

Amortyzacja podatkowa *

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

Podstawa prawna:

- Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176, ze zm.),
- Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U z 2002 r. Nr 76, poz.694 ze zm.),
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów (Dz. U. Nr .152, poz. 1475 ze zm.),
- Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 17 grudnia 2002 r. w sprawie prowadzenia ewidencji przychodów i wykazu środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych (Dz. U. z 2002 r. Nr 219, poz. 1836 ze zm.) ,
- Rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 30 grudnia 1999 r. w sprawie Polskiej Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz. U. Nr 112, poz. 1317, ze zm.)

Stan prawny na dzień 1 stycznia 2008 r. *

Jeżeli jesteś osobą fizyczną prowadzącą działalność gospodarczą, osiągającą przychody z najmu, dzierżawy itp., opłacasz podatek dochodowy od osób fizycznych na ogólnych zasadach, niniejsza publikacja ułatwi Ci wywiązywanie się z Twoich obowiązków podatkowych.

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

Zużycie oblicza się stosując stawki procentowe lub kwotowe zależne od wartości początkowej amortyzowanego składnika majątku, okresu jego używania i metody amortyzacji.

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

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych mogą 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 używania jest dłuższy niż rok,
- są kompletne i zdadne 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 - jeżeli zgodnie z odrębnymi przepisami odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający.

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 do: - prawa określone w ustawie z dnia 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*), spełniające jednocześnie 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, zaliczane do wartości niematerialnych i prawnych:

- wartość firmy,
- koszty prac rozwojowych zakończonych wynikiem pozytywnym, który może być wykorzystany na potrzeby działalności gospodarczej podatnika,
- składniki majątku wyżej wymienione, niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy leasingu.

Składniki majątku niepodlegające amortyzacji

Nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych od:

- gruntów i prawa wieczystego użytkowania gruntów,
- budynków mieszkalnych, jeżeli podatnik nie podejmie decyzji o ich amortyzowaniu,

- dzieł sztuki i eksponatów,
- wartości firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż w drodze kupna, przyjęcia do odpłatnego korzystania, a odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający,
- składników majątku, które nie są używane na skutek zaprzestania działalności.

Przekwalifikowanie składnika majątku

Amortyzacji podlegają nabyte lub wytworzone przez podatnika składniki majątku o okresie używania dłuższym niż rok. O tym jak długo będzie używany dany składnik decyduje podatnik. Jeżeli przewidywany okres używania składnika majątku, na potrzeby związane z działalnością, jest równy lub krótszy niż rok, to wydatki na jego nabycie - bez względu na ich wysokość - są zaliczane do kosztów uzyskania przychodu w dacie ich poniesienia.

Należy jednak mieć na uwadze, iż w sytuacji, gdy przewidywania podatnika dotyczące okresu używania składników majątku o wartości początkowej przekraczającej 3500 zł nie były trafne i faktyczny czas ich używania przekroczy rok, to na podatniku ciąży obowiązek przekwalifikowania tych składników do środków trwałych, w pierwszym miesiącu następującym po miesiącu, w którym rok upłynął, a w związku z tym:

- przyjęcia ich do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych w cenie nabycia albo w koszcie wytworzenia (stanowiących ich wartość początkową),
- korygowania kosztów uzyskania przychodów, to jest zmniejszenia kosztów uzyskania przychodów o różnicę między ceną nabycia, lub kosztem wytworzenia, a kwotą odpisów amortyzacyjnych przypadającą na okres ich dotychczasowego używania,
- wpłacenia do urzędu skarbowego, w terminie do 20 dnia pierwszego miesiąca po miesiącu, w którym rok upłynął, kwoty odsetek naliczonych od dnia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów wydatków na nabycie lub wytworzenie składników majątku, do dnia w którym okres ich używania przekroczył rok. Od kwoty, o którą należy skorygować koszty uzyskania przychodów, należy obliczyć odsetki w wysokości 0,1% za każdy dzień.

Zaznaczyć również należy, iż podatnik może podjąć decyzję o przekwalifikowaniu składników majątku o wartości przekraczającej 3500 zł, których wydatki na nabycie zaliczono do kosztów uzyskania przychodów, do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych przed upływem roku od ich nabycia lub wytworzenia.

