



بررسی تحلیلی هزینه‌ی استهلاک

براساس

قانون مالیات‌های مستقیم

و

استانداردهای حسابداری ایران

- دکتر رضا جامعی / حسابدار رسمی و استادیار گروه حسابداری دانشگاه کردستان
- اکرم ایزدی / دانشجوی کارشناسی ارشد
- طیبه مهرابی کوشکی / کارشناس ارشد حسابداری

هزینه‌ی استهلاک به‌عنوان یک هزینه‌ی قابل قبول مالیاتی یک از عمده‌ترین هزینه‌های مؤسسات خصوصی و دولتی را تشکیل می‌دهد و با وجود قوانین و استانداردهای حسابداری مرتبط با آن باز هم تعارضاتی وجود دارد و این تعارضات را با توجه به ارجحیت اجرای قوانین آمره نسبت به استانداردهای حسابداری باید به شیوه‌ای صحیح حل کرد. البته اختلاف مابین استانداردهای حسابداری و قوانین مالیاتی باعث اختلافاتی بین سود حسابداری و سود مالیاتی شده و این اختلافات باعث از بین رفتن قابلیت مقایسه واقعی نبودن گزارش‌های مالی و همچنین نقض اصل تطابق هزینه با درآمد می‌شود.

این مقاله به بررسی و تحلیل قوانین و استانداردهای حسابداری پرداخته و نواقص و تناقض‌های بین آن‌ها را بیان می‌کند و در نهایت پیشنهادی برای رفع تناقض‌ها و یا بهبود اصلاح رویه‌های محاسبه‌ی هزینه‌ی استهلاکات قابل قبول مالیاتی ارائه می‌کند، از جمله، استفاده از حسابی تحت نام

مالیات‌های انتقالی و بازنگری در روش استهلاک دارایی‌ها در پایان هر دوره‌ی مالی و اتخاذ رویه‌های واحد.

مقدمه

بهای تمام‌شده‌ی اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات (اقلام مختلف دارایی) را می‌توان در حکم پیش‌پرداختی بلندمدت تلقی کرد که بابت استفاده‌ای که در آینده از آن‌ها خواهد شد قبلاً تأدیه و مانند سایر پیش‌پرداخت‌ها ابتدا به عنوان دارایی قلمداد می‌شود و به‌تدریج که از عمر مفید یا عمر اقتصادی

مال کاسته می‌گردد، استهلاک آن به طور منظم به صورت هزینه به عملیات واحد اقتصادی تخصیص می‌یابد (سازمان حسابرسی، ۱۳۸۴: ۲). هزینه استهلاک یکی از بااهمیت‌ترین هزینه‌های دارایی‌های ثابت عنوان می‌شود و ما با روش‌های سیستماتیک و منطقی سعی در شناسایی هزینه‌ی استهلاک مربوط به هر دارایی داریم. فرایند استهلاک دارایی ثابت مشهود از زمانی که دارایی آماده‌ی بهره‌برداری است آغاز و استهلاک‌های محاسبه شده در هر دوره به صورت تجمعی در حسابی با نام استهلاک انباشته وارد می‌شود، این حساب در سمت راست ترازنامه به عنوان کاهنده‌ی بهای تمام‌شده‌ی دارایی مورد نظر قرار می‌گیرد، و مابه‌التفاوت بهای تمام‌شده و استهلاک انباشته‌ی دارایی را ارزش دفتری دارایی می‌نامند. بازبینی و اثبات استهلاک توسط حسابرسان تحت تأثیر دو عامل است که در مورد اغلب هزینه‌های دیگر کاربرد ندارد. نخست آن‌که باید پذیرفت که هزینه‌ی استهلاک، برآوردی است. تعیین هزینه‌ی استهلاک سالانه مستلزم دو تصمیم صاحب‌کار است: اول برآورد عمر مفید اقتصادی هر گروه دارایی‌های مختلف، و دوم، انتخاب یک روش از بین روش‌های متعدد استهلاک که هر یک به جوابی متفاوت خواهد انجامید. دومین ویژگی غیرعادی هزینه‌ی استهلاک آن است که برخلاف سایر هزینه‌ها، در طول ارزیابی سیستم کنترل داخلی، مورد بازبینی و اثبات قرار نگرفته است

(سازمان حسابرسی، ۱۳۸۵: ۲۵۱).

