

AMORTYZACJA I ŚRODKI TRWAŁE W FIRMIE

NOWA KLASYFIKACJA ŚRODKÓW TRWAŁYCH



ZMIANY
2011



HALINA GARBACIK

- TYPowe ORAZ RZADKIE OPERACJE GOSPODARCZE ZWIĄZANE ZE ŚRODKAMI TRWAŁYMI
- JEDNORAZOWA AMORTYZACJA DO KWOTY 50.000 EURO W 2011 ROKU
- NOWE ZASADY OPODATKOWANIA SPRZEDAŻY NIERUCHOMOŚCI MIESZKALNYCH
- SAMOCHÓD W FIRMIE - ZAKUP, SPRZEDAŻ I AMORTYZACJA, ODLICZENIE VAT



Wszelkie prawa zastrzeżone. Żadna część tej książki nie może być powielana ani rozpowszechniana za pomocą urządzeń elektronicznych, kopiujących, nagrywających i innych – bez pisemnej zgody wydawcy.

Wydawca: WSZECHNICA PODATKOWA
30–318 Kraków, ul. Bałuckiego 31
tel.: 12 410 54 00, faks: 12 417 16 88
e-mail: wydawnictwo@tax.pl
www.wszechnicapodatkowa.pl

ISBN: 978-83-61807-51-3

Projekt okładki: Joanna Kołacz-Śmieja

Skład: Robert Kowal

Druk: Drukarnia GS

Kraków 2011

ROZDZIAŁ I**Podstawowe zagadnienia dotyczące amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych..... 5**

1. Środki trwałe.....5
2. Wartości niematerialne i prawne6

ROZDZIAŁ II**Zasady dokonywania odpisów amortyzacyjnych w oparciu o przykłady księgowania w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych 8**

1. Ewidencja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych8
2. Składniki majątku niepodlegające amortyzacji9
3. Składniki majątku podlegające amortyzacji od których odpisy amortyzacyjne nie stanowią kosztów uzyskania przychodów10
4. Kwalifikacja środków trwałych11

ROZDZIAŁ III**Ustalenie wartości początkowej 15**

1. Nabycie w drodze kupna – cena nabycia15
2. Wycena podatnika16
3. Wycena biegłego16
4. Koszt wytworzenia17
5. Środek trwały otrzymany w drodze darowizny18
6. Współwłasność środka trwałego19
7. Wartość początkowa od przekształcenia formy prawnej20

8. Amortyzacja przedsiębiorstwa wniesionego w postaci aportu21

9. Ulepszenie środka trwałego21

ROZDZIAŁ IV**Stawki odpisów amortyzacyjnych 27**

1. Stawki z wykazu27
2. Stawki z wykazu podwyższone28
3. Stawki indywidualne dla używanych lub ulepszonych środków trwałych31
4. Amortyzacja programów komputerowych i innych wartości niematerialnych i prawnych35

ROZDZIAŁ V**Metody dokonywania amortyzacji 38**

1. Metoda liniowa38
2. Metoda degresywna38
3. Środki trwałe używane sezonowo40
4. Amortyzacja a leasing41
5. Inwestycje w obcych środkach trwałych43
6. Amortyzacja samochodu osobowego44
7. Amortyzacja środków trwałych finansowanych przez PFRON....48
8. Amortyzacja środków trwałych oddanych do nieodpłatnego używania48
9. Amortyzacja jednorazowa składników majątku zaliczonych do grupy 3-8 KŚT do kwoty 50.000 euro rocznie49
10. Amortyzacja środków trwałych ujawnionych50

11. Trwałe odłączenie i przyłączenie części składowych i peryferyjnych	51
--	----

ROZDZIAŁ VI

Środki trwałe a podatek VAT	54
1. O dliczenie podatku VAT przy zakupie i leasingu samochodu osobowego oraz innych pojazdów samochodowych	54
2. O dliczenie podatku VAT przy zakupie i leasingu samochodu ciężarowego	57
3. O dliczenie podatku naliczonego w przypadku zakupu środków trwałych służących sprzedaży opodatkowanej i zwolnionej	58
4. Sprzedaż środka trwałego przed upływem 5 lat	61
5. Wewnątrzspółnotowe nabycie nowych środków transportu	62

