مطالعه تطبیقی استهلاک مجاز مالیاتی

مهدی مرادی نقده[1]

تاریخ دریافت :۸۷/۱۱/۲۷ تاریخ پذیرش : ۸۸/۴/۱۴

چکیده

در این مقاله، رفتار مالیاتی با هزینه های استهلاک دارایی‌های ثابت در قوانین مالیاتی ایران و تعدادی از کشورهای دنیا مطالعه و مقایسه شده است. ساختمانها، طیفی از دارایی های مورد استفاده در بخش انرژی و دارایی های نامشهود از بین انواع دارایی های ثابت جهت مطالعه و مقایسه انتخاب شده اند. دلیل این انتخاب در وهله نخست سهم عمده ساختمانها در سبد دارایی های شرکتها و سایر موسسات اقتصادی، سهم بالای بخش انرژی در اقتصاد کشورمان و بالاخره اهمیت دارایی های نامشهود و مغفول ماندن این دارایی ها در اکثر مطالعات انجام شده در کشور بوده است. تنوع در روش های محاسبه استهلاک، مقایسه بین مقررات نظام های مختلف مالیاتی را دشوار می سازد. برای فراهم نمودن امکان مقایسهٔ بهتر بین کشورها، به جای توجه به نرخ ها یا روش های استهلاک، میزان اسمی بازیافت بهای تمام شده در دوره های پنج و ده ساله مقایسه شده است. نتایج مطالعات انجام شده حاکیست که در زمینه رفتار مالیاتی با هزینه استهلاک انواع ساختمانها، علائم تجاری، حق الامتیاز، مجوز، حق تالیف و حق اختراع مقررات مالیاتی ایران نسبت به اکثر کشورهای مورد مطالعه مشوقانه تر و در عین حال در مورد دارایی های بخش انرژی و سرقفلی سختگیرانه تر است. مقاله همچنین نتیجه می گیرد که تورم شدید حاکم بر اقتصاد ایران و اثر کاهشی تورم بر میزان مشوقانه بودن رفتار مالیاتی با استهلاک میزان سختگیرانه تر بودن رفتار مالیاتی با استهلاک برخی دارایی ها در ایران در قیاس با کشورهای مورد مطالعه را تشدید کرده است. توصیه های سیاستی نیز برای اصلاح مقررات استهلاک در ایران ارائه شده است.

واژه های کلیدی:

تشویقات مالیاتی، استهلاک دارایی‌های ثابت، استهلاک [مجاز] مالیاتی، مطالعه تطبیقی

---

۱. پژوهشگر دفتر مطالعات و تحقیات مالیاتی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

۱- مقدمه

قابل قبول یا مجاز بودن هزینه های استهلاک دارایی های ثابت، گونه‌ای تشویق مالیاتی است. اینکه نظام مالیاتی به مودی اجازه دهد که تا چه حد و با چه سرعتی کاهش ارزش دارایی های ثابت را به حساب هزینه منظور دارد نقش تعیین کننده ای در میزان درآمد مشمول مالیات و نهایتاً بار مالیاتی تحمیلی به مودی دارد.

مشوق های مالیاتی یکی از اجزای عمده سیاست مالیاتی هستند. در کنار نرخ های اسمی مالیات که اصلی ترین جزء هر سیاست مالیاتی است مشوق ها نیز سهم تعیین کننده ای در جهت گیری ها و اثرات سیاست های مذکور دارند. از همین روست که در تحلیل های مالیاتی سعی می شود با وارد نمودن اثرات مشوق های مالیاتی و برخی پارامترهای دیگر نظیر نرخ بازده دارایی ها، اعتبارات مالیاتی و تورم به مدل های تحلیلی از نرخ اسمی مالیات فاصله گرفته و نرخ موثر مالیات مد نظر قرار گیرد. نرخی که معرف میزان بار مالیاتی هر یک از پایه های مالیاتی است.

مهم ترین هدف در محاسبه نرخ موثر مالیات و میزان بار مالیاتی در واقع، مطالعه میزان رقابت پذیری نظام مالیاتی در مقایسه با دیگر کشورها و بالاخص کشورهایی است که به دلایل جغرافیایی، سیاسی، تکنولوژیک و تجاری سطح رقابت بیشتری را با کشور مورد تحلیل دارند. در شرایطی که رقابت بالایی بین دو یا چند کشور برای جذب سرمایه و نیروی کار وجود داشته باشد تفاوت نرخ های موثر مالیات و به تبع آن تفاوت بار مالیاتی، چه بسا، تاثیر به سزایی در میزان جذب سرمایه های بین المللی توسط هر یک از آن کشورها خواهد داشت بالاخص اگر کشورهای مورد نظر از نظر سایر مولفه ها شباهت ها و یکسانی های زیادی داشته باشند.

۲- بیان مساله، اهمیت و ضرورت تحقیق

در دنیای امروزی، میزان موفقیت هر کشور در جذب سرمایه های بین المللی و جلوگیری از خروج سرمایه گذاری های انجام شده در قلمروی خود تاثیر به سزایی بر مؤلفه های اقتصادی، سیاسی، امنیتی و تکنولوژیک آن کشور دارد. مالیات و سیاست های مالیاتی نیز یکی از وجوه تاثیر گذار بر جذب سرمایه است. بنابراین، هر کشوری که قصد رقابت با دیگر کشورها در زمینه جذب سرمایه خارجی و حفظ سرمایه های موجود را دارد، لاجرم، باید آگاهی کافی درباره بار مالیاتی تحمیلی خود به مودیان و به

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

طریق اولی، مزیت نسبی مشوق های مالیاتی خود در مقایسه با کشورهای رقیب داشته باشد. در این رهگذر، کشورهایی موفق خواهند بود که به سطح رقابت پذیری مالیاتی بالاتری– البته با رعایت ملاحظات درآمدی– دست یافته باشند.

به این ترتیب، سوالات اصلی این تحقیق عبارتند از اینکه میزان تساهل و اثر تشویقی مقررات مالیاتی ایران در زمینه هزینه های استهلاک دارایی ثابت در سال ۱۳۸۸ در مقایسه با برخی دیگر از کشورهای دنیا – که جمیعاً درصد بالایی از تجارت خارجی ایران اختصاص به آنان دارد– چگونه است؟ آیا می توان رفتار مالیاتی با هزینه استهلاک دارایی های ثابت در ایران را از منظر رقابت پذیری مالیاتی مطلوب ارزیابی نمود؟ در مورد کدامین گروه از دارایی ها می توان این رفتار را مطلوب یا نامطلوب ارزیابی کرد؟

۳- مفاهیم اساسی

۳-۱- استهلاک

در زبان فارسی تنها از یک لغت برای اشاره به مفهوم کاهش ارزش دارایی های ثابت استفاده می شود و آن کلمه استهلاک است. با این حال، در زبان انگلیسی از سه لغت متفاوت به شرح زیر برای مفهوم استهلاک (کاهش ارزش دارایی ها) استفاده می شود:

الف) Depreciation؛ این واژه برای کاهش ارزش دارایی های ثابت مشهودی بکار می رود که وجود فیزیکی یا مادی داشته و در اثر بهره برداری، فرسودگی، کهنگی و سایر عوامل به طور تدریجی فرسوده و غیر قابل استفاده می شوند مانند ساختمان.