W tym przypadku podatnik ma również obowiązek skorygowania kosztów uzyskania przychodów i wpłacenia odsetek. Odsetki nalicza się do dnia zaliczenia składników majątku do środków trwałych.

Warto pamiętać, iż ubytek, po upływie roku (lub wcześniej), składnika majątku zużywającego się stopniowo, a nie zaliczonego - z woli podatnika - do środków trwałych, musi być uzasadniony (np. sprzedaż, likwidacja). Przepisy ustawy o podatku dochodowym stanowią bowiem, że nie uważa się za koszty uzyskania przychodów wydatków poniesionych na zakup zużywających się stopniowo rzeczowych składników majątku przedsiębiorstwa, niezaliczanych, zgodnie z odrębnymi przepisami do środków trwałych - w przypadku stwierdzenia, że składniki te nie są wykorzystywane dla celów prowadzonej działalności gospodarczej, lecz służą celom osobistym podatnika, pracowników lub innych osób, albo bez uzasadnienia znajdują się poza siedzibą przedsiębiorstwa.

Nadmienić należy, że podatnicy prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów mają obowiązek ewidencjonowania rzeczowych składników majątku związanych z wykonywaną działalnością, niezaliczonych do środków trwałych o wartości początkowej przekraczającej 1500 zł w ewidencji wyposażenia. Podatnicy prowadzący księgi rachunkowe ujmują taki składnik majątku w ewidencji pozabilansowej (ilościowej).

Przykład

Podatnik prowadzący działalność opodatkowaną na zasadach ogólnych i prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów kupił 12 lutego 2006 r. komputer za kwotę 5000 zł i przekazał go do użytkowania w dniu zakupu. Uznając, że zakupiony komputer będzie użytkowany krócej niż rok, wydatek na jego nabycie zaksięgował w księdze przychodów i rozchodów - w pozycji pozostałe wydatki. Jednocześnie zaewidencjonował go w ewidencji wyposażenia. Po upływie roku okazało się, że komputer będzie w dalszym ciągu wykorzystywany na potrzeby związane z prowadzoną działalnością gospodarczą.

W opisanej sytuacji podatnik ma obowiązek w pierwszym miesiącu następującym po miesiącu, w którym upłynął rok od daty przekazania komputera (rzeczowego składnika majątku) do użytkowania, tj. w marcu 2007 r., wprowadzić go do ewidencji środków trwałych w cenie nabycia (5000 zł), wykreślić z ewidencji wyposażenia i dokonać korekty kosztów uzyskania przychodów o kwotę ustaloną następująco:

- cena nabycia komputera 5000 zł,

- stawka amortyzacji, zgodnie z poz. 10 „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” - 30 %,
- odpis amortyzacyjny za okres dotychczasowego używania (od marca 2006 r. do lutego 2007 r. – 1 rok) $5000 \text{ zł} \times 30 \% = 1500 \text{ zł}$,
- kwota o którą należy zmniejszyć koszty uzyskania przychodów $5000 \text{ zł} - 1500 \text{ zł} = 3500 \text{ zł}$.

Ponadto podatnik ma obowiązek przekazać na konto właściwego urzędu skarbowego do dnia 20 marca 2007 r. i wykazać w zeznaniu o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej straty) w roku 2007 kwotę odsetek ustaloną następująco:

- suma odsetek za okres od dnia zaliczenia wydatków na zakup komputera do kosztów uzyskania przychodów (12 lutego 2006 r.) do dnia, w którym okres użytkowania przekroczył rok (13 lutego 2007 r.) $366 \text{ (dni)} \times 0,1 \% = 36,6 \%$,
- kwota odsetek, które należy wpłacić na konto właściwego urzędu skarbowego $3500 \text{ zł} \times 36,6 \% = 1281 \text{ zł}$.

Począwszy od marca 2007 r. podatnik powinien dokonywać odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej komputera, według stawki 30 %, przez cały okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

Zasady zaliczania do kosztów uzyskania przychodów wydatków na nabycie składników majątku o wartości do 3500 zł.