تعریف استهلاک

همان گونه که در بالا بیان شد از استهلاک تعاریف زیادی ارائه شده است که در این جا به چند مورد اشاره شده است، در زبان انگلیسی از سه لغت برای استهلاک استفاده شده که در فرهنگ حسابداری نورویش این گونه به معنای آن‌ها پرداخته شده است:

Depreciation: به معنای استهلاک، کاهش بها، ناچیزشماری، تنزل. جهت حسابداری استهلاک دارایی‌های ثابت استهلاک‌پذیری همچون تأسیسات و تجهیزات استفاده می‌شود (نورویش، ۱۳۷۷: ۱۸۰).

Amortization: به معنای نقصان منابع طبیعی، فرسایش منابع طبیعی (همان منبع، ۱۳۷۷: ۱۷۸). هزینه‌ای که به طور ادواری و به منظور کاهش میزان بهره‌وری یک «دارایی نامشهود» و یا تخصیص بخشی از صرف یا کسر اوراق قرضه صادر شده در طول عمر آن تخصیص می‌یابد (همان منبع، ۱۳۷۷: ۳۸).

Depletion: استهلاک یا تهی شدن منابع و معادن طبیعی و استحصالی از زمین (همان منبع، ۱۳۷۷: ۳۸). از استهلاک تعاریف زیادی شده است:

۱- در سیستم حسابداری ستی، مفهوم استهلاک به فرایند تسهیم و تخصیص بهای اولیه‌ی دارایی ثابت از طریق روش منظم و سیستماتیک و منطقی به دوره‌های مالی که انتظار کسب سود و فایده از تحصیل آن‌ها می‌رود، اطلاق می‌شود. در این

تعریف دو نکته گنجانده شده است: معقول بودن یعنی روش استهلاک با فواید حاصل از دارایی در مدت بهره‌برداری از آن رابطه داشته باشد و منظم بودن یعنی روش مورد استفاده از نظم و ترتیب منطقی برخوردار باشد (سلیقه‌ای نباشد). ۲- براساس استانداردهای بین‌المللی حسابداری شماره ۴ (استهلاک) سرشکن کردن مبلغ قابل‌استهلاک یک دارایی به عمر مفید برآوردی آن است.

۳- براساس استانداردهای حسابداری ایران، تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک‌پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن است.

۴- براساس نظریه‌ی FASB، استهلاک به عنوان تسهیم منطقی و سیستماتیک بهای تمام‌شده به دوره‌های استفاده از آن است.

۵- براساس قانون مالیات‌های مستقیم (ماده ۱۴۹) آن قسمت از دارایی ثابت است که بر اثر استعمال یا گذشت زمان یا سایر عوامل بدون توجه به تغییر قیمت، تقلیل ارزش می‌یابد.

۶- براساس قانون تجارت (ماده ۲۳۴) پایین آمدن ارزش یک دارایی ثابت است که در نتیجه‌ی استعمال، تغییر فنی و یا علل دیگر حادث گردد.

کمیته‌ی واژه‌شناسی از جامعه‌ی حسابداران آمریکا در ۱۹۴۲ یادآور شد که حسابداران واژه‌ی استهلاک را به یک معنی خاص به کار می‌برند. کمیته دیدگاه خود را این گونه بیان داشت:

در حسابداری، استهلاک عبارت



منافع اقتصادی آتی مورد انتظار آن دارایی انتخاب می‌شود و به طور یکنواخت از دوره‌ای به دوره‌ی دیگر اعمال می‌شود مگر آنکه در الگوی مصرف منافع اقتصادی مورد انتظار دارایی تغییری به وجود آید.

معیار یا مبنای محاسبه استهلاک

براساس جدول استهلاکات ماده‌ی ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم در برخی واحدهای تجاری بیانگر واقعیت نیست، زیرا در قانون مالیات‌های مستقیم برای ایجاد یکنواختی بین واحدهای تجاری در نحوه‌ی محاسبه‌ی استهلاک مبنای یکسانی (نرخ و مدت) برای هر دارایی مقرر شده است. ازاین‌رو برخی عوامل از جمله نوع و چگونگی استفاده از دارایی توسط واحدهای تجاری نادیده گرفته شده است.

