



Ministerstwo Finansów

AMORTYZACJA PODATKOWA



www.mf.gov.pl

AMORTYZACJA PODATKOWA

Amortyzacja to pieniężny wyraz stopniowego zużywania się trwałych składników majątku wykorzystywanych w działalności gospodarczej, wynajmowanych i dzierżawionych. Jest elementem kosztów uzyskania przychodów.

Kosztem uzyskania przychodów są odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (odpisy amortyzacyjne) dokonywane wyłącznie zgodnie z art. 22a-22o ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Składnikami majątku podlegającymi amortyzacji podatkowej są środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne wymienione w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Podatnik podatku dochodowego od osób fizycznych może dokonywać odpisów amortyzacyjnych od nabytych lub wytworzonych we własnym zakresie środków trwałych:

- budowli, budynków oraz lokali będących odrębną własnością,
 - maszyn, urządzeń i środków transportu,
 - innych przedmiotów,
- gdy wymienione składniki majątku spełniają równocześnie następujące warunki:
- stanowią własność lub współwłasność podatnika,
 - przewidywany przez podatnika okres ich używania jest dłuższy niż rok,
 - są kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania,

- wykorzystywane są przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy leasingu.

Amortyzacji podatkowej, niezależnie od przewidywanego okresu używania, podlegają również zaliczane do środków trwałych:

- przyjęte do używania inwestycje w obcych środkach trwałych, zwane dalej „inwestycjami w obcych środkach trwałych”,
- budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie,
- składniki majątku, wymienione wyżej (budowle, budynki, lokale, maszyny, urządzenia, środki transportu i inne przedmioty), niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy leasingu, zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami tych składników – jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy, odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający,

oraz

- tabor transportu morskiego w budowie, sklasyfikowany w Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) w grupie „statki” o symbolu 35.11, zaliczone do branży 1051-1053 Systematycznego Wykazu Wyrobów (SWW) Głównego Urzędu Statystycznego. Od 1 stycznia 2011 r. tabor transportu morskiego w budowie został sklasyfikowany w grupowaniu 30.11 PKWiU z 2008 r.

Amortyzacji podatkowej podlegają również nabyte przez podatnika wartości niematerialne i prawne:

- spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego,
 - spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
 - prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
 - autorskie lub pokrewne prawa majątkowe,
 - licencje,
 - prawa określone w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. Prawo własności przemysłowej (Dz. U. z 2003 r. Nr 119, poz. 1117, z późn. zm.),
 - wartość stanowiąca równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (know-how),
- jeżeli wymienione wartości niematerialne i prawne spełniają równocześnie następujące warunki:
- nadają się do gospodarczego wykorzystania w dniu ich przyjęcia do używania,
 - przewidywany okres ich używania jest dłuższy niż rok,
 - są wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane przez niego do używania na podstawie umowy licencyjnej (sublicencji), umowy najmu, dzierżawy lub umowy leasingu.

Amortyzacji podatkowej, niezależnie od przewidywanego okresu używania, podlegają również:

- wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w wyniku nabycia przedsiębiorstwa lub

jego zorganizowanej części w drodze:

- kupna,
- przyjęcia do odpłatnego korzystania, a odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający,
- koszty prac rozwojowych zakończonych wynikiem pozytywnym, który może być wykorzystany na potrzeby działalności gospodarczej podatnika, jeżeli:
 - produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych wiarygodnie określone, oraz
 - techniczna przydatność produktu lub technologii została przez podatnika odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie podatnik podjął decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii, oraz
 - z dokumentacji dotyczącej prac rozwojowych wynika, że koszty prac rozwojowych zostaną pokryte spodziewanymi przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii,
- składniki majątku (spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, autorskie lub pokrewne prawa majątkowe, licencje, prawa określone w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. Prawo własności przemysłowej, wartość stanowiąca równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej – *know-*

how), niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy leasingu, zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami albo uprawnionymi do korzystania z tych wartości jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy, odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający.

