

Table of Contents

Table of Contents	1
Środki trwałe i amortyzacja	2
Środek trwały – kiedy musimy uznać składnik majątkowy za środek trwały?	2
Co nie podlega amortyzacji?	2
Co podlega amortyzacji?	2
Wartości niematerialne i prawne	3
Kiedy środek trwały podlega amortyzacji?	4
Wartość początkowa do 10 000 zł	4
Obowiązek dokonywania odpisów amortyzacyjnych	5
Odpisy amortyzacyjne	5
Amortyzacja według metody liniowej	6
Stawki podwyższone	6
Stawki obniżone	6
Używane lub ulepszone środki trwałe	7
Amortyzacja według metody degresywnej	7
Przykład – porównanie metody degresywnej i liniowej	8
Mały podatnik i podatnik rozpoczynający działalność gospodarczą	9
Tabor morski i odpisy amortyzacyjne	9

Srodki trwałe i amortyzacja

Pojęcie środków trwałych rozumiemy intuicyjnie. To zazwyczaj przedmioty (maszyny, budynki, konstrukcje) o dość znacznej wartości, i przeznaczone do użytkowania przez dłuższy czas. I właśnie ze względu na dużą wartość środków trwałych ustawodawca ogranicza możliwości jednorazowego zaliczenia wydatków na takie przedmioty w koszty - bojąc się po prostu, że umożliwiłoby to minimalizowanie obciążeń podatkiem dochodowym. W różnych okresach, kierując się bieżącymi potrzebami kreowania inwestycji lub ich ograniczania, ustawodawca wprowadza różnego rodzaju ulgi i preferencje - stąd duża rola amortyzacji w optymalizacji podatkowej. Ale te zagadnienia nie należą do kursu obejmującego podatkowe ABC, i zajmimy się teraz raczej informacjami bardziej ogólnymi.

Środek trwały – kiedy musimy uznać składnik majątkowy za środek trwały?

Ustawa o PIT definiuje środki trwałe nie wprost, a przy okazji wyszczególnienia tych składników majątku, które podlegają amortyzacji. Ma to związek z faktem, że wydatki na nabycie lub wytworzenie środków trwałych nie mogą być zaliczone bezpośrednio do kosztów uzyskania przychodu (z wyjątkiem środków trwałych o wartości początkowej do 10 000 zł i w niektórych sytuacjach środków trwałych o większej wartości – o szczegółach nieco później). Ustawodawca nakazuje zaliczać wydatki na środki trwałe do KUP przy zastosowaniu odpisów amortyzacyjnych, których sposób ustalania i wysokość wskazał w ustawie o PIT.

Ważne

Podstawowe regulacje dotyczące amortyzacji w ustawie CIT są praktycznie analogiczne jak w ustawie o PIT.

Ustawa określa też dozwolone metody dokonywania odpisów, warunki stosowania amortyzacji ze zwiększonymi stawkami oraz sytuacje, w których możemy podwyższać i obniżać stawki amortyzacyjne. Zanim jednak przejdę do omawiania składników majątkowych podlegających amortyzacji, wskażę, które ze składników majątkowych amortyzacji nie podlegają.

Co nie podlega amortyzacji?

Zgodnie z art. 22c ustawy o PIT do końca 2021 r. amortyzacji nie podlegały:

- grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- budynki mieszkalne wraz ze znajdującymi się w nich dźwigami lub lokale mieszkalne służące prowadzonej działalności gospodarczej lub wydzierżawiane albo wynajmowane na podstawie umowy, jeżeli podatnik nie podejmie decyzji o ich amortyzowaniu,
- dzieła sztuki i eksponaty muzealne,
- wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż określony w art. 22b ust. 2 pkt 1 i 1a,
- składniki majątku, które nie są używane na skutek zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów Prawo przedsiębiorców 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 tej działalności.