W przypadku nabycia lub wytworzenia składnika majątku, mającego cechy środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, o wartości początkowej nieprzekraczającej 3500 zł podatnik ma następujące możliwości zaliczenia w koszty działalności wydatków na zakup lub wytworzenie tego składnika:

- wprowadzić składnik majątku do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych i dokonywać odpisów amortyzacyjnych na zasadach stosowanych dla innych składników majątku podlegających amortyzacji (o wartości powyżej 3500 zł),
- wprowadzić składnik majątku do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych i dokonać odpisów amortyzacyjnych jednorazowo w miesiącu oddania do używania składnika lub w miesiącu następnym,
- nie wprowadzać składnika majątku do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych nawet, gdy zamierza używać go dłużej niż rok, a wydatki

poniesione na jego nabycie uznać za koszty uzyskania przychodów w miesiącu oddania do używania.

Ewidencja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych

Składniki majątku zaliczane do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych muszą być objęte stosowną ewidencją.

Podatnicy opodatkowani na ogólnych zasadach, prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów lub księgi rachunkowe, mają obowiązek prowadzenia ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Obowiązkiem tym nie są objęte jedynie budynki mieszkalne lub lokale mieszkalne, których wartość początkową ustala się w sposób uproszczony - opisany w dalszej części publikacji. Ponadto podatnicy opodatkowani zryczałtowanym podatkiem dochodowym od przychodów ewidencjonowanych są obowiązani do prowadzenia wykazu środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych.

Ewidencja środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych powinna zawierać co najmniej:

- liczbę porządkową,
- datę nabycia,
- datę przyjęcia do używania,
- określenie dokumentu stwierdzającego nabycie,
- określenie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej,
- symbol Klasyfikacji Środków Trwałych,
- wartość początkową,
- stawkę amortyzacyjną,
- 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 (wykazu), a następnie z niej wykreślony i ponownie wprowadzony,
- zaktualizowaną wartość początkową,
- zaktualizowaną kwotę odpisów amortyzacyjnych,
- wartość ulepszenia zwiększającą wartość początkową,
- datę likwidacji oraz jej przyczynę albo datę zbycia.

Podatnicy mogą rozszerzyć zakres danych wykazywanych w ewidencji, np. o ratę odpisu (miesięczną, kwartalną).

Pamiętać musimy, iż podatnik jest obowiązany wprowadzić środek trwały lub wartość niematerialną i prawną do ewidencji najpóźniej w miesiącu przekazania ich do używania. Późniejszy termin wprowadzenia uznaje się za ujawnienie środka trwałego. Pozostałe zapisy w ewidencji środków trwałych powinny być dokonywane w terminach umożliwiającym prawidłowe ewidencjonowanie kosztów zużycia trwałych składników majątku.

W razie braku ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonywane odpisy amortyzacyjne nie stanowią kosztów uzyskania przychodów. Natomiast od ujawnionych środków trwałych odpisów amortyzacyjnych dokonuje się od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji.

Podatnicy opodatkowani na ogólnych zasadach, jak i podatnicy opodatkowani zryczałtowanym podatkiem dochodowym, są obowiązani do prowadzenia – obok ewidencji lub wykazu środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych - ewidencji wyposażenia, do której powinny być wprowadzane rzeczowe składniki majątku, których wartość początkowa przekracza 1500 zł.

Wartość początkowa

Odpisów amortyzacyjnych dokonujemy od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Zważywszy, iż generalnie odpisy amortyzacyjne stanowią koszty uzyskania przychodów, to wartość początkowa składnika majątku ma istotne znaczenie dla ustalenia wysokości podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych.

Wartość początkowa 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 (w ustawie podano otwarty katalog kosztów związanych z zakupem powiększającym cenę nabycia -

koszty transportu, załadunku i wyładunku, ubezpieczenia w drodze, montażu, instalacji i uruchomienia programów oraz systemów komputerowych, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek, prowizji),

- powiększoną o cło i podatek akcyzowy od importu składników majątku,
- 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 (lub sporządzenia wykazu) 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 lub sporządzenia wykazu oraz stanu i stopnia ich zużycia. Zważyć należy, iż możliwość przyjęcia wartości początkowej składnika majątku na podstawie wyceny dokonanej przez podatnika dotyczy wyłącznie środków trwałych, nie ma zastosowania do wartości niematerialnych i prawnych.

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:

- wartości własnej pracy podatnika, jego małżonka i małoletnich dzieci,
- kosztów ogólnych zarządu,
- kosztów sprzedaży,
- oraz pozostałych kosztów operacyjnych i kosztów operacji finansowych.

