

Пробелы и несоответствия налогового законодательства в области регулирования амортизационной политики предприятия

© 2016 Маслюков Максим Андреевич

© 2016 Жилюк Дмитрий Александрович

кандидат экономических наук, доцент кафедры государственных
и муниципальных финансов

Санкт-Петербургский государственный экономический университет

191023, г. Санкт-Петербург, ул. Садовая, д. 21

E-mail: maslyukov.maxim@mail.ru, dimzhil@gmail.com

Рассматриваются особенности расчета амортизации в целях налогообложения прибыли согласно Налоговому кодексу Российской Федерации. Систематизируются особенности начисления амортизации в налоговом учете (первоначальная стоимость, срок полезного использования, формула начисления амортизации, корректирующие коэффициенты) и в рамках системы наиболее существенные и при этом нелогичные отличия от бухгалтерского учета. Производится обзор и анализ внутренних противоречий Налогового кодекса РФ в части регулирования амортизации. Даются рекомендации по соответствующему изменению налогового законодательства, способные ликвидировать очевидные внутренние противоречия и нелогичности регулирования амортизации основных средств.

Ключевые слова: налоговый учет, основные средства, амортизация, срок полезного использования, списание.

Амортизационные расходы в рамках предприятия являются не только важной статьей затрат, влияющей на бухгалтерский финансовый результат, но также одним из главных инструментов влияния на величину налога на прибыль. Не приводя к движению денежных средств, амортизационные расходы снижают величину налогооблагаемой прибыли, поэтому могут быть использованы для снижения налога на прибыль в определенном периоде существенно легче, нежели другие статьи расходов.

Основным нормативным документом, регламентирующим порядок начисления амортизации по объектам амортизируемого имущества в налоговом учете, является Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ), а именно гл. 25 "Налог на прибыль организаций"¹. Амортизация в целях налогового учета начисляется по тем основным средствам, которые подходят под критерии амортизируемого имущества. Данные критерии приведены в п. 1 ст. 256 НК РФ. В целом критерии амортизируемого имущества и критерии основного средства из ПБУ 6/01², регламентирующего бухгалтерский учет основных средств, совпадают. Главное отличие состоит в том, что амортизируемое имущество обязательно должно стоить больше 100 тыс. руб., в то время как в бухгалтерском учете организация по своему ус-

мотрению устанавливает величину лимита (но не более 40 тыс. руб.) первоначальной стоимости актива, начиная с которого он будет учитываться как основное средство.

Не являются амортизируемым имуществом (п. 2 ст. 256 НК РФ) те же объекты, по которым не начисляется амортизация в соответствии с ПБУ 6/01. Также из состава амортизируемого имущества исключаются основные средства, указанные в п. 3 ст. 256 НК РФ. Кроме того, согласно п. 2 ст. 256 НК РФ, по некоторым видам амортизируемого имущества амортизация не начисляется.

Имеются, однако, дополнительные отличия. Например, по налоговому законодательству (п. 1 ст. 259 НК РФ) компания обязана использовать один метод начисления амортизации для всех объектов амортизируемого имущества*, в то время как в бухгалтерском учете можно использовать разные методы для разных групп основных средств. Еще одним отличием от бухгалтерского учета является то, что, по Налоговому кодексу, с помощью методов начисления амортизации

* За исключением зданий, сооружений, переносных устройств, нематериальных активов, входящих в восьмую - десятую амортизационные группы. По данным объектам амортизация независимо от выбранного организацией метода начисляется линейным методом (п. 3 ст. 259 НК РФ).

рассчитывается ее месячная сумма, а не годовая. Из этого следует, что в налоговом учете в рамках одного года ежемесячная сумма амортизации будет одинаковой только при использовании линейного метода, в отличие от бухгалтерского учета.

Основной проблемой налогового законодательства в России является на текущем этапе его построения, однако, не различие с бухгалтерским учетом (что вполне логично, учитывая разные задачи бухгалтерского и налогового учета), а достаточное большое количество внутренних противоречий и достаточно нелогичных (как с точки зрения отражения хозяйственных фактов, так и с точки зрения регулирования) положений. Основной задачей настоящей статьи является систематизация данных спорных положений, равно как и указание некоторых особенно существенных различий двух видов учета.

