجاری می داند که از تجربه دارایی های مشابه ناشی می شود. بر اساس بند ۵۶ این استاندارد ، مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی پس از کسر ارزش اسقاط از بهای تمام شده بدست می آید.

**مهم:** روشهای استهلاک مورد پذیرش در استاندارد ایران روشهای خط مستقیم ، نزولی و معادل آحاد تولید است.

در ارتباط با تغییر روش استهلاک یا تعدیل نرخ آن بند ۶۳ این استاندارد چنین می گوید.

روش استهلاک مورد استفاده برای دارایی ها باید به طور ادواری بررسی شود و در صورت تغییر قابل ملاحظه در الگوی مصرف ، روش استهلاک جهت انعکاس الگوی جدید تغییر یابد. هرگاه چنین تغییری در روش استهلاک لازم شود ، این تغییر باید به عنوان تغییری در برآورد تلقی شود و استهلاک دوره جاری و دوره های آتی دارایی تعدیل شود.

## روش خط مستقیم یا اقساط مساوی استهلاک

در این روش میزان هزینه استهلاک در طی عمر مفید یکسان و ثابت است و این روش بر این فرض استوار است که با گذشت زمان از ارزش دارایی به صورت یکسان کاسته می شود.

مثال:

فرض کنید بهای تمام شده دارایی ثابت شرکت آریان ۶۶۰۰۰۰۰ ریال باشد و ارزش اسقاط آن ۶۰۰۰۰۰ ریال برآورده شده باشد از طرف دیگر عمر مفید آن ۵ سال پیش بینی شود. بنابراین هزینه استهلاک سالانه دارایی فوق به روش خز مستقیم به صورت زیر محاسبه می شود.

مفروضات: قیمت تمام شده: ۶۶۰۰۰۰۰ ریال  
ارزش اسقاط: ۶۰۰۰۰۰ ریال  
عمر مفید: ۵ سال

محاسبات:

استهلاک = ( قیمت تمام شده - ارزش اسقاط ) / عمر مفید

استهلاک = ( ۶۰۰۰۰۰ - ۶۶۰۰۰۰۰ ) / ۵

استهلاک = ۱۲۰۰۰۰۰ سالانه

سالانه مبلغ ۱۲۰۰۰۰۰ ریال از بهای تمام شده دارای فوق مستهلک می شود تا در پایان ۵ سال به ارزش اسقاط خود یعنی ۶۰۰۰۰۰ ریال برسد. بنابراین در پایان هر سال ثبت زیر در دفاتر صورت خواهد پذیرفت.

هزینه استهلاک ۱۲۰۰۰۰۰

استهلاک انباشته ۱۲۰۰۰۰۰

## روش نزولی استهلاک

در این روش که خود به دو صورت محاسبه می شود. فرض بر این است که هزینه استهلاک سال های اول بیشتر از سالهای بعد می باشد.

به عبارت دیگر هر سال که از عمر دارایی می‌گذرد هزینه استهلاک آن نسبت به سال‌های قبل کاهش می‌یابد و توجه به این شکل است که کارایی دارایی نو بیش از کهنه است و در سال‌های اول بیشتر مورد استفاده قرار می‌گیرد.

مثال:

اگر شرکت نمونه دارایی‌های خود را با نرخ ۳۵٪ بصورت نزولی مستهلک کند و قیمت تمام شده دارایی فوق ۲,۵۰۰,۰۰۰ ریال باشد هزینه استهلاک سالانه دارایی به صورت زیر محاسبه خواهد شد.

در سال اول هزینه استهلاک = نرخ استهلاک × ارزش دفتری

$$2,500,000 \times 35\% = 875,000 \text{ هزینه استهلاک سال اول}$$

هزینه استهلاک	۸۷۵,۰۰۰	هزینه استهلاک	استهلاک انباشته
استهلاک انباشته	۸۷۵,۰۰۰	۸۷۵,۰۰۰	۸۷۵,۰۰۰

در سال دوم

هزینه استهلاک = نرخ استهلاک × ارزش دفتری

$$(2,500,000 - 875,000) \times 35\% = 568,750 \text{ هزینه استهلاک سال دوم}$$

هزینه استهلاک	۵۶۸,۷۵۰	هزینه استهلاک	استهلاک انباشته
استهلاک انباشته	۵۶۸,۷۵۰	۵۶۸,۷۵۰	۸۷۵,۰۰۰ سال اول ۵۶۸,۷۵۰ سال دوم