براساس جدول استهلاکات ماده‌ی ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم دو روش محاسبه‌ی استهلاک (مستقیم و نزولی) مجاز دانسته شده است، در حالی که براساس بند ۵۸ استاندارد حسابداری شماره ۱۱

که این هزینه‌ها شامل استهلاک هزینه‌های تأسیس هم می‌شود و باید کلیه‌ی این هزینه‌ها کسر شده حتی اگر سودی جهت تقسیم باقی نماند و همچنین این استهلاکات و ذخایر باید در ترازنامه قید شود.

مقررات مالیاتی استهلاک

در فصل دوم (هزینه‌های قابل قبول و استهلاک) از باب چهارم (در مقررات مختلفه) قانون مالیات‌های مستقیم مصوب ۱۳۶۶/۱۲/۰۳ با آخرین اصلاحات مصوب ۱۳۸۰/۱۱/۲۷ سه ماده جهت نحوه‌ی محاسبه‌ی استهلاکات اختصاص داده شده است. براساس جدول ضمیمه‌ی ماده‌ی ۱۵۱ بدون در نظر گرفتن عمر مفید هر دارایی، فقط گذشت زمان به عنوان عامل استهلاک شناخته شده است، در حالی که براساس بند ۴۷ و ۵۶-۵۸ و ۷۹ استاندارد حسابداری شماره ۱۱ مبلغ استهلاک پذیر یک دارایی باید بر مبنایی سیستماتیک طی عمر مفید آن قلم دارایی مستهلک شود. روش استهلاک مورد استفاده برای هر دارایی براساس الگوی مصرف

است از یک سیستم که هدف سرشکن کردن بهای تمام‌شده‌ی دارایی‌های سرمایه‌ای مشهود (یامبنای ارزشی دیگر) پس از کسر اسقاط بر عمر مفید دارایی (که اغلب به صورت گروهی از دارایی‌هاست) که به روشی بخردانه و منظم (سیستماتیک) انجام می‌شود، آن عبارت است از یک فرایند تخصیص (و نه تعیین ارزش) دارایی (هندریکسون و ون بردا، ۱۳۸۶: ۱۰۱).

انواع استهلاک

در حسابداری حسب طبقه‌بندی دارایی‌ها سه نوع استهلاک وجود دارد:

- ۱- استهلاک دارایی‌های مشهود
- ۲- استهلاک دارایی‌های نامشهود (انقضا)
- ۳- تهی‌شدن (کاهش منابع طبیعی) (سازمان حسابرسی، ۱۳۸۴: ۲).

استهلاک در قانون تجارت

براساس مواد ۲۳۴ و ۲۳۶ و ۲۳۷ قانون تجارت سود خالص یک شرکت از تفاضل درآمدها از هزینه‌ها و استهلاکات و ذخایر بهدست می‌آید

برای تخصیص سیستماتیک مبلغ استهلاک‌پذیر یک دارایی طی عمر مفید آن می‌توان روش‌های متفاوتی را به‌کار گرفت. این روش‌ها شامل خط مستقیم، نزولی و تعداد تولید یا کارکرد است. در روش خط مستقیم، مبلغ استهلاک دارایی طی عمر مفید آن، ثابت است. در روش نزولی، مبلغ استهلاک طی عمر مفید آن سال به سال کاهش می‌یابد. در روش تعداد تولید یا کارکرد، استهلاک بر مبنای تولید یا کارکرد مورد انتظار دارایی محاسبه می‌شود. روش استهلاک مورد استفاده برای هر دارایی براساس الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی مورد انتظار آن دارایی انتخاب می‌شود و به‌طور یکنواخت از دوره‌ای به دوره دیگر اعمال می‌گردد مگر آنکه در الگوی مصرف منافع اقتصادی مورد انتظار دارایی تغییری به‌وجود آید.