Składniki majątku niepodlegające amortyzacji

Nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych od:

- gruntów i prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- budynków (lokali) mieszkalnych, jeżeli podatnik nie podejmie decyzji o ich amortyzowaniu,
- dzieł sztuki i eksponatów muzealnych,
- wartości firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż w drodze kupna lub przyjęcia do odpłatnego korzystania, a odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający,
- składników majątku, które nie są używane na skutek zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej albo zaprzestania działalności, w której te składniki były używane. W tym przypadku składniki te nie podlegają amortyzacji od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zawieszono albo zaprzestano tę działalność.

Podatnik opłacający podatek dochodowy na ogólnych zasadach jest obowiązany do prowadzenia ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Zapisów w ewidencji dotyczących ww. składników majątku dokonuje się najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania.

Późniejszy termin wprowadzenia do ewidencji uznaje się za ujawnienie środka trwałego. W razie braku ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonywane odpisy amortyzacyjne nie stanowią kosztów uzyskania przychodów.

Zasady ustalania wartości początkowej i amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, która ustalana jest według następujących zasad:

1. Gdy nabycie środka trwałego lub wartości niematerialnej następuje w drodze kupna, wartość początkową stanowi cena nabycia, za którą uważa się kwotę należną zbywcy:

- powiększoną o koszty związane z zakupem naliczone do dnia przekazania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej do używania, a w szczególności o koszty transportu, załadunku i wyładunku, ubezpieczenia w drodze, montażu, instalacji i uruchomienia programów oraz systemów komputerowych, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek,

provizji, a w przypadku importu – o cło i podatek akcyzowy,

- pomniejszoną o podatek od towarów i usług z wyjątkiem przypadków, gdy zgodnie z odrębnymi przepisami podatek od towarów i usług nie stanowi podatku naliczonego albo podatnikowi nie przysługuje obniżenie kwoty należnego podatku o podatek naliczony, albo zwrot różnicy podatku w rozumieniu ustawy o podatku od towarów i usług,
- skorygowaną o różnice kursowe, naliczone do dnia przekazania do używania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

Jeżeli nie można ustalić ceny nabycia środków trwałych lub ich części nabytych przez podatników przed dniem założenia ewidencji, wartość początkową tych środków przyjmuje się w wysokości wynikającej z wyceny dokonanej przez podatnika, z uwzględnieniem cen rynkowych środków trwałych tego samego rodzaju z grudnia roku poprzedzającego rok założenia ewidencji oraz stanu i stopnia ich zużycia.

Ustalenie wartości początkowej składnika majątku na podstawie wyceny dokonanej przez podatnika dotyczy wyłącznie środków trwałych.

2. Gdy środek trwały lub wartość niematerialna i prawna zostały nabyte częściowo odpłatnie – wartość początkową stanowi cena ich nabycia, powiększona o wartość przychodu z tytułu nieodpłatnego świadczenia.

W tym przypadku wartość nieodpłatnego

świadczenia ustala się jako różnicę pomiędzy wartością rynkową środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, a odpłatnością ponoszoną przez podatnika. W konsekwencji wartość początkową składnika majątku nabytego częściowo odpłatnie ustala się w wysokości wartości rynkowej.

3. Gdy środek trwały został wytworzony we własnym zakresie – wartość początkową stanowi koszt wytworzenia, na który składają się:

- wartość, w cenie nabycia, zużytych do wytworzenia środków trwałych: rzeczowych składników majątku i wykorzystanych usług obcych,
- koszty wynagrodzeń za prace wraz z pochodnymi,
- inne koszty dające się zaliczyć do wartości wytworzonych środków trwałych,
- koszty operacji finansowych - odsetki i prowizje naliczone do dnia przekazania środka trwałego do używania,
- koszty montażu,
- różnice kursowe, naliczone do dnia przekazania do używania środka trwałego.

Do kosztu wytworzenia nie zalicza się m.in.:

- wartości własnej pracy podatnika, jego małżonka i małoletnich dzieci,
- kosztów ogólnych zarządu,
- kosztów sprzedaży.

Jeżeli podatnik nie może ustalić kosztu wytworzenia, wartość początkową środków trwałych ustala powołany przez podatnika biegły, z uwzględnieniem cen rynkowych środka

trwałego tego samego rodzaju z grudnia roku poprzedzającego rok założenia ewidencji oraz stan i stopień jego zużycia.