سال سوم

$$[2,500,000 - (875,000 + 568,750)] \times 35\% \approx 369,688 \text{ هزینه استهلاک سال سوم}$$

هزینه استهلاک	۳۶۹,۶۸۸	هزینه استهلاک	استهلاک انباشته
استهلاک انباشته	۳۶۹,۶۸۸	۳۶۹,۶۸۸	۸۷۵,۰۰۰ سال اول ۵۶۸,۷۵۰ سال دوم ۳۶۹,۶۸۸ سال سوم

سال چهارم

$$[2,500,000 - (875,000 + 568,750 + 369,688)] \times 35\% = 240,297$$

هزینه استهلاک	۲۴۰,۲۹۷	هزینه استهلاک	استهلاک انباشته
استهلاک انباشته	۲۴۰,۲۹۷	۲۴۰,۲۹۷	۸۷۵,۰۰۰ سال اول ۵۶۸,۷۵۰ سال دوم ۳۶۹,۶۸۸ سال سوم ۲۴۰,۲۹۷ سال چهارم

سال پنجم

$$[2,500,000 - (875,000 + 568,750 + 369,688 + 240,297)] \times 35\% \approx 156,193$$

هزینه استهلاک	۱۵۶,۱۹۳	هزینه استهلاک	استهلاک انباشته
استهلاک انباشته	۱۵۶,۱۹۳	۱۵۶,۱۹۳	۸۷۵,۰۰۰ سال اول ۵۶۸,۷۵۰ سال دوم ۳۶۹,۶۸۸ سال سوم ۲۴۰,۲۹۷ سال چهارم ۱۵۶,۱۹۳ سال پنجم

سال ششم

$$[2,500,000 - (2,053,735 + 156,193)] \times 35\% = 101,525$$

هزینه استهلاک	۱۰۱,۵۲۵	هزینه استهلاک	استهلاک انباشته
استهلاک انباشته	۱۰۱,۵۲۵	۱۰۱,۵۲۵	۸۷۵,۰۰۰ سال اول ۵۶۸,۷۵۰ سال دوم ۳۶۹,۶۸۸ سال سوم ۲۴۰,۲۹۷ سال چهارم ۱۵۶,۱۹۳ سال پنجم ۱۰۱,۵۲۵ سال ششم

سال هفتم

$$[2,500,000 - (2,053,735 + 156,193 + 101,525)] \times 35\% \approx 65,991$$

هزینه استهلاک	۶۵,۹۹۱	هزینه استهلاک	استهلاک انباشته
استهلاک انباشته	۶۵,۹۹۱	۶۵,۹۹۱	۸۷۵,۰۰۰ سال اول ۵۶۸,۷۵۰ سال دوم ۳۶۹,۶۸۸ سال سوم ۲۴۰,۲۹۷ سال چهارم ۱۵۶,۱۹۳ سال پنجم ۱۰۱,۵۲۵ سال ششم ۶۵,۹۹۱ سال هفتم

## فرمول های استهلاک در یک نگاه

روش خط مستقیم:

هزینه استهلاک هر دوره = عمر مفید (سال) / (بهای تمام شده - ارزش اسقاط)

روش ساعات کارکرد:

هزینه استهلاک هر دوره = عمر مفید (برحسب ساعات کارکرد) / (بهای تمام شده - ارزش اسقاط)

روش میزان تولید:

هزینه استهلاک هر دوره = میزان تولید برآوردی / میزان تولید واقعی \* (بهای تمام شده - ارزش اسقاط)

روش مجموع سنوات:

هزینه استهلاک هر دوره = مجموع سنوات / عمر مفید با قیما نده \* (بهای تمام شده - ارزش اسقاط)

روش نزولی:

هزینه استهلاک هر دوره = نرخ استهلاک \* (استهلاک انباشته تا دوره محاسبه - بهای تمام شده)

**بیشتر بخوانید: روش های حسابداری استهلاک دارایی ها**

**بیشتر بخوانید: آموزش تصویری فرمول های محاسبه استهلاک دارایی ها در اکسل**