Od 1.01.2022 r. przepis ten uległ modyfikacji, i obecnie amortyzacji nie podlegają (zmiana wyłuszczona):

- grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- budynki mieszkalne wraz ze znajdującymi się w nich dźwigami, **lokale mieszkalne stanowiące odrębną nieruchomość, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, służące prowadzonej działalności gospodarczej lub wydzierżawiane albo wynajmowane na podstawie umowy,**
- dzieła sztuki i eksponaty muzealne,
- wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż określony w art. 22b ust. 2 pkt 1 i 1a,
- składniki majątku, które nie są używane na skutek zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania 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 tej działalności

- zwane odpowiednio środkami trwałymi lub wartościami niematerialnymi i prawnymi.

Co podlega amortyzacji?

Amortyzacji podlegają niewymienione wcześniej, stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania:

1. budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością,
2. maszyny, urządzenia i środki transportu,
3. inne przedmioty

– o przewidywanym okresie używania **dłuższym niż rok**, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy leasingu, zwane środkami trwałymi.

Amortyzacji podlegają (jeśli nie zostały wymienione wcześniej w wyliczeniu składników niepodlegających amortyzacji) nabyte od innego podmiotu, nadające się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania:

- a. przyjęte do używania inwestycje w obcych środkach trwałych, zwane dalej inwestycjami w obcych środkach trwałych,
- b. budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie,
- c. składniki majątku, wymienione powyżej w punktach 1, 2 i 3, **niestanowiące własności lub współwłasności podatnika**, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy określonej w art. 23a pkt 1 (umowa leasingu), zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami tych składników – jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy o PIT odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający (chodzi tu o przypadek, w którym mamy do czynienia z tzw. leasingiem finansowym, kiedy do kosztów uzyskania przychodu zaliczamy wyłącznie wydatki na spłatę kosztów finansowych i koszty dodatkowe umowy, a nie zaliczamy wysokości rat w części odpowiadającej spłacie kapitału)
– zwane także środkami trwałymi,
- d. tabor transportu morskiego w budowie (PKWiU ex 30.11).

Oprócz materialnych składników majątku w przedsiębiorstwie często wykorzystujemy także rzeczy, które nie mają materialnej postaci – ustawa definiuje je jako wartości niematerialne i prawne.

Wartości niematerialne i prawne

Amortyzacji podlegają nabyte, nadające się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania:

a) wprowadzone do ewidencji przed 01.01.2022 r.

1. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego,
2. spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
3. prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
4. autorskie lub pokrewne prawa majątkowe,
5. licencje,
6. prawa określone w ustawie z 30 czerwca 2000 r. – Prawo własności przemysłowej,
7. wartość stanowiąca równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (know-how)

z tym, że w myśl przepisów tzw. polskiego ładu wartości wskazane w punkcie 1 i 3 mogły być amortyzowane wyłącznie do końca 2022 r.

lub

b) wprowadzone do ewidencji od 01.01.2002 r.

- spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
- autorskie lub pokrewne prawa majątkowe,
- licencje,
- prawa określone w ustawie z 30 czerwca 2000 r. – Prawo własności przemysłowej,
- wartość stanowiąca równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (know-how)

– o **przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok**, 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 określonej w art. 23a pkt 1 (leasing), zwane wartościami niematerialnymi i prawnymi.

Amortyzacji podlegają również **niezależnie od przewidywanego okresu używania**:

- a. wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w wyniku nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części w drodze:
 - kupna,
 - przyjęcia do odpłatnego korzystania, a odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy o PIT dokonuje korzystający (leasing finansowy),
- b. wartość firmy, jeżeli w związku z przeniesieniem na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przedsiębiorstwa lub

zorganizowanej części przedsiębiorstwa wartość ta została opodatkowana w państwie członkowskim UE podatkiem równoważnym do podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków, o którym mowa w art. 30da ustawy o PIT – w przypadku gdy przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część przenoszone są z tego państwa,

- c. 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,
- d. składniki majątku, wymienione powyżej w punktach 1–7, niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy określonej w art. 23a pkt 1 (umowy leasingu) zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami albo uprawnionymi do korzystania z tych wartości – jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy o PIT odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający (jak w poprzednich przypadkach chodzi tu o sytuacje, w których korzystamy z leasingu finansowego)

– zwane także wartościami niematerialnymi i prawnymi.

