(ثامنا) : التراكم غير المناسب Improper Accumulation

يقصد بتراكم الدخل غير المناسب هو مقدار الارباح المحتجزة التي تزيد عن احتياجات الشركة اللازمة لانجاز عملياتها الاستثمارية العادية. اذ لا يحق للشركات ان تراكم صافي دخلها في صيغة ارباح محتجزة اذا كان الغرض من ذلك هو مساعدة المساهمين للتهرب من الضريبة المترتبة على ايراداتهم من الاسهم. يتمثل صافي الدخل المتراكم في الشركة في الارباح المحتجزة (أي ما يتبقى من صافي الدخل بعد توزيع الارباح على المساهمين) والتي تستخدم عادة لتمويل المشروعات وسداد الديون. فالمفروض في الشركات ان تحتجز من الارباح ما هو ضروري لسد مثل هذه الحاجات، وان توزع الباقي على المساهمين. حيث ان البعض من انظمة الضرائب تفرض غرامات مالية على الشركات التي تحتجز ارباح تزيد عن احتياجاتها المعقولة والضرورية.

3. الاندثار والوفر الضريبي Deprecation and Tax Saving

تسمح قوانين الضريبة بتسجيل كافة للموجودات القابلة للاندثار خلال عدد من السنوات لغرض المطابقة الافضل للكلف والايرادات لكل فترة مالية محاسبية، هذه الكلف هي الاندثار، فالاندثار انفاق غير نقدي Non Cash Expense يطرح لاغراض الضريبة، ولكن ليس بالضرورة لعلاقة بالعمر الاقتصادي أو القيمة السوقية للموجود، فمثلا" المباني تندثر للاغراض المحاسبية والضريبية بينما قيمتها السوقية تتزايد زيادة حقيقية.

يتطلب حساب الاندثار تحديد فترة أسترداد Recovery Period، وتعني طول الوقت الذي تسترجع خلاله كلفة الموجود، ويحسب مقدار الاندثار السنوي

الاندثار Depreciable Basis كما في المعادلة ٢ ــ ١ .

مقدار الاندثار السنوي = نسبة الاندثار × اساس الاندثار (٢ ــ ١)

نسبة الاندثار هي النسبة المئوية السنوية التي تسترد بموجبها كلفة الاصل، ويتحدد من خلال كلفة الاصل والسنوات المناسبة لاسترداد الكلفة. أما اساس الاندثار فيعني الكلفة الاصلية للشراء وتشمل كلفة الشراء، والنقل، والتأمين خلال الشحن والنصب.

بعد تحديد مفهوم الاندثار وكيفية حساب الاندثار السنوي، بعدما تبين بان الاندثار هو كلف تطرح من صافي الدخل السنوي قبل الضريبة للشركات، لذا فكلما كانت كلف الاندثار السنوي المطروحة من صافي الدخل السنوي قبل الضريبة اكبر كلما كان مقدار الضريبة أقل. وأن قضية فيما اذا كان الاندثار اكبر أو أقل هي القضية الاساس والمهمة في هذا الخصوص وهذه بدورها تتوقف على طرق حساب الاندثار، فهناك عدد من الطرق لحساب الاندثار، الا أن الاربعة الاكثر شيوعا" منها والاكثر اهمية هنا هي : طريقة الخط المستقيم، طريقة ضعف الرصيد المتناقص، طريقة مجموع ارقام السنين، وطريقة وحدات الانتاج.

تعرف الطريقتين الثانيه والثالثه بطريقتي الاندثار المعجل Accelerated Depreciation Methods، أي يترتب على استخدامها في حساب قسط الاندثار مبالغ اكبر كاندثار في السنوات الاولى من العمر الانتاجي للاصل من استخدام الطرق الاخرى. وأن كان بالنتيجة النهائية فأن مجموع الاندثار يكون نفسه في نهاية العمر الانتاجي، فيما اذا تم حسابه بالطرق المعجلة أو الطرق الاخرى.

ولكن تسريع الاندثار بالطرق المعجلة يؤدي الى قيمة حالية أعلى للوفورات الضريبية Higher Present Value، ناتجة عن القيمة الزمنية للنقود. (وأن مفهوم القيمة الزمنية للنقود سيناقش في الفصل الثاني عشر). ومن مصلحة الشركة أن تحقق وفر ضريبي اكبر بشكل مبكر بدلا" من تحقيقه متأخرا" خلال فترة الاسترداد.