در جدول ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم **مأخذ استهلاک** قیمت تمام‌شده‌ی دارایی (بهای تمام‌شده‌ی تحصیل و مخارج مربوط به تعمیرات اساسی) است در صورتی که براساس بند ۵۰ استاندارد حسابداری شماره ۱۱ مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی پس از کسر ارزش باقی‌مانده‌ی آن تعیین می‌شود، پس یکی از اقلام مؤثر در محاسبه‌ی استهلاک ارزش اسقاط یا ارزش باقی‌مانده است که در جدول استهلاکات نادیده گرفته شده است. براساس تبصره‌ی شش جدول استهلاکات ماده‌ی ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم در مواردی که

دارایی قابل استهلاک پس از آمادگی برای بهره‌برداری به علت تعطیل کار مؤسسه یا علل دیگر برای مدتی مورد استفاده قرار نگیرد (**استفاده نکردن موقتی دارایی**)، میزان استهلاک آن در مدتی که مورد استفاده قرار نگرفته معادل ۳۰٪ نرخ استهلاکی خواهد بود که در جدول استهلاک برای آن دارایی تعیین شده است و با توجه به اصل تطابق درآمدها با هزینه‌ها که موضوع استانداردهای حسابداری است و این‌که در استانداردهای حسابداری حکم قطعی نسبت به توقف یا استمرار استهلاک در زمان عدم استفاده‌ی موقت وجود ندارد تعدادی از صاحب‌نظران حکم به توقف محاسبه‌ی استهلاک می‌دهند و این در حالی است که تعدادی دیگر به دلیل گذر زمان، بحث فرسودگی و نابابی، از مدافعت‌دگی، کاهش ارزش زمانی پول و رعایت اصل رجحان محتوا بر شکل حکم به محاسبه‌ی استهلاک می‌دهند.

براساس جدول ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم استهلاکی برای **دارایی‌های نامشهود** پیش‌بینی نشده است و هزینه‌ی آن قابل محاسبه برای مالیات نیست. در حالی که براساس بند ۷۴ استاندارد حسابداری شماره ۱۷ مبلغ استهلاک‌پذیر دارایی‌های نامشهود با عمر مفید معین باید بر مبنای سیستماتیک طی عمر مفید آن مستهلک شود... هزینه‌ی استهلاک هر دوره باید به‌عنوان هزینه‌ی دوره شناسایی شود... پس هزینه‌ی استهلاک دارایی‌های نامشهود از سود

حسابداری قابل کسر است. در تبصره‌ی ۱۰ اشاره شده افزایش بهای دارایی‌های مؤسسه (به جز شمار اندکی شرکت‌های دولتی) ناشی از **ارزیابی مجدد** مستهلک نمی‌شود و براساس آیین‌نامه‌ی اجرایی ماده‌ی ۶۲ قانون برنامه‌ی سوم توسعه‌ی اقتصادی کلیه‌ی شرکت‌هایی که ۱۰۰ درصد سهام آن‌ها متعلق به دولت یا شرکت‌های دولتی هستند در صورت تجدید ارزیابی دارایی‌های استهلاک‌پذیر، اضافه‌ارزش ناشی از تجدید ارزیابی مشمول مالیات بر درآمد و یا سایر انواع مالیات نشده و همچنین اگر قیمت دفتری جدید شامل اضافه‌ارزش ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت استهلاک‌پذیر باشد هزینه‌ی استهلاک آن‌ها از جمله هزینه‌های قابل قبول مالیاتی است و بند پنج پیوست استاندارد حسابداری شماره ۱۱ بیان کرده به دلیل این‌که محاسبه‌ی استهلاک تجدید ارزیابی باعث سودآوری کم‌تر می‌شود این هزینه مستقیماً از حساب مازاد تجدید ارزیابی خارج و به حساب سودوزیان انباشته منظور شود.

تبصره‌ی ۱۲ همانند تبصره‌ی یک ماده‌ی ۱۵۰ به **هزینه‌ی تعمیرات اساسی** مربوط است که مشابه بند ۶ و ۷ استاندارد ۱۱ است.

در تبصره‌ی ۱۳ به **نمایش دارایی کاملاً مستهلک شده** در دفاتر می‌پردازد که در بند ۵۱ استاندارد ۱۱ به آن مورد اشاره شده و مطابق قانون است.

موارد یادشده در بالا در جدول یک ارائه شده است.