ROZDZIAŁ VII

Nietypowe zdarzenia gospodarcze związane z amortyzacją	64
1. Ewidencja kosztów zakupu budynku wraz z gruntem	64
2. Jak zoptymalizować amortyzację drogiego samochodu osobowego?	65
3. Ustalenie wartości początkowej i amortyzacja systemu informatycznego (programu komputerowego)	68

ROZDZIAŁ VIII

Zakończenie amortyzacji środków trwałych	72
---	-----------

ROZDZIAŁ IX

Likwidacja firmy	73
-------------------------------	-----------

ROZDZIAŁ X

Typowe operacje dotyczące ewidencji amortyzacji w podatkowej księdze przychodów i rozchodów	74
--	-----------

ROZDZIAŁ XI

Opodatkowanie sprzedaży nieruchomości i praw mieszkalnych .	78
--	-----------

ROZDZIAŁ XII

Amortyzacja środków trwałych w księdze handlowej	81
1. Klasyfikacja środków trwałych w bilansie	81
2. Środki trwałe w ustawie o rachunkowości	82
3. Prawo wieczystego użytkowania gruntu w księgach rachunkowych	86
4. Typowe operacje księgowe	86
5. Księgowe ujęcie leasingu	89

ROZDZIAŁ XIII

Najczęściej zadawane pytania, dotyczące amortyzacji	92
--	-----------

ROZDZIAŁ XIV

Amortyzacja w przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych	97
--	-----------

ROZDZIAŁ XV

Amortyzacja w przepisach ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych	114
--	------------

ROZDZIAŁ XVI

Wykaz rocznych stawek amortyzacyjnych	130
--	------------

EWIDENCJA ŚRODKÓW TRWAŁYCH	140
---	------------

ROZPORZĄDZENIE RADY MINISTRÓW z dnia 10 grudnia 2010 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT)	147
--	------------

ROZDZIAŁ I

Podstawowe zagadnienia dotyczące amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

Amortyzacja podatkowa jest jednym z elementów kształtujących wysokość ponoszonych kosztów przez podmioty prowadzące działalność gospodarczą, a w konsekwencji mających wpływ na wysokość osiągniętych przez nie dochodów.

Prawidłowe zakwalifikowanie rzeczowych składników majątku firmy do właściwej grupy i ustalenie odpowiedniej stawki odpisów amortyzacyjnych nastęrcza podatnikom wiele trudności. Niniejsze opracowanie pozwoli zaznajomić się z przepisami regulującymi to zagadnienie i usystematyzować wiedzę o amortyzacji w ujęciu podatkowym i ustawy o rachunkowości. Przedstawienie tej problematyki w układzie ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, poparte konkretnymi przykładami pomoże Państwu w sposób łatwy i przejrzysty zapoznać się z tym tematem.

Zasady amortyzacji regulują przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 22a-22o) oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (art. 16a-16m), w zależności od formy prawnej podmiotu.

Aby dokonać właściwej kwalifikacji rzeczowych składników majątku firmy, należy zacząć od zdefiniowania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

1. Środki trwałe

Za środki trwałe uznaje się:

- ▶ stanowiące własność lub współwłasność podatnika,
- ▶ nabyte lub wytworzone we własnym zakresie,
- ▶ kompletne i zdadne do użytku w dniu przyjęcia do używania,
- ▶ o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok,
- ▶ wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, albo oddane mu do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnym charakterze (np. leasing),
 - nieruchomości (grunty, budowle i budynki, w tym także lokale będące odrębną własnością),
 - maszyny,
 - urządzenia,
 - środki transportu,
 - inne przedmioty, a także
- ▶ niezależnie od przewidywanego okresu używania:
 - wymienione wyżej środki trwałe niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, a wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działal-

nością na podstawie umowy określonej w art. 23a pkt 1 u.p.d.o.f. (art. 17a pkt 1 u.p.d.o.p.) zawartej z właścicielami tych składników majątku – jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a u.p.d.o.f. (rozdziału 4a u.p.d.o.p.) odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający,

- przejęte do używania inwestycje w obcych środkach trwałych,
- budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie,
- tabor transportu morskiego w budowie.

