

بسمه تعالی

در اجرای مقررات ماده ۱۴۹ اصلاحی قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۱۳۹۴/۰۴/۳۱ و بنا به پیشنهاد شماره ۲۰۰/۱۶۱۹۹ مورخ ۱۳۹۵/۱۰/۱۱ سازمان امور مالیاتی کشور، مقررات و ضوابط اجرایی مربوط به هزینه استهلاک دارایی ها و هزینه های تأسیس در ۲۱ ماده و ۴ تبصره (به شرح ذیل)، به انضمام جداول دارایی های استهلاک پذیر در قالب ۲۵ گروه و ۱۳ صفحه (به شرح پیوست این مجموعه) به تصویب وزیر امور اقتصادی و دارایی رسید.

ماده ۱- تعاریف و مفاهیم:

- الف- استهلاک:** تخصیص نظام مند (سیستماتیک) مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن.
- ب- مبلغ استهلاک پذیر:** بهای تمام شده دارایی یا سایر مبالغ جایگزین پس از کسر ارزش باقیمانده آن.
- ج- عمر مفید:** مدت زمانی که پس از شروع بهره برداری دارایی، طبق جداول استهلاکات مبنای محاسبه استهلاک قرار می گیرد.
- د- بهای تمام شده:** مبلغ وجه نقد یا معادل نقد پرداختی و یا ارزش منصفانه سایر مابه ازاء هایی که جهت تحصیل یک دارایی در زمان تحصیل یا ساخت آن واگذار شده است و در صورت مصداق مبلغی که بر اساس الزامات خاص استانداردهای حسابداری (مانند مخارج تأمین مالی، تفاوت تسعیر بدهی های ارزی مربوط به تحصیل و ساخت دارایی ها، ناشی از کاهش ارزش ریال) به آن دارایی تخصیص می یابد.
- ه- ارزش منصفانه:** مبلغی است که خریداری مطلع و مایل و فروشنده ای مطلع و مایل می توانند در معامله ای 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 استهلاک انباشته آن
- ز- ارزش باقیمانده:** مبلغ برآوردی که واحد تجاری در حال حاضر می تواند از واگذاری دارایی پس از کسر مخارج برآوردی و واگذاری بدست آورد، با این فرض که دارایی در وضعیت متصور در پایان عمر مفید باشد (در محاسبه مبلغ استهلاک پذیر دارایی در اجرای این ضوابط، ارزش باقیمانده صفر در نظر گرفته می شود).
- ح- هزینه تأسیس:** منظور از هزینه های تأسیس مخارج حقوقی برای تهیه اساسنامه و شرکت نامه، حق مشاوره و مخارج ثبت می باشد.
- ط- دارایی ثابت مشهود:** به دارایی اطلاق می شود که به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالاها یا خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری نگهداری می شود و انتظار می رود 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 نمی باشد).
- 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 بهره برداری:** تاریخ مندرج در پروانه بهره برداری یا بهره برداری عملی حسب مورد خواهد بود.

ماده ۲- در مورد دارائیهایی که از طریق معاوضه تحصیل میشوند، ارزش منصفانه آن دارایی و یا دارائی های مشابه آن مأخذ محاسبه استهلاك می باشد. چنانچه ارزش منصفانه دارایی تحصیل یا واگذار شده قابل اندازه گیری یا محاسبه نباشد ارزش دفتری دارایی واگذار شده با احتساب سرک دریافتی یا پرداختی مأخذ محاسبه استهلاك قرار می گیرد.

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 استهلاك خواهد بود. مخارج مربوط به تعمیر اساسی دارایی های ثابت که پس از پایان عمر مفید دارایی انجام می شود، در سال انجام مخارج، قابل استهلاك است.

تبصره - در مورد صناعی که به طور دوره ای 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 به طور جداگانه ثبت و طی دوره منتهی به اورهال بعدی مستهلك می گردد.

ماده ۴- تفاوت های تسعیر بدهی های ارزی مربوط به تحصیل و ساخت دارایی ها، ناشی از کاهش ارزش ریال با رعایت استانداردهای حسابداری از دوره مالی شناسایی آن، مطابق ضوابط و جداول پیوست این مجموعه مستهلك می گردد.

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 مورد نظر بوده و بهای آن جزء حداقل 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 بصورت جداگانه ثبت گردد.

ماده ۶- مبداء محاسبه استهلاك دارایی ها از ابتدای ماه بعد از بهره برداری می باشد.

تبصره - موسسات می توانند 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 درصد محاسبه نمایند. در این صورت چنانچه محاسبه استهلاك بر حسب 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 دارایی های نامشهود با عمر مفید معین جاری نمی باشد.

ماده ۷- هزینه های تأسیس، در سال تأسیس به میزان صد درصد قابل استهلاك است.

ماده ۸- هزینه های قبل از بهره برداری (به استثناء هزینه هایی که طبق استاندارد های حسابداری قابل احتساب در بهای تمام شده دارایی های استهلاك پذیر مندرج در جدول پیوست این مجموعه می باشد) در سال انجام هزینه به حساب هزینه دوره منظور می گردد.