جدول یک - تحلیل هزینه‌ی استهلاك در قانون مالیات‌های مستقیم و استانداردهای حسابداری

موضوع	قانون مالیات‌های مستقیم	استانداردهای ایران	تحلیل
چرایی استهلاك دارایی	بند یک ماده‌ی ۱۴۹	بند ۴۳ استاندارد ۱۱	شباهت دارد
مأخذ استهلاك	بند دو ماده‌ی ۱۴۹	بند ۵ استاندارد ۱۱	شباهت دارد
زمان شروع محاسبه استهلاك	بند سه ماده‌ی ۱۴۹	بند ۳۴-۴ مفاهیم نظری و بند ۵۱ استاندارد ۱۱	بستگی به استاندارد دارد
استهلاك هزینه‌های تأسیس و بهره‌برداری	بند چهار ماده‌ی ۱۴۹	بند ۱۱ پیوست شماره ۱ استاندارد ۱۷	متفاوت است
فروش دارایی ثابت با زیان و یا غیر قابل استفاده بودن دارایی	بند پنج ماده‌ی ۱۴۹	بند ۷۱ استاندارد ۱۱	شباهت دارد
مبنای محاسبه‌ی استهلاك	بند الف و ب ماده‌ی ۱۵۰	بند ۴۷ و ۵۶-۵۸ و ۷۹ استاندارد ۱۱	متفاوت است
هزینه‌های تعمیرات اساسی	تبصره‌ی یک ماده‌ی ۱۵۰ و تبصره‌ی ۱۲ ماده ۱۵۱	بند ۶ و ۷ استاندارد ۱۱	شباهت دارد
اجاره‌های سرمایه‌ای	تبصره‌ی چهار ماده‌ی ۱۵۰	بند ۱۷ و ۱۸ استاندارد ۲۱	شباهت دارد
علل استهلاك	جدول ضمیمه‌ی ماده‌ی ۱۵۱	بند ۴۷ و ۵۸ استاندارد ۱۱	متفاوت است
مبنای محاسبه‌ی استهلاك	جدول ضمیمه‌ی ماده‌ی ۱۵۱	بند ۵۸ استاندارد ۱۱	متفاوت است
روش محاسبه‌ی استهلاك	جدول ضمیمه‌ی ماده‌ی ۱۵۱	بند ۵۸ استاندارد ۱۲	متفاوت است
ارزش اسقاط در محاسبه	جدول ضمیمه‌ی ماده‌ی ۱۵۱	بند ۵۰ استاندارد ۱۱	متفاوت است
غیر قابل استفاده بودن موقت دارایی	تبصره‌ی ۶ جدول ماده‌ی ۱۵۱	بند ۳۴-۴ و ۱۶-۲ مفاهیم نظری و بند ۵۱ استاندارد ۱۱	بستگی به استاندارد دارد
عدم پیش‌بینی استهلاك دارایی نامشهود	جدول ضمیمه‌ی ماده‌ی ۱۵۱	بند ۷۴ استاندارد ۱۷	متفاوت است
ارزیابی مجدد دارایی	تبصره‌ی ۱۰ جدول ماده‌ی ۱۵۱	بند ۴۲ و بند ۵ پیوست استاندارد ۱۱	متفاوت است
شناسایی دارایی مستهلك شده	تبصره ۱۳ جدول ماده‌ی ۱۵۱	بند ۵۱ و بند ۳ پیوست استاندارد ۱۱	شباهت دارد

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

اختلاف مابین اصول و استانداردهای مالی و قوانین مالیاتی موجب تفاوت بین سود مشمول مالیات و سود حسابداری می‌شود. استانداردهای حسابداری بیش‌تر بر مبنای اصول حسابداری و اصل محافظه‌کاری تهیه شده است که سعی در محدود کردن مبلغ سود و افزایش کیفیت آن دارد و این در حالی است که مقررات مالیاتی تقریباً کلیه هزینه‌های مربوط به ذخایر و بعضی از بدهی‌ها را مشمول مالیات ندانسته، بیش‌تر پرداخت هزینه‌های نقدی را مشمول مالیات می‌داند.