4. Gdy nabycie następuje w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób – za wartość początkową przyjmuje się wartość rynkową środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych z dnia nabycia, chyba że umowa darowizny albo umowa o nieodpłatnym przekazaniu określa tę wartość w niższej wysokości.

5. Gdy nabycie nastąpiło w postaci wkładu niepieniężnego (aportu) wniesionego do spółki cywilnej lub osobowej spółki handlowej – za wartość początkową przyjmuje się wartość poszczególnych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, ustaloną przez wspólników na dzień wniesienia wkładu lub udziału, nie wyższą jednak od ich wartości rynkowej z dnia wniesienia wkładu.

Od 1 stycznia 2011 r. za wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych uważa się, w razie nabycia w postaci wkładu niepieniężnego wniesionego do spółki niebędącej osobą prawną, wartość początkową, od której były dokonywane odpisy amortyzacyjne jeżeli przedmiot wkładu był amortyzowany.

Jeżeli przedmiot wkładu nie był amortyzowany, wartość początkową określa się na podstawie wydatków poniesionych na jego nabycie lub wytworzenie, niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodu w jakiegokolwiek formie. W przypadku kiedy ustalenie wydatków na

nabycie lub wytworzenie przedmiotu wkładu przez wspólnika wnoszącego wkład, będącego osobą fizyczną, jest niemożliwe i przedmiot wkładu nie był wykorzystywany przez wnoszącego wkład w prowadzonej działalności gospodarczej, wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych określa się w wysokości wynikającej z umowy spółki nie wyższej niż ich wartość rynkowa. Ten sposób ustalania wartości początkowej nie ma zastosowania do wartości niematerialnych i prawnych wytworzonych przez wspólnika we własnym zakresie.

6. Wartość początkowa budynków mieszkalnych i lokali mieszkalnych

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych, którzy budynki lub lokale mieszkalne używają dla celów prowadzonej działalności gospodarczej albo wynajmują lub wdzierżawiają na cele działalności gospodarczej lub mieszkaniowe i podejmą decyzję o ich amortyzacji – mają do wyboru dwie metody ustalania wartości początkowej tych środków trwałych, a mianowicie:

- 1) zgodnie z zasadami określonymi dla środków trwałych tj. według ceny nabycia, kosztu wytworzenia lub ceny rynkowej,
- 2) według tzw. zasady uproszczonej. W tym przypadku za wartość początkową w każdym roku podatkowym przyjmuje się wartość stanowiącą iloczyn metrów kwadratowych wynajmowanej, wdzierżawianej lub używanej przez właściciela powierzchni użytkowej tego budynku lub lokalu i kwoty 988 zł. Za powierzchnię użytkową przyjmuje się powierzchnię

przyjętą dla celów podatku od nieruchomości. Zaznaczyć należy, iż przy stosowaniu uproszczonej zasady ustalania wartości początkowej wydatki ponoszone na ulepszenie lokalu lub budynku nie zwiększają ich wartości początkowej. Warto wiedzieć, że metoda ta może być stosowana również do ustalania wartości początkowej własnościowego spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego, spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej z tym, że wówczas roczna stawka amortyzacyjna wynosi 1,5%.

Zasady amortyzacji

1. Odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych dokonuje się:
 - od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Wyjątkiem od tej zasady jest możliwość dokonywania odpisów przez podatników będących armatorami od inwestycji rozpoczętych, na które składa się zamówiony przez armatora tabor transportu morskiego w budowie. W tym przypadku podstawę naliczania amortyzacji stanowi kwota poniesionych wydatków – w tym wpłacone zaliczki – na budowę taboru,
 - od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym środek lub wartość wprowadzono do ewidencji,
 - w równych ratach co miesiąc albo w równych ratach co kwartał, albo jednorazowo

na koniec roku podatkowego. Wyjątkiem od zasady równych rat jest możliwość zmiany wysokości raty na skutek okoliczności określonych w ustawie, pozwalających na podwyższenie lub obniżenie stawki amortyzacji,

- do końca okresu, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z wartością początkową środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, lub w którym postawiono je w stan likwidacji, zbyto lub stwierdzono ich niedobór.
2. Odpisów amortyzacyjnych od używanych sezonowo środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonuje się w okresie ich wykorzystywania.
 3. Odpisów amortyzacyjnych od ujawnionych środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nieobjętych dotychczas ewidencją, dokonuje się począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji.

