

— IDŹ DO —

PRZYKŁADOWY ROZDZIAŁ

SPIS TREŚCI

— KATALOG KSIĄŻEK —

KATALOG ONLINE

ZAMÓW DRUKOWANY KATALOG

— TWÓJ KOSZYK —

DODAJ DO KOSZYKA

— CENNIK I INFORMACJE —

ZAMÓW INFORMACJE
O NOWOŚCIACH

ZAMÓW CENNIK

— CZYTELNIĄ —

FRAGMENTY KSIĄŻEK ONLINE

Jak prowadzić księgę przychodów i rozchodów. Wydanie II

Autor: Romuald Gabrysz
ISBN: 978-83-246-1015-0
Format: A5, stron: 264



Bądź tani... podatkowo

- Gotowe schematy księgowania najczęstszych operacji
- Rozliczanie VAT i podatku dochodowego
- Zadania praktyczne i zrozumiałe przykłady dla nieksięgowych

Przedsiębiorcy, którzy orientują się w sprawach księgowych swojej firmy, zawsze na tym zyskują. Znają mechanizmy rządzące finansami przedsiębiorstwa, nie zaskakują ich kwoty rozliczeń z tytułu VAT oraz podatku dochodowego. Wiedzą, jakie skutki podatkowe wynikają z ich decyzji, i skutecznie na tym oszczędzają. Współpracują z kontrahentami na zasadach, które są możliwie najtańsze podatkowo. Reguła jest prosta: kto zna system księgowości, zarabia więcej.

Nie zwlekaj! Zaczynaj realizować koncepcję taniego państwa na własną rękę. Poświęć czas na naukę księgowania, ponieważ to się opłaca. Poznaj klarowne definicje zawitych pojęć. Opanuj złożoną wiedzę na przejrzystych przykładach. Wykonaj zadania praktyczne. Naucz się:

- rozliczać płace i delegacje oraz umowy o dzieło i zlecenia,
- wybierać pomiędzy ryczałtem, kartą podatkową oraz księgą przychodów i rozchodów,
- amortyzować majątek metodą liniową i przyspieszoną,
- księgować operacje gospodarcze, w tym dotacje i leasing,
- prowadzić spis z natury,
- oddzielać podatkowe koszty uzyskania przychodu od innych kosztów firmy.

Poświęć czas na naukę księgowania. To się opłaca

Spis treści

Od autora	9
Część I Informacje ogólne	11
1. Podmioty zobowiązane	13
1.1. Zwolnienie od obowiązku prowadzenia PKPiR	14
1.2. Zryczałtowane formy opodatkowania	15
1.3. Karta podatkowa	15
1.4. Ryczałt od przychodów ewidencjonowanych	16
1.5. Zawiadamianie naczelnika urzędu skarbowego o wyborze formy opodatkowania	20
1.6. Zadania	23
2. Koszty i przychody	25
2.1. Koszty uzyskania przychodów	26
2.2. Przychody i moment ich powstania	27
2.3. Zadania	29
3. Amortyzacja składników majątku	31
3.1. Składniki majątku nie podlegające amortyzacji	31
3.2. Składniki majątku podlegające amortyzacji	32
3.3. Ustalenie wartości początkowej składników majątku	36
3.4. Zmiana wartości środków trwałych	40
3.5. Ewidencja środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych	41
3.6. Ustalenie stawki i metody amortyzacji	42
3.7. Zadania	55