Jeżeli podatnik nie może ustalić kosztu wytworzenia, wartość początkową środków trwałych ustala się w wysokości określonej przez biegłego, powołanego przez podatnika. Wycena biegłego powinna uwzględniać ceny rynkowe środków trwałych tego samego rodzaju z grudnia roku poprzedzającego rok założenia ewidencji.

Nadmienić należy, iż konieczność ustalenia wartości początkowej przez biegłego, istnieje także wówczas, gdy składniki majątku były wytworzone na potrzeby własne podatnika, a następnie zostały przeznaczone na potrzeby prowadzonej przez podatnika działalności.

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 nabyciem jest wkład niepieniężny (aport) wniesiony 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.

6. Wartość początkowa budynków mieszkalnych i lokali mieszkalnych

Podatnicy podatku dochodowego od osób fizycznych, którzy posiadane budynki lub lokale mieszkalne używają dla celów własnej działalności gospodarczej albo wynajmują lub wdzierżwiają 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:

- zgodnie z zasadami ogólnymi określonymi dla środków trwałych (cena nabycia, koszt wytworzenia, cena rynkowa),
- według zasady szczególnej (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 ta szczególna metoda 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.

7. Ulepszenie środków trwałych

Pod pojęciem ulepszenia rozumie się wydatki związane z przebudową, rozbudową, rekonstrukcją, adaptacją lub modernizacją środka trwałego w tym także wydatki związane z nabyciem części składowych i peryferyjnych (np. w zestawach komputerowych), których jednostkowa cena nabycia przekracza 3500 zł.

Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy:

- 1) suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 3500 zł, i
- 2) wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej, którą mierzy się w szczególności:
 - okresem używania,
 - zdolnością wytwórczą,
 - jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami eksploatacji środków trwałych.

Ulepszenie powoduje zwiększenie wartości początkowej środków trwałych.

Po ulepszeniu środka trwałego dalszych odpisów amortyzacyjnych dokonuje się według dotychczasowych zasad, od wartości uwzględniającej nakłady poniesione na ulepszenie.

Wartość rynkowa

Wartość rynkową, stosowaną do ustalenia wartości początkowej składników majątku, w sytuacjach wymienionych powyżej (w punktach 1-6), określa się na podstawie cen rynkowych, stosowanych w obrocie rzeczami lub prawami tego samego rodzaju i gatunku, z uwzględnieniem ich stanu, stopnia zużycia oraz czasu i miejsca odpłatnego zbycia.

Należy mieć na uwadze, iż wartość składnika majątku ustalona na podstawie cen rynkowych może być skorygowana przez organy podatkowe. Gdy wycena środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej znacznie odbiega od ich wartości rynkowej, w obrocie składnikami tego samego rodzaju i gatunku, urząd skarbowy lub organ kontroli skarbowej może wezwać podatnika do zmiany tej wartości lub podania przyczyn uzasadniających różnicę. Jeżeli podatnik nie udzieli odpowiedzi, nie dokona zmiany wyceny albo nie wskaże przyczyn, które uzasadniają podanie ceny, znacznie odbiegającej od wartości rynkowej, urząd skarbowy określi wartość początkową z uwzględnieniem opinii biegłych. Zaznaczyć należy, iż w przypadku, gdy wycena dokonana przez biegłego odbiega, o co najmniej 33% od wyceny podatnika, koszty tej opinii ponosi podatnik.

Zasady amortyzacji

1. Odpisów amortyzacyjnych dla celów podatkowych dokonujemy:

- od wartości początkowej środków trwałych i 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 ten 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 w ciągu roku podatkowego,
- 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,

- suma odpisów amortyzacyjnych obejmuje również odpisy, których zgodnie z przepisami ustawy o podatku dochodowym nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

2. Odpisów amortyzacyjnych od używanych sezonowo środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonujemy w okresie ich wykorzystywania. Wysokość odpisu miesięcznego ustala się dzieląc roczną kwotę odpisów amortyzacyjnych przez liczbę miesięcy w sezonie albo przez 12 miesięcy w roku.

3. Odpisów amortyzacyjnych od ujawnionych środków trwałych nieobjętych dotychczas ewidencją dokonuje się od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji.

4. Odpisów amortyzacyjnych nie dokonują Podatnicy, którzy ze względu na ogłoszoną upadłość nie prowadzą działalności gospodarczej.

5. Odpisów amortyzacyjnych od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które zostały przewłaszczone w celu zabezpieczenia wierzytelności, w tym pożyczki lub kredytu, dokonuje dotychczasowy właściciel, w tym pożyczkobiorca lub kredytobiorca.

Metody amortyzacji

Metodę amortyzacji wybieramy przed rozpoczęciem dokonywania odpisów amortyzacyjnych. **Metoda amortyzacji nie może być zmieniana w trakcie używania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.** Dotyczy to również sytuacji, gdy podatnik zmienia formę opodatkowania. Oznacza to, że jeżeli podatnik przyjął środek trwały do używania (ujął w wykazie) w okresie, gdy był opodatkowany, np. w formie ryczałtu od przychodów ewidencjonowanych, to przechodząc na ogólne zasady opodatkowania uwzględnia za okres korzystania z ryczałtu odpisy ustalone według tej samej metody, jaką przyjmie w okresie opodatkowania na zasadach ogólnych.

1. Metoda liniowa

Podstawową metodą odpisów amortyzacyjnych jest metoda liniowa. Polega ona na dokonywaniu odpisów, aż do pełnego zamortyzowania składnika majątku według tej samej

stawki amortyzacyjnej od stałej podstawy (wartości początkowej). Kwota rocznej amortyzacji stanowi iloczyn wartości początkowej środka trwałego i odpowiedniej stawki amortyzacyjnej z „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” stanowiącego załącznik do ustawy o podatku dochodowym. Metoda ta stosowana dla środków trwałych jest obowiązkowa dla:

- środków trwałych nabytych lub wytworzonych we własnym zakresie o wartości początkowej przekraczającej 3500 zł, niezaliczonych do środków trwałych ze względu na przewidywany okres ich używania, gdy faktyczny okres ich używania przekroczy rok,
- nowych budynków i budowli.

Metoda liniowa nie wyklucza stosowania „przyspieszonej” lub „spowolnionej” amortyzacji. Podatnicy mogą podane w „Wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych” stawki podwyższać o odpowiedni, określony ustawą współczynnik

- dla budynków i budowli używanych w warunkach pogorszonych współczynnik ten nie może być wyższy od 1,2, a używanych w warunkach złych nie wyższy niż 1,4.

Zaznaczyć należy, iż pogorszone warunki używania budynków i budowli występują w przypadku używania ich pod ciągłym działaniem wody, par wodnych, znacznych drgań, nagłych zmian temperatury oraz innych czynników powodujących przyspieszenie zużycia obiektu. Natomiast za złe warunki używania budynków i budowli uważa się używanie ich 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.

Podwyższenie stawek lub obniżenie do stawki podstawowej następuje od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające te zmiany:

- dla maszyn, urządzeń i środków transportu używanych bardziej intensywnie w stosunku do warunków przeciętnych albo wymagających szczególnej sprawności technicznej stawkę amortyzacji można podwyższyć o wskaźnik nie wyższy niż 1,4.

Maszyny, urządzenia i środki transportu, wymagające szczególnej sprawności technicznej, to środki trwałe, które 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.

W tych przypadkach podwyższenie stawki lub obniżenie do stawki podstawowej następuje od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności uzasadniające te zmiany:

- dla maszyn i urządzeń poddanych szybkiemu postępowi technicznemu to jest dla maszyn, urządzeń i aparatury, w których zastosowane są układy mikroprocesorowe lub systemy komputerowe, spełniające założone funkcje dzięki wykorzystaniu w nich najnowszych zdobyczy techniki, a także dla pozostałej aparatury naukowo-badawczej i doświadczalno-produkcyjnej, wskaźnik, o który można podwyższyć stawkę amortyzacji, nie może być wyższy niż 2.

W tym przypadku podatnicy mogą podwyższać stawki, rezygnować z ich stosowania począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.

Podatnicy mogą również obniżać podane w „Wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych” stawki dla poszczególnych środków trwałych. Zmiany stawki dokonuje się począwszy od miesiąca, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego. Zaznaczyć należy, iż o wysokości obniżki stawki decyduje podatnik. Ustawa nie określa jakie warunki muszą zaistnieć, aby podatnik mógł obniżyć stawki, ani też limitu możliwej do zastosowania obniżki. Nie ma również przeszkód, by zmiany stawki (obniżki, powrót do stawki podstawowej) dokonywane były wielokrotnie w okresie amortyzacji środka trwałego.

2. Metoda degresywna

Metoda degresywnej 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 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.

Istota metody degresywnej polega na tym, iż odpisów amortyzacyjnych dokonujemy przy zastosowaniu podwyższonych stawek amortyzacyjnych (współczynnikiem 2) od wartości netto środka trwałego, to jest od zmiennej (w kolejnych latach) podstawy dokonywania odpisów.

Stosując tę metodę odpisy amortyzacyjne naliczane są następująco:

- w pierwszym roku – odpis stanowi iloczyn wartości początkowej środka trwałego i stawki amortyzacyjnej określonej w „Wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych” podwyższonej współczynnikiem nie wyższym niż 2,
- w następnych latach - odpis stanowi iloczyn wartości netto środka trwałego, to jest wartości początkowej pomniejszonej o dotychczasowe odpisy, ustalonej na początku kolejnych lat używania środka trwałego i stawki amortyzacji przyjętej w pierwszym roku,
- począwszy od roku podatkowego, w którym kwota odpisu obliczana metodą degresywną miałaby być niższa od rocznej kwoty amortyzacji obliczonej przy zastosowaniu metody liniowej, odpisów dokonuje się metodą liniową.

Przykład

W marcu 2006 r. podatnik przyjął do używania i wprowadził do ewidencji środków trwałych aparat kontrolno-pomiarowy o symbolu KŚT-800 o wartości początkowej 4500 zł. Podjął decyzję o amortyzowaniu tego środka trwałego metodą degresywną.

W wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych środki trwałe o symbolu 800 KŚT sklasyfikowano w poz. 08 – stawka amortyzacji 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 (2006 r.)

- roczna kwota odpisu stanowi iloczyn wartości początkowej i stawki z „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” 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 2006 r. (kwiecień grudzień = 9 miesięcy) $9 \times 150 \text{ zł} = 1350 \text{ zł}$;

II rok (2007 r.)

- wartość netto środka trwałego na początek 2007 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 (2008 r.)

- wartość netto środka trwałego na początek 2008 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 (2009 r.)

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

V rok (2010 r.)

- ponieważ dotychczasowe odpisy stanowią kwotę 4410 zł, to odpis przypadający na 2010 r. stanowi różnicę między wartością początkową środka trwałego a dotychczasowymi odpisami
 $4500 \text{ zł} - 4410 \text{ zł} = 90 \text{ zł}$.

3 Metoda preferencyjna (od nowych fabrycznie środków trwałych)

Metoda ta ma zastosowanie na zasadzie praw nabytych do środków trwałych, których amortyzację tą metodą rozpoczęto przed dniem 1 stycznia 2007 r.

Odpisów amortyzacyjnych możemy dokonywać od wartości początkowej fabrycznie nowych środków trwałych, zaliczonych do grup 3-6 KŚT, w pierwszym roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, w wysokości 30% tej wartości. Jeżeli wysokość tak ustalonych odpisów byłaby niższa od odpisów obliczonych według metody degresywnej, wówczas podatnicy mogą dokonywać odpisów przy zastosowaniu stawki z „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” podwyższonej o współczynnik nie wyższy niż 3. W tym przypadku roczną kwotę amortyzacji ustala się w proporcji do liczby pełnych miesięcy pozostałych do końca roku, od momentu wprowadzenia środków do ewidencji.

Przykład

1. Podatnik zakupił we wrześniu 2006 r. maszynę do przerobu odpadów KŚT 579-0, za kwotę 24 000 zł (wartość początkowa), którą przyjął do użytkowania i wprowadził do ewidencji środków trwałych w październiku 2006 r. Stawka amortyzacji z „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” dla tego środka trwałego wynosi 20%.

W tym przypadku jednorazowy odpis za 2006 r. stanowi kwotę 7200 zł ($24\ 000\ \text{zł} \times 30\% = 7200\ \text{zł}$). Odpisu tego można dokonać w listopadzie 2006 r.

W następnych latach podatnik może dokonywać odpisów amortyzacyjnych, według własnego uznania metodą liniową albo metodą degresywną od wartości początkowej.

Przy wyborze metody liniowej odpisy za poszczególne lata wyniosą:

2007 r. $24\ 000\ \text{zł} \times 20\% = 4800\ \text{zł}$,

2008 r. $24\ 000\ \text{zł} \times 20\% = 4800\ \text{zł}$,

2009 r. $24\ 000\ \text{zł} \times 20\% = 4800\ \text{zł}$.

Odpis przypadający na 2010 r. stanowi różnicę między wartością początkową środka trwałego a dotychczasowymi odpisami $24\ 000\ \text{zł} - (7200\ \text{zł} + 4800\ \text{zł} + 4800\ \text{zł} + 4800\ \text{zł}) = 2400\ \text{zł}$.

Przy wyborze metody degresywnej odpisy za poszczególne lata wyniosą:

2007 r. $24\ 000\ \text{zł} \times (20\% \times 2) = 9600\ \text{zł}$,

2008 r. $(24\ 000\ \text{zł} - 9600\ \text{zł}) \times (20\% \times 2) = 5760\ \text{zł}$.

Odpis przypadający na 2009 r. stanowi różnicę między wartością początkową środka trwałego a dotychczasowymi odpisami $24\ 000\ \text{zł} - (7200\ \text{zł} + 9600\ \text{zł} + 5760\ \text{zł}) = 1440\ \text{zł}$.

2. Podatnik zakupił maszynę do przerobu odpadów, KŚT 579-01, za kwotę 24 000 zł (wartość początkowa), w styczniu 2006 r. W tym samym miesiącu przyjął ją do użytkowania i wprowadził do ewidencji środków trwałych. Stawka amortyzacji z „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” dla tego środka trwałego wynosi 20%.

W tym przypadku odpis za 2006 r. ustalony w wysokości 30% wartości początkowej stanowi kwotę 7200 zł ($24\ 000\ \text{zł} \times 30\% = 7200\ \text{zł}$). Odpis ten jest niższy od odpisów za ten rok ustalonych według metody degresywnej, który stanowi kwotę 8800 zł [$24\ 000\ \text{zł} \times (20\% \times 2) : 12 \times 11 = 8800\ \text{zł}$]. Zatem podatnik mógł dokonać odpisu w pierwszym roku, w wysokości stanowiącej iloczyn wartości początkowej i stawki z „Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych” podwyższony o współczynnik 3, w proporcji do czasu używania środka trwałego $24\ 000\ \text{zł} \times (20\% \times 3) : 12 \times 11 = 13\ 200\ \text{zł}$.

W następnych latach podatnik może dokonywać odpisów amortyzacyjnych, według własnej decyzji - metodą liniową albo metodą degresywną - od wartości początkowej środka trwałego.

4. Metoda przyspieszona, jednorazowa, dla małych podatników i podatników rozpoczynających działalność

Metoda wprowadzona do ustawy z dniem 1 stycznia 2007 r.

Podatnicy, w roku podatkowym, w którym rozpoczęli prowadzenie działalności gospodarczej oraz mali podatnicy, mogą dokonywać 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.

Podatnicy mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych nie wcześniej niż w miesiącu, w którym środki trwałe zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, lub w równych ratach co miesiąc albo w równych ratach co kwartał, albo jednorazowo na koniec roku podatkowego. Od następnego roku podatkowego podatnicy dokonują odpisów amortyzacyjnych metodą liniową albo degresywną. Suma odpisów amortyzacyjnych, w tym dokonanych w pierwszym roku podatkowym oraz niezaliczonych do kosztów uzyskania przychodów nie może przekroczyć wartości początkowej tych środków trwałych.

Przy określaniu limitu rocznych odpisów amortyzacyjnych (50 000 euro) nie uwzględnia się odpisów amortyzacyjnych dokonywanych jednorazowo od nieprzekraczającej 3500 zł wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

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*.

Zaznaczyć należy, iż z tej metody odpisów amortyzacyjnych nie mogą korzystać podatnicy, którzy w roku rozpoczęcia 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.

Natomiast małym podatnikiem jest 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 800 000 euro. Przeliczenia kwot wyrażonych w euro dokonuje się według średniego kursu euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października poprzedniego roku podatkowego, w zaokrągleniu do 1000 zł.

5. Indywidualne stawki amortyzacyjne

Indywidualne stawki amortyzacyjne możemy ustalać dla używanych lub ulepszonych środków trwałych po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Środki trwałe uznaje się za używane, gdy podatnik jest w stanie udowodnić, że przed ich nabyciem były one wykorzystywane:

- w przypadku środków trwałych zaliczanych do 3-6,8 KŚT co najmniej przez 6 miesięcy,
- w przypadku budynków i budowli przez 60 miesięcy.