ب) Amortization؛ این واژه برای کاهش ارزش دارایی های نامشهودی استفاده می شود که وجود فیزیکی ندارند یا مانده های بدهکار یا بستانکاری که باید به تدریج و به طور منظم به هزینه یا درآمد گرفته شوند. حق طبع (کپی رایت) مثالی برای مورد اول و استهلاک صرف و کسر اوراق قرضه مثالی برای مورد دوم است.

ج) Depletion؛ از این واژه برای اشاره به کاهش ارزش معادن و منابع طبیعی که بر اثر استخراج تهی می شوند، استفاده می شود.

وجه تشابه هر سه تعریف فوق، کاهش ارزش دارایی ها و وجه افتراق آنها، نوع دارایی هایی است که باید مورد توجه قرار گیرد. (شریفی نیا و مهدوی، ۱۳۸۵). این مقاله به مطالعه استهلاک دارایی های

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

ثابت مشهود و نامشهود می پردازد و بنابراین، هر جا کـه از واژه اسـتهلاک اسـتفاده شـود اگـر موضـوع دارایی های ثابت باشد منظور Depreciation خواهد بود و چنانچه درباره دارایی هـای نامشـهود بحـث شود Depletion مد نظر است.

۳-۲- استهلاک مجاز مالیاتی

استهلاک مجاز مالیاتی عبارتست از میزان استهلاکی که از دیدگاه مقررات مالیاتی به عنوان هزینه، مجـاز یا قابل قبول شناخته می شود. این میزان لزوماً با استهلاک واقعی یا استهلاک حسابداری مساوی نیست.

۳-۳- محاسبه هزینه استهلاک به روش خط مستقیم

در این روش، مجموع کسور استهلاکی به طور مساوی بین سالهای عمر مفیـد دارایـی تقسـیم مـی شود. به عبارت دیگر، سالانه درصدی یکسان از ارزش دارایی مستهلک می شود تا اینکه در پایـانِ عمـر مفید در نظر گرفته شده برای دارایی، ارزش دفتری آن صفر شود بدون اینکه به فرسایش دارایی تـوجهی شود. این روش نقطه مقابل روش مانده نزولی است.

۳-۴- محاسبه هزینه استهلاک به روش مانده نزولی

محاسبه هزینه استهلاک به روش مانده نزولی مثال نوعیِ مناسبی برای اسـتهلاک سـریع اسـت. در این روش، میزان استهلاک بر اساس ارزش دفتریِ رو به کاهش دارایی در آخر هـر سـال محاسـبه مـی شود. مثلاً اگر ارزش دارایی ۱۰۰ و نرخ استهلاک ۱۰ درصد باشد، مبلغ اسـتهلاک سـال اول ۱۰ خواهـد بود ولی این میزان برای سال دوم ۹ (۱۰٪ ×۹۰) خواهد بود. به این ترتیب، رقم استهلاک هر ساله تنزل می کند چنانکه در سال سوم به ۸.۱ (۱۰٪ × ۸۱) بالغ خواهد شد و الی آخر.

لازم به ذکر است که نوع روش محاسبه استهلاک هیچ ارتباطی با مفهوم استهلاک از دیدگاه حسـابداری یا مالیاتی ندارد. به عبارت بهتر، هم برای مقاصد حسابداری و گزارشگری مالی و هم برای مقاصد مالیاتی مـی توان از روش های مستقیم و نزولی و یا سایر روش های محاسبه استهلاک صحبت کرد.

۴- پیشینه تحقیق

از آنجایی که این مقاله با اهداف کاربردی تنظیم شده است، در جستجوی پیشینه تحقیق نیز به دنبال مرتبط ترین تحقیقات قبلی (به سوال های تحقیق) و کاربردی ترین آنها بوده است و از این رو، چندان به تحقیقات انجام شده در زمینه مبانی نظری تشویقات مالیاتی و استهلاک نپرداخته است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

در داخل کشور، از مقاله شریفی نیا و مهدوی (۱۳۸۵) می توان به عنوان تنها تحقیقی که سوالات آن قرابت زیادی با پرسش های مقاله حاضر دارد نام برد. تحقیق مذکور با نظر سنجی از مدیران مالی، حسابداران و حسابرسان ۵۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران به دنبال بررسی میزان هماهنگی مقررات استهلاک قانون مالیاتهای مستقیم با هزینه استهلاک واقعی دارایی های استهلاک پذیر بوده است. نتایج تحقیق مذکور حاکی از این بوده که طبق نظر افراد مورد مصاحبه در مورد وسایل نقلیه، ساختمان های اداری و ابزارآلات مغایرتی در میزان استهلاک واقعی مورد انتظار با استهلاک طبق مقررات قانون مالیاتهای مستقیم وجود ندارد ولی استهلاک مالیاتی اموال و اثاثیه ۲۶.۶ درصد و استهلاک مالیاتی ماشین آلات ۲۲ درصد کمتر از استهلاک واقعی این دارایی هاست. با توجه به این مساله که هدف نظام های مالیاتی از تدوین مقررات استهلاک مجاز مالیاتی صرفاً تلاش برای انطباق مقررات با عمر مفید و استهلاک واقعی دارایی ها نیست و استهلاک مجاز مالیاتی در عین حال ابزاری تشویقی نیز محسوب می شود که بعضاً جانشین انواع معافیت ها و سایر مشوق های مالیاتی می شود، بنابراین هرچند که یافته های مقاله مذکور قطعاً اطلاعات ذی قیمتی درباره میزان تطابق استهلاک مالیاتی و استهلاک واقعی (اقتصادی) برخی از دارایی های ثابت در ایران به دست می دهد اما باید توجه داشت که میزان تطابق با استهلاک واقع ملاک تمام عیاری برای ارزیابی مقررات مالیاتی استهلاک نیست.