4. Umowy leasingu	57
4.1. Wiadomości ogólne	57
4.2. Leasing i koszty uzyskania przychodów	57
5. VAT w PKPiR	63
5.1. Wiadomości ogólne	63
5.2. Zwolnienia od podatku VAT	64
5.3. Zwolnienie lub VAT	66
5.4. Zadania	68
Część II Dowody księgowe i ich rodzaje	69
6. Ogólne zasady dotyczące dowodów księgowych	71
7. Dowody księgowe — omówienie	73
7.1. Faktura VAT	73
7.2. Faktura korygująca	76
7.3. Nota korygująca	77
7.4. Rachunek	79
7.5. Faktura VAT RR	79
7.6. Faktura wewnętrzna	80
7.7. Inne dokumenty traktowane jak faktura VAT	81
7.8. Paragony	82
7.9. KP i KW	83
7.10. Lista płac	83
7.11. Dowody przesunięć	84
7.12. Dienne zestawienie sprzedaży	84
7.13. Miesięczne zestawienie raportów dobowych	85
7.14. Nota księgowa	85
7.15. Inne dowody księgowe	85
7.16. Dowód wewnętrzny	86
7.17. Rozliczenie kosztów podróży służbowej i wartości diet	87
7.18. Opis otrzymanego materiału lub towaru handlowego	87
7.19. Ewidencja zwrotów	88
7.20. Zadania	88
Część III Poznaj Podatkową Księgę Przychodów i Rozchodów	91
8. Podatkowa Księga Przychodów i Rozchodów	93
8.1. Termin założenia PKPiR	93
8.2. Strona tytułowa	93

8.3. Dokonywanie zapisów w PKPiR — wiadomości ogólne	94
8.4. Terminy dokonywania zapisów w księdze	99
8.5. PKPiR w biurze rachunkowym	101
9. PKPiR dla rolników	103
9.1. Dokonywanie zapisów w PKPiR dla rolników — wiadomości ogólne	103
9.2. Ustalenie dochodu rocznego na podstawie danych z PKPiR dla rolników	105
10. Ewidencje dodatkowe	107
10.1. Ewidencja kupna i sprzedaży wartości dewizowych	107
10.2. Ewidencja pożyczek i zastawionych rzeczy	108
10.3. Ewidencja sprzedaży	109
10.4. Ewidencje sprzedaży i zakupu VAT	111
10.5. Ewidencja wyposażenia	112
10.6. Karty przychodów pracowników	113
10.7. Pozostałe ewidencje	114
10.8. Zadania	115
Część IV Zapisy w księdze	117
11. Wydatki poniesione przed rozpoczęciem działalności, spis z natury	125
11.1. Spis z natury	126
11.2. Wydatki związane z zakupem składników majątkowych podlegających amortyzacji	130
11.3. Wydatki związane z zakupem wyposażenia, pozostałe wydatki	131
11.4. Wydatki przed rozpoczęciem działalności a VAT	131
12. Wyposażenie	133
12.1. Ewidencjonowanie w PKPiR	134
12.2. Likwidacja wyposażenia	134
12.3. Wyposażenie przy likwidacji działalności	135
13. Amortyzacja środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych	137
14. Straty w środkach trwałych, likwidacja środków trwałych	139
14.1. Strata w środkach trwałych	139

15. Zakup towarów handlowych i materiałów, koszty uboczne zakupu	143
15.1. Koszty uboczne zakupu	143
15.2. Zakup towarów i materiałów dokumentowany fakturą lub rachunkiem	144
15.3. Zwrot towaru, korekta faktury, faktura z błędem	148
15.4. Faktura w walucie obcej, różnice kursowe	149
15.5. Zakupy towarów handlowych od osób fizycznych	151
15.6. Straty w towarach handlowych, wypłata odszkodowania	158
15.7. Przekazanie towarów (materiałów) na potrzeby osobiste	160
15.8. Przekazanie towarów (materiałów) na potrzeby działalności	161
15.9. Przesunięcia towarów i materiałów między zakładami	163
15.10. Rabat od dostawcy	163
15.11. Darowizna towarów handlowych	164
15.12. Darowizna wyrobów gotowych	165
15.13. Różne kategorie kosztu na jednej fakturze zakupu	166
16. Wynagrodzenia i świadczenia	167
16.1. Wynagrodzenia i składki	167
16.2. Ekwiwalenty, odszkodowania, inne składniki list płac	170
16.3. Wynagrodzenia z tytułu umów zlecenia i umów o dzieło	172
16.4. Wynagrodzenia w naturze	173
17. Wierzytelności nieściągalne	175
17.1. Odpis aktualizujący wysokość należności	179
17.2. Umorzenie należności	181
18. Reklama i reprezentacja	183
18.1. Wydatki na reklamę i reprezentację	183
18.2. Zużycie na cele reklamy i reprezentacji a podatek VAT	184
18.3. Przekazanie na cele reklamy i reprezentacji a podatek VAT	185
19. Koszty usług finansowych	187
20. Straty w środkach pieniężnych	189
21. Podróże służbowe	191
21.1. Podróż służbowa na terenie kraju	191
21.2. Podróż służbowa poza terenem kraju	193
22. Samochód w firmie	195
22.1. Samochód osobowy	195
22.2. Samochód ciężarowy, inne pojazdy	201