Metody amortyzacji

Metodę amortyzacji podatnik wybiera przed rozpoczęciem dokonywania odpisów amortyzacyjnych, którą stosuje do pełnego zamortyzowania danego środka trwałego.

Wybrana przez podatnika metoda amortyzacji nie może być zmieniana w trakcie używania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

Stawki amortyzacyjne zostały określone w Wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych sta-

nowiącym załącznik nr 1 do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (zwany dalej: Wykazem).

1. Metoda liniowa

Według metody liniowej podatnicy przez cały okres użytkowania środka trwałego dokonują odpisów amortyzacyjnych w równych ratach, według określonej stawki amortyzacyjnej z Wykazu, od stałej podstawy amortyzacji.

Podwyższenie stawek amortyzacyjnych

W ramach tej metody może być zastosowane podwyższenie stawek amortyzacyjnych w stosunku do:

- 1) budynków i budowli używanych w warunkach:
 - pogorszonych – pod ciągłym działaniem wody, par wodnych, znacznych drgań, nagłych zmian temperatury lub innych czynników powodujących przyspieszenie zużycia obiektu – przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,2,
 - złych – pod wpływem niszczących środków chemicznych – przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,4,
- 2) maszyn, urządzeń i środków transportu, z wyjątkiem morskiego taboru pływającego, używanych bardziej intensywnie w stosunku do warunków przeciętnych albo wymagających szczególnej sprawności technicznej (używanych na trzy zmiany lub w warunkach terenowych, leśnych, pod ziemią albo innych wskazujących na

- intensywne zużycie) – przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,4,
- 3) maszyn i urządzeń zaliczonych do grupy 4-6 i 8 KŚT, poddanych szybkiemu postępowi technicznemu (zastosowanie układów mikroprocesorowych lub systemów komputerowych) – przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 2,0.

Zastosowanie maksymalnego podwyższenia dla maszyn i urządzeń poddanych szybkiemu postępowi technicznemu przy pomocy współczynnika 2,0 (szybsza amortyzacja niż według metody degresywnej) lub zrezygnowanie z tego podwyższenia może być dokonane począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki trwale zostały wprowadzone do ewidencji albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego. W pozostałych przypadkach podwyższenie stawki amortyzacyjnej może być dokonane począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające zmiany.

Obniżenie stawek amortyzacyjnych

Według metody liniowej podatnik może wielokrotnie bez ograniczeń obniżać w dowolnej wysokości stawki amortyzacyjne dla wszelkich środków trwałych. Przepisy nie limitują wysokości obniżenia stawki amortyzacyjnej. Jednakże w tym przypadku zmian stawek amortyzacyjnych, tj. ich obniżanie podatnicy mogą dokonywać tylko począwszy od miesiąca, w którym środki trwale zostały wprowadzone do ewidencji albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.

2. Metoda indywidualnych stawek amortyzacyjnych

Według tej metody podatnicy odpisów amortyzacyjnych dokonują od wartości początkowej w równych ratach przez cały okres amortyzacji (zasada liniowa), przy zastosowaniu indywidualnych (stałych) stawek w stosunku do używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji, przy podstawowym warunku zachowania minimalnych okresów amortyzacji:

- 1) dla środków trwałych – używanych, jeżeli przed nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez okres 6 miesięcy lub ulepszonych, jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ich ulepszenie stanowiły co najmniej 20% wartości początkowej – zaliczonych do grupy 3-6 i 8 KŚT:
 - gdy ich wartość początkowa nie przekracza 25 000 zł – okres amortyzacji nie może być krótszy niż 2 lata (stawka amortyzacyjna nie może być wyższa niż 50%),
 - gdy ich wartość początkowa jest wyższa od 25 000 zł i nie przekracza 50 000 zł – okres amortyzacji nie może być krótszy niż 3 lata (stawka amortyzacyjna nie może być wyższa niż 33%),
 - w pozostałych przypadkach – okres amortyzacji nie może być krótszy niż 5 lat (stawka amortyzacyjna nie może być wyższa niż 20%),
- 2) dla środków transportu, w tym sa-

mochodów osobowych, ulepszonych lub używanych według warunków określonych w pkt 1 – okres amortyzacji nie może być krótszy niż 2,5 roku (stawka amortyzacyjna nie może być wyższa niż 40%),

