

آشنائی با واژه‌های حسابداری

نویسنده: محمدرضا پژوهی
عضو هیئت علمی دانشگاه علامه طباطبائی

□ استهلاک، استهلاک دارائی‌های نامشهود و استهلاک منابع طبیعی
"Depreciation , Amortization , Depletion"

واژه استهلاک از زمره لغاتی است که در حسابداری به صورت‌های مختلف استفاده می‌شود. در این مختصر کوشش شده تا نمونه‌های مختلف استهلاک که عموماً یکسان تلقی می‌شوند از هم باز شناخته شوند.

□ استهلاک Depreciation

استهلاک به معنای از دست دادن مطلوبیت (فایده اقتصادی)، منقضی شدن عمر مفید^۱ یک دارایی ثابت^۲ در اثر عوامل مختلف است، به نحوی که دارایی بازده سرویس دهی اولیه خود را از دست بدهد و از دست دادن بازده اولیه از طریق تعمیر و یا تعویض و یا بازسازی قطعات آن دارایی قابل بازیافت نباشد.

در حسابداری فرض بر این است که دارائی‌ها در نتیجه استفاده و به کارگیری و یا با گذشت زمان تحلیل و از بین می‌روند و همچنین دارائی‌ها دارای عمر مفید (سرویس دهی) محدودی می‌باشند.

□ علل اصلی استهلاک دارائی‌های ثابت

۱ - فرسودگی، خرابی و غیر قابل استفاده شدن در اثر:

الف - استفاده و به کارگیری دارائی‌های ثابت

ب - گذشت زمان

در اثر مرور زمان حتی اگر دارائی ثابت مورد استفاده قرار نگیرد به علت شرایط و عوامل طبیعی مثل سرما و گرما، باد و باران، رطوبت و نور آفتاب به تدریج ارزش اولیه خود را از دست می‌دهد.

۲ - کهنگی، پوسیدگی، منسوخ شدن و نابابی در اثر:

الف - از مد افتادن محصولات و یا خدمات ارائه شده توسط ماشین آلات و تجهیزات موجود. امروزه پیشرفت سریع و شتابان تکنولوژی و رقابت شدید در عرضه ماشین آلات و تجهیزات پیشرفته سبب ناباب شدن بسیاری از ماشین آلات و تجهیزات می‌گردد.

در حسابداری استهلاک، فرآیند تخصیص سیستماتیک (منظم) و منطقی بهای تمام شده دارائی بر اساس عمر مفید برآوردی پس از کسر ارزش اسقاط^۳ آن می‌باشد. منظور از استهلاک این نیست که در هر دوره مالی، وجوهی به منظور جایگزین نمودن آن دارائی کنار گذاشته شود (ذخیره شود) و یا مبلغ استهلاک منظور شده نشان‌دهنده تقلیل در ارزش آن دارایی در بازار نیست. در حقیقت هدف از استهلاک دارایی در هر دوره، تخصیص قسمتی از بهای تمام شده دارایی به آن دوره مالی است. کمیته مفاهیم و استانداردهای مؤسسه حسابداری امریکا (AAA) استهلاک را اینگونه تعریف می‌نماید.

«استهلاک، نشان‌دهنده کاهش در ظرفیت سرویس دهی دارائی‌های بلندمدت به

دلیل فرسودگی فیزیکی، فرسودگی دارائی در مدت زمان استفاده از آن، کاهش در ارزش اقتصادی به دلیل کهنه شدن دارائی و یا تغییر (کاهش) در تقاضا برای خرید محصولات آن نوع دارائی است. استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IASB) استهلاک را اینگونه تعریف می‌نماید.

«استهلاک عبارت است از سرشکن نمودن مبلغ قابل استهلاک بر عمر مفید برآوردی آن دارائی. مبلغ قابل استهلاک باید بر مبنایی منظم به دوره‌های مالی عمر مفید آن دارائی سرشکن گردد».

بین اصطلاح استهلاک دارائی‌های مشهود^۴ و استهلاک دارائی‌های نامشهود^۵ در زبان انگلیسی تفاوت قائل می‌شوند و اصطلاح Depreciation را برای استهلاک دارائی‌های مشهود و اصطلاح Amortization را برای استهلاک دارائی‌های نامشهود و بدهی‌ها (وام و اوراق قرضه) به کار می‌برند؛ اما در فارسی هر دو اصطلاح را به معنای استهلاک ترجمه کرده‌اند.