Kiedy środek trwały podlega amortyzacji?

Istnieje wiele nieporozumień, kiedy i w jakich przypadkach składnik majątku należy potraktować jako środek trwały, który możesz lub musisz amortyzować. Część osób uważa (błędnie), że środki trwałe podlegające amortyzacji to wszystkie składniki majątku, których wartość początkowa przekracza 10 000 zł. Żeby wyjaśnić to nieporozumienie, wróć do ustawowego określenia obowiązku amortyzacji.

Amortyzacji podlegają **stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania**:

1. budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością,
2. maszyny, urządzenia i środki transportu,
3. inne przedmioty

– o przewidywanym okresie używania **dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy leasingu**, zwane środkami trwałymi.

Analizując ten przepis, zauważysz wiele warunków, które trzeba spełnić, aby uznać dany środek za środek trwały. Nie ma wśród tych warunków limitu wartości początkowej. Oznacza to, że jeśli składnik majątku spełnia wszystkie podane wyżej kryteria, możesz uznać go za środek trwały podlegający amortyzacji. Tak więc np. lodówka o wartości początkowej wynoszącej 2000 zł również może podlegać amortyzacji. Może, ale jak się za chwilę okaże, nie musi.

Wartość początkowa do 10 000 zł

Podatnicy **mogą** nie dokonywać odpisów amortyzacyjnych od składników majątku, jeśli ich wartość początkowa **nie przekracza 10 000 zł**. Wydatki poniesione na ich nabycie stanowią wówczas koszty uzyskania przychodów w miesiącu oddania ich do używania.

Uwaga!

Jeżeli przedsiębiorca nie zdecyduje się na powyższe rozwiązanie, może te składniki majątkowe amortyzować albo **jednorazowo**, albo zgodnie z zasadami ogólnymi.

Przykład:

Jan zakupił do swojej firmy zamrażarkę – będzie ona wykorzystywana w biurze handlowym firmy. Jej wartość początkowa wyniosła 7700 zł, a przewidywany okres używania przekracza rok.

Jan ma następujące możliwości:

- a. może wydatki poniesione na zamrażarkę zaliczyć bezpośrednio do kosztów uzyskania przychodów w miesiącu oddania jej do używania, a samą zamrażarkę ująć w ewidencji wyposażenia;
- b. może amortyzować zamrażarkę zgodnie z przepisami ogólnymi i ująć ją w ewidencji środków trwałych;

- c. może dokonać jednorazowo odpisu amortyzacyjnego w wysokości 7700 zł i zaliczyć go do kosztów uzyskania przychodów w miesiącu oddania jej do użytkowania lub w następnym miesiącu, pamiętając, aby ująć zamrażarkę w ewidencji środków trwałych.

W przypadkach a i c skutki podatkowe będą takie same – do kosztów uzyskania przedsiębiorca zaliczy wartość początkową zamrażarki, z tym że w przypadku c może to zrobić zarówno w miesiącu oddania jej do użytkowania, jak i w następnym. W przypadku b wydatki na nabycie zamrażarki zaliczy do kosztów w dłuższym czasie – w postaci odpisów amortyzacyjnych.

Oczywiście większość przedsiębiorców stosuje rozwiązania z punktów a i c. Jednak są przypadki, w których przedsiębiorcom nie zależy na zwiększaniu kosztów uzyskania lub zależy na rozłożeniu ich w czasie (np. przygotowanie firmy do sprzedaży, przygotowanie firmy do zaciągnięcia kredytu itp.) – w takich sytuacjach można korzystać z opcji elastycznego kształtowania obciążeń przychodów.