3) dla budynków (lokali) i budowli (używanych, jeżeli przed nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez okres 60 miesięcy lub ulepszonych, jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ich ulepszenie stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej), innych niż budynki (lokale) niemieszkalne, o których mowa w pkt 4 – okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat (stawka amortyzacyjna nie może być wyższa niż 10%), z wyjątkiem:

- trwale związanych z gruntem budynków handlowo-usługowych wymienionych w rodzaju 103 Klasyfikacji i innych budynków niemieszkalnych wymienionych w rodzaju 109 Klasyfikacji, trwale związanych z gruntem,
- kiosków towarowych o kubaturze poniżej 500 m³, domków kempingowych i budynków zastępczych

– okres amortyzacji nie może być krótszy niż 3 lata (stawka amortyzacyjna nie może być wyższa niż 33%),

4) dla budynków (lokali) niemieszkalnych, dla których stawka amortyzacyjna z Wykazu wynosi 2,5% (okres używania i wartość ulepszenia nie ma znaczenia) – okres amortyzacji nie może być krótszy niż 40 lat pomniejszone o pełną liczbę lat, które upłynęły od dnia ich oddania po raz pierwszy do używania, do dnia wprowa-

dzenia do ewidencji prowadzonej przez podatnika, z tym że okres ten nie może być krótszy niż 10 lat (stawka amortyzacyjna nie może być wyższa niż 10%),

- 5) podatnicy mogą ustalać indywidualne stawki amortyzacyjne dla przyjętych do używania inwestycji w obcych środkach trwałych, z tym że dla:
- inwestycji w obcych budynkach (lokalach) lub budowlach – okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat (stawka amortyzacyjna nie może być wyższa niż 10%),
 - w przypadku pozostałych inwestycji w obcych środkach trwałych - okres amortyzacji nie może być krótszy od określonego analogicznie jak w przypadku zasad stosowanych dla używanych lub ulepszonych środków trwałych.

Podatnicy, którzy rozpoczęli amortyzację budynków (lokali) i budowli na podstawie przepisów obowiązujących przed dniem 1 stycznia 2007 r. stosują, na zasadzie praw nabytych, przepisy ustawy w brzmieniu obowiązującym do 31 grudnia 2006 r. Zgodnie z tymi przepisami okres amortyzacji dla budynków (lokali) i budowli nie może być krótszy niż 10 lat z wyjątkiem budynków wymienionych w rodzajach 103 i 109 Klasyfikacji, trwale związanych z gruntem, kiosków towarowych o kubaturze poniżej 500 m³, domków kempingowych oraz budynków zastępczych, dla których okres amortyzacji nie może być krótszy niż 36 miesięcy.

Indywidualne stawki amortyzacyjne mają również zastosowanie dla przyjętych do używania inwestycji w obcych środkach trwałych.

3. Metoda degresywna

Metoda degresywna amortyzacji może być stosowana wyłącznie do maszyn i urządzeń o charakterze produkcyjnym, zaliczonych do grupy 3-6 i 8 KŚT, to jest: kotłów i maszyn energetycznych (grupa 3), maszyn, urządzeń i aparatów ogólnego zastosowania (grupa 4), specjalistycznych maszyn, urządzeń i aparatów (grupa 5), urządzeń technicznych (grupa 6), narzędzi, przyrządów ruchomości i wyposażenia (grupa 8) oraz środków transportu z wyjątkiem samochodów osobowych.

Zasadą metody degresywnej jest to, iż podwyższone stawki amortyzacyjne współczynnikiem nie wyższym niż 2,0 stosuje się do wartości początkowej środków trwałych w pierwszym podatkowym roku ich używania. W następnych latach podatkowych stawki amortyzacyjne podwyższone współczynnikiem nie wyższym niż 2,0 stosuje się do wartości początkowej, pomniejszonej o dotychczasowe odpisy amortyzacyjne, ustalonej na początek kolejnych lat ich używania.

