

Metody dokonywania odpisów amortyzacyjnych

Wydatki na środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne, co do zasady, nie mogą być bezpośrednio zaliczone do kosztów uzyskania przychodów. Wydatki te mogą być uwzględniane przez podatnika w kosztach podatkowych poprzez odpisy amortyzacyjne.

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się po wprowadzeniu danego składnika majątkowego do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które powinno mieć miejsce najpóźniej w miesiącu przekazania danego składnika do używania. Późniejsze wprowadzenie do ewidencji uznaje się za ujawnienie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

Odpisów dokonuje się przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych określonych w [Wykazie stawek amortyzacyjnych](#) stanowiących załącznik do ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz wybranej przez podatnika metody amortyzacji.

Podatnicy dokonują wyboru jednej z metod amortyzacji przed rozpoczęciem dokonywania odpisów i stosują ją do pełnego zamortyzowania danego środka trwałego.

Co do zasady, nie można dokonać zmiany stosowanej metody w trakcie amortyzacji. Odpisy amortyzacyjne mogą być dokonywane metodą liniową (mającą kilka wariantów) albo degresywną. W niektórych przypadkach możliwe jest dokonanie jednorazowych odpisów amortyzacyjnych. Niezależnie od wyboru metody amortyzacji odpis może być dokonywany miesięcznie, kwartalnie bądź też jednorazowo na koniec roku podatkowego.

Metoda liniowa

Metoda liniowa, przewidziana w podstawowym wariancie w art. 22h ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przewiduje, że odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym ten środek lub wartość 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. Suma odpisów amortyzacyjnych obejmuje również odpisy, których nie uważa się za koszty uzyskania przychodów. Odpisów dokonuje się w równych ratach, według stawki określonej w [Wykazie](#).

Stosownie do art. 22i ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, podatnicy mogą podwyższać stawki amortyzacyjne podane w [Wykazie](#):

1. Dla budynków i budowli używanych w warunkach pogorszonych stawki mogą być podwyższone przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,2. Obiektami

używany w warunkach pogorszonych są budynki i budowle używane pod ciągłym działaniem wody, par wodnych, znacznych drgań, nagłych zmian temperatury oraz innych czynników powodujących przyspieszenie zużycia obiektu.

2. Dla budynków i budowli używanych w warunkach złych stawki mogą być podwyższone przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,4. Złe warunki to używanie budynków i budowli pod wpływem niszczących środków chemicznych, a zwłaszcza gdy służą one produkcji, wytwarzaniu lub przechowywaniu żrących środków chemicznych. Dotyczy to również przypadków silnego działania na budynek lub budowlę niszczących środków chemicznych rozproszonych w atmosferze, wodzie lub wydzielających się w postaci oparów, których źródłem są inne obiekty znajdujące się w pobliżu.
3. Dla maszyn, urządzeń i środków transportu, z wyjątkiem morskiego taboru pływającego, używanych bardziej intensywnie w stosunku do warunków przeciętnych albo wymagających szczególnej sprawności technicznej (używane są w pracy na trzy zmiany, mimo że nie działają ze swej istoty w ruchu ciągłym, używane w warunkach terenowych, w warunkach leśnych, pod ziemią lub innych wskazujących na bardziej intensywne zużycie) stawki mogą być podwyższone przy zastosowaniu w tym okresie współczynników nie wyższych niż 1,4.
4. Dla maszyn i urządzeń zaliczonych do grupy 4-6 i 8 Klasyfikacji Środków Trwałych, poddanych szybkiemu postępowi technicznemu mogą być podwyższone przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 2,0. Współczynnik można zastosować do amortyzacji wartości początkowej maszyn, urządzeń i aparatur, w których zastosowane są układy mikroprocesorowe lub systemy komputerowe, spełniające założone funkcje dzięki wykorzystaniu w nich najnowszych zdobyczy techniki, a także do pozostałej aparatury naukowo-badawczej i doświadczalno-produkcyjnej.

W przypadku podwyższenia stawek amortyzacyjnych podanych w Wykazie, dla poszczególnych środków trwałych należy stosować jeden wybrany współczynnik, przez który mnoży się stawkę amortyzacyjną właściwą dla danego środka trwałego, przyjętą z Wykazu.

Uwaga: Podatnicy mogą również obniżyć podane w Wykazie stawek amortyzacyjnych stawki dla poszczególnych środków trwałych – przepisy nie limitują wysokości obniżenia stawki amortyzacyjnej.

Metoda liniowa indywidualna

Podatnicy mają prawo indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji danego podatnika, a także dla przyjętych do używania inwestycji w obcych środkach trwałych.

