

## **Amortyzacja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych – informacje ogólne**

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych prowadzący działalność gospodarczą co do zasady nie mogą zaliczać do kosztów uzyskania przychodów wydatków na nabycie lub wytworzenie środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Jednakże do kosztów uzyskania przychodów zalicza się odpisy z tytułu zużycia tych składników majątku (odpisy amortyzacyjne).

### **Środki trwałe**

Środkami trwałymi są budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością, maszyny, urządzenia i środki transportu oraz inne przedmioty, które:

- stanowią własność lub współwłasność podatnika;
- zostały nabyte lub wytworzone we własnym zakresie;
- są kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania;
- mają przewidywany okres używania dłuższy niż rok;
- 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, o której mowa w art. 23a pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Do środków trwałych, niezależnie od przewidywanego okresu używania, zalicza się również inwestycje w obcych środkach trwałych, budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie oraz składniki majątku wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy leasingu określonej w art. 23a pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami tych składników, jeżeli odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający (leasingobiorca).

### **Wartości niematerialne i prawne**

Wartościami niematerialnymi i prawnymi są m. in. spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, autorskie lub pokrewne prawa majątkowe, licencje, które:

- zostały nabyte;
- nadają się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania;

- mają przewidywany okres używania 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 przewidzianej w art. 23a pkt 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Amortyzacji niezależnie od przewidywanego okresu używania podlegają m.in. wartość firmy oraz koszty prac rozwojowych, po spełnieniu szczegółowych warunków przewidzianych w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

**Uwaga:** Wartości niematerialne i prawne wytworzone przez podatnika we własnym zakresie nie mogą być uznane za wartości niematerialne i prawne w rozumieniu przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz podlegać amortyzacji.

**Przykład:** Podatnik, który samodzielnie wytworzył program komputerowy nie może dokonywać od jego wartości odpisów amortyzacyjnych i zaliczać ich do kosztów uzyskania przychodów – wydatki związane z jego wytworzeniem mogą być zaliczone bezpośrednio do kosztów uzyskania przychodów, o ile spełniają warunki przewidziane w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Amortyzacji nie podlegają m.in. grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów, niektóre budynki mieszkalne lub lokale mieszkalne, dzieła sztuki i eksponaty muzealne.

### **Wartość początkowa**

Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

W przypadku składników majątku nabytych odpłatnie, za wartość początkową uznaje się cenę ich nabycia, tj. 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 lub systemów komputerowych, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek, prowizji. Kwotę należną zbywcy pomniejsza się jednocześnie 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. W przypadku importu, cena nabycia obejmuje cło i podatek akcyzowy od importu składników majątku.

Wartość początkową środków trwałych wytworzonych we własnym zakresie stanowi koszt wytworzenia, czyli wartość, w cenie nabycia, zużytych do wytworzenia: rzeczowych składników majątku i wykorzystanych usług obcych, kosztów wynagrodzeń za prace wraz

z pochodnymi i inne koszty dające się zaliczyć do wartości wytworzonych środków trwałych. Do kosztów wytworzenia nie zalicza się wartości własnej pracy podatnika, jego małżonka i małoletnich dzieci, kosztów ogólnych zarządu, kosztów sprzedaży oraz pozostałych kosztów operacyjnych i kosztów operacji finansowych, w szczególności odsetek od pożyczek (kredytów) i prowizji. Jednakże do kosztu wytworzenia zalicza się odsetki i prowizje naliczone do dnia przekazania środka trwałego do używania.

Cenę nabycia oraz koszty wytworzenia koryguje się o różnice kursowe, naliczone do dnia przekazania do używania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

Na odrębnych zasadach określa się wartość początkową m.in. w przypadku nabycia składników majątku w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób, ale także nabycia w postaci wkładu niepieniężnego (aportu) wniesionego do spółki niebędącej osobą prawną.

W przypadku nabycia składników majątku w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób za wartość początkową uważa się, wartość rynkową z dnia nabycia, chyba że umowa darowizny albo umowa o nieodpłatnym przekazaniu określa tę wartość w niższej wysokości.

Od 1 stycznia 2015 r. wprowadzono dodatkowe regulacje dotyczące ustalania wartości początkowej środka trwałego:

- nabytego, w związku z art. 14 ust. 2e – wartość wierzytelności (należności) uregulowanej w wyniku wykonania świadczenia niepieniężnego, o którym mowa w tym przepisie; przepis art. 22g ust. 3 stosuje się odpowiednio;
- w razie prowadzenia przez podatnika posiadającego w Polsce ograniczony obowiązek podatkowy, działalności gospodarczej na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przez zagraniczny zakład – wartość, o której mowa w art. 22 ust. 1n, nie wyższą jednak od wartości rynkowej składnika majątku.

**Uwaga:** Podatnicy mogą nie dokonywać odpisów amortyzacyjnych od składników majątku, których wartość początkowa nie przekracza 3.500 zł. Wydatki poniesione na ich nabycie stanowią wówczas koszty uzyskania przychodów w miesiącu oddania ich do używania.

**Przykład:** Podatnik może zaliczyć bezpośrednio do kosztów uzyskania przychodów wydatek na zakup komputera, jeżeli cena nabycia nie przekroczy 3.500 zł.

### **Dokonywanie odpisów amortyzacyjnych**

Odpisów dokonuje się po wprowadzeniu danego składnika majątkowego do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Składnik majątku wprowadza się do ewidencji najpóźniej w miesiącu przekazania go 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 oraz wybranej przez podatnika metody amortyzacji.

**Uwaga:** 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.

Ustawodawca wprowadza kilka metod amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. W przypadku każdego składnika majątku podlegającego amortyzacji możliwe jest zastosowanie tzw. metody liniowej, przewidzianej w art. 22h ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Metoda liniowa polega na dokonywaniu odpisów amortyzacyjnych równomiernie podczas okresu jego amortyzacji. Jednocześnie, podatnik może obniżyć stosowaną do danego składnika majątku stawkę amortyzacyjną, a w niektórych wypadkach uprawniony jest nawet do podwyższenia stawek amortyzacyjnych.

**Przykład:** Korzystne dla podatnika może być obniżenie stawek amortyzacyjnych, jeżeli wie on, że w danym okresie koszty uzyskania przychodów przekroczą uzyskiwane przychody i podatnik będzie wykazywał stratę. Obniżenie stawek w tym okresie, pozwoli na ich zwiększenie w przyszłości, kiedy dla podatnika korzystne będzie wykazywanie wyższych kosztów uzyskania przychodów dla zmniejszenia podstawy opodatkowania.

Stawki amortyzacyjne mogą być również określane indywidualnie dla używanych albo ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji danego podatnika oraz przyjętych do używania inwestycji w obcych środkach trwałych. Ustawa wskazuje minimalne okresy amortyzacji składników, które amortyzowane są przy zastosowaniu indywidualnych stawek.

W odniesieniu do maszyn i urządzeń zaliczanych do grupy 3-6 i 8 [Klasyfikacji Środków Trwałych](#) oraz środków transportu, z wyłączeniem samochodów osobowych (patrz tabelka), może być stosowana tzw. metoda degresywna, przewidziana w art. 22k ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Metoda degresywna pozwala na zamortyzowanie większej części wartości początkowej składnika majątkowego na początku jego używania, w zamian za obniżoną wielkość odpisów amortyzacyjnych w kolejnych latach.

Podatnicy, w roku podatkowym, w którym rozpoczęli prowadzenie działalności gospodarczej oraz mali podatnicy, mogą, co do zasady, dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych zaliczonych do grupy 3-8 [Klasyfikacji Środków Trwałych](#), z wyłączeniem samochodów osobowych (patrz tabelka), w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, do wysokości nieprzekraczającej kwoty 50.000 euro łącznej wartości tych odpisów.

**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.

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