در خارج کشور نیز در میان مرتبط ترین و مشابه ترین تحقیقات (به لحاظ نوع سوالات مطرح شده و روش پاسخ یابی به سوالات) می توان تحقیقی را نام برد که موسسه ارنست اند یانگ در سال ۲۰۰۷ میلادی به سفارش شورای آمریکایی تشکیل سرمایه در زمینه رفتار مالیاتی با استهلاک دارایی های بخش انرژی در آمریکا و برخی کشورهای منتخب انجام داده است. تحقیق مذکور با مقایسه درصد بازیافت بهای تمام شده دارایی های بخش انرژی در ایالات متحده و کشورهای منتخب به این نتیجه رسیده است که مقررات استهلاک مجاز مالیاتی دارایی های بخش انرژی در آمریکا در مقایسه با کشورهای مورد مطالعه برای سرمایه گذاران سختگیرانه تر است و این مساله می تواند باعث تضعیف این کشور در زمینه رقابت پذیری مالیاتی گردد.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

۵- مبانی نظری و مفهومی استهلاک

مفهوم استهلاک در دو حیطه اقتصاد و حسابداری متفاوت از هم است. استهلاک از منظر اقتصادی (استهلاک واقعی) عبارت است از کاهش واقعی ارزش اقتصادی دارایی در طول عمر مفید آن. این کاهش می تواند در اثر عواملی متعددی باشد: فرسودگی به علت استفاده از دارایی ثابت، گذشت زمان، پوسیدگی و زنگ زدگی، عدم کفایت، جانشینی دارایی ثابت دیگر (نابابی) و عوال محتمل دیگر. اما در دنیای حسابداری، استهلاک روشی برای تسهیم قیمت یک دارایی ثابت بین سال های عمر مفید آن است. همانطور که از تعریف هم بر می آید، لزوماً قرار نیست استهلاک سالانه یا ماهانه محاسبه شده (حسابداری) با استهلاک واقعی (اقتصادی) یکسان باشد کما اینکه در عمل نیز ندرتاً پیش می آید که این دو مساوی باشند. مفهوم استهلاک را می توان آن را در پنج محور به شرح ذیل بررسی کرد:

الف) *استهلاک به عنوان کاهش در قیمت فروش دارایی استفاده شده.* در اینجا فرض بر این است که دارایی بکار گرفته شده قیمت ارزان تری نسبت به یک دارایی نو دارد. به بیان دیگر، گفته می شود که دارایی دست دوم هر چند که ممکن است از نظر مفید بودن و بهره وری، سودمندتر از دارایی نو باشد، قیمت کمتری نسبت به دارایی نو و استفاده نشده دارد. بنابراین، باید برای این کاهش در قیمت، مبلغی را به عنوان استهلاک در حسابها منظور کرد. در واقع، همانطور که ملاحظه می شود، استهلاک در اینجا به میزان استفاده از ظرفیت دارایی اشاره دارد (هندریکسون و ون بردا، ۱۹۹۲)

ب) استهلاک به عنوان کاهش در ارزش دارایی. کاهش در ارزش دارایی در اثر فرسودگی، از مد افتادگی و نامناسب بودن حاصل می شود. در اینجا فرض بر این است که استفاده از دارایی و همچنین گذشت زمان، موجب این عوامل می شود. لذا منظور کردن استهلاک برای مقابله با موارد مزبور لازم به نظر می رسد. کمیته مفاهیم و استانداردهای انجمن حسابداری آمریکا استهلاک را معطوف به کاهش در خدمات بالقوه دارایی و کمیته دارایی های ثابت این انجمن استهلاک را انقضای خدمات بالقوه دارایی می داند. با توجه به اینکه اندازه گیری خدمات بالقوه (ظرفیت خدمت دهی) اندازه گیری ارزش دارایی است، هر دو تعریف می تواند به عنوان اندازه گیری استهلاک از طریق برآورد کاهش ارزش دارایی در طی دوره طبقه بندی شود (هندریکسون و بردا، ۱۹۹۲).

ج) استهلاک به عنوان زوال فیزیکی. در مفهوم زوال فیزیکی فرض بر این است که دارایی دست نخورده و یا دارایی های کمتر استفاده شده، نسبت به دارایی هایی که بیشتر استفاده شده اند، بهره وری

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

طولانی تری دارند. به عبارت دیگر، برای مدت بیشتری می توانند مورد استفاده قرار گیرند. بنابراین، برای نشان دادن این واقعیت فیزیکی و اقتصادی باید حسابها را بـه نحـوی از طریـق اسـتهلاک تعـدیل کـرد (کلانتری، ۱۳۷۲).

د) استهلاک به عنوان تسهیم هزینه. مثلاً طبق تعریف انجمن حسابداران خبره انگلستان، اسـتهلاک بیانگر بخشی از بهای تمام شده دارایی ثابت است که در هنگام کنار گذاری برای مالکش قابـل بازیافـت نیست (کلانتری،۱۳۷۲).

ه) مفهوم استهلاک از منظر حفظ سرمایه. از دیگر مفاهیم استهلاک می توان به مفهوم حفظ سرمایه اشاره کرد. طبق این مفهوم و بر اساس نظر هندریکسون و بردا (۱۹۹۲)، درآمد زمانی ایجاد می شود کـه سرمایه گذاری در پایان دوره بیشتر از سرمایه گذاری در ابتدای دوره باشد با ایـن فـرض کـه هـیچ نـوع معاملات سرمایه ای یا تقسیم سود در طی دوره وجود نداشته باشد.

از مزایای مفهوم حفظ سرمایه ایـن اسـت کـه تغییـرات ارزش پـول و تغییـر در ارزش هـای خـاص جایگزینی را آشکار می سازد. سرمایه نگهداری شده می تواند به وسیله سرمایه گذاری اصلی بیان شده بر حسب پول عادی یا بر حسب ارزش های جاری جایگزین در ابتدا و انتهای دوره حسابداری، بیان شود. از معایب عمده مفهوم حفظ سرمایه می توان به تفکیک ناپذیری درآمد عملیاتی از درآمد غیر عملیاتی اشاره کرد. بنابراین، تعریف استهلاک بر اساس مفهوم حفظ سرمایه تعریف درستی نبوده و به عنـوان راهنمـای ویژه نمی تواند مورد استفاده قرار گیرد و تنها یک راهنمای کلـی بـرای تفسـیر مجـدد اسـتهلاک اسـت (شریفی نیا و مهدوی، ۱۳۸۵).

۵-۱- استهلاک از دیدگاه حسابداری

از منظر حسابداری، استهلاک عبارت است از تخصیص نظام مند مبلغ اسـتهلاک پـذیر دارایـی طـی عمر مفید آن (کمیته فنی سازمان حسابرسی،۱۳۸۰) یا بر اسـاس آنچـه کـه انجمـن حسـابداران رسـمی آمریکا (به نقل از شریفی نیا و مهدوی، ۱۳۸۵) عنوان کرده است، استهلاک عبارت است از روش تسهیم اصولی و منظم بهای تمام شده به دوره هایی که منافعی از آن حاصل می شود.

مانند هر هزینه دیگر، محاسبه هزینه استهلاک نیز با ملاحظه اصول متعدد حسابداری نظیر اصـل اهمیت، اصل تطابق، اصل فزونی منافع بر مخارج، اصل بهای تمام شـده و ... انجـام مـی شـود. همـین تعاریف فوق نیز در دل خود به برخی از این اصول اشاره دارند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

۵-۲- استهلاک از دیدگاه مالیاتی

هزینه استهلاک یک هزینه واقعی است و مانند هر هزینه دیگری بر درآمد مودی اثر می گذارد. بنابراین، طبیعتاً از لحاظ مالیاتی نیز باید مورد پذیرش باشد. کما اینکه هیچ نظام مالیاتی را در دنیا نمی توان یافت که هزینه استهلاک را به رسمیت نشناسد. اما اینکه نظام های مالیاتی کشورها مقررات بعضاً مفصلی در مورد هزینه های استهلاک دارند ناشی از دو مساله است:

الف) *نگرانی های نظام مالیاتی:* همانطور که در دنیای حسابداری دغدغه اصلی اندازه گیری دقیق هزینه و درآمد و تخصیص صحیح و معقول آن به دوره های زمانی است و از این رو، سعی می شود از طریق برقراری تعادلی مناسب بین اصولی مانند اصل اهمیت، اصل تطابق، اصل فزونی منافع بر مخارج و ... به این دغدغه پاسخ داده شود، در حوزه مالیات ستانی نیز دغدغه های مشابهی وجود دارد. مقامات مالیاتی نگران این هستند که هزینه های استهلاکی که مودی گزارش می کند تا چه میزان با واقعیت های اقتصادی و فنی مربوط به دارایی مورد نظر تطابق دارند؟ در واقع، نگرانی اصلی از این جاست که مودی اصل تطابق را نقض کرده و با هدف پرداخت مالیات کمتر در سال های اولیه تحصیل دارایی، سهم بیشتری از بهای تمام شده را در سال های ابتدایی به حساب هزینه ببرد یا به عبارت دیگر، دارایی ثابت را سریعتر از واقعیت اقتصادی و فنی آن مستهلک کند.

نظام های مالیاتی مختلف سبک های متفاوتی در برخورد با این موضوع دارند. برخی با تهیه فهرست جامعی از انواع دارایی های ثابت، خود راساً برای هر کدام از دارایی ها نرخ و شیوه استهلاک مقرر می دارند. این گونه کشورها معمولاً تلاش می کنند همگام با تحولات تکنولوژیک و ظهور دارایی های جدید جداول و فهرستهای استهلاک را اصلاح و بروز رسانی کنند. بعضی دیگر از نظام های مالیاتی اعتماد بیشتری به مودی داشته و محاسبه را بر عهده خود مودی گذاشته اند ولی این اعتماد به مودی را منوط به ارائه کاتالوگ، بروشور یا دفترچه راهنمای دارایی ها از طرف مودی جهت اثبات صحت ادعای مودی درباره عمر مفید دارایی کرده اند. دسته ای از کشورها نیز دستورالعمل ها و جداولی را که موسسات و نهادهای حرفه ای منتشر می کنند، ملاک محاسبه قرار می دهند.[۱]

۱. مثلاً در ایالات متحده، اداره درآمدهای داخلی- به عنوان دستگاه مسوول وصول مالیات- جداول منتشره از طرف اداره تحلیل های اقتصادی (BEA) را که نهادی کاملاً مستقل از اداره درآمدهای داخلی است، به عنوان مبنایی برای محاسبه هزینه استهلاک پذیرفته است. یا در برزیل، در

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

ب) *استفاده از استهلاک به مثابه ابزاری تشویقی:* بسیاری از نظام های مالیاتی علاوه بر اهداف درآمدی معمولاً در اندیشه حمایت از صنایع خاص، مناطق خاص، تکنولوژی های نوین و نظائر آن نیز هستند. دلمشغولی هایی از این دست، مختص کشور خاصی نیست و شاید بتوان گفت که تمامی نظام های مالیاتی دنیا کمابیش به این موضوع عنایت دارند. از طرف دیگر، مطالعه روند تغییرات سیاست مالیاتی در کشورهای مختلف حاکیست در دهه های اخیر، اکثر کشورها به سمت کاهش نرخ های مالیات و در عوض گسترش چتر مالیاتها و کاستن از معافیت های مالیاتی حرکت کرده اند. در این راستا، نظام های مالیاتی پیشرفته تر و کارآمدتر معمولاً به جای اعطای معافیت های گسترده به بخش ها، صنایع، مناطق یا تکنولوژی های خاص بیشتر تلاش می کنند با تدابیری نظیر اجازه استهلاک سریعتر دارایی های ثابت به اهداف حمایتی خود دست یازند. البته در این حالت نیز مجموع کسور استهلاکی مجاز در طول عمر مفید دارایی از بهای تمام شده دارایی – و در برخی کشورها از بهای تمام شده دارایی منهای ارزش مستهلک شده آن– تجاوز نمی کند. اجازه استهلاک سریع صرفاً نوعی مکانیسم تشویقی برای سرمایه گذاران و تولیدکنندگان است که هدف از آن افزایش نقدینگی مودیان در سال های اولیه تحصیل دارایی‌ها به سبب کاهش مالیات پرداختی است. با این هدف، مثلاً ممکن است مقامات مالیاتی با وجود علم به اینکه عمر مفید واقعی دارایی خاصی ۲۰ سال است و هزینه استهلاک سالانه آن به روش خط مستقیم ۴ درصد بهای تمام شده باید باشد، مستهلک نمودن ۵ ساله آن دارایی را نیز مجاز اعلام کنند. در چنین مواردی، می توان حدس زد که به عنوان مثال، اهداف سیاستی نظام اقتصادی و مالیاتی کشور مورد نظر مبنی بر گسترش استفاده از دارایی هایی با فناوری پیشرفته دلیل اعطای این اجازه بوده است و نه اشتباه نظام مالیاتی در تشخیص عمر مفید دارایی مورد نظر. همچنین، به سادگی می توان پی برد که مقررات مالیاتی همواره سقف حداکثری برای مدت استهلاک تعیین می کنند. به عبارت دیگر، اگر مودی مایل به طولانی تر کردن دوره استهلاک دارایی داشته باشد منطقی نیست که مقررات اصراری بر خودداری مودی از این کار داشته باشند. استهلاک سریع با توجه به عمر مفید واقعی و استهلاک سالانه

صورتی که مودی یا مقامات مالیاتی در مورد ماهیت و نرخ استهلاک دارایی خاصی تشکیک کنند می توانند با استناد به ارزیابی موسسه ملی فناوری (Instituto Nacional de Tecnologia) یا موسسات علمی و فنی رسمی دیگر نرخ خاصی را اعمال کنند.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

واقعی دارایی ثابت معنی پیدا می کند. بنابراین، صرف اسامی روش ها نمی تواند ملاکی برای سریع نامیدن آنها باشد.

اجازه استهلاک سریع به روش های مختلفی می تواند عملی شود. یعنی اگر عمر مفید واقعی دارایی و میزان استهلاک واقعی سالانه دارایی را ملاک قرار دهیم، می توانیم حالت های متعددی برای اعطای اجازه استهلاک سریع تصور کنیم. یک حالت این است که مقررات مالیاتی عمر مفید کوتاهتری را برای دسته ای از دارایی ها تعیین کنند (کوتاهتر در قیاس با عمر مفید واقعی دارایی). حالت ممکن دیگر این است که مقررات مالیاتی عمر مفید واقعی دارایی را ملاک قرار دهند ولی استفاده از روش مانده نزولی، مانده نزولی مضاعف، روش استهلاک بر حسب واحد تولید یا روش جمع ارقام سنوات را آزاد اعلام کنند. با فرض ثبات عمر مفید دارایی، روش های مذکور در مقایسه با روش خط مستقیم سهم بیشتری از بهای تمام شده دارایی را در سنوات اولیه به حساب هزینه می برند. حالت سومی نیز در کشورهای مختلف قابل شناسایی است. به این شکل که عمر مفید واقعی دارایی و روش کلی محاسبه استهلاک دارایی دست نخورده باقی مانده ولی برای سال اول تحصیل یا تولید دارایی مورد نظر اجازه مستهلک نمودن درصد خاصی از بهای تمام شده دارایی اعطا شده است. مثلاً برای دارایی خاصی روش خط مستقیم با عمر مفید ۱۰ ساله تجویز شده ولی به مودی اجازه داده شده که در سال اول ۲۵ درصد بهای تمام شده را به حساب هزینه استهلاک ببرد و روش خط مستقیم ۱۰ ساله را از سال دوم به بعد شروع کند.

۶- معیار انتخاب کشورها جهت مطالعه تطبیقی

در انتخاب کشورها معیار اصلی و اولیه این بوده که حجم مناسبی از تجارت خارجی کشورمان پوشش داده شود. زیرا فرض منطقی بر این است که حجم بالای تجارت خارجی نشانگر حجم بالای سرمایه گذاری های متقابل یا حداقل نشانگر احتمال بالای جذب سرمایه کشورها از همدیگر است. معیارهای دیگری همچون مشابهت ویژگی های اقتصادی، سطح بالای کارآیی نظام مالیاتی و تعلق به مجموعه کشورهای مد نظر سند چشم انداز توسعه بیست ساله کشورمان نیز در ترکیب با معیار اصلی مذکور مد نظر قرار گرفته است. از این رو، کشورهایی مانند آلمان، ایتالیا، ترکیه، چین و ژاپن، بریتانیا و فرانسه بیشتر به دلیل اختصاص میزان زیادی از تجارت خارجی ایران به خود و ایالات متحده، اسپانیا و ...

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

به لحاظ سطح توسعه یافتگی بالا و نیز کارآمدی نظام مالیاتی شان انتخاب شده اند. ترکیه، مالزی، عربستان سعودی، تونس، قطر و ... نیز به دلیل اینکه همانند ایران جزو کشورهای در حال توسعه بوده و ویژگیهای اقتصادی آنها از جنبه هایی نظیر سطح درآمد سرانه، میزان اتکاء بودجه عمومی به درآمد نفت و گاز و ترکیب بخش های اقتصادی و ... مشابهت هایی با کشورمان دارند، مورد بررسی قرار گرفته اند. اقتصادهای نوظهور هند، روسیه، چین و برزیل نیز مورد توجه این گزارش بوده اند.

۷- معیار انتخاب دارایی‌ها

ساختمانها، طیفی از دارایی های مورد استفاده در بخش انرژی و دارایی های نامشهود از بین انواع دارایی های ثابت جهت مطالعه و مقایسه انتخاب شده اند. دلیل این انتخاب در وهله اول سهم عمده ساختمانها در سبد دارایی های شرکتها و سایر موسسات اقتصادی، سهم بالای بخش انرژی در اقتصاد کشورمان و بالاخره اهمیت دارایی های نامشهود و مغفول ماندن این دارایی ها در اکثر مطالعات انجام شده در کشور بوده است.

۸- مقایسه ایران و کشورهای منتخب

۸-۱- ساختمان ها

ساختمان ها عمدتاً کالاهایی بادوام بوده و در اکثر موسسات اقتصادی درصد بالایی از ارزش دارایی های ثابت را تشکیل می دهند. بنابراین، از گزینه های اولویت دار برای مقایسه رفتار مالیاتی کشورها با هزینه اسهتلاک دارایی ها انواع ابنیه و ساختمانها هستند.

از آنجایی که در قوانین مالیاتی کشورمان و برخی از کشورهای مورد مطالعه نوع کاربری ساختمانها مبنای رفتار مالیاتی است، در این گزارش نیز همین مبنا برای مقایسه ها استفاده شده است. جداول ذیل مقایسه میزان بازیافت بهای تمام شده ساختمانهای مسکونی، تجاری و صنعتی در دوره های ۵ و ۱۰ ساله پس از تحصیل یا تولید را در ایران و کشورهای منتخب نشان می دهند. داده های خام مربوط به کشورهای مورد مقایسه با ایران عمدتاً از بانک اطلاعات مالیاتی موسسه هلندی IBFD استخراج شده است و محاسبات شخصی محقق مبنای برآورد درصد بازیافت بهای تمام شده ساختمانها بوده است.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

ساختمان های صنعتی (سالن های کارگاه ها و کارخانجات تولید و نصب ماشین آلات)

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده پس از ۱۰ سال
ایران	۵۰	۱۰۰
آلمان	۱۵	۳۰
اسپانیا	۱۰	۲۰
اتریش	۱۲.۵	۲۵
عربستان سعودی	۲۵	۵۰
پاکستان	۹۰	۱۰۰
لبنان	۷۵	۱۰۰
تونس	۳۷.۵	۷۵
قطر	۲۵	۵۰
هند	۵۰	۱۰۰
ترکیه	۱۲.۵	۲۵
چین	۲۲.۵	۴۵
سوئد	۱۶.۲۵	۳۲.۵
فنلاند	۳۰.۴۳	۵۱.۵۸
برزیل	۲۰	۴۰
ایرلند	۲۰	۴۰
ایتالیا	۲۲.۵	۴۷.۵
مراکش	۳۷.۵	۷۵
جمهوری چک	۱۶.۶	۳۳.۳
کانادا	۵۰	۱۰۰
مصر	۲۵	۵۰

ساختمان های تجاری (محل کسب و کار، انبارها و ...)

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده پس از ۱۰ سال
ایران	۴۰	۸۰
آلمان	۱۵	۳۰
اسپانیا	۱۰	۲۰
اتریش	۱۲.۵	۲۵
عربستان سعودی	۲۵	۵۰
پاکستان	۹۰	۱۰۰
لبنان	۲۵	۵۰
تونس	۵۰	۱۰۰
قطر	۲۵	۵۰
هند	۷۵	۱۰۰
ترکیه	۱۰	۲۰
چین	۲۲.۵	۴۵

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده پس از ۱۰ سال
سوئد	۱۶.۲۵	۳۲.۵
فنلاند	۱۸.۴۶	۳۳.۵۲
آمریکا	۱۲.۸۲	۲۵.۶۴
برزیل	۲۰	۴۰
ایتالیا	۲۵	۵۰
مراکش	۵۰	۱۰۰
جمهوری چک	۱۰	۲۰
مصر	۲۵	۵۰
ایرلند	۲۰	۴۰
کانادا	۳۰	۶۰

ساختمان های مسکونی

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده پس از ۱۰ سال
ایران	۳۵	۷۰
آلمان	۱۰	۲۰
اسپانیا	۱۰	۲۰
اتریش	۱۲.۵	۲۵
عربستان سعودی	۲۵	۵۰
پاکستان	۹۰	۱۰۰
لبنان	۱۰	۲۰
تونس	۱۰	۲۰
قطر	۲۵	۵۰
هند	۲۵	۵۰
ترکیه	۱۰	۲۰
چین	۲۲.۵	۴۵
سوئد	۱۵	۳۰
فنلاند	۱۸.۴۶	۳۳.۲۵
آمریکا	۱۸.۱۸	۳۶.۳۶
برزیل	۲۰	۴۰
ایتالیا	۱۵	۳۰
مراکش	۲۰	۴۰
جمهوری چک	۱۶.۶۷	۳۳.۳۳
مصر	۲۵	۵۰
کانادا	۲۰	۴۰

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

۸-۲- تجهیزات و دارایی های بخش انرژی

نظر به اهمیت بخش انرژی در اقتصاد ملّی ایران و حجم بالای دارایی های ثابت شرکتهای فعـال در بخش نفت و گاز ایران رفتار مالیاتی با هزینه های استهلاک این نوع دارایـی هـا در ایـران و کشـورهای منتخب مقایسه می شود. داده های خام مربوط به نرخ های استهلاک مجاز مالیاتی دارایی بخش انـرژی در کشورهای مورد مقایسه با ایران از اطلاعات موسسه ارنسـت و یانـگ و موسسـه IBFD اسـتخراج و محاسبات محقق مبنای برآورد درصد بازیافت بهای تمام شده دارایی های بخش انرژی قرار گرفته است.

تجهیزات تولید برق - نیروگاه های گازی

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۳۰	۶۳.۳
ایالات متحده	۳۷.۷	۶۷.۵
برزیل	۳۷.۷	۶۳.۲
کانادا	۷۹.۶	۹۶.۶
چین	۳۹.۸	۸۴.۸
آلمان	۳۰	۶۳.۳
هند	۵۵.۶	۸۰.۳
اندونزی	۴۵	۷۱.۸
ژاپن	۴۹.۷	۷۶.۶
کره جنوبی	۵۷.۷	۸۳.۸
مالزی	۱۰۰	۱۰۰
مکزیک	۴۶.۲	۱۰۰
تایوان	۴۹.۷	۷۶.۶

تجهیزات تولید برق - نیروگاه های بخاری، دیزلی، چرخه ترکیبی و تولید همزمان برق و حرارت

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۲۲.۵	۴۷.۵
ایالات متحده	۲۹.۵	۵۳.۲
برزیل	۳۷.۷	۶۳.۲
کانادا	۷۹.۶	۹۶.۶
چین	۳۹.۸	۸۴.۸
آلمان	۳۰	۶۳.۳
هند	۵۵.۶	۸۰.۳
اندونزی	۴۵	۷۱.۸

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ژاپن	۴۹.۷	۷۶.۶
کره جنوبی	۵۷.۷	۸۳.۸
مالزی	۱۰۰	۱۰۰
مکزیک	۴۶.۲	۱۰۰
تایوان	۴۹.۷	۷۶.۶

تجهیزات تولید برق - نیروگاه های هسته ای

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۲۰.۵	۳۸.۵
ایالات متحده	۳۷.۷	۶۷.۵
کانادا	۷۹.۶	۹۶.۶
چین	۳۹.۸	۸۴.۸
آلمان	۳۷.۵	۷۹.۲
هند	۵۵.۶	۸۰.۳
اندونزی	۴۵	۷۱.۸
ژاپن	۴۹.۷	۷۶.۶
کره جنوبی	۵۷.۷	۸۳.۸
مالزی	۱۰۰	۱۰۰
مکزیک	۴۶.۲	۱۰۰
تایوان	۴۹.۷	۷۶.۶

وسایل، تجهیزات و تاسیسات انتقال انرژی

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۲۰	۴۲.۲
ایالات متحده	۳۷.۷	۶۷.۵
برزیل	۲۰.۶	۳۸.۶
کانادا	۳۱.۲	۵۴.۷
چین	۳۹.۸	۸۴.۸
آلمان	۳۳.۱	۵۷.۳
هند	۵۵.۶	۸۰.۳
اندونزی	۴۵	۷۱.۸
ژاپن	۳۷.۴	۶۲.۸
کره جنوبی	۵۷.۷	۸۳.۸
مالزی	۹۰	۱۰۰
مکزیک	۲۳.۱	۵۱.۸
تایوان	۴۹.۷	۷۶.۶

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

وسایل، تجهیزات و تاسیسات توزیع انرژی

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۱۸	۳۸
ایالات متحده	۲۹.۵	۵۳.۲
برزیل	۲۰.۶	۳۸.۶
کانادا	۳۱.۲	۵۴.۷
چین	۳۹.۸	۸۴.۸
آلمان	۳۳.۱	۵۷.۳
هند	۵۵.۶	۸۰.۳
اندونزی	۴۵	۷۱.۸
ژاپن	۳۷.۴	۶۲.۸
کره جنوبی	۵۷.۷	۸۳.۸
مالزی	۹۰	۱۰۰
مکزیک	۲۳.۱	۵۱.۸
تایوان	۴۹.۷	۷۶.۶

کنتورهای هوشمند برق

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۲۲.۵	۴۷.۵
ایالات متحده	۲۹.۵	۵۳.۲
برزیل	۳۱.۲	۵۴.۷
کانادا	۶۳.۱	۸۷.۹
چین	۳۹.۸	۸۴.۸
آلمان	۶۳.۱	۸۷.۹
هند	۱۰۰	۱۰۰
اندونزی	۴۵	۷۱.۸
ژاپن	۴۹.۷	۷۶.۶
کره جنوبی	۵۷.۷	۸۳.۸
مالزی	۹۰	۱۰۰
مکزیک	۲۳.۱	۵۱.۸
تایوان	۴۹.۷	۷۶.۶

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

تجهیزات، تاسیسات و ماشین آلات تصفیه نفت خام

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۳۰	۶۳.۳
ایالات متحده	۶۳.۱	۹۶.۷
برزیل	۶۳.۱	۸۷.۹
کانادا	۷۹.۶	۹۶.۶
چین	۳۹.۸	۸۴.۸
آلمان	۷۹.۶	۹۶.۶
هند	۶۶.۱	۸۴.۹
اندونزی	۴۵	۷۱.۸
ژاپن	۷۲.۳	۹۳.۴
کره جنوبی	۸۹	۱۰۰
مالزی	۹۰	۱۰۰
مکزیک	۳۲.۳	۷۲.۵
تایوان	۷۸.۵	۹۶.۲
ترکیه	۳۰	۶۳.۳

۸-۳- دارایی نامشهود

علائم تجاری، حق الامتیاز، مجوز، حق تالیف، حق اختراع

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۱۰۰	۱۰۰
مالزی	۱۰۰	۱۰۰
عربستان سعودی	۰	۰
پاکستان	۵۰	۱۰۰
قطر	۱۰۰	۱۰۰
هند	۷۶.۳	۹۴.۴
ترکیه	۳۳.۳	۶۶.۷
چین	۵۰	۱۰۰
سوئد	۸۳.۲	۹۷.۲
فنلاند	۵۰	۱۰۰
آمریکا	۳۳.۳	۶۶.۷
ایتالیا	۲۷.۵	۵۵
فرانسه	۰	۰
مصر	۵۰	۱۰۰
کانادا	۳۰.۴۳	۵۱.۵۸

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

سرقفلی

کشور	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال	درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال
ایران	۰	۰
مالزی	۰	۰
عربستان سعودی	۵۰	۱۰۰
پاکستان	۵۰	۱۰۰
قطر	۱۰۰	۱۰۰
لبنان	۰	۰
هند	۰	۰
ترکیه	۱۰۰	۱۰۰
چین	۵۰	۱۰۰
سوئد	۸۳.۲	۹۷.۲
فنلاند	۵۰	۱۰۰
آمریکا	۳۳.۳	۶۶.۷
ایتالیا	۲۷.۵	۵۵
آلمان	۳۳.۳	۶۶.۷
فرانسه	۰	۰
مصر	۵۰	۱۰۰
کانادا	۳۰.۴۳	۵۱.۵۸

۹- یافته ها و نتایج

برای تلخیص و نتیجه گیری از مقایسه های انجام شده فوق، تعداد کشورهایی که در آنها درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی دارایی ها بیشتر، مساوی یا کمتر از ایران هستند محاسبه شده است. جداول ذیل حاوی این اطلاعات هستند:

۹-۱- تعداد کشورهایی که در سال ۲۰۰۸، درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۵ سال در آنها بیشتر، مساوی یا کمتر از ایران بوده است:

دارایی ها	تعداد کل کشورهایی که با ایران مقایسه شده اند	تعداد کشورها		
		بیشتر	مساوی	کمتر
ساختمانهای صنعتی	۲۰	۲	۲	۱۶
ساختمانهای تجاری	۲۱	۴	۰	۱۷
ساختمانهای مسکونی	۲۰	۱	۰	۱۹
نیروگاه های گازی	۱۲	۱۱	۱	۰
نیروگاه های بخاری و ...	۱۲	۱۲	۰	۰

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

دارایی ها	تعداد کل کشورهایی که با ایران مقایسه شده اند	تعداد کشورها		
		بیشتر	مساوی	کمتر
نیروگاه های هسته ای	۱۱	۱۱	۰	۰
تجهیزات انتقال انرژی	۱۲	۱۱	۱	۰
تجهیزات توزیع انرژی	۱۲	۱۲	۰	۰
کنتورهای هوشمند	۱۲	۱۱	۱	۰
تجهیزات تصفیه نفت	۱۳	۱۲	۱	۰
علائم تجاری و ...	۱۴	۰	۲	۱۲
سرقفلی	۱۶	۱۲	۴	۰

۹-۲- تعداد کشورهایی که در سال ۲۰۰۸، درصد بازیافت بهای تمام شده اسمی پس از ۱۰ سال در آنها بیشتر، مساوی یا کمتر از ایران بوده است:

دارایی ها	تعداد کل کشورهایی که با ایران مقایسه شده اند	تعداد کشورها		
		بیشتر	مساوی	کمتر
ساختمان های صنعتی	۲۰	۰	۴	۱۶
ساختمان های تجاری	۲۱	۴	۰	۱۷
ساختمان های مسکونی	۲۰	۱	۰	۱۹
نیروگاه های گازی	۱۲	۱۰	۲	۰
نیروگاه های بخاری و ...	۱۲	۱۲	۰	۰
نیروگاه های هسته ای	۱۱	۱۱	۰	۰
تجهیزات انتقال انرژی	۱۲	۱۱	۰	۱
تجهیزات توزیع انرژی	۱۲	۱۱	۱	۰
کنتورهای هوشمند	۱۲	۱۲	۰	۰
تجهیزات تصفیه نفت	۱۳	۱۲	۱	۰
علائم تجاری و ...	۱۴	۰	۶	۸
سرقفلی	۱۶	۱۲	۴	۰

نتایج مطالعات انجام شده حاکیست که در زمینه رفتار مالیاتی با هزینه استهلاک انواع ساختمانها، علائم تجاری، حق الامتیاز، مجوز، حق تالیف و حق اختراع مقررات مالیاتی ایران نسبت به اکثر کشورهای مورد مطالعه مشوقانه تر و در عین حال در مورد دارایی های بخش انرژی و سرقفلی

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

سختگیرانه تر است. با در نظر گرفتن اثر کاهنده تورم بر اثر تشویقی مقررات استهلاک، می توان مدعی شد که میزان سختگیری مقررات ایران در مقایسه با کشورهای مورد مطالعه بیشتر از این نیز هست.

۱۰- پیشنهادات و توصیه های سیاستی

۱۰-۱- *ساده سازی مقررات استهلاک.* این کار از طریق ادغام گروه های مختلف دارایی و کاهش تعداد گروه ها در جدول استهلاکات امکانپذیر است.

۱۰-۲- مد نظر داشتن استهلاک سریع به عنوان جایگزینی برای انواع نرخ های ترجیحی (تخفیفات مالیاتی)، معافیت ها یا تعطیلات مالیاتی در سیاستگذاری مالیاتی. مثلاً افزایش نرخ مجاز استهلاک برای سرمایه‌گذاری‌های جدید، صنایع فعال در مناطق محروم و کمتر توسعه یافته، بخش های نیازمند حمایت (نظیر کشاورزی)، دارایی هایی با فناوری برتر، تجهیزات جلوگیری از آلودگی هوا، تجهیزات صرفه جویی در مصرف انرژی، تجهیزات کاهش آلودگی صوتی و خودروهای غیر آلاینده، و ... می تواند جایگزین انواع معافیت ها و نرخ های ترجیحی شود (البته در مورد سرمایه گذاری های جدید، برای جلوگیری از سوء استفاده احتمالی حتماً باید تصریح شود که سرمایه‌گذاری جدید به معنی ثبت شرکت جدید نیست بلکه به معنی تحصیل یا تولید دارایی‌های جدید توسط شرکتها –اعم از شرکتهای قدیمی و شرکتهای جدید التاسیس– است).

۱۰-۳- بررسی تعدیل تورمی کسورات استهلاکی به عنوان گزینه ای ممکن جهت حذف آثار سوء تورم بر مقررات استهلاک. استفاده از تجربه کشور ترکیه در این زمینه مفید می تواند باشد.

۱۰-٤- استفاده از خدمات تخصصی مراجعی مانند موسسه استاندارد و تحقیقات صنعتی ایران، مراکز تخصصی وابسته به وزارتخانه های صنایع، مسکن و شهرسازی، معادن و فلزات، نیرو و ... برای برآورد صحیح و نزدیک به واقعیت عمر مفید و استهلاک واقعی دارایی های مختلف. همچنین اعطای این اجازه به مودی که در صورت اعتراض به نرخ های جدول استهلاکات ق.م.م بتواند با ارائه گواهی از موسسات تخصصی فوق الذکر نرخ صحیحتری را متقاضی شود. استفاده از تجربه کشورهای برزیل و ایالات متحده آمریکا در این زمینه می تواند مفید باشد.

بندهای فوق، توصیه هایی در جهت اصلاح کلی و اساسی مقررات استهلاک هستند ولی در صورت امکانپذیر نبودن این سطح از اصلاحات یا عدم وجود اراده لازم در نزد سیاستگذاران مالیاتی، این

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

مقاله بر اساس یافته های تطبیقی خود پیشنهادات حداقلی ذیل را برای اصلاح جدول استهلاکات ایران ارائه می کند:

الف- *حفظ نرخ های موجود برای استهلاک ساختمانها*. لازم به ذکر است علیرغم اینکه سطح تشویقی نرخ های اسمی ایران در این زمینه نسبت به اکثر قریب به اتفاق کشورهای مورد مطالعه بالاتر است اما با عنایت به نرخ های تورم بالا در ایران و اثر کاهنده تورم بر کسورات استهلاکی، حفظ فاصله نرخ های ایران با دیگر کشورها توجیه پذیر به نظر می رسد.

ب- افزایش نرخ های استهلاک برای دارایی های بخش انرژی یا به عبارت دیگر اجازه استهلاک سریع این گونه دارایی ها حدالامکان تا جایی که فاصله بین ایران و کشورهای مورد مقایسه - به عنوان نمونه ای از کشورهای جهان- به حداقل برسد. در این مورد نیز با توجه به اثر کاهنده تورم پیشنهاد می شود حتی این افزایش تا حدی باشد که نرخ های استهلاک ایران را به بالاتر از نرخ های کشورهایِ با تورم پایین برساند.

ج- تعیین آستانه ای با در نظر گرفتن اندازه شرکت که بر اساس آن مخارج سرمایه ای کمتر از آستانه مذکور کلاً در سال پرداخت به عنوان هزینه دوره منظور شود. از معیار های تعیین اندازه شرکت می توان جمع کل دارایی های شرکت، مبلغ فروش شرکت و یا متوسط دارایی ها و فروش شرکت را نام برد.

فهرست منابع و مآخذ:

۱. شریفی نیا، قدرت و مهدوی، غلامحسین (۱۳۸۵)، ‹‹میزان هماهنگی مقررات استهلاک قانون مالیات های مستقیم با هزینه استهلاک واقعی دارایی های استهلاک پذیر››، *فصلنامه مطالعات حسابداری*، شماره ۱۴، تابستان ۸۵.

۲. کلانتری، مرتضی (۱۳۷۲)، ‹‹اهمیت حسابداری استهلاک››، فصلنامه بررسی های حسابداری، شماره ۵، بهار ۱۳۷۲.

1. Badr E. Ismail. Ara G. Volkan, (1981), "The Impact of Current Replacement Costing on Corporate Taxation", The Financial Review, Volume 16 Issue 1, p. 43-54.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

2. Epstein, Barry J.; Eva K. Jermakowicz (2007). *Interpretation and Application of International Financial Reporting Standards*. John Wiley & Sons. p. 965.
3. International Accounting Standards Committee (1995). International Accounting Standard 1995. London, International Accounting Standards Committee. pp. P. 502.
4. Financial Accounting Standards Board, (1979), SFAS 33 Financial Reporting and Changing Prices.
5. Gucenme Umit,(2005), Mali Tablolar Analizi ve Enflasyon Muhasebesi, Marmara Yayınevi, (Financial Statement Analysis and Inflation Accounting, Marmara Publication).
6. McIntyre Edward V., (1982), "Interaction Effects of Inflation Accounting Models and Accounting Techniques", The Accounting Review, Volume 57, No 3, p.607-618.
7. Shoven John B., Bulow Jeremy I., Fellner William J., Gramlich Edward M., (1975), "Inflation Accounting and Non-financial Corporate Profits: Physical Assets", Brooking Papers on Economic Activity, Issue 3, p.557-611.
8. Hendriksen, E. Van breda, M. (1992). *Accounting Theory*, Fifth ed. Richard D. Irwin Inc. Illinois.
9. Whittington, Geoffrey (1983). *Inflation accounting: an introduction to the debate*. Cambridge, UK: Cambridge University Press. pp. p.66.
10. Wolk, Harry I.; James L. Dodd and Michael G. Tearney (2004). *Accounting Theory: Conceptual Issues in a Political and Economic Environment, 6th ed*. South-Western. pp. 448.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

11. International Accounting Standards Committee (1995). *International Accounting Standard 1995*. London, International Accounting Standards Committee. pp. Par 3 (e) P. 502.

12. Ernst & Young LLP, *International Comparison of Depreciation Rules and Tax Rates for Selected Energy Investments*, The Quantitative Economics and Statistics Group, Prepared for The American Council for Capital Formation, 2007.

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]

[Downloaded from taxjournal.ir on 2026-11-14]