Для расчета суммы амортизации за один месяц для каждого объекта амортизируемого имущества необходимо определить:

- 1) первоначальную стоимость;
- 2) срок полезного использования;
- 3) способ начисления амортизации;
- 4) возможные поправочные коэффициенты.

Обзор положений налогового кодекса относительно учета основных средств также целесообразно провести в рамках данной структуры.

1) Первоначальная стоимость объекта амортизируемого имущества.

Амортизируемое имущество принимается к налоговому учету по первоначальной стоимости, определяемой в соответствии со ст. 257 НК РФ. Порядок определения первоначальной стоимости зависит от способа поступления объекта основных средств, являющегося амортизируемым имуществом. Этот порядок в целом совпадает с таковым для целей бухгалтерского учета при приобретении, создании, безвозмездном получении основного средства, но различается, например, при поступлении объекта в качестве вклада в уставный капитал.

Стоит отметить, что не все конкретные виды расходов, включаемые в первоначальную стоимость по одному виду учета, совпадают с теми, которые включаются в эту стоимость по второму виду учета. Например, в бухгалтерском учете, согласно п. 7 ПБУ 15/2008, сумма процентов по кредитам и займам, полученным на финансирование приобретения, сооружения или изготовления инвестиционного актива (объект имущества, подготовка которого к предполагаемому использованию требует длительного времени и существенных расходов на приобретение, сооружение и (или) изготовление) в общем случае включается в его первоначальную стоимость. В

налоговом же учете, согласно п. 2 ст. 265 НК РФ, такие проценты относятся к внереализационным расходам и в первоначальную стоимость актива не включаются. В целом касательно первого пункта при анализе не было обнаружено явно нелогичных установок.

2) Срок полезного использования объекта амортизируемого имущества.

Согласно п. 1 ст. 258 НК РФ «сроком полезного использования признается период, в течение которого объект основных средств или объект нематериальных активов служит для выполнения целей деятельности налогоплательщика». Этот срок определяется по Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы (далее - Классификация). Выделяется 10 таких групп, по которым распределяется все амортизируемое имущество в соответствии со сроками полезного использования³.

В рамках группы организация самостоятельно выбирает срок полезного использования. При этом если производятся капитальные вложения в уже введенный в эксплуатацию объект основных средств, увеличивающий срок его полезного использования, то организация вправе увеличить данный срок только в пределах первоначальной амортизационной группы. Для некоторых объектов основных средств амортизационная группа не может быть определена однозначно по причине наличия признаков данного основного средства (например, ветрогенератора) сразу в нескольких амортизационных группах.

В том случае, если объект основных средств не указан в амортизационных группах в Классификации, срок его полезного использования фирма устанавливает в соответствии с техническими условиями или рекомендациями изготовителей.

Существуют не всегда логичные особенности приобретения бывшего в употреблении актива. Такие объекты амортизируемого имущества организация обязана включить в состав той амортизационной группы или подгруппы, в которую они были включены у предыдущего собственника (п. 12 ст. 258 НК РФ). То есть даже если данное основное средство не указано в Классификации, фирма все равно должна руководствоваться выбором амортизационной группы предыдущим владельцем актива. Важно отметить, что при расчете нормы амортизации организация имеет право уменьшить срок полезного использования бывшего в эксплуатации объекта на период его использования предыдущими собственниками, но только если она применяет линейный метод начисления амортизации (абз. 1 п. 7 ст. 258 НК РФ). При этом фирма вправе в

качестве срока полезного использования данного объекта установить тот, который использовался предыдущим собственником актива, уменьшив его на число лет (месяцев) эксплуатации тем собственником данного имущества (абз. 1 п. 7 ст. 258 НК РФ).

3) Методы начисления амортизации по объектам амортизируемого имущества.

Согласно п. 1 ст. 259 НК РФ начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества производится линейным либо нелинейным методом. Организация сама выбирает метод амортизации по всем объектам амортизируемого имущества, за исключением зданий, сооружений, передаточных устройств, входящих в 8-10 амортизационные группы, по которым амортизация начисляется только линейным способом. Это является отличием от норм бухгалтерского учета, где нет ограничений на выбор способа амортизации.

Нужно отметить, что, в отличие от бухгалтерского учета, в налоговом можно менять метод начисления амортизации по всем активам. Изменение метода допускается с начала очередного календарного года. При этом Налоговым кодексом устанавливается, что перейти с нелинейного метода на линейный разрешено не чаще 1 раза в 5 лет, в то время как обратный переход не ограничивается.