23. Koszty pozostałe	203
23.1. Wydatki na rozmowy przeprowadzone z telefonu wspólników spółki	203
23.2. Koszty związane z użytkowaniem lokalu w części przeznaczony na działalność gospodarczą, a w części na potrzeby mieszkaniowe podatnika	204
23.3. Kary umowne	204
23.4. Odsetki za zwłokę	205
23.5. Materiały pomocnicze, parkingi	205
24. Przychody ze sprzedaży towarów i usług, zwroty i rabaty	207
24.1. Dokumentowanie przychodów	208
24.2. Terminy dokonywania zapisów, moment powstania przychodu ze sprzedaży towarów i usług	208
24.3. Przychody w walutach obcych, różnice kursowe	211
24.4. Przychody nie stanowiące przychodów z działalności gospodarczej	211
24.5. Zwrot towaru, rabat	212
24.6. Barter	213
24.7. Kompensata	214
25. Pozostałe przychody	215
25.1. Przychody z odpłatnego zbycia składników majątku	215
25.2. Dotacje, subwencje, dopłaty	217
25.3. Kary umowne	218
25.4. Odsetki od środków na rachunkach bankowych utrzymywanych w związku z wykonywaną działalnością	218
25.5. Inne przychody księgowane w kolumnie 8 PKPiR	219
26. Podsumowania na koniec miesiąca i roku	221
27. Zakończenie działalności	223
27.1. Zadania	225
Część V PKPiR jako dowód w postępowaniu podatkowym	227
28. Rzetelność i niewadliwość PKPiR	229
28.1. Niewadliwość PKPiR	229
28.2. Rzetelność PKPiR	230

28.3. Ustalenie dochodu w drodze oszacowania	231
28.4. Sankcje w przypadku uznania ksiąg za nierzetelne lub wadliwe	233
29. Kontrola wewnętrzna	235
30. Korekta błędnych zapisów i dowodów księgowych	237
30.1. Korekta błędnych zapisów w księdze	237
30.2. Poprawianie błędnych dowodów księgowych	238
30.3. Następstwa poprawienia błędnych zapisów	238
Dodatki	239
Słowniczek pojęć używanych w książce	241
Rozwiązania zadań	247
Skorowidz	253

3

Amortyzacja składników majątku

3.1. Składniki majątku nie podlegające amortyzacji

Amortyzacji nie podlegają:

- 1.** Grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów.
- 2.** Budynki mieszkalne wraz ze znajdującymi się w nich dźwigami lub lokale mieszkalne, służące prowadzonej działalności gospodarczej lub wdzierżawiane albo wynajmowane na podstawie umowy, jeżeli podatnik nie podejmie decyzji o ich amortyzowaniu.
- 3.** Dzieła sztuki i eksponaty muzealne.
- 4.** Wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż w wyniku nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części w drodze:
 - a)** kupna;
 - b)** przyjęcia do odpłatnego korzystania, a odpisów amortyzacyjnych, zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy o pdof dokonuje korzystający.
- 5.** Składniki majątku nieużywane na skutek zaprzestania działalności, w której były wykorzystywane; przestaje się je amortyzować od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zaprzestano tej działalności.