Obowiązek dokonywania odpisów amortyzacyjnych

Obowiązek dokonywania odpisów wynika wprost z ustawy o PIT, która w art. 22f stanowi, że:

- 1. Podatnicy, z wyjątkiem tych, którzy ze względu na ogłoszoną upadłość obejmującą likwidację majątku nie prowadzą działalności gospodarczej, **dokonyują odpisów amortyzacyjnych** od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 22a ust. 1 i ust. 2 pkt 1–3 oraz w art. 22b.*
- 2. Podatnicy będący armatorami, z wyjątkiem tych, którzy ze względu na ogłoszoną upadłość obejmującą likwidację majątku nie prowadzą działalności gospodarczej, mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych od zamówionego przez nich taboru transportu morskiego w budowie, o którym mowa w art. 22a ust. 2 pkt 4.*
- 3. Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się zgodnie z art. 22h–22m, gdy wartość początkowa środka trwałego albo wartości niematerialnej i prawnej w dniu przyjęcia do użytkowania jest wyższa niż 10 000 zł. W przypadku gdy wartość początkowa jest równa lub niższa niż 10 000 zł, podatnicy, z zastrzeżeniem art. 22d ust. 1, mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych zgodnie z art. 22h–22m albo jednorazowo – w miesiącu oddania do użytkowania tego środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, albo w miesiącu następnym.*

Przepis, który przytoczyłem, nakazuje dokonywać odpisów amortyzacyjnych. Oznacza to, że przedsiębiorca nie może zaniechać dokonywania tych odpisów, dochodząc np. do wniosku, że „nie potrzebuje” dodatkowych kosztów wynikających z amortyzacji. Takie postępowanie może doprowadzić do uznania, że księgi (w tym ewidencje) prowadzone są niezgodnie z przepisami ustawy i rozporządzenia, ze wszystkimi tego konsekwencjami.

Warto wiedzieć, że przepisy dotyczące amortyzacji są bardzo podobne w obu ustawach o podatkach dochodowych - od osób fizycznych i od osób prawnych.

Odpisy amortyzacyjne

Zaznaczę na początek, że odpisów amortyzacyjnych dokonuje się:

- **od wartości początkowej środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych** co do zasady 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 albo stwierdzono ich niedobór; suma odpisów amortyzacyjnych obejmuje również odpisy, których nie uważa się za koszty uzyskania przychodów;
- od zamówionego przez armatora taboru transportu morskiego w budowie, począwszy od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym armator poniósł wydatki (w tym dokonał wpłat zaliczek) na budowę taboru w wysokości co najmniej 10% wartości kontraktowej odrębnie dla każdego obiektu tego taboru; wartość kontraktową ustala się na dzień zawarcia umowy na budowę danego obiektu;
- od używanych sezonowo środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w okresie ich wykorzystywania; w tym przypadku wysokość odpisu miesięcznego ustala się przez podzielenie rocznej kwoty odpisów amortyzacyjnych przez liczbę miesięcy w sezonie albo przez 12 miesięcy w roku;
- od ujawnionych środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nieobjętych dotychczas ewidencją, począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym te środki lub wartości zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Pamiętaj, że przepisy podatkowe nakazują dokonanie wyboru jednej z metod amortyzacji dla poszczególnych środków trwałych **przed rozpoczęciem ich amortyzacji. Wybraną metodę stosuje się do pełnego zamortyzowania danego środka trwałego.**

Ważne!

Podatnicy mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych w równych ratach co miesiąc albo w równych ratach co kwartał, albo jednorazowo na koniec roku podatkowego. Suma odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonanych w pierwszym roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, nie może przekroczyć wartości tych odpisów przypadających za okres od wprowadzenia ich do ewidencji do końca tego roku podatkowego.

Wspomnieliśmy wcześniej, że przepisy o amortyzacji dają duże możliwości optymalizacyjne i zwiększają skuteczność planowania podatkowego. Bierze to się między innymi stąd, że istnieje parę różnych sposobów dokonywania odpisów, dodatkowo można dość elastycznie w niektórych przypadkach stosować metody ustalenia wartości początkowej. Kolejnym czynnikiem zwiększającym skuteczność amortyzacji jako narzędzia optymalizacyjnego jest prawo do zmiany stawki procentowej odpisu (oczywiście w zakresie ograniczonym przepisami) oraz różnego rodzaju współczynników - o czym już za chwilę.

Amortyzacja według metody liniowej

Powszechnie używane określenie dla tej metody dokonywania odpisów bierze się stąd, że – w uproszczeniu – w całym okresie ich dokonywania mają one stałą (liniową) wartość.