При линейном способе месячная сумма амортизационных отчислений, согласно п. 2 ст. 259.1 НК РФ, определяется как произведение первоначальной (восстановительной) стоимости объекта амортизируемого имущества и нормы амортизации, определенной для данного объекта. Несмотря на тождественность методик линейного метода амортизации для бухгалтерского и налогового учета, результат расчета амортизации может не совпасть в бухгалтерском и налоговом учете. Это связано с тем, что первоначальная стоимость и срок полезного использования объекта могут не совпасть в двух видах учета.

Стоит отметить, что в случае, если организация переходит на линейный метод с нелинейного, амортизация станет рассчитываться со следующими изменениями (п. 4 ст. 322 НК РФ):

- вместо первоначальной стоимости нужно использовать остаточную стоимость объектов амортизируемого имущества на 1 января года, с которого организация начинает применять линейный метод начисления амортизации;

- вместо первоначально установленного срока полезного использования нужно использовать оставшийся, определяемый на 1 января года, с которого организация начинает применять линейный метод начисления амортизации.

Прекращается начисление амортизации, согласно п. 5 ст. 259.1 НК РФ, с первого числа месяца, следующего за месяцем, когда произошло полное списание стоимости объекта амортизируемого имущества, либо когда данный объект выбыл из состава амортизируемого имущества по любым основаниям. В случае, когда ликвидируется не полностью самортизированное основное средство, его остаточная стоимость (т.е. сумма недоначисленной амортизации) относится на внереализационные расходы (подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ). Такая норма Налогового кодекса является вполне логичной и соответствующей порядку, применяемому в бухгалтерском учете. Но у данной нормы есть важная особенность: ее нельзя применять при использовании нелинейного метода начисления амортизации (подробнее см. ниже).

В случае, если объект амортизируемого имущества выбыл в результате его продажи, то его остаточная стоимость списывается в соответствии со ст. 268 НК РФ, а именно: организация вправе (согласно подп. 1 п. 1 ст. 268 НК РФ) уменьшить доходы, полученные от реализации амортизируемого имущества, на величину его остаточной стоимости. В соответствии с п. 3 ст. 268 НК РФ если данная остаточная стоимость вместе с расходами, связанными с реализацией актива, превышают выручку от его реализации, то разница между этими величинами признается убытком налогоплательщика, который включается в состав прочих расходов организации равными долями в течение срока, определяемого как разница между сроком полезного использования данного объекта амортизируемого имущества и фактическим сроком его эксплуатации до момента реализации.

Может возникнуть вопрос, каким образом списывать такого рода убыток налогоплательщика, когда установленный организацией срок полезного использования актива уже истек на момент его продажи. По нашему мнению, которое подкрепляется мнением Минфина РФ, выраженным в письме от 12 июля 2011 г. □ 03-03-06/1/417⁴, в данном случае сумма полученного убытка признается организацией в составе прочих расходов в полном размере в том месяце, в котором произошла реализация. При этом целесообразным было бы указание ответа на данный вопрос непосредственно в Налоговом кодексе.

Расчет амортизации с помощью нелинейного метода регулируется ст. 259.2 НК РФ. Расчет амортизационных отчислений ведется не по каждому объекту (как при линейном способе), а по каждой амортизационной группе (подгруппе), для которой на первое число каждого месяца опре-

деляется суммарный баланс, рассчитываемый как суммарная остаточная стоимость всех объектов, входящих в данную группу. Таким образом, на начало каждого месяца суммарный баланс группы уменьшается на величину начисленной по ней амортизации и на величину остаточной стоимости выбывшего в прошлом месяце из данной группы объекта, а также увеличивается на величину первоначальной стоимости введенного в предыдущем месяце в эксплуатацию объекта амортизируемого имущества, относящегося к данной амортизационной группе. Изменение первоначальной стоимости объектов основных средств (в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации объектов) учитывается в суммарном балансе соответствующей амортизационной группы (подгруппы).

Сумма амортизации за один месяц для каждой амортизационной группы (подгруппы) определяется исходя из произведения ее суммарного баланса на начало месяца и нормы амортизации, установленной п. 5 ст. 259.2 НК РФ.