3.2. Składniki majątku podlegające amortyzacji

1. Amortyzacji podlegają, nie wymienione w rozdziale 3.1, stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania:
 - a) budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością;
 - b) maszyny, urządzenia i środki transportu;
 - c) 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.
2. Amortyzacji podlegają również, niezależnie od przewidywanego okresu 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 w części I, nie stanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością, na podstawie umowy leasingu zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami tych składników — jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy o pdef odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający;
 - d) tabor transportu morskiego w budowie, sklasyfikowany w Polskiej Klasyfikacji Wyrobów i Usług (PKWiU) w grupie „statki” o symbolu 35.11, zaliczone do branży 1051 – 1053 Systematycznego Wykazu Wyrobów (SWW) Głównego Urzędu Statystycznego.

Składniki majątku, wymienione w punktach 1 i 2 są w rozumieniu ustawy o pdef środkami trwałymi.

Składniki majątku, wymienione w punktach 3 i 4 są w rozumieniu ustawy o pdef wartościami niematerialnymi i prawnymi.

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

- a) spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego;
 - b) spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego;
 - c) prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej;
 - d) autorskie lub pokrewne prawa majątkowe;
 - e) licencje;
 - f) prawa określone w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. — Prawo własności przemysłowej (Dz. U. z 2003 r. Nr 119, poz. 1117, z późn. zm.);
 - g) 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 leasingu.
- 4.** Amortyzacji podlegają także, 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, jeśli odpisów amortyzacyjnych, zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy o pdof (dotyczącym umów leasingu), dokonuje korzystający;
 - b) 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,
 - ♦ techniczna przydatność produktu lub technologii została przez podatnika odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie podatek 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;

- c) składniki majątku, wymienione w cz. III, nie stanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy leasingu, zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami albo uprawnionymi do korzystania z tych wartości — jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a ustawy o pdof odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający.

Wartość początkowa do 3500 zł

Podatnicy mogą nie dokonywać odpisów amortyzacyjnych od składników majątku, o których mowa w tym rozdziale, jeśli ich wartość początkowa określona zgodnie z przepisami ustawy o pdof nie przekracza 3 500 zł; wydatki poniesione na ich nabycie stanowią wówczas koszty uzyskania przychodów w miesiącu oddania ich do używania.

Najpierw w kosztach, potem amortyzacja

Może zdarzyć się sytuacja, że podatnik przewidywał, iż nabywany lub wytworzony przez niego składnik majątku o wartości początkowej przekraczającej 3500 zł będzie używany krócej niż rok, i odpowiednią jego wartość zaliczył do KUP. Jeśli okaże się, że faktyczny okres używania przekroczy rok, podatnik jest obowiązany, w pierwszym miesiącu następującym po miesiącu, w którym ten rok upłynął:

1. Zaliczyć składniki do środków trwałych albo wartości niematerialnych i prawnych, przyjmując je do ewidencji środków trwałych w cenie nabycia albo koszcie wytworzenia.
2. Zmniejszyć koszty uzyskania przychodów o różnicę między ceną nabycia lub kosztem wytworzenia a kwotą odpisów amortyzacyjnych, przypadającą na okres ich dotychczasowego używania, obliczonych dla środków trwałych przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych określonych w wykazie rocznych stawek amortyzacyjnych, a dla wartości niematerialnych i prawnych — przy zastosowaniu zasad określonych w art. 22m ustawy o pdof.
3. Stosować ustalone stawki amortyzacji w całym okresie dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

4. Wpłacić, w terminie do 20. dnia tego miesiąca, do urzędu skarbowego kwotę odsetek naliczonych od dnia zaliczenia do kosztów uzyskania przychodów, wydatków na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie składników majątku do dnia, w którym okres ich używania przekroczył rok, i naliczoną kwotę odsetek wykazać w zeznaniu rocznym.