Odpis amortyzacyjny ustala się na podstawie wykazu stawek amortyzacyjnych. Po obliczeniu rocznego odpisu należy obliczyć odpis miesięczny lub kwartalny (w zależności od przyjętego okresu ewidencjonowania odpisów).

Stawki podwyższone

Stawki podane w wykazie stawek amortyzacyjnych można podwyższać:

- dla budynków i budowli używanych w warunkach:
 - pogorszonych – przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,2;
 - złych – przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,4;
- dla maszyn, urządzeń i środków transportu, z wyjątkiem morskiego taboru pływającego, używanych bardziej intensywnie w stosunku do warunków przeciętnych albo wymagających szczególnej sprawności technicznej – przy zastosowaniu w tym okresie współczynników nie wyższych niż 1,4;
- dla maszyn i urządzeń zaliczonych do grupy 4–6 i 8 KŚT, poddanych szybkiemu postępowi technicznemu – przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 2,0.

Wyjaśnienia dotyczące warunków używania budynków i budowli, określenia szczególnej sprawności technicznej maszyn, urządzeń i środków transportu oraz maszyn i urządzeń poddanych szybkiemu postępowi technicznemu znajdziesz w objaśnieniach do wykazu stawek amortyzacyjnych.

Przykład:

Zakupiony dla firmy samochód ciężarowy kosztował 55 000 zł. Roczna stawka amortyzacji wynosi 20%, czyli 11 000 zł. Miesięczna kwota odpisów wyniesie 916,67 zł, a kwartalna – 2750 zł.

W przypadku zastosowania współczynnika 1,4 roczna stawka amortyzacji wyniesie 28%, a kwota odpisów 15 400 zł rocznie, 3850 zł kwartalnie i 1283,33 zł miesięcznie.

W razie wystąpienia bądź ustania warunków uzasadniających podwyższenie stawek stawki te ulegają podwyższeniu lub obniżeniu od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające te zmiany.

Dla środków trwałych wymienionych w punkcie 3 podatnicy mogą podwyższać stawki bądź rezygnować ze stosowania stawek podwyższonych począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.

Stawki obniżone

Podatnicy mogą obniżać podane w wykazie stawek amortyzacyjnych stawki dla poszczególnych środków trwałych. Zmiany stawki **dokonywane są począwszy od miesiąca, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.**

Ważne!

Możliwość podwyższania i obniżania stawek amortyzacji nie ma zastosowania do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wprowadzonych do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych po 31 grudnia 2020 r. i wykorzystywanych przez podatników w działalności, z której przychody podlegają:

- a. zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym - w okresie korzystania z takiego zwolnienia;
- b. opodatkowaniu ryczałtem od przychodów ewidencjonowanych, podatkiem tonażowym lub zryczałtowanym podatkiem od wartości sprzedanej produkcji, o którym mowa w ustawie z 6 lipca 2016 r. o aktywizacji przemysłu okrętowego i przemysłach komplementarnych – w okresie tego opodatkowania.

Używane lub ulepszone środki trwałe

To nie koniec możliwości związanych z ustaleniem stawek amortyzacyjnych przy zastosowaniu metody liniowej.

Można także indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji danego podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż:

1. dla środków trwałych zaliczonych do grup 3–6 i 8 KŚT:
 - 24 miesiące – gdy ich wartość początkowa nie przekracza 25 000 zł,
 - 36 miesięcy – gdy ich wartość początkowa jest wyższa od 25 000 zł i nie przekracza 50 000 zł,
 - 60 miesięcy – w pozostałych przypadkach,
2. dla środków transportu, w tym samochodów osobowych – 30 miesięcy,
3. dla budynków (lokalii) i budowli – 10 lat, z wyjątkiem budynków wymienionych w rodzajach 103 i 109 KŚT, trwale związanych z gruntem, kiosków towarowych o kubaturze poniżej 500 m³, domków kempingowych oraz budynków zastępczych, dla których okres ten nie może być krótszy niż 36 miesięcy.

Środki trwałe wymienione w punktach 1 i 2 uznaje się za:

- używane – dla środków trwałych wprowadzonych do ewidencji do 31 grudnia 2020 r.: jeżeli podatnik udowodni, że przed ich nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez 6 miesięcy, a dla środków trwałych wprowadzonych do ewidencji od 1 stycznia 2021 r.: jeżeli podatnik udowodni, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez podmiot inny niż podatnik co najmniej przez 6 miesięcy, lub
- ulepszone – jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ich ulepszenie stanowiły co najmniej 20% wartości początkowej.

Środki trwałe wymienione w punkcie 3 uznaje się za:

- używane – dla środków trwałych wprowadzonych do ewidencji do 31 grudnia 2020 r.: jeżeli podatnik wykaże, że przed ich nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez 60 miesięcy, a dla środków trwałych wprowadzonych do ewidencji od 1 stycznia 2021 r.: jeżeli podatnik wykaże, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez podmiot inny niż podatnik co najmniej przez 60 miesięcy, lub
- ulepszone – jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ulepszenie stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.

Podatnicy mogą również indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla przyjętych do używania inwestycji w obcych środkach trwałych, z tym że dla:

- a. inwestycji w obcych budynkach (lokalach) lub budowlach okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat,
- b. inwestycji w obcych środkach trwałych innych niż wymienione w pkt a okres amortyzacji ustala się według zasad określonych w punkcie 1 i 2.

Przykład:

Używany samochód ciężarowy zakupiony przez Jana kosztował 55 000 zł. Jak wynikało z dokumentów udostępnionych przez poprzedniego właściciela, eksploatowany był ponad 20 miesięcy. Jan przyjął indywidualną stawkę amortyzacji w wysokości 40% rocznie. Przy tej stawce okres amortyzacji to 30 miesięcy.

Roczna kwota odpisów amortyzacyjnych wyniesie w tym przypadku 22 000 zł, kwartalna – 5500 zł, a miesięczna – 1833,33 zł.

Amortyzacja według metody degresywnej

Odpisy amortyzacyjne naliczane według tej metody mają wyższą wartość na początkowym etapie. W późniejszych okresach wartość odpisów maleje aż do momentu, w którym wysokość odpisów zrówna się z odpisami wyliczonymi według metody liniowej.

Zastosowanie metody amortyzacji degresywnej możliwe jest w odniesieniu do maszyn i urządzeń zaliczonych do grup 3–6 i 8 KŚT oraz środków transportu, **z wyjątkiem samochodów osobowych**.

W pierwszym podatkowym roku używania tych środków trwałych stosuje się stawki podane w wykazie stawek

amortyzacyjnych, podwyższone o współczynnik nie większy niż 2,0. W następnych latach podatkowych odpisów dokonuje się od wartości początkowej, pomniejszonej o dotychczasowe odpisy amortyzacyjne – tę różnicę ustala się na początku każdego następnego roku podatkowego. Począwszy od roku podatkowego, w którym tak określona roczna kwota amortyzacji miałaby być niższa od rocznej kwoty amortyzacji obliczonej przy zastosowaniu metody liniowej (bez stosowania współczynników zwiększających), podatnicy dokonują dalszych odpisów amortyzacyjnych metodą liniową.

Jeżeli zakład, w którym używany jest amortyzowany środek trwały, znajduje się na terenie gminy o szczególnym zagrożeniu wysokim bezrobociem strukturalnym albo w gminie zagrożonej recesją i degradacją społeczną (których wykaz na podstawie odrębnych przepisów ustala Rada Ministrów), stawki podane w wykazie stawek amortyzacyjnych można podwyższyć przy zastosowaniu współczynników nie większych niż 3,0; pozostałe zasady obliczania odpisów pozostają bez zmian.

Jeśli gmina zostanie wyłączona z wykazu lub podatnik przestanie mieć siedzibę na terenie tej gminy, stawki podwyższone współczynnikiem nie większym niż 3,0 można stosować tylko do końca tego roku.

Przykład – porównanie metody degresywnej i liniowej

W październiku zakupiono dla celów prowadzonej działalności gospodarczej fabrycznie nową obrabiarkę, która w tym samym miesiącu została ujęta w ewidencji środków trwałych i oddana do użytkowania. Jej cena nabycia została ustalona poprzez zsumowanie ceny obrabiarki, kosztów transportu, rozładunku i montażu oraz kosztów instalacji i uruchomienia oprogramowania sterującego obrabiarką. Cena nabycia wyniosła 268 000 zł netto.

Zakład, w którym zamontowano urządzenie, nie korzysta z preferencji przeznaczonych dla gmin z zagrożeniami.

Podstawowa stawka amortyzacji dla tego typu urządzenia wynosi 14%. Obrabiarka należy do grupy 4 KŚT i ze względu na zastosowane w niej rozwiązania informatyczne można wykorzystać współczynnik zwiększający (do 2,0), stosowany w przypadku urządzeń poddanych szybkiemu postępowi technicznemu.

W pierwszym roku podatkowym zostaną dokonane dwa miesięczne odpisy.

Obliczenie odpisów amortyzacyjnych:

I. Amortyzacja liniowa

Przy amortyzacji liniowej odpis roczny wyniesie: $268\,000\text{ zł} \times 0,14 \times 2,0 = 75\,040\text{ zł}$.

Odpis miesięczny to 6253,33 zł.

Do końca roku suma odpisów amortyzacyjnych wyniesie: $6253,33\text{ zł} \times 2 = 12\,506,66\text{ zł}$.

II. Amortyzacja degresywna

Począwszy od roku podatkowego, w którym określona metodą degresywną roczna kwota amortyzacji miałaby być niższa od rocznej kwoty amortyzacji obliczonej przy zastosowaniu metody liniowej (bez stosowania współczynników zwiększających), należy dokonywać dalszych odpisów amortyzacyjnych metodą liniową.

Aby określić moment zmiany metody, należy ustalić roczną kwotę amortyzacji liczoną metodą liniową: $268\,000\text{ zł} \times 0,14 = 37\,520\text{ zł}$.

Miesięczny odpis amortyzacyjny w pierwszym roku podatkowym wyniesie:

$(268\,000\text{ zł} \times 0,14 \times 2,0) / 12 = 6253,33\text{ zł}$.

Odpis za dwa miesiące w pierwszym roku podatkowym wyniesie 12 506,66 zł, a wartość, od której będą liczone odpisy, ustalona na następny rok podatkowy to:

$268\,000\text{ zł} - 12\,506,66\text{ zł} = 255\,493,34\text{ zł}$.

Odpisy w drugim roku podatkowym wyniosą: $255\,493,34\text{ zł} \times 0,14 \times 2,0 = 71\,538,13\text{ zł}$.

Miesięcznie odpis wyniesie 5961,51 zł, a wartość początkowa pomniejszona o dotychczasowe odpisy wyniesie w trzecim roku: $255\,493,34\text{ zł} - 71\,538,13\text{ zł} = 183\,955,21\text{ zł}$.

Odpisy w trzecim roku wyniosą: $183\,955,21\text{ zł} \times 0,14 \times 2,0 = 51\,507,46\text{ zł}$,

a podstawa do dokonywania odpisów w roku czwartym będzie wynosiła:

$183\,955,21\text{ zł} - 51\,507,46\text{ zł} = 132\,447,75\text{ zł}$.

Ponieważ odpisy w czwartym roku podatkowym liczone metodą degresywną wyniosłyby:

$132\,447,75 \text{ zł} \times 0,14 \times 2,0 = 37\,085,37 \text{ zł}$

i byłyby mniejsze od liczonych metodą liniową (37 520 zł), począwszy od czwartego roku podatkowego należy stosować roczny odpis amortyzacyjny w wysokości 37 520 zł, aż do zrównania się wartości odpisów z wartością początkową środka trwałego.

Okazuje się, że amortyzacja metodą liniową pozwala w przypadku określonym w przykładzie na szybszą amortyzację. Można jednak zauważyć, że gdyby nie zastosowanie współczynnika zwiększającego 2,0 dla metody liniowej, odpisy liczone metodą degresywną byłyby większe w początkowym okresie.

Mali podatnicy i podatnicy rozpoczynający działalność gospodarczą

Mały podatnik to do końca 2020 r. podatnik, u którego wartość przychodu ze sprzedaży (wraz z kwotą należnego podatku od towarów i usług) nie przekroczyła w poprzednim roku podatkowym wyrażonej w złotych kwoty odpowiadającej równowartości 1 200 000 euro. Począwszy od 1 stycznia 2021 r. limit ten wzrósł do 2 000 000 euro – zarówno w ustawie o PIT, jak i w ustawie o CIT.

Przeliczenia kwot wyrażonych w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł.

Podatnicy w roku podatkowym, w którym rozpoczęli prowadzenie działalności gospodarczej, z zastrzeżeniem, o którym niżej, oraz mali podatnicy mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych **zaliczonych do grup 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.

Przeliczenia na złote kwoty limitu dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez NBP na pierwszy dzień roboczy października roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym dokonujemy odpisów, w zaokrągleniu do 1000 zł.

Odpisów można dokonywać nie wcześniej niż w miesiącu, w którym środki trwałe zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Od następnego roku podatkowego podatnicy dokonują odpisów amortyzacyjnych, albo kontynuując odpis jednorazowy – w granicach limitu, albo kontynuując amortyzację według jednej z wybranych metod.

Uwaga!

Przy określaniu limitu 50 000 euro nie uwzględnia się odpisów amortyzacyjnych od nieprzekraczającej 10 000 zł wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Wyłączenia

Możliwość dokonywania jednorazowych odpisów nie dotyczy podatników, którzy nie są małymi podatnikami i rozpoczynają prowadzenie działalności gospodarczej, ale w roku rozpoczęcia tej działalności, a także w okresie 2 lat, licząc od końca roku poprzedzającego rok jej rozpoczęcia, prowadzili działalność gospodarczą samodzielnie lub jako wspólnik spółki niemającej osobowości prawnej albo działalność taką prowadził małżonek podatnika, jeżeli między małżonkami istniała w tym czasie wspólność majątkowa.

Uwaga!

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

Tabor morski i odpisy amortyzacyjne

Odpisów amortyzacyjnych od taboru transportu morskiego w budowie, wymienionego w art. 22a ust. 2 pkt 4 ustawy o PIT, dokonuje się w ratach co miesiąc przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych określonych dla taboru pływającego w wykazie stawek amortyzacyjnych.

Podstawę obliczenia odpisów amortyzacyjnych od obiektów taboru stanowi część wartości kontraktowej, o której mowa w art. 22h ust. 1 pkt 2, powiększona o kolejne wydatki (zaliczki) ponoszone na budowę danego obiektu; wydatki te zwiększają

sukcesywnie podstawę dokonywania odpisów amortyzacyjnych w miesiącu następującym po miesiącu ich poniesienia.

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się do końca miesiąca, w którym dany obiekt taboru został przyjęty do używania. Jeżeli nie dojdzie do zawarcia umowy przenoszącej na armatora własność zamawianego taboru, armator jest obowiązany zmniejszyć koszty uzyskania przychodów o dokonane odpisy amortyzacyjne w miesiącu, w którym odstąpiono od umowy.

Odpisów amortyzacyjnych od przyjętego do używania taboru morskiego dokonuje się metodą liniową. Suma wszystkich odpisów amortyzacyjnych nie może przekroczyć wartości początkowej danego obiektu taboru transportu morskiego.

Ta lekcja mogła wydawać się skomplikowana, ale jak wspomnieliśmy, warto się amortyzacji przyglądać. To potencjalne źródło dużych oszczędności podatkowych. Jeśli interesują Cię szczególnie zasady podatkowej i bilansowej amortyzacji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, zapraszamy na stronę www.kursy.podatki.biz, gdzie znajdziesz dedykowany tym zagadnieniom kurs, dostępny w abonamencie lub jako osobny produkt. Tymczasem to już koniec tej lekcji, a kolejną poświęciliśmy zagadnieniu opodatkowania dochodów osiąganych za granicą.