Стоит отметить, что в случае, если организация переходит с линейного метода начисления амортизации на нелинейный, соответствующее амортизируемое имущество включается в амортизационные группы (подгруппы) по остаточной стоимости, определенной на 1 января года, с которого организация начинает применять нелинейный метод (п. 3 ст. 322 НК РФ). При этом объекты имущества остаются в тех же амортизационных группах, в которые они были включены первоначально, т.е. при вводе в эксплуатацию. Соответственно, нормы амортизации определяются исходя из этих амортизационных групп, т.е. исходя из первоначально установленных сроков полезного использования объектов, а не остаточных сроков, как при переходе на линейный метод. Аналогичная ситуация складывается и с приобретением основных средств, бывших в эксплуатации. Такие объекты, как уже было отмечено выше, организация должна включить в состав той амортизационной группы или подгруппы, в которую они были включены у предыдущего собственника, и, следовательно, нормы амортизации устанавливаются на основе данных групп. Таким образом, снова используется не остаточный срок полезного использования объекта, как в случае с линейным методом, а первоначальный, что приведет к снижению положительного эффекта от применения нелинейного метода.

Прекращение начисления амортизации по амортизируемому имуществу может произойти в следующих двух случаях:

1. В случае фактического выбытия объекта амортизируемого имущества, что приводит к

уменьшению суммарного баланса соответствующей амортизационной группы (подгруппы) на величину остаточной стоимости выбывшего актива (п. 10 ст. 259.2 НК РФ), и амортизация по объекту более не начисляется. Данную формулировку необходимо запомнить в свете следующих ниже выводов.

2. В случае, если организация воспользовалась правом, указанным в п. 12 ст. 259.2 НК РФ, ликвидировать амортизационную группу (подгруппу), суммарный баланс которой стал менее 20 000 руб., что можно сделать в месяце, следующем за месяцем, когда указанное значение было достигнуто (если за это время суммарный баланс соответствующей группы не увеличился). При этом значение суммарного баланса ликвидируемой группы относится на внереализационные расходы текущего периода. Таким образом, по объектам, входящим в такую амортизационную группу (подгруппу), амортизация прекращает начисляться. Заметим: несмотря на то, что стоимостный критерий отнесения актива к амортизируемому имуществу в Налоговом кодексе был повышен до 100 000 руб., лимит в 20 000 руб. для ликвидации амортизационной группы увеличен не был. Также следует отметить, что если суммарный баланс группы велик по своему размеру (несколько десятков миллионов рублей), то достижение им величины меньшей 20 000 руб. будет происходить в течение очень длительного времени (около двух десятков лет) по окончании срока полезного использования имущества, входящего в такую группу, и крайне маловероятно, что организация обновит основные средства до этого момента.

Важным является то, что при первом случае при выбытии основного средства по причине его ликвидации остаточная стоимость данного актива не может быть включена в состав внереализационных расходов отчетного периода (абз. 2 подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ), в отличие от линейного метода. В Налоговом кодексе указано (абз. 2 подп. 8 п. 1 ст. 265 НК РФ), что в такой ситуации остаточная стоимость ликвидированного объекта погашается в соответствии с п. 13 ст. 259.2 НК РФ, а именно путем продолжения начисления по нему амортизации. То есть, несмотря на то, что актив выбыл и исключен из амортизационной группы, ее суммарный баланс не уменьшается на его остаточную стоимость, что прямо противоречит п. 10 ст. 259.2 НК РФ. Более того, п. 13 данной статьи Налогового кодекса, исходя из содержания данного пункта, не должен применяться к случаю выбытия основного средства, так как в нем указано, что организация имеет право исключить из амортизационной группы (подгруп-

пы) без изменения ее суммарного баланса объект амортизируемого имущества, срок полезного использования которого истек. Вполне очевидно, что истечение срока полезного использования объекта не является выбытием указанного объекта. Таким образом, в Налоговом кодексе имеет место прямое противоречие. Тем не менее представляется более верным начислять амортизацию по ликвидированному основному средству, так как в противном случае его остаточную стоимость (недоначисленную амортизацию) невозможно будет отнести на расходы, признаваемые Налоговым кодексом в целях налогообложения прибыли. Такое мнение подтверждается письмом Министерства финансов РФ от 20 декабря 2010 г. □ 03-03-06/2/217⁵. Тем не менее в самом Налоговом Кодексе было бы логичным устранить данное противоречие, введя единую схему списания.

Если же объект основных средств выбыл в результате его продажи, то его остаточная стоимость списывается в соответствии со ст. 268 НК РФ, т.е. аналогично тому, как происходит при использовании линейного метода начисления амортизации. Таким образом, в случае ликвидации амортизируемого имущества организации целесообразно попытаться продать его пусть совсем за небольшие деньги, нежели чем непосредственно ликвидировать, так как в случае продажи остаточная стоимость актива списывается на расходы значительно быстрее, чем при его ликвидации. Повторим, что это справедливо только для имущества, которое амортизируется нелинейным методом, так как при использовании линейного метода остаточная стоимость актива при его ликвидации сразу полностью относится на внереализационные расходы.

Поскольку амортизация при рассматриваемом методе начисляется по всей амортизационной группе, не разделяясь по объектам амортизируемого имущества, при выбытии объекта, а также при переходе на линейный метод амортизации необходимо рассчитать остаточную стоимость актива. Это делается по формуле, приведенной в п. 1 ст. 257 НК РФ.

С расчетом остаточной стоимости объекта амортизируемого имущества также возникает проблема в случае осуществления модернизации (реконструкции) данного объекта. Формула определения остаточной стоимости рассчитывает ее от первоначальной стоимости объекта, которая увеличивается на затраты по его модернизации (п. 2 ст. 257 НК РФ). При этом амортизация за прошедшие периоды не доначисляется. В то же время в реальности такие затраты увеличивают не первоначальную, а остаточную стоимость актива на момент их осуществления. То есть получается, что остаточная стоимость модернизированного основного средства, рассчитанная по формуле Налогового кодекса, предполагает,

что затраты на модернизацию начали амортизироваться до их фактического осуществления, т.е. с момента ввода в эксплуатацию актива.

Таким образом, остаточная стоимость указанного объекта будет занижена по сравнению с тем, что учтено в суммарном балансе амортизационной группы, ведь данный баланс увеличивается на затраты по модернизации тогда, когда они фактически осуществлены, а не когда в него было первоначально включено основное средство. Увеличивается остаточный, а не первоначальный суммарный баланс группы. Остаточная стоимость будет тем значительнее искажена, чем больше период времени, разделяющий момент ввода объекта в эксплуатацию и момент осуществления модернизации, и чем меньше период времени между модернизацией и выбытием актива. Таким образом, например, при продаже модернизированного основного средства расходы будут занижены, поэтому будет завышена налоговая база по налогу на прибыль.

При применении нелинейного метода амортизации неучтенная в расходах, связанных с продажей, часть остаточной стоимости останется в суммарном балансе и продолжит амортизироваться, т.е. постепенно она все же войдет в состав расходов, так как при модернизации баланс амортизационной группы увеличивается на полное увеличение первоначальной стоимости. Но вот что должно произойти с этим остатком остаточной стоимости, если фирма ее рассчитывала в связи с переходом на линейный метод амортизации, остается неясным. Ведь в этом случае такой остаток не сможет амортизироваться в составе суммарного баланса, так как предприятие перестанет применять нелинейный метод, а относить его на расходы Налоговым кодексом не предусматривается, как и в целом, в нем не учтены рассмотренные ситуации. При этом таких противоречий не было бы, если бы в НК РФ было предусмотрено, что затраты по модернизации (реконструкции) основного средства увеличивают не первоначальную, а остаточную стоимость, рассчитанную на момент осуществления таких капитальных вложений.

4) Повышающие (понижающие) коэффициенты к норме амортизации, амортизационная премия.

В отличие от бухгалтерского учета, в налоговом организация может применять специальные коэффициенты к норме амортизации (как при использовании линейного метода, так и при использовании нелинейного). Вполне очевидно, что смысл таких повышающих (понижающих) коэффициентов состоит в том, чтобы ускорить (замедлить) процесс начисления амортизации, что осуществляется путем умножения нормы амортизации на данный коэффициент. Это влияние, по сути, представляет собой воздействие на выгодность нелинейного ме-

тогда использования более ранней амортизационной группы.

Применение повышающих (понижающих) коэффициентов к норме амортизации регулируется ст. 259.3 НК РФ. В налоговом учете в сравнении с бухгалтерским есть еще одно отличие, касающееся амортизации, а именно существование так называемой амортизационной премии, регулируемой п. 9 ст. 258 НК РФ. Под данной премией в Налоговом кодексе РФ понимается право организации включить в состав расходов отчетного (налогового) периода затраты на осуществленные капитальные вложения в размере не более 10 % (не более 30 % в отношении основных средств, относящихся к 3-7 амортизационным группам):

- от первоначальной стоимости основных средств (за исключением основных средств, полученных безвозмездно);
- расходов, которые понесены в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации основных средств.

С амортизационной премией связан еще один нюанс налогового законодательства, а именно: если организация продает взаимозависимому лицу основное средство, по которому применялась амортизационная премия, ранее, чем по истечении 5 лет с момента ввода его в эксплуатацию, она должна восстановить эту премию путем включения ее величины в состав внереализационных доходов (абз. 4 п. 9 ст. 258 НК РФ). Однако в данном случае, согласно подп. 1 п.1 ст. 268 НК РФ, остаточная стоимость реализованного объекта увеличивается на величину примененной к нему амортизационной премии. Таким образом, по сути два этих положения Налогового кодекса РФ взаимно компенсируют друг друга, т.е. в общем случае* не имеет значения, продается актив, соответствующий вышеназванным условиям абз. 4 п. 9 ст. 258 НК РФ, или без такого соответствия. Разница между этими двумя случаями будет только тогда, когда объект основных средств реализуется по цене, меньшей, чем сумма его остаточной стоимости на момент продажи и амортизационной премии. В данной ситуации, если объект удовлетворяет условиям абз. 4 п. 9 ст. 258 НК РФ, то возникнет убыток налогоплательщика**, который включается в состав про-

* Под общим случаем в данном контексте понимаем продажу объекта основных средств за сумму, не меньшую, чем размер остаточной стоимости данного актива на момент продажи, возросший на величину амортизационной премии с такого объекта основных средств.

** Это есть разница между выручкой от реализации объекта основных средств и расходами, связанными с его реализацией (п. 2 ст. 268 НК РФ).

чих расходов равными долями в течение оставшегося срока полезного использования (первоначально установленный в налоговом учете СПИ минус фактический срок эксплуатации актива до момента его продажи).

В том случае, если основное средство не соответствует условиям абз. 4 п. 9 ст. 258 НК РФ, то амортизационная премия не восстанавливается, а остаточная стоимость не увеличивается на размер данной премии, т.е., чтобы возник убыток налогоплательщика, выручка от продажи объекта основных средств должна быть меньше только его остаточной стоимости, а не суммы остаточной стоимости и амортизационной премии. Таким образом, при абсолютно одинаковых параметрах реализации основного средства во втором случае (т.е. когда продажа актива не соответствует условиям абз. 4 п. 9 ст. 258 НК РФ) убыток налогоплательщика при прочих равных условиях будет либо вообще отсутствовать, либо будет меньше, чем в первом случае. Это означает, что одна и та же сумма расходов, связанных с одним и тем же объектом основных средств за весь период его пребывания у компании (т.е. размер первоначальной стоимости актива), перенесется на расходы организации, учитываемые для целей налогообложения прибыли быстрее во втором случае, нежели в первом.

¹ Здесь и далее: Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) : федер. закон от 5 авг. 2000 г. □ 117-ФЗ : [ред. по сост. на 1 янв. 2016 г.]. Гл. 25.

² Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 : приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. □ 26н : [ред. от 24 дек. 2010 г.] // Российская газета. 2001. 16 мая (□ 91-92).

³ См.: О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы : постановление Правительства Рос. Федерации от 1 янв. 2002 г. □ 1 : [ред. по сост. на 1 янв. 2016 г.].

⁴ Письмо Минфина РФ от 12 июля 2011 г. □ 03-03-06/1/417. URL: <http://www.klerk.ru/doc/237309>.

⁵ Письмо Минфина РФ от 20 дек. 2010 г. □ 03-03-06/2/217. URL: <http://www.consultant.ru/online/base/?req=doc;base=QUEST;n=91387>.

⁶ Экономика передовых производственных технологий: монография / Е.А. Конников [и др.]. Казань, 2016.

⁷ Конников Е.А. Противоречие гражданского кодекса и закона о несостоятельности // Экономика. Управление. Право. 2014. □ 3 (51).

Поступила в редакцию 05.04.2016 г.