Podatnik może jednak zorientować się wcześniej, że składnik majątku będzie używany dłużej niż rok. Może również wtedy umieścić ten składnik w ewidencji środków trwałych. Odsetki nalicza się do dnia zaliczenia składnika majątku do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych.

Odsetki wynoszą 0,1% za każdy dzień, są więc znacznie wyższe niż odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych.

Jeżeli różnica, obliczona na zasadach określonych w pkt 2. jest wyższa od kosztów danego miesiąca, nierozliczona nadwyżka kosztów pomniejsza koszty w następujących miesiącach.

Przykład 3.1

Janusz podpisał duży kontrakt na dostawy materiałów budowlanych na budowę kontrahenta. Wyliczył, że opłaca mu się kupić samochód ciężarowy dla celów realizacji tego kontraktu, a po jego zakończeniu sprzedać go ze względu na brak możliwości dalszego efektywnego wykorzystania. Czas realizacji kontraktu przewidziano na 8 miesięcy, więc ciężarówkę Janusz kupił 31 marca 2007 r. za 55 000 zł i zaliczył wydatek bezpośrednio do kosztów uzyskania przychodów. Jednak 15 października kontrahent zwrócił się do niego z propozycją zawarcia następnej umowy, której czas realizacji wyniósłby kolejnych 8 miesięcy. Ponieważ ciężarówka spisywała się bardzo dobrze, Janusz zaczął się zastanawiać, czy ująć ją w ewidencji środków trwałych firmy z dniem 31.10. 2007 r., czy też sprzedać i kupić następną, zaliczając wydatek znowu jednorazowo do kosztów uzyskania przychodu. Decyzję uzależnił od ustalenia, jakiej wielkości odsetki będzie musiał zapłacić i ile wyniesie zaliczka na podatek dochodowy od kwoty pomniejszenia kosztów uzyskania.

Obliczenia w tym przypadku wyglądają następująco:

1. Wyliczenie różnicy między ceną nabycia a obliczoną kwotą odpisów amortyzacyjnych, przypadającą na okres ich dotychczasowego używania:

Roczna stawka amortyzacji dla samochodów ciężarowych: 20%

Roczna kwota amortyzacji: 11 000 zł

Miesięczna kwota amortyzacji: 916,67 zł

Liczba miesięcy, w których amortyzowany byłby samochód, gdyby został ujęty w ewidencji środków trwałych: 7

Kwota amortyzacji: $916,677 = 6416,69$ zł

Różnica zmniejszająca KUP: $55\ 000$ zł – $6416,69$ zł = $48\ 583,31$ zł

2. Wyliczenie odsetek do zapłaty:

$48\ 583,31$ zł * $0,1\%$ * $214 = 10\ 396,83$ zł

Odsetki stanowiąc będą koszt uzyskania przychodów.

3.3. Ustalenie wartości początkowej składników majątku

Kupno składnika majątku

Za wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w razie nabycia w drodze kupna uważa się cenę ich nabycia.

Cena nabycia to kwota należna zbywcy, powiększona o koszty związane z zakupem, naliczone do dnia przekazania składnika majątku do użytkownika, a w szczególności — o koszty transportu, załadunku i wyładunku, ubezpieczenia w drodze, montażu, instalacji i uruchomienia programów oraz systemów komputerowych, opłat notarialnych, skarbowych i innych, odsetek, prowizji, oraz pomniejszoną o podatek VAT. Nie stosuje się zmniejszenia kwotą podatku VAT, w przypadku gdy zgodnie z odrębnymi przepisami podatek VAT nie stanowi podatku naliczonego albo gdy podatnikowi nie przysługuje prawo obniżenia kwoty należnego podatku o podatek naliczony lub zwrot różnicy podatku w rozumieniu ustawy VAT. W przypadku importu cena nabycia obejmuje cło i podatek akcyzowy od importu składników majątku. Cenę nabycia koryguje się o różnice kursowe naliczone do dnia przekazania do użytkowania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

Jeżeli nie można ustalić ceny nabycia środków trwałych lub ich części nabytych przez podatnika przed dniem założenia ewidencji środków trwałych, 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 oraz stanu i stopnia ich zużycia.