ماده ۹- روش های خط مستقیم، مانده نزولی و تعداد تولید یا کارکرد، روشهای پذیرفته شده برای محاسبه استهلاك به شرح ذیل خواهند بود:

الف- روش خط مستقیم: در این روش مبلغ استهلاك پذیر دارایی طی دوره عمر مفید تعیین شده در جدول استهلاكات به طور مساوی در هر سال مستهلك می گردد.

ب- روش مانده نزولی: در این روش میزان استهلاك هر سال با اعمال نرخ تعیین شده در جدول استهلاكات نسبت به مانده ارزش دفتری دارایی محاسبه می گردد و هنگامی که مانده ارزش دفتری دارایی به کمتر از ۵ درصد 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 می شود.

ماده ۱۰- در خصوص آن دسته از دارایی های استهلاك پذیر که مدت و یا نرخ استهلاك آنان نسبت به جدول استهلاكات 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 مستهلك شده دارایی)، مستهلك 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 استهلاك خواهد بود.

در روش نزولی:

مانده مستهلك نشده دارایی، طبق نرخ جدید مندرج در جداول پیوست قابل استهلاك خواهد بود.

ماده ۱۱- در خصوص مواردی که روش استهلاك در جداول نسبت به جدول استهلاكات قبل تغییر یافته باشد، به شرح ذیل عمل خواهد شد:

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

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

ماده ۱۲- چنانچه قیمت 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 استهلاك خواهند بود.

ماده ۱۳- دارایی هایی که به صورت دست دوم خریداری میشوند، مطابق عمر مفید و یا نرخهای مندرج در جدول استهلاكات، قابل استهلاك خواهند بود.

ماده ۱۴- در صورتی که بر اثر فروش مال قابل استهلاك یا مسلوب المنفعه شدن ماشین آلات، زیانی متوجه مؤسسه گردد، زیان حاصل معادل ارزش مستهلك نشده دارایی منهای حاصل فروش (در صورت فروش) یکجا قابل احتساب در حساب سود و زیان همان سال است.

ماده ۱۵- استهلاك اجاره سرمایه ای دارایی های ثابت استهلاك پذیر با رعایت استانداردهای حسابداری و مطابق ضوابط و جداول پیوست این مجموعه محاسبه می گردد.

ماده ۱۶- در مورد قراردادهای ساخت، بهره برداری و واگذاری (B.O.T) و بیع متقابل (Buy Back) دارایی های استهلاک پذیر (که تحت عنوان هزینه های پروژه یا دارایی های سرمایه ای ثبت می گردد)، به نسبت درآمد هر سال و یا به نسبت سنوات دوره بهره برداری، حسب مورد قابل استهلاک خواهد بود.

ماده ۱۷- مؤسسات تولیدی و معدنی دارای پروانه بهره برداری از مراجع ذیربط مجاز خواهند بود آن بخش از دارایی های ثابت استهلاک پذیر خود را که به منظور کاهش مصرف انرژی، تولید و یا استفاده از انرژی های نو (تجدیدپذیر)، رفع یا کاهش آلودگی های زیست محیطی و ارتقاء فناوری (تکنولوژی) خریداری می نمایند، با نصف مدت و یا دو برابر نرخهای مندرج در این جدول مستهلک نمایند، مشروط بر اینکه فهرست دارایی های 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 ۵- مسئولیت تشخیص مصادیق موضوع این ماده در مورد رفع یا کاهش آلودگی های زیست محیطی، با سازمان حفاظت محیط زیست و در سایر موارد با وزارتخانه و یا موسسه دولتی مستقل ذیربط صادر کننده پروانه بهره برداری خواهد بود.

ماده ۱۸- دارایی هایی که قیمت تمام شده آنها بطور کامل مستهلک می گردد، تا زمانیکه در مالکیت مؤسسه می باشند باید بهای تمام شده و میزان استهلاک انباشته آن دارایی به طور کامل در حسابها و دفاتر مؤسسه نشان داده شود.

ماده ۱۹- مؤسسات مجاز می باشند که دارایی های استهلاک پذیر خود را بیش از مدت و یا با نرخ کمیتر از نرخهای مقرر در این جدول مستهلک نمایند، مشروط به اینکه فهرست دارایی های مربوط و نحوه استهلاک آنها را تا پایان انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه عملکرد سال تحصیل دارایی به اداره امور مالیاتی ذیربط اعلام نماید.

تبصره ۵: حکم این ماده برای دوره معافیت یا محاسبه مالیات با نرخ صفر جاری نخواهد بود.

ماده ۲۰- در مواردیکه مطابق جدول استهلاکات، نرخ و یا مدت خاصی برای برخی از داراییها پیش بینی نشده است و همچنین مواردیکه نیازمند اصلاح ضوابط، شرح داراییهای استهلاک پذیر، 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 دارایی های استهلاک پذیر (پیوست) در مورد اشخاص حقوقی و صاحبان مشاغل موضوع ماده ۹۵ قانون مالیات های مستقیم که سال مالی آنها از تاریخ ۱۳۹۵/۰۱/۰۱ و بعد شروع می گردد، لازم الاجراء خواهد بود.

علی طیب نیا

وزیر امور اقتصادی و دارایی