مثال ٢ ــ ٣ :

أشترت شركة الامل خط أنتاجي جديد بكلفة أصلية ١١٠٠٠٠٠ دينار، والعمر الانتاجي المقدر لهذا الخط ٥ سنوات، وقيمة الانقاض Salvage Value 100000دينار ، والوحدات الانتاجية المقدرة له وللسنوات الخمس على التوالي هي : (٣٠٠٠٠ ، ٢٥٠٠٠ ، ٢٠٠٠٠ ، ١٥٠٠٠ ، ١٠٠٠٠) وحدة. وأن نسبة الضريبة على دخل الشركة هي ٤٠% .

الحل :

أ ــ طريقة الخط المستقيم Straight Line Method

يحسب مقدار الاندثار السنوي بهذه الطريقة من حاصل تقسيم الكلفة الاصلية بعد طرح الانقاض منها على سنوات العمر الانتاجي، ومقدار الاندثار المحسوب بهذه الطريقة متساوي لجميع سنوات العمر الانتاجي :

$$\text{مقدار الاندثار السنوي} = \frac{\text{الكلفة الاصلية - الانقاض}}{\text{سنوات العمر الانتاجي}}$$

$$\text{مقدار الاندثار السنوي} = \frac{١١٠٠٠٠٠ - ١٠٠٠٠٠}{٥} = ٢٠٠٠٠٠ \text{ دينار}$$

ب - طريقة ضعف [illegible]

Double Declining Balance Method

يحسب مقدار الاندثار السنوي بهذه الطريقة على النحو الآتي :

("اولا") – تحسب النسبة المئوية للاندثار، وبما أن طريقة الخط المستقيم تعطي كاليف اندثار سنوية ثابتة فنحصل منها على هذه النسبة وكما يلي :

$$\text{النسبة المئوية للاندثار} = \frac{\text{الاندثار السنوي للخط المستقيم}}{\text{القيمة الاصلية - الانقاض}}$$

$$\text{النسبة المئوية للاندثار} = \frac{٢٠٠٠٠٠}{١١٠٠٠٠٠ - ١٠٠٠٠٠} = ٢٠\%$$

("ثانيا") – تضاعف النسبة المئوية للاندثار :

ضعف النسبة = نسبة الاندثار × ٢

ضعف النسبة = ٢٠% × ٢ = ٤٠%

("ثالثا") – تضرب النسبة في القيمة الاصلية ويحصل على مقدار الاندثار السنوي ل سنة من سنوات العمر الانتاجي وكما يلي :

مقدار الاندثار في السنة الاولى = ٠,٤٠ × ١١٠٠٠٠٠ = ٤٤٠٠٠٠ دينار

مقدار الاندثار في السنة الثانية = ٠,٤٠ × (١١٠٠٠٠٠ - ٤٤٠٠٠٠)

= ٠,٤٠ × ٦٦٠٠٠٠ = ٢٦٤٠٠٠

مقدار الاندثار في السنة الثالثة = ٠,٤٠ × (٦٦٠٠٠٠ - ٢٦٤٠٠٠)

= ٠,٤٠ × ٣٩٦٠٠٠ = ١٥٨٤٠٠

مقدار الاندثار في السنة الرابعة = ٠,٤٠ × (٣٩٦٠٠٠ - ١٥٨٤٠٠)

= ٠,٤٠ × ٢٣٧٦٠٠ = ٩٥٠٤٠

مقدار الاندثار في السنة الخامسة = ٠,٤٠ × (٢٣٧٦٠٠ - ٩٥٠٤٠)

= ٠,٤٠ × ١٤٢٥٦٠ = ٥٧٠٢٤

ج ــ طريقة مجموع أرقام السنين **Sum - of - Years digits Method**

يحسب مقدار الاندثار السنوي بهذه الطريقة كما يلي :

(اولا") ــ تجمع ارقام سنوات العمر الانتاجي للأصل وكما في المعادلة الاتية :

$$م = ن \left(\frac{ن + ١}{٢} \right)$$

$$م = ٥ \left(\frac{١+٥}{٢} \right) = ١٥$$

م : مجموع أرقام السنين ، ن : عدد سنوات العمر الانتاجي.