Nabycie częściowo odpłatne składnika majątku

Za wartość początkową uważa się w takim przypadku cenę nabycia składnika majątku powiększoną o wartość przychodu, określonego w art. 11 ust. 2b ustawy o pdof (różnica pomiędzy wartością składnika, ustaloną według zasad określonych w art. 11 ust. 2 lub 2a ustawy o pdof, a odpłatnością ponoszoną przez podatnika).

Wytworzenie składnika majątku we własnym zakresie

Wartość początkową stanowi koszt wytworzenia, za który uważa się 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. Koszt wytworzenia koryguje się o różnice kursowe naliczone do dnia przekazania do używania środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej.

Nie można zaliczyć do kosztu wytworzenia 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, z wyłączeniem odsetek i prowizji naliczonych do dnia przekazania środka trwałego do używania.

Jeżeli podatnik nie może ustalić kosztu wytworzenia, wartość początkową środków trwałych ustala się w wysokości określonej przez biegłego, powołanego przez podatnika — wartość ustala się z uwzględnieniem cen rynkowych.

Nabycie składnika majątku w drodze spadku, darowizny lub w inny nieodpłatny sposób

Za wartość początkową przyjmuje się wartość rynkową z dnia nabycia, chyba że umowa darowizny albo umowa o nieodpłatnym przekazaniu określa tę wartość w niższej wysokości. Jeżeli składnik majątku wymaga montażu, wartość początkową powiększa się o jego koszt.

Nabycie w postaci wkładu niepieniężnego (aportu) wniesionego do spółki cywilnej lub osobowej spółki handlowej

Wartość początkowa to ustalona przez wspólników na dzień wniesienia wkładu lub udziału wartość poszczególnych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, nie wyższa jednak od ich wartości rynkowej z dnia wniesienia wkładu. Jeżeli składnik majątku wymaga montażu, wartość początkową powiększa się o jego koszt.

Inwestycja w obcych środkach trwałych oraz budynki i budowle wybudowane na obcym gruncie

Dla ustalenia wartości początkowej tych składników majątku stosuje się zasady jak przy kupnie składnika majątku i wytworzeniu we własnym zakresie.

Nabycie przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części

W razie nabycia w drodze kupna lub przyjęcia do odpłatnego korzystania przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, łączną wartość początkową nabytych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych stanowi:

1. Suma ich wartości rynkowej w przypadku wystąpienia dodatniej wartości firmy.
2. Różnica między ceną nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części a wartością składników majątkowych nie będących środkami trwałymi ani wartościami niematerialnymi i prawnymi, w przypadku niewystąpienia dodatniej wartości firmy.

Ustalenie wartości początkowej przy współwłasności

W razie gdy składnik majątku stanowi współwłasność podatnika, wartość początkową tego składnika ustala się w takiej proporcji jego wartości, w jakiej pozostaje udział podatnika we własności tego składnika majątku, z zastrzeżeniem, że ta zasada nie ma zastosowania do składników majątku

stanowiących wspólność majątkową małżonków, chyba że małżonkowie wykorzystują składnik majątku w działalności gospodarczej prowadzonej odrębnie.

Ustalenie wartości początkowej w przypadku zmiany formy prawnej, połączenia albo podziału podmiotów

W razie zmiany formy prawnej, a także połączenia albo podziału podmiotów dokonywanych na podstawie odrębnych przepisów, wartość początkową środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych ustala się w wysokości wartości początkowej, określonej w ewidencji środków trwałych podmiotu o zmienionej formie prawnej, podzielonego albo połączonego.

Tę zasadę stosuje się również w razie:

1. Podjęcia działalności przez podmiot po przerwie trwającej nie dłużej niż 3 lata.
2. Zmiany formy prawnej prowadzonej działalności, polegającej na połączeniu lub podziale dotychczasowych podmiotów albo zmianie wspólników spółki nie będącej osobą prawną.
3. Zmiany działalności wykonywanej samodzielnie przez jednego z małżonków na działalność wykonywaną samodzielnie przez drugiego z małżonków, jeżeli przed przerwą lub zmianą składniki majątku były wprowadzone do ewidencji środków trwałych.