Środki trwałe uznaje się za ulepszone, jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ulepszenie stanowiły co najmniej:

- 20% wartości początkowej w przypadku środków trwałych zaliczonych do 3-6,8 KŚT i środków transportu,
- 30% wartości początkowej w przypadku budynków i budowli.

W przypadku środków trwałych używanych lub ulepszonych, które po raz pierwszy zostały wprowadzone przez podatnika do ewidencji środków trwałych, minimalny okres amortyzacji, wynikający z zastosowania stawek indywidualnych, nie może być krótszy niż:

1) dla środków trwałych zaliczonych do grupy 3-6 i 8 KŚT:

- a) 24 miesiące - gdy ich wartość początkowa nie przekracza 25 000 zł,
- b) 36 miesięcy - gdy ich wartość początkowa jest wyższa od 25 000 zł i nie przekracza 50 000 zł,
- c) 60 miesięcy - w pozostałych przypadkach,

2) dla środków transportu, w tym samochodów osobowych – 30 miesięcy,

3) dla budynków (lokali) niemieszkalnych, dla których stawka amortyzacyjna z „Wykazu stawek amortyzacyjnych” wynosi 2,5% - 40 lat pomniejszone o pełną liczbę lat, które upłynęły od dnia ich oddania po raz pierwszy do używania do dnia wprowadzenia do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych prowadzonej przez podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat.

4) dla budynków (lokali) i budowli, innych niż wyżej wymienione w pkt 3 -10 lat, z wyjątkiem:

- a) 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,

- b) kiosków towarowych o kubaturze poniżej 500 m³, domków kempingowych i budynków zastępczych dla których okres amortyzacji - nie może być krótszy niż 3 lata.

Zaznaczyć należy, iż podatnicy którzy przed dniem 1 stycznia rozpoczęli amortyzację budynków (lokali) i budowli na podstawie przepisów obowiązujących przed 1 stycznia 2007 r. stosują, na zasadzie praw nabytych, przepisy ustawy w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2007 r. Zgodnie z tymi przepisami okres amortyzacji dla budynków (lokali) 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.

Inwestycje w obcych środkach trwałych obejmują wydatki na ulepszenie środków trwałych niestanowiących własności podatnika i niezaliczanych do jego majątku. Dotyczy to zarówno ulepszenia będących środkami trwałymi nieruchomości jak i rzeczy ruchomych. Minimalny okres amortyzacji inwestycji w obcych budynkach (lokalach) lub budowlach nie może być krótszy niż 10 lat, a w pozostałych przypadkach określony został analogicznie jak dla środków trwałych tego samego typu ulepszonych bądź używanych.

Indywidualne stawki amortyzacyjne stosowane są również w przypadku amortyzacji wartości niematerialnych i prawnych. Wyjątek stanowi spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego oraz prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej. Od tych składników majątku amortyzacji dokonuje się przy zastosowaniu rocznej stawki w wysokości 2,5%. Zaznaczyć przy tym należy, iż przy ustalaniu wartości początkowej tych praw podatnicy mogą stosować metodę uproszczoną. Wówczas roczna stawka amortyzacyjna wynosi 1,5%.

Stawki amortyzacyjne pozostałych wartości niematerialnych i prawnych określa sam podatnik. Jednak stawki te muszą być tak określone, aby zachować minimalny, wymagany przepisami ustawy, okres amortyzacji.

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.

Podatnicy ustalają stawki amortyzacyjne na cały okres amortyzacji przed rozpoczęciem odpisów amortyzacyjnych. Pamiętać należy, że wartość początkowa tych składników majątku nie ulega zmianie. Wartości niematerialne i prawne nie podlegają ulepszeniu dla celów podatkowych.

Stawki amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych otrzymanych do odpłatnego korzystania, zgodnie z umowami zawartymi na podstawie przepisów o komercjalizacji i prywatyzacji, jeżeli z tych umów wynika prawo zakupu tych środków albo wartości przez korzystającego za cenę ustaloną w umowach ustala się w proporcji do okresu wynikającego z umowy.

Wyjątek od tej zasady stanowią środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o krótszym okresie amortyzacji niż okres trwania umowy.

Broszura ma charakter informacyjny i nie stanowi wykładni prawa.