Przykład

W marcu 2010 r. podatnik przyjął do używania i wprowadził do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych aparat kontrolno-pomiarowy o symbolu KŚT-800, o wartości początkowej 4500 zł. Podjął decyzję o amortyzowaniu tego środka trwałego metodą degresywną.

Stawka amortyzacji wynosi 20%.

Przy zastosowaniu liniowej metody amortyzacji roczny odpis amortyzacyjny stanowiłby kwotę 900 zł (4500 zł x 20%).

Przy zastosowaniu metody degresywnej kwoty odpisów w poszczególnych latach ustala się następująco:

I rok (2010 r.)

- roczna kwota odpisu stanowi iloczyn wartości początkowej i stawki amortyzacji podwyższony o współczynnik nie wyższy niż 2 (w przykładzie przyjęto współczynnik 2)*

$$4500 \text{ zł} \times (20\% \times 2) = 1800 \text{ zł} ,$$

- miesięczna kwota odpisu*

$$1800 \text{ zł} : 12 = 150 \text{ zł} ,$$

- kwota odpisu w 2010 r. za 9 miesięcy (od kwietnia do grudnia)*

$$9 \times 150 \text{ zł} = 1350 \text{ zł} ;$$

II rok (2011 r.)

- wartość netto środka trwałego na początek 2011 r. (wartość początkowa pomniejszona o dotychczasowe odpisy amortyzacyjne)*

$$4500 \text{ zł} - 1350 \text{ zł} = 3150 \text{ zł} ,$$

- roczna kwota amortyzacji*

$$3150 \text{ zł} \times (20\% \times 2) = 1260 \text{ zł} ;$$

III rok (2012 r.)

- wartość netto środka trwałego na początek 2012 r.*

$$4500 \text{ zł} - (1350 \text{ zł} + 1260 \text{ zł}) = 1890 \text{ zł} ,$$

- roczna kwota amortyzacji przy zastosowaniu metody degresywnej*

$$1890 \text{ zł} \times (20\% \times 2) = 756 \text{ zł} .$$

Kwota odpisu wyliczona metodą degresywną (756 zł) jest niższa od kwoty odpisu

wyliczonej metodą liniową (900 zł), dlatego też amortyzacja w tym roku i w latach następnych naliczana będzie metodą liniową od wartości początkowej środka trwałego.

- kwota amortyzacji
 $4500 \text{ zł} \times 20\% = 900 \text{ zł};$

IV rok (2013 r.)

$4500 \text{ zł} \times 20\% = 900 \text{ zł};$

V rok (2014 r.)

ponieważ dotychczasowe odpisy stanowią kwotę 4410 zł, to odpis przypadający na 2014 r. stanowi różnicę między wartością początkową środka trwałego a dotychczasowymi odpisami:
 $4500 \text{ zł} - 4410 \text{ zł} = 90 \text{ zł}.$

4. Metoda jednorazowej amortyzacji dla małych podatników i podatników rozpoczynających działalność

Jednorazowa amortyzacja polega na zaliczeniu do kosztów podatkowych dokonywanych jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych zaliczonych do grupy 3-8 Klasyfikacji, z wyłączeniem samochodów osobowych, w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym równowartości kwoty 50 000 euro łącznej wartości tych odpisów amortyzacyjnych.

Z metody tej mogą skorzystać podatnicy rozpoczynający prowadzenie działalności gospodarczej w roku jej rozpoczęcia oraz podatnicy posiadający status małego podat-

nika w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zgodnie z ustawą z dnia 5 marca 2009 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. 2009 r. Nr 69, poz. 587) w latach 2009-2010 podwyższono limit kwoty jednorazowej amortyzacji z 50 000 do 100 000 euro.

Podatnicy mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych nie wcześniej niż w miesiącu, w którym środki trwałe zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

W przypadku spółki niemającej osobowości prawnej kwota limitu odpisów amortyzacyjnych dotyczy spółki.

Jednorazowe odpisy amortyzacyjne stanowią pomoc de minimis udzielaną w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady de minimis.

Z metody jednorazowej amortyzacji nie skorzystają podatnicy rozpoczynający prowadzenie działalności gospodarczej, którzy w roku rozpoczęcia tej działalności, a także w okresie dwóch lat, licząc od końca roku poprzedzającego rok jej rozpoczęcia, prowadzili działalność gospodarczą samodzielnie lub jako wspólnik spółki niemającej osobowości prawnej lub działalność taką prowadził małżonek tej osoby, jeżeli między małżonkami istniała w tym czasie wspólność majątkowa.

Amortyzacja wartości niematerialnych i prawnych

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych, począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym te wartości wprowadzono do ewidencji, do końca tego miesiąca, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z ich wartością początkową lub w którym postawiono je w stan likwidacji, zbyto lub stwierdzono ich niedobór.

Okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych nie może być krótszy niż:

- 1) od licencji (sublicencji) na programy komputerowe oraz od praw autorskich – 24 miesiące,
- 2) od licencji na wyświetlanie filmów oraz na emisję programów radiowych i telewizyjnych – 24 miesiące, z tym że jeżeli wynikający z umowy okres używania tych praw majątkowych jest krótszy niż 24 miesiące, podatnicy mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych w okresie wynikającym z umowy,
- 3) od poniesionych kosztów zakończonych prac rozwojowych – 12 miesięcy,
- 4) od pozostałych wartości niematerialnych i prawnych – 60 miesięcy.

Odpisów amortyzacyjnych od własnościowego spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego, spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spół-

dzielni mieszkaniowej dokonuje się przy zastosowaniu rocznej stawki w wysokości 2,5%. Natomiast roczna stawka amortyzacyjna wynosi 1,5% w przypadku ustalania wartości początkowej metodą tzw. uproszczoną.

Podatnicy ustalają stawki amortyzacyjne dla poszczególnych wartości niematerialnych i prawnych na cały okres amortyzacji przed rozpoczęciem dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

Odpisy amortyzacyjne nie stanowiące kosztów podatkowych

Nie zalicza się do kosztów uzyskania przychodów w szczególności:

- odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, dokonywanych według zasad określonych w przepisach podatkowych, w części ustalonej od wartości samochodu przewyższającej równowartość 20 000 euro przeliczonej na złote według kursu średniego euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski z dnia przekazania samochodu do używania,
- strat w środkach trwałych oraz wartościach niematerialnych i prawnych w części pokrytej sumą odpisów amortyzacyjnych,
- strat powstałych w wyniku likwidacji nie w pełni umorzonych środków trwałych, jeżeli środki te utraciły przydatność gospodarczą na skutek zmiany rodzaju działalności,
- odpisów z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

dokonywanych, według zasad określonych w przepisach podatkowych, od tej części ich wartości, która odpowiada poniesionym wydatkom na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie tych środków lub wartości niematerialnych i prawnych, odliczonym od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym albo zwróconym podatnikowi w jakiegokolwiek formie,

- odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej wartości niematerialnych i prawnych wniesionych do spółki w postaci wkładu niepieniężnego, stanowiących równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (*know-how*).

Ustawa z dnia 24 czerwca 2010 r. o szczególnych rozwiązaniach związanych z usuwaniem skutków powodzi z maja i czerwca 2010 r. (Dz. U. Nr 123, poz. 835, z późn. zm.) zawiera szereg regulacji skierowanych do poszkodowanych na skutek powodzi, wśród których są również rozwiązania w zakresie podatków, w tym dotyczące kosztów podatkowych.

Ustawa stanowi, że kosztem podatkowym są odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych zakupionych z otrzymanych darowizn. Kosztem są również odpisy amortyzacyjne od środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych otrzymanych nieodpłatnie.

Oddający w użyczenie do kosztów podatkowych może zaliczyć odpisy amortyzacyjne

od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych oddanych poszkodowanym w wyniku powodzi do nieodpłatnego używania.

Podstawa prawna:

- ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307, z późn. zm.),
- rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz. U. Nr 112, poz. 1317, z późn. zm.).

Broszura ma charakter informacyjny i nie stanowi wykładni prawa.



Z tel. stacjonarnego:

0 801 055 055

Z tel. komórkowego:

(22) 330 0330

www.kip.gov.pl