2. Wartości niematerialne i prawne

Za wartości niematerialne i prawne uznaje się od 1 stycznia 2001 r. tylko te prawa majątkowe, które zostały wymienione w art. 22b u.p.d.o.f.¹⁾ lub art. 16b u.p.d.o.p.¹⁾ Są to nabyte przez podatnika, nadające się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania następujące prawa majątkowe:

- ▶ własnościowe spółdzielcze prawo do lokalu mieszkalnego,
- ▶ spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
- ▶ prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej,
- ▶ autorskie prawa majątkowe,
- ▶ pokrewne prawa majątkowe,
- ▶ licencje,
- ▶ prawa określone w ustawie z 30 czerwca 2000 r. – Prawo własności przemysłowej (Dz. U. z 2003 r. nr 119, poz. 1117 ze zm.),

- ▶ wartość stanowiąca równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej (know-how) – o przewidywanym okresie użytkowania dłuższym niż rok i wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane przez niego do używania na podstawie umowy dzierżawy, umowy najmu, umowy licencyjnej (sublicencji) lub określonej w art. 23a pkt 1 u.p.d.o.f. (art. 17a pkt 1 u.p.d.o.p.) umowy.

Ponadto do wartości niematerialnych i prawnych zalicza się również, niezależnie od przewidywanego okresu używania:

- ▶ 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 u.p.d.o.f. 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

¹ W niniejszym opracowaniu przyjęto następujące skróty: u.p.d.o.f. – ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych u.p.d.o.p. – ustawa o podatku dochodowym od osób prawnych

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 stosowania technologii,
- ▶ wartości niematerialne i prawne wymienione w art. 22b ust. 1 u.p.d.o.f. lub art. 16b ust. 1 u.p.d.o.p. niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywanego przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością gospodarczą na podstawie umowy określonej w art. 23a pkt 1 u.p.d.o.f. (art. 17a pkt. 1 u.p.d.o.p.) zawartej z współwłaścicielem lub współwłaścicielami albo uprawnionymi do korzystania z tych wartości – jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a u.p.d.o.f. (rozdziału 4a u.p.d.o.p.) odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający.

Obowiązujące przepisy zachowują możliwość jednorazowej amortyzacji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa nie przekracza kwoty 3.500 zł.

Od 2001 r. stawki amortyzacyjne zostały ustalone wg Klasyfikacji Środków Trwałych (Dz. U. Nr 112 z 1999 r. poz. 1317). Tabela z wykazem stawek amortyzacyjnych zawiera odniesienie do Klasyfikacji Rodzajowej Środków Trwałych z 1991 r.

Kilka stawek amortyzacyjnych uległo zmianie od 1 stycznia 2001 r. Podatnik może kontynuować stosowanie metody

amortyzacji określonej dla danego środka trwałego w miesiącu rozpoczęcia jego amortyzowania lub może stosować stawki amortyzacyjne przyjęte od 1 stycznia 2000 r., albo stawki amortyzacyjne z wykazu stanowiącego załącznik nr 1 do ustawy.

Podatnik ma prawo wyboru sposobu amortyzacji w odniesieniu do poszczególnych środków trwałych oddanych do używania przed 1 stycznia 2001 r.

Od 2001 r. otrzymanie odszkodowania za szkody dotyczące składników majątku związanych z działalnością gospodarczą stanowi przychód z tytułu działalności gospodarczej. Do końca 2000 r. odszkodowania za szkody dotyczące składników majątku związanych z działalnością gospodarczą zmniejszały koszty uzyskania przychodów. Otrzymane odszkodowania nie podlegają podatkowi VAT.