□ استهلاک دارائی‌های نامشهود Amortization^۶

مخارجی که برای ایجاد حقوق خاصی به منظور کسب درآمد بیشتر و یا افزایش در سودآوری آتی مؤسسه انجام می‌شود را دارائی‌های نامشهود می‌نامند و یا به عبارت دیگر دارائی‌هایی که در عملیات واحد تجاری مورد استفاده قرار می‌گیرند اما برخلاف دارائی‌های مشهود دارای موجودیت عینی نیستند و برای واحد تجاری منافع آتی دارند.

دارائی‌های نامشهود شامل حق اختراع، هزینه‌های تأسیس، سرقفلی، هزینه‌های تحقیق و توسعه، حق طبع و سایر اقلامی است که ماهیت فیزیکی ملموس ندارند. دارائی‌های نامشهود همانند دارائی‌های مشهود در اثر عوامل مختلفی ارزش اولیه خود را از دست می‌دهند و به اصطلاح مستهلک می‌گردند.

دارائی‌های نامشهود را می‌توان از لحاظ عمر مفید به دو دسته تقسیم کرد.

الف - دارائی‌های که عمر محدودی ندارند و یا برآورد عمر محدود برای آنها امکان‌پذیر نیست. مثلاً سرقفلی، علائم تجاری.

ب - دارائی‌هایی که عمر محدودی دارند مثلاً حق اختراع، حق تألیف، هزینه تحقیق و توسعه.

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری (FASB) در بیانیه خود بین عمر دارائی‌های نامشهود تمایزی قائل نشده و تمام دارائی‌های نامشهود را دارای عمر محدود و مستهلک شدنی می‌داند و حداکثر دوره استهلاک را برای دارائی‌های نامشهود ۴۰ سال تعیین نموده است.

□ استهلاک منابع طبیعی Depletion

منابع طبیعی در اثر بهره‌برداری و استخراج به تدریج از مقدار ذخایر اولیه آنها کاسته می‌شود. این نوع کاهش در مقدار ذخایر اولیه را استهلاک می‌گویند، مانند معادن. اخیراً در کتب و مقالات حسابداری این نوع استهلاک را تهی شدن، یا تحلیل منابع طبیعی معنی کرده‌اند.

تعریف استهلاک منابع طبیعی در حسابداری عبارت است از سرشکن کردن و تخصیص دادن بهای تمام شده یک منبع طبیعی به مقدار محصولی که از آن استخراج یا بهره‌برداری می‌شود.

□ زیر نویس:

- ۱ - Useful Life عمر مفید؛ برآوردی است از:
الف) دوره‌ای که طی آن دوره انتظار می‌رود دارائی استهلاک پذیر به وسیله مؤسسه مورد استفاده قرار گیرد.
ب) مجموع تعداد محصولات که انتظار می‌رود با استفاده از آن دارائی تولید شوند.
- ۲ - همه دارائی‌های ثابت مشهود استهلاک پذیر نیستند مثلاً زمین (در بعضی موارد زمین‌های کشاورزی استهلاک پذیر می‌باشد). به کتاب "Farm Accounting & Management" Ford Strurroek رجوع شود.
- 3 - Residual - Scrap - Salvage Value.
ارزش اسقاط یک دارائی عبارت است از ارزش بازیافتنی پیش‌بینی شده دارائی در پایان عمر مفید.
- 4 - Tangible Assets.
- 5 - Intangible Assets.
- ۶ - Amortization، به معنای مستهلک (تسویه) کردن تدریجی یک بدهی مثلاً وام رهنی، اوراق قرضه در طی دوره‌های مالی متوالی یا تسهیم نمودن صرف و یا کسر اوراق قرضه به دوره‌های مالی مختلف نیز به کار برده می‌شود.

□ منابع و ماخذ:

- ۱ - صداقت کیش، فرهنگ اصطلاحات حسابداری، تهران ۱۳۵۷.
- ۲ - عزیز نبوی، اصول حسابداری جلد دوم، مؤسسه عالی حسابداری تهران ۱۳۵۱.
- ۳ - اکبری و علی مدد، حسابداری استهلاک، نشریه شماره ۹۰، سازمان حسابرسی، اسفند ۱۳۷۱.
- 4 - *Link & Woelfel, The Complete Executive's Encyclopedia Of Accounting, Finance, Investing, Banking & Economics, 1989, Toppanco, P. 37, 204.*
- 5 - *Cooper & Ijri, Kohler's Dictionary For Accountants, 6th Ed, Prentice - Hall, 1983 P. 161.*
- 6 - *Eric L. Kohler, A Dictionary For Accountants, 1964, Prentice - Hall, 169 - 176.*
- 7 - *Welsch, Paul Newman & Zlatkovich, Intermediate Accounting, 7th Ed, Irwin, 1986, Chapter 12.*