Środki trwałe uważane są za używane, jeżeli podatnik udowodni, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez okres wskazany w przepisach. Środki trwałe uważane są natomiast za ulepszone, jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ich ulepszenie stanowiły odpowiedni procent wartości początkowej. Minimalny okres amortyzacji jest szczegółowo określony w przepisach, odrębnie dla różnych środków trwałych i wynosi od 24 miesięcy do 40 lat.

Metoda degresywna

Metoda degresywna została uregulowana w art. 22k ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i ma zastosowanie w przypadku maszyn i urządzeń zaliczonych do grupy 3-6 i 8 [Klasyfikacji](#) oraz środków transportu, z wyłączeniem samochodów osobowych,. Ten sposób amortyzacji polega na zastosowaniu stawek podanych w [Wykazie](#) podwyższonych o współczynnik nie wyższy niż 2,0 w pierwszym podatkowym roku ich używania. W następnych latach podatkowych odpisów dokonuje się od ich wartości początkowej pomniejszonej o dotychczasowe odpisy amortyzacyjne, ustalonej na początek kolejnych lat ich używania. Począwszy od roku podatkowego, w którym tak określona roczna kwota amortyzacji miałaby być niższa od rocznej kwoty amortyzacji obliczonej przy zastosowaniu metody liniowej w podstawowym wariancie, podatnicy dokonują dalszych odpisów amortyzacyjnych zgodnie z metodą liniową.

Przykład: W grudniu 2009 r. podatnik przyjął do używania i wprowadził do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych maszynę o wartości początkowej 4.500 zł. Stawka amortyzacji wynosi 20%. W przypadku metody liniowej, coroczny odpis amortyzacyjny wynosiłby 900 zł ($4.500 \times 20\%$). Natomiast w przypadku metody degresywnej, kwota odpisu w pierwszym roku wyniosłaby 1.800 zł przy użyciu współczynnika 2,0 ($4500 \text{ zł} \times 20\% \times 2,0$). W kolejnym roku, wartość początkowa wyniosła 2.700 zł ($4.500 - 1800$), a roczny odpis 1.080 zł ($2.700 \times 20\% \times 2,0$). W trzecim roku, wartość początkowa wyniosła 1620 zł ($2.700 - 1.080$), a odpis amortyzacyjny wyniosłby przy metodzie degresywnej 648 zł, co oznacza, że odpis jest niższy niż odpis, jaki byłby dokonywany przy użyciu metody liniowej (900 zł). Oznacza to, że w trzecim roku odpis wyniesie 900 zł. Ponieważ suma odpisów za trzy lata wynosi 3.780 zł, to odpis za czwarty rok będzie stanowił różnicę między wartością początkową a dotychczasowymi odpisami: $4.500 - 3.780 = 720 \text{ zł}$.

Jednorazowy odpis amortyzacyjny

Podatnicy, w roku podatkowym, w którym rozpoczęli prowadzenie działalności gospodarczej oraz mali podatnicy, mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej niektórych środków trwałych. Dotyczy to składników majątku zaliczonych do grupy 3-8 [Klasyfikacji Środków Trwałych](#), z wyłączeniem samochodów osobowych.

Jednorazowego odpisu dokonuje się 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.

Uwaga: *Przeliczenia kwoty limitu wyrażonej w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP na pierwszy dzień roboczy października roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym dokonywana jest amortyzacja, w zaokrągleniu do 1000 zł.*

Odpisów amortyzacyjnych, o których mowa powyżej podatnicy mogą dokonywać nie wcześniej niż w miesiącu, w którym środki trwałe zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Jednorazowy odpis amortyzacyjny nie ma zastosowania do podatnika rozpoczynającego prowadzenie działalności gospodarczej, który w roku rozpoczęcia tej działalności, a także w okresie dwóch lat, licząc od końca roku poprzedzającego rok jej rozpoczęcia:

- a) prowadził działalność gospodarczą samodzielnie lub
- b) jako wspólnik spółki niebędącej osobą prawną lub
- c) działalność taką prowadził małżonek tej osoby, jeżeli między małżonkami istniała w tym czasie wspólność majątkowa.

W przypadku spółki niebędącej osobą prawną kwota limitu odpisów amortyzacyjnych dotyczy tej spółki (a nie poszczególnych wspólników).

Uwaga: *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.*

Grupa wg Klasyfikacji Środków Trwałych	Składniki majątku
0	Grunty
1	Budynki i lokale oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego i spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego
2	Obiekty inżynierii lądowej i wodnej
3	Kotły i maszyny energetyczne
4	Maszyny, urządzenia i aparaty ogólnego zastosowania
5	Maszyny, urządzenia i aparaty specjalistyczne
6	Urządzenia techniczne
7	Środki transportu
8	Narzędzia, przyrządy, ruchomości i wyposażenie, gdzie indziej niesklasyfikowane
9	Inwentarz żywy