ROZDZIAŁ II

Zasady dokonywania odpisów amortyzacyjnych w oparciu o przykłady księgowania w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

Przejdźmy, wykorzystując już konkretne przykłady, do zapoznania się z zasadami dokonywania odpisów amortyzacyjnych, zaczynając od podstawowej kwestii, czy zakupione składniki majątkowe i nabyte prawa majątkowe są środkami trwałymi oraz wartościami niematerialnymi i prawnymi i podlegają ujęciu w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, a co się z tym wiąże – odpisom amortyzacyjnym.

1. Ewidencja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych

Przypomnijmy jeszcze, że ewidencja środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych powinna zawierać co najmniej:

- 1) liczbę porządkową,
- 2) datę nabycia,
- 3) datę przyjęcia do używania,
- 4) określenie dokumentu stwierdzającego nabycie,
- 5) określenie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej,

- 6) symbol Klasyfikacji Środków Trwałych,
- 7) wartość początkową,
- 8) stawkę amortyzacyjną,
- 9) kwotę odpisu amortyzacyjnego za dany rok podatkowy i narastająco za okres dokonywania tych odpisów, w tym także, gdy składnik majątku był kiedykolwiek wprowadzony do ewidencji, a następnie z niej wykreślony i znowu wprowadzony,
- 10) zaktualizowaną wartość początkową,
- 11) zaktualizowaną kwotę odpisów amortyzacyjnych,
- 12) wartość ulepszenia zwiększającą wartość początkową,
- 13) datę likwidacji oraz jej przyczynę albo datę zbycia.

Zapisów w tej ewidencji dokonuje się najpóźniej w miesiącu przekazania do używania środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

UWAGA!!!

Należy pamiętać, że bezwzględnym warunkiem zaliczenia odpisów amortyzacyjnych do kosztów uzyskania przychodów prowadzonej działalności gospodarczej jest posiadanie ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych i dokonywanie w niej stosownych zapisów. Zgodnie bowiem z przepisem art. 22n ust. 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w razie braku tej ewidencji dokonywane odpisy amortyzacyjne nie stanowią kosztów uzyskania przychodów.

Podatnicy prowadzący zgodnie z przepisami o rachunkowości księgi rachunkowe są obowiązani do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych informacji niezbędnych do obliczenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z ustawą o podatku dochodowym od osób fizycznych lub prawnych. Podmioty gospodarcze prowadzące księgi rachunkowe odpisów amortyzacyjnych mogą dokonywać na podstawie tabeli amortyzacyjnej, której wzór zamieszczony został na końcu książki.

Podatnicy opodatkowani zryczałtowanym podatkiem dochodowym od przychodów ewidencjonowanych obowiązani są prowadzić wykaz środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

W razie zmiany formy opodatkowania podatnicy zakładając ewidencję środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych uwzględniają w niej odpisy amortyzacyjne przypadające za okres opodatkowania w formie zryczałtowanego podatku dochodowego lub podatku tonażowego.

Zanim zaczniemy omawiać szczegółowo zasady dokonywania odpisów amortyzacyjnych, zwróćmy uwagę, od czego nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych.

2. Składniki majątku niepodlegające amortyzacji

Zgodnie z art. 22c u.p.d.o.f. lub art. 16c u.p.d.o.p. odpisów amortyzacyjnych nie dokonuje się od:

- 1) gruntów i prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- 2) budynków mieszkalnych wraz ze znajdującymi się w nich dźwigami lub lokali mieszkalnych; podatnicy mogą we własnym zakresie podjąć decyzję o amortyzowaniu tych budynków lub lokali, które wykorzystywane są do prowadzenia działalności gospodarczej lub są wydierżawione albo wynajmowane na podstawie umowy,
- 3) wartości firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż w drodze:
 - a) kupna,
 - b) przyjęcia do odpłatnego korzystania, a odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami rozdziału 4a u.p.d.o.f. dokonuje korzystający,
- 4) dzieł sztuki i eksponatów muzealnych,