(ثانيا") ــ تقسم كل سنة من سنوات العمر الانتاجي على مجموع ارقام السنتين، ويضرب الناتج في الكلفة الاصلية بعد طرح الانقاض وكما يلي :

مقدار الاندثار في السنة الاولى = ٥/١٥ × ١٠٠٠٠٠٠ = ٣٣٣٣٣٠

مقدار الاندثار في السنة الثانية = ٤/١٥ × ١٠٠٠٠٠٠ = ٢٦٦٦٦٠

مقدار الاندثار في السنة الثالثة = ٣/١٥ × ١٠٠٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠

مقدار الاندثار في السنة الرابعة = ٢/١٥ × ١٠٠٠٠٠٠ = ١٣٣٣٣٠

مقدار الاندثار في السنة الخامسة = ١/١٥ × ١٠٠٠٠٠٠ = ٦٦٦٦٠

د ــ طريقة وحدات الانتاج Units of Production Method

يحسب مقدار الاندثار السنوي بهذه الطريقة كما يلي :

(اولاً) ــ حساب اندثار الوحدة الواحدة

$$\text{اندثار الوحدة الواحدة} = \frac{\text{الكلفة الاصلية} - \text{الانقاض}}{\text{عدد الوحدات المنتجة خلال العمر الانتاجي}}$$

$$\text{اندثار الوحدة الواحدة} = \frac{١١٠٠٠٠٠ - ١٠٠٠٠٠}{١٠٠٠٠٠} = ١٠ \text{ دنانير}$$

(ثانيا) ــ حساب مقدار الاندثار السنوي بضرب اندثار الوحدة الواحدة في عدد وحدات المنتجة خلال تلك السنة وكما يلي :

مقدار الاندثار في السنة الاولى = ١٠ × ٣٠٠٠٠ = ٣٠٠٠٠٠ دينار

مقدار الاندثار في السنة الثانية = ١٠ × ٢٥٠٠٠ = ٢٥٠٠٠٠ دينار

مقدار الاندثار في السنة الثالثة = ١٠ × ٢٠٠٠٠ = ٢٠٠٠٠٠ دينار

مقدار الاندثار في السنة الرابعة = ١٠ × ١٥٠٠٠ = ١٥٠٠٠٠ دينار

مقدار الاندثار في السنة الخامسة = ١٠ × ١٠٠٠٠ = ١٠٠٠٠٠ دينار

ولغرض المقارنة بين مقادير الاندثار السنوي المحسوب بطرق الاندثار السابقة فقد عرضت نتائج الحساب هذه في الجدول (٢ ــ ٢) ليكشف عنها بوضوح.

جدول (٢ ــ ٢)
الاندثار السنوي (دينار)

السنة	الخط المستقيم	ضعف الرصيد المتناقص	مجموع ارقام السنين	وحدات الانتاج
1	200000	440000	333330	300000
2	200000	264000	266660	250000
3	200000	158400	200000	200000
4	200000	95040	133330	150000
5	200000	57024	66680	100000
المجموع	1000000	1000000	1000000	1000000

من المقارنة بين النتائج المبينة في الجدول (٢ ــ ٢) يتبين بسهولة تأثير الاندثار المعجل على مقدار الضريبة التي يجب على الشركة دفعها. أن استخدام طريقة القسط المستقيم يؤدي الى اقتطاع تكاليف اندثار ثابته (٢٠٠٠٠٠) دينار سنويا" من صافي دخل الشركة الخاضع للضريبة. أما اختيار طريقة ضعف الرصيد

المتناقص يسمح للشركة ان تقتطع من صافي دخلها السنوي تكاليف اندثار اعلى
السنوات الاولى من العمر الانتاجي للأصل، وبالتالي الاحتفاظ بمبالغ اكبر
صافي دخل الشركة ناجمة عن الوفر الضريبي ويمكن للشركة من استثمار
المبالغ وتستفيد من القيمة الحالية للنقود. والجدول (٢ – ٣) يبين مقدار الوفر
الضريبي.

الوفر الضريبي = نسبة الضريبة × الاندثار السنوي ..... (٢ ـ ٢)

اما في السنوات الاخيرة من العمر الانتاجي للأصل فأن تكاليف الاندثار
المقتطعة بموجب طريقة ضعف الرصيد المتناقص او الطرق المعجلة الاخرى
يكون مقدارها أقل من تكاليف الاندثار المحسوبة بموجب طريقة الخط المستقيم.

جدول (٢ – ٣)
الوفر الضريبي (دينار)

السنة	الخط المستقيم	ضعف الرصيد المتناقص	مجموع ارقام السنين	وحدات الانتاج
1	80000	176000	133330	120000
2	80000	105600	106660	100000
3	80000	63360	80000	80000
4	80000	38000	53330	60000
5	80000	22800	26680	40000
المجموع	400000	400000	400000	400000

الوفر الضريبي = نسبة الضريبة × الاندثار السنوي
الوفر الضريبي = ٤٠% × الاندثار السنوي