نتایج این تحقیق نشان می‌دهد که اجرای قوانین آمره نسبت به رعایت استانداردها در ایران ارجحیت دارد و در مواردی که بین استانداردها و قوانین اجرایی تناقض وجود داشته باشد اشخاص (حقیقی و حقوقی) ملزم به رعایت قوانین هستند و معیار و ملاک برای انجام عملیات حسابداری قوانین مالیاتی است. در تعدادی از موارد تفاوت‌های مربوط به قانون مالیات‌های مستقیم و استانداردهای حسابداری از تفاوت‌های ناشی

از زمان‌بندی ناشی شده است. به‌نحوی که تقریباً در همه جا اگر تعارضی بین قانون‌های مالیاتی و استانداردهای حسابداری وجود داشته باشد، و در بیش‌تر واحدهای تجاری ایران برای محاسبه‌ی استهلاک به‌جای استفاده از استانداردها از جدول ماده ۱۵۱ قانون مالیات‌های مستقیم استفاده می‌کنند که این امر خود منجر به کاستی‌هایی شده است؛ از جمله این‌که نسبت‌های مالی غیر واقعی محاسبه می‌شود، توجه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی منحرف شده، قابلیت مقایسه‌ی گزارش‌ها و صورت‌های مالی از بین می‌رود که تطابق گزارش‌ها و صورت‌های مالی به جای استانداردهای حسابداری با قوانین مالیاتی موجب واقعی نبودن گزارش‌ها و صورت‌های مالی می‌شود.

براین اساس پیشنهاد می‌شود

با توجه به بند ۵۷ استاندارد شماره ۱۱ روش استهلاک مورد استفاده برای دارایی باید حداقل در پایان هر دوره‌ی مالی بازنگری شود. در صورت

تغییر قابل ملاحظه در الگوی مصرف منافع اقتصادی آتی موردانتظار دارایی مربوط، جهت انعکاس الگوی جدید، روش استهلاک باید تغییر یابد؛ که قانون‌گذار به‌جای تدوین روش استهلاک در متن و ضمیمه قانون، باید بر اجرای صحیح‌تر روش‌های مورد تأیید تمرکز کند.

اگر سازمان مالیاتی کشور مجوزی صادر کند مبنی بر این‌که برای تهیه‌ی اظهارنامه‌ی مالیاتی از نرخ‌های قانونی و برای پرداخت مالیات از سود اظهارنامه‌ی مالیاتی و برای محاسبه‌ی هزینه‌ی مالیات بر درآمد شرکت از سود حسابداری استفاده شود و تفاوت مابین هزینه‌ی مالیات و مالیات پرداختنی تحت نام مالیات‌های انتقالی به دوره‌های آتی منعکس شود، اصل تطابق رعایت می‌شود و صورت‌های مالی بر مبنای اصول حسابداری است.

همچنین در زمینه‌ی اتخاذ رویه‌های واحد، مجلس شورای اسلامی و سازمان حسابرسی هماهنگی‌های لازم را به عمل آورند و قوانین و استانداردهای مناسبی را تصویب و اعلام نکنند.

منابع

۱. آیین‌نامه اجرایی ماده ۶۲ قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران، وزارت امور اقتصادی و دارایی. سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور.
۲. سازمان حسابرسی (۱۳۸۵). اصول حسابرسی. تهران. مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی.
۳. سازمان حسابرسی (۱۳۸۴). حسابداری استهلاک. تهران. مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی.
۴. شباهنگ، رضا (۱۳۹۰). تئوری حسابداری. جلد اول. چاپ دهم. تهران. مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی.
۵. قانون تجارت، (۱۳۸۴).
۶. قانون مالیات‌های مستقیم، (۱۳۸۴).
۷. کلانتری، مرتضی (۱۳۷۲). اهمیت حسابداری استهلاک. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی. شماره ۵. ۹۰-۱۰۵.
۸. کمیته تدوین استانداردهای حسابداری (۱۳۸۹). استانداردهای حسابداری. سازمان حسابرسی. تهران.
۹. مهدوی، غلامحسین و شریفی‌نیا، قدرت (۱۳۸۵). میزان هماهنگی مقررات استهلاک قانون مالیات‌های مستقیم با هزینه استهلاک واقعی دارایی‌های استهلاک‌پذیر. اقتصاد. شماره ۱۴. ۷۳-۹۸.
۱۰. هندریکسون، الدون اس و ون بردا، مایکل اف (۱۳۸۴). تئوری‌های حسابداری، ترجمه علی پارسائیان. تهران، انتشارات ترمه.