Określone powyżej zasady znajdują zastosowanie również w przypadku nabycia przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części w drodze wkładu niepieniężnego, z tym że jeżeli składniki majątku wchodzące w skład wkładu niepieniężnego nie były wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, prowadzonej przez podmiot wnoszący wkład niepieniężny, stosuje się odpowiednio zasady określone dla przypadku nabycia w drodze kupna lub przyjęcia do odpłatnego korzystania przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. W przypadku otrzymania w związku z likwidacją osoby prawnej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, które uprzednio zostały wniesione do tej osoby prawnej jako wkład niepieniężny w postaci przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części, przy ustalaniu wartości początkowej stosuje się takie same zasady, jak opisane powyżej.

Ustalenie wartości początkowej w przypadku otrzymania środków trwałych (wartości niematerialnych i prawnych) w związku z likwidacją osoby prawnej

Wartość początkową ustala samodzielnie podatnik, nie może to być jednak wartość wyższa od wartości rynkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Uproszczona metoda ustalania wartości początkowej

Podatnicy mogą w sposób uproszczony ustalić wartość początkową niektórych budynków mieszkalnych lub lokali mieszkalnych. To uprawnienie dotyczy budynków lub lokali wynajmowanych, wydzierżawianych albo używanych przez właściciela dla celów prowadzonej przez niego działalności gospodarczej. Za wartość początkową przyjmuje się w takim przypadku, w każdym roku podatkowym, wartość stanowiącą iloczyn metrów kwadratowych wynajmowanej, wydzierżawianej lub używanej przez właściciela powierzchni użytkowej tego budynku lub lokalu, i kwoty 988 zł, przy czym za powierzchnię użytkową uważa się powierzchnię przyjętą dla celów podatku od nieruchomości.

3.4. Zmiana wartości środków trwałych

Ulepszenie

Jeżeli środki trwałe uległy ulepszeniu w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym o wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 3500 zł.

Środki trwałe uważa się za ulepszone, gdy suma wydatków poniesionych na ich przebudowę, rozbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację w danym roku podatkowym przekracza 3500 zł, i wydatki te powodują wzrost wartości użytkowej w stosunku do wartości z dnia przyjęcia środków trwałych do używania, mierzonej w szczególności okresem używania,

zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonych środków trwałych i kosztami ich eksploatacji.

Odłączenie części składowej lub peryferyjnej

W razie trwałego odłączenia od danego środka trwałego części składowej lub peryferyjnej, wartość początkową tego środka zmniejsza się, od następnego miesiąca po odłączeniu, o różnicę między ceną nabycia (kosztem wytworzenia) odłączonej części a przypadającą na nią, w okresie połączenia, sumą odpisów amortyzacyjnych, obliczoną przy zastosowaniu metody amortyzacji i stawki amortyzacyjnej stosowanej przy obliczaniu odpisów amortyzacyjnych tego środka trwałego.

Jeżeli odłączona część zostanie następnie przyłączona do innego środka trwałego, w miesiącu połączenia zwiększa się wartość początkową tego (innego) środka o różnicę wyliczoną na wyżej określonych zasadach.

3.5. Ewidencja środków trwałych, wartości niematerialnych i prawnych

Każdy podatnik prowadzący podatkową księgę przychodów i rozchodów, który w prowadzonej działalności wykorzystuje podlegające amortyzacji składniki majątku, jest obowiązany do prowadzenia ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Ewidencja ta powinna zawierać co najmniej następujące informacje:

- a)** liczbę porządkową;
- b)** datę nabycia;
- c)** datę przyjęcia do używania;
- d)** określenie dokumentu stwierdzającego nabycie;
- e)** określenie środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej;
- f)** symbol Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT);
- