

ОСОБЛИВОСТІ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ТА ПОДАТКОВОМУ ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВ

© Карп'як Я.С., Ріжко Л.І., 2013

Розкрито особливості нарахування амортизації основних засобів згідно з національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку порівняно з Податковим кодексом України. Розглянуто підходи до нарахування амортизації основних засобів на підприємствах різних форм власності, а також подано рекомендації щодо їхнього застосування при формуванні облікової політики підприємств та визначенні фінансових результатів.

Ключові слова: основні засоби, амортизація, податковий облік, бухгалтерський облік.

Y.S. Karpyak, L.I. Rizhko

Lviv Politechnyk National University

FEATURES DEPRECIATION OF FIXED ASSETS IN ACCOUNTING AND TAX ACCOUNTING OF COMPANIES

© Karpyak Y.S., Rizhko L.I., 2013

The features of the depreciation of fixed assets are revealed in accordance with national regulations (standards) of accounting and compared with the Tax Code of Ukraine. Approaches to the depreciation of fixed assets in enterprises of different ownership forms and presents recommendations for their use in the formation of the company's accounting policies and determining financial results.

Key words: fixed assets, depreciation, tax accounting, accounting.

Постановка проблеми. Основні засоби підприємства у процесі експлуатації мають властивість зношуватися, втрачати свої первісні властивості. З метою накопичення фінансових ресурсів для подальшої заміни використовуваних об'єктів на нові підприємства поступово протягом строку їх корисної експлуатації нараховують їх амортизацію. Як відомо, одним з головних нормативних документів, яким керуються бухгалтери підприємств під час нарахування амортизації основних засобів, є положення (стандарт) бухгалтерського обліку (П(с)БО) 7 [1]. Нарухування амортизації основних засобів у податковому обліку, закладене у Податковому кодексі України [2], багато в чому схоже з бухгалтерським обліком, хоча є й певні відмінності.

На теренах України діють підприємства різних галузей та форм власності, розмірів та обсягів діяльності, але їх бухгалтерів об'єднує спільний факт – наявність основних засобів, що потребують грамотного обліку.

Аналіз публікацій та виділення невирішених проблем. Щороку все більше підприємств виходять на ринок у пошуках додаткових джерел прибутку. Оскільки основні засоби є однією з головних складових активу балансу, а відповідно нарахування амортизації впливає на фінансовий результат, то багато науковців приділяють увагу цьому питанню: серед них Л. Косовиць, Р. Грачова, М. Баканов, І. Бланк, С. Голов, В. Костюченко та ін.

Тому вважаємо за необхідне здійснити порівняння нарахування амортизації відповідно до П(с)БО 7 "Основні засоби" та Податкового кодексу України, щоб визначити шляхи удосконалення обліку та облікової політики підприємств.

Цілі статті. Метою статті є порівняльний аналіз нарахування амортизації основних засобів у бухгалтерському обліку, згідно з національними стандартами, та у податковому обліку згідно з Податковим кодексом України з метою удосконалення облікової політики підприємств.

Виклад основного матеріалу. Під амортизацією основних засобів у бухгалтерському обліку розуміють систематичний розподіл вартості необоротних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (п. 4 П(С)БО 7). Відповідно до п. 22 П(С)БО 7 об'єктом амортизації є вартість усіх основних засобів, крім вартості землі, природних ресурсів і капітальних інвестицій. Вартість необоротних активів (зокрема основних засобів), що амортизується, є первісною вартістю таких активів, зменшеною на ліквідаційну вартість. Пункт 26 П(С)БО 7 надає можливість застосування таких п'яти методів амортизації:

- прямолінійного;
- зменшення залишкової вартості;
- прискореного зменшення залишкової вартості;
- кумулятивного;
- виробничого.

Амортизація інших необоротних матеріальних активів нараховується або прямолінійним, або виробничим методом.

Амортизація малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) та бібліотечних фондів нараховується з використанням одного із таких методів (п. 27 П(С)БО 7):

- прямолінійний;
- виробничий;
- “50/50 %”, суть якого полягає в нарахуванні амортизації в першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, що амортизується. Решта 50 % його вартості, що амортизується, включаються до витрат у місяці вилучення об'єкта зі складу активів;
- “100 %”, відповідно до якого амортизація об'єкта в першому місяці його використання нараховується в розмірі 100 % його вартості. Нараховують амортизацію щомісячно (п. 29 П(С)БО 7).

Суму нарахованої амортизації об'єктів основних засобів зараховують до витрат підприємства зі збільшенням зносу таких об'єктів (п. 30 П(С)БО 7). Метод амортизації підприємство вибирає самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання. У разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від використання об'єкта основних засобів метод його амортизації переглядають. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації (п. 28 П(С)БО 7). Згідно з П(С)БО 16 сума амортизації включається до складу витрат залежно від напряму використання об'єктів основних засобів. Крім того, якщо дотримуватись норм Інструкції № 291, під час нарахування амортизації необоротних активів збільшують залишок на позабалансовому рахунку 09 “Амортизаційні відрахування (надходження)”. У бухгалтерському обліку амортизація нараховується за всіма об'єктами основних засобів, незалежно від того, в яких цілях їх використовують – для господарської (виробничої) діяльності підприємства чи в невиробничих цілях.

Також амортизації в бухгалтерському обліку підлягають безоплатно отримані основні засоби, що приводить до збільшення власного капіталу підприємства, при цьому одночасно з нарахуванням амортизації щомісячно визнається дохід у такій самій сумі. У міру визнання доходу сума додаткового капіталу зменшується.

Амортизація нараховується на кожен об'єкт основних засобів щомісячно, починаючи з місяця, в якому такий об'єкт став придатним для корисного використання. Нарахування амортизації припиняється з місяця, наступного за місяцем виведення об'єкта основних засобів з експлуатації. Припиняють амортизацію у разі реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації об'єкта з місяця, наступного за місяцем, на який припадає початок таких заходів (п. 23 П(С)БО 7).

Згідно з п. 4 П(С)БО 7 строк корисного використання (експлуатації) — це очікуваний період часу, протягом якого необоротні активи використовуватиме підприємство або з їх використанням буде виготовлено (виконано) очікуваний підприємством обсяг продукції (робіт, послуг). Визначаючи строк корисного використання (експлуатації), треба враховувати (див. п. 24 П(С)БО 7):

- а) очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності чи продуктивності;

б) передбачуваний фізичний і моральний знос;

в) правові чи інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядають у разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання. Амортизація об'єкта основних засобів нараховується на підставі нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання (п. 25 П(С)БО 7).

Нарахування амортизації основних засобів у податковому обліку, закладені у Податковому кодексі України, багато в чому схожі з бухгалтерським обліком, хоча є й певні відмінності.

Згідно з п.п. 14.1.3 ПКУ під амортизацією основних засобів розуміють систематичний розподіл їх вартості, що амортизується, протягом строку їх корисного використання.

Вартістю основних засобів, що амортизується, інших необоротних і нематеріальних активів є їх первісна чи переоцінена вартість, зменшена на ліквідаційну вартість (п.п. 14.1.19 ПКУ). Порядок формування первісної вартості основних засобів залежить від способу їх отримання та застережений у пп. 146.4 – 146.10 ПКУ. Він в основному дублює “бухгалтерські” правила визначення первісної вартості основних засобів, закріплені в пп. 7 – 13 П(С)БО 7. Відповідно до п. 144.1 ПКУ амортизації підлягають:

- витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів і довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;

- витрати на самостійне виготовлення основних засобів, вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, зокрема витрати на виплату заробітної плати працівникам, зайнятим виготовленням таких основних засобів;

- витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищують 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, що підлягають амортизації, на початок звітного року;

- витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі;

- капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання (створення) об'єкта інвестування (основного засобу, нематеріального активу) за умови визнання доходів пропорційно до суми нарахованої амортизації за таким об'єктом згідно з положеннями пп. 137.2.1 ПКУ. Амортизації підлягають також основні засоби, придбані за рахунок капітальних інвестицій, отриманих підприємством з бюджету, які входять в інвентаризацію на 01.04.2011 р., за умови визнання доходів пропорційно до суми нарахованої амортизації за такими об'єктами;

- сума переоцінки вартості основних засобів (податкова індексація), здійсненої відповідно до ст. 146 ПКУ;

- вартість безоплатно отриманих об'єктів енергопостачання, газо- та теплопостачання, водопостачання, каналізаційних мереж, побудованих споживачами на вимогу спеціалізованих експлуатувальних підприємств згідно з технічними умовами на під'єднання до зазначених мереж чи об'єктів;

- вартість основних засобів, отриманих у концесію відповідно до Закону № 2624, визначена на рівні звичайної ціни.

У разі придбання нерухомості разом із земельною ділянкою амортизації підлягає вартість такого об'єкта нерухомості (без урахування вартості землі) (п. 147.3 ПКУ). На відміну від бухгалтерського обліку, що дає змогу нараховувати амортизацію на всі об'єкти основних засобів, незалежно від цілей їх використання, у податковому обліку встановлено заборону на амортизацію витрат на придбання/ виготовлення, ремонти та поліпшення невиробничих основних засобів (тобто необоротних матеріальних активів, які не використовував платник податків у господарській діяльності, п. 144.3 ПКУ). За таких обставин виникає постійна податкова різниця, звітувати за якою згідно з п. 1 підрозділу 4 розділу XX ПКУ Підприємство повинно з 1 січня 2013 року.

Амортизації також підлягають основні засоби, отримані платником податку в оренду в складі цілісного майнового комплексу (ЦМК). Пов'язано це з тим, що в цілях оподаткування прибутку операції з отримання в оренду основних засобів і нематеріальних активів у складі ЦМК відповідно до Закону № 2269 від державних органів приватизації чи органів місцевого самоврядування прирівнюються до придбання (пп. 146.17.2 ПКУ). Тому в разі отримання в оренду ЦМК на підставі

Закону № 2269 підприємство-орендар для нарахування амортизації має право обліковувати в податковому обліку як окремі об'єкти основні засоби і нематеріальні активи, отримані у складі ЦМК. Їх склад і первісну вартість визначають на підставі договору оренди

Не підлягає амортизації вартість основних засобів виробничого призначення, отриманих безоплатно, оскільки у їх одержувача відсутні витрати на їх придбання (див. лист ДПАУ від 20.05.2011 р. № 14218/7/15-0317). Вартість безоплатно отриманих основних коштів на підставі пп. 135.5.4 ПКУ включається до складу доходів, що враховуються під час визначення об'єкта оподаткування, на рівні, не нижчому за звичайну ціну. Оскільки з метою нарахування бухгалтерської амортизації джерело надходження основних засобів не має значення, така відмінність призводить до утворення ще однієї постійної податкової різниці. Водночас у податковому обліку згідно з п. 146.1 ПКУ дозволяється амортизувати витрати на ремонти та поліпшення безоплатно отриманих основних засобів (п. 144.1, пп. 136.1.21 ПКУ), а також вартість основних засобів, отриманих в оперативний лізинг (оренду) чи в концесію або створених (побудованих) концесіонером згідно із Законом № 2624 (п. 146.19 ПКУ) як окремих об'єктів амортизації. ДПАУ не заперечує проти амортизації витрат на транспортування, реєстрацію та установлення безоплатно отриманих об'єктів основних засобів. Ці витрати підлягають амортизації (як окремих об'єктів основних засобів) у загальному порядку на підставі ст. 145 та 146 ПКУ за умови, що такі безоплатно отримані об'єкти використовуватимуться в господарській діяльності платника.

Облік вартості, що амортизується, ведеться за кожним об'єктом, що входить до складу окремої групи основних засобів (п. 146.1 ПКУ), помісячно (пп. 145.1.5, п. 146.2 ПКУ).

Амортизація об'єкта основних засобів нараховується помісячно, починаючи з місяця, наступного за місяцем введення такого об'єкта в експлуатацію, і не залежить ні від переходу права власності на нього, ні від того, оплачений він на момент введення, чи ні (хоча, зрозуміло, оплата об'єкта має бути передбачена в принципі).

Амортизація припиняється на період виведення основних засобів з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та з інших причин) на підставі документів, що свідчать про виведення такого об'єкта з експлуатації (пп. 145.1.2, п. 146.2 ПКУ). Наррахування амортизації на об'єкт основних засобів припиняється з місяця, наступного за місяцем, в якому такий об'єкт виведено з експлуатації чи переведено до складу невиробничих необоротних матеріальних активів за рішенням платника або суду (п. 146.15 ПКУ). Виведення з експлуатації будь-якого об'єкта основних засобів здійснюється за результатами ліквідації, продажу, консервації на підставі наказу керівника підприємства, а в разі його примусового відчуження чи конфіскації — згідно із законом (п. 146.18 ПКУ). Об'єкти основних засобів, експлуатація яких має сезонний характер (зокрема, велосипеди, гірськолижне спорядження, гідроцикли, катамарани, тепличне та парникове обладнання тощо) за рішенням підприємства можуть бути тимчасово (на період простою) виведені з експлуатації (передані на консервацію), хоча законодавчих вимог про обов'язкове виведення з експлуатації основних засобів у таких випадках немає. Зважаючи на п. 146.18 ПКУ, таке рішення доцільно оформити наказом керівника підприємства. Відповідні записи про це варто внести і до інвентарних карток об'єктів (форми № 03-6). Також у цьому випадку можна скористатися рекомендаційними нормами Положення про порядок консервації основних виробничих фондів підприємств, затвердженого постановою КМУ від 28.10.97 р. № 1183, і скласти, наприклад, акт про тимчасове виведення основних фондів з виробничого процесу та їх консервацію за формою, наведеною в додатку № 1 до цього Положення. У такому разі виведені з експлуатації об'єкти не амортизують (тобто витрати у вигляді амортизації за ними не виникають) ні в податковому, ні в бухгалтерському обліку (п. 146.15 ПКУ, п. 23 П(С)БО 7).

Для того, щоб уникнути відображення збитків у декларації з податку на прибуток, на наш погляд, можна припинити на певний час нарахування амортизації основних засобів. Але для цього знову-таки підприємство має прийняти рішення про виведення об'єктів основних засобів з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та з інших причин), оформивши таке виведення документально в описаному вище порядку.

Якщо об'єкти не виводяться з експлуатації, то і в бухгалтерському, і в податковому обліку вони, як і раніше, продовжують амортизуватися, оскільки для не виведених з експлуатації основних засобів ні П(С)БО 7, ні ПКУ жодних “амортизаційних” застережень і винятків не передбачають.

У разі зворотного введення об'єктів у експлуатацію або передавання до складу виробничих основних засобів, для цілей амортизації береться вартість таких об'єктів, що амортизується, на момент виведення їх з експлуатації (складу виробничих основних засобів) та збільшується на суму витрат, пов'язаних із ремонтом та поліпшеннями. У такому разі нарахування амортизації за зазначеними об'єктами починається в місяці, наступному за місяцем зворотного введення їх в експлуатацію або переведення до складу виробничих основних засобів (п. 146.15 ПКУ). Податківці вважають, що якщо об'єкт основних засобів виведено з експлуатації у зв'язку з ремонтом чи поліпшенням навіть на кілька днів протягом місяця, то амортизація в цьому місяці на такий об'єкт нараховуватися не повинна (див. консультацію в розділі 110.09.01 Єдиної бази податкових знань на сайті ДПАУ). На наш погляд, таке твердження не є логічним. Адже, як зазначено вище, нарахування амортизації на об'єкт основних засобів припиняється з місяця, наступного за місяцем, в якому його виведено з експлуатації. А після проведення поліпшень цього об'єкта його знову вводять в експлуатацію і на нього знову починають нараховувати амортизацію з місяця, наступного за місяцем зворотного введення в експлуатацію. Амортизація має нараховуватися помісячно. У розглянутій ситуації обидві події – і виведення з експлуатації поліпшуваного об'єкта, і його зворотне введення в експлуатацію відбуваються в одному місяці, тому не нараховувати амортизацію за місяць, в якому об'єкт ремонтувався чи покращувався, не видається можливим. Вважаємо, що нарахування амортизації в цьому випадку не припиняється. Саме до такого висновку підводять норми ПКУ.

В абзаци шостому п. 6 підрозділу 4 розділу XX ПКУ передбачено, що строк корисного використання об'єктів основних засобів для нарахування амортизації з 01.04.2011 р. визначається платником податку самостійно з урахуванням дати введення їх в експлуатацію, але не менше від мінімально допустимих строків корисного використання, визначених п. 145.1 ПКУ (див. таблицю). Відповідно до вимог пп. 145.1.2 ПКУ нарахування амортизації здійснюється протягом установленого платником податку строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, що фіксується наказом по підприємству під час визнання цього об'єкта активом (під час зарахування на баланс), але не менше від мінімально допустимого, визначеного п. 145.1 ПКУ.

Урахуємо, що необхідність установлення мінімально допустимого строку корисного використання, зазначеного в п. 145.1 ПКУ, поширюється і на придбані ненові об'єкти основних засобів, які вже експлуатувалися певний період у продавця (тобто вживані). Хоч платник податків знає, що насправді такі об'єкти прослужать менше від “податкового” мінімально допустимого строку, його потрібно дотримуватися.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання, але він не може бути меншим від мінімально допустимих строків корисного використання.

Нарахування амортизації об'єкта згідно з новим строком його корисного використання починають з місяця, наступного за місяцем зміни такого строку

Амортизація основних засобів здійснюється до досягнення залишкової вартості об'єктом його ліквідаційної вартості (див. пп. 145.1.4 ПКУ). Отже, в податковому обліку для кожної групи основних засобів встановлено мінімально допустимий строк корисного використання (амортизації) об'єктів (залежно від групи — від 2 до 20 років) (див. п. 145.1 ПКУ). Такий строк платник податку визначає самостійно. Тому, якщо, наприклад, для комп'ютера підприємством встановлено мінімально допустимий строк корисного використання два роки, але реально умови його експлуатації дають змогу використовувати цей об'єкт чотири роки, жодних претензій до платника податків з боку перевіряльників з приводу примусового встановлення тривалішого строку бути не може. А от правилами бухгалтерського обліку жодних обмежень щодо строків корисного використання (експлуатації) об'єктів основних засобів не передбачено.

Класифікацію груп основних засобів, а також мінімально допустимі строки їх корисного використання, установлені п. 145.1 ПКУ, наведемо в таблиці.

Класифікація груп основних засобів і мінімально допустимі строки їх корисного використання (амортизації)

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років	Рахунок (субрахунок) у бухгалтерському обліку
група 1 – земельні ділянки	–	101
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15	102
група 3 – будівлі	20	103
Споруди	15	
передавальні пристрої	10	
група 4 – машини та обладнання	5	104
із них:		
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (зокрема стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	2	
група 5 – транспортні засоби	5	105
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4	106
група 7 – тварини	6	107
група 8 – багаторічні насадження	10	108
група 9 – інші основні засоби	12	109
група 10 – бібліотечні фонди	–	111
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–	112
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5	113
група 13 – природні ресурси	–	114
група 14 – інвентарна тара	6	115
група 15 – предмети прокату	5	116
група 16 – довгострокові біологічні активи	7	16

Зауважимо, що для об'єктів основних засобів, які обліковуються станом на 01.04.2011 р., обмеження строків корисного використання згідно з п. 145.1 ПКУ діє щодо загального строку корисного використання. Тобто орієнтуватися тут потрібно на дату введення кожного конкретного об'єкта в експлуатацію та залежно від належності об'єкта до певної групи порівнювати його з мінімально допустимим строком.

Так, якщо, наприклад, підприємство в бухгалтерському обліку встановило строк корисного використання об'єкта на рівні п'ять років, і станом на 01.04.2011 р. чотири роки цього строку вже пройшло, то з мінімально допустимим строком корисного використання, установленим для відповідної групи в п. 145.1 ПКУ, потрібно порівнювати саме п'ять років, а не один рік, що залишився до закінчення строку корисного використання об'єкта з 01.04.2011 р. Може статися, що в наказі по підприємству під час зарахування об'єкта основних засобів на баланс застережено строк корисного використання, що не досягає мінімально допустимого строку, установленого в п. 145.1 ПКУ. У такому разі в цілях нарахування податкової амортизації потрібно орієнтуватися лише на мінімально допустимі строки, прописані в п. 145.1 ПКУ. Інакше з боку податківців можливі претензії. У бухгалтерському обліку в принципі можна продовжувати керуватися строком,

встановленим у наказі, хоча ми рекомендуємо все ж унести відповідні коригування до наказу по підприємству та збільшити строк експлуатації відповідного об'єкта і в бухгалтерському обліку. Цим підприємство уникне необхідності нарахування окремо бухгалтерської та окремо податкової амортизації.

З 01.04.2011 р. у податковому обліку амортизація основних засобів нараховується з використанням тих самих методів, які застосовуються до об'єктів основних засобів у бухгалтерському обліку і які також застережені в наказі про облікову політику підприємства з метою складання фінансової звітності (пп. 145.1.5, 145.1.9 ПКУ). Нагадаємо, що облікова політика — це сукупність принципів, методів і процедур, що використовує підприємство для складання та подання фінансової звітності. Отже, згідно з п.п. 145.1.5 ПКУ нарахування амортизації основних засобів здійснюється із застосуванням декількох методів (див. табл. 2). Звертаємо увагу, що амортизація об'єктів основних засобів, які належать до груп 9 (інші основні засоби), 12 (тимчасові (нетитульні) споруди), 14 (інвентарна тара), 15 (предмети прокату), нараховується прямолінійним чи виробничим методом (пп. 145.1.6 ПКУ). На основні засоби груп 1 (земельні ділянки) та 13 (природні ресурси) амортизація не нараховується (пп. 145.1.7 ПКУ). Щодо малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) та бібліотечних фондів, які за ПКУ не вважаються основними засобами, то амортизація може нараховуватися за рішенням платника податків одним із двох способів (пп. 145.1.6 ПКУ) 1) “50/50 %”. Відповідно до нього амортизація нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, що амортизується, а решта 50 % нараховується у місяці списання об'єкта з балансу; 2) “100 %”. За цим методом амортизація нараховується в першому місяці використання об'єкта в розмірі 100 % його вартості, що амортизується. Підприємство може переглядати певний метод амортизації в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від використання об'єкта (пп. 145.1.9 ПКУ). У такому разі нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації. Крім того, щодо різних об'єктів основних засобів тієї самої групи можуть застосовуватися кілька методів амортизації — законодавство платника в цьому не обмежує. Наприклад, цілком допускається транспортний засіб, що використовує адміністрація підприємства, амортизувати прямолінійним методом, а такий самий транспортний засіб, закріплений за службою збуту, амортизувати із застосуванням кумулятивного методу, хоч обидва ці об'єкти належать до тієї самої групи 5 основних засобів. При цьому інформацію про вибрані в цілях оподаткування методи амортизації має бути наведено в наказі про облікову політику підприємства.

Висновки та пропозиції. Отже, на підставі порівняльної характеристики П(С)БО та ПКУ можна стверджувати, що зазначені нормативні документи містять певні відмінні положення щодо нарахування амортизації основних засобів.

Пропонуємо власникам підприємств та головним бухгалтерам скористатись аналітичним матеріалом цієї статті, щоб самостійно визначати облікову політику нарахування амортизації основних засобів, з метою отримання прибутків від діяльності підприємств.

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 “Основні засоби”, затверджене наказом Міністерства фінансів від 27.04. 2000 р. № 92. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів від 31.12.1999 р. № 318. 3. Податковий кодекс України прийнято Верховною Радою України 02.12.2010 р. № 2756-VI. 4. Закон України “Про оренду державного та комунального майна”. Прийнято Верховною Радою України від 10.04.1992 № 2269-XII (Редакція станом на 07.11.2012). 5. Закон України “Про особливості передачі в оренду чи концесію об'єктів централізованого водотеплопостачання і водовідведення, що перебувають у комунальній власності”: прийнято Верховною Радою України від 21.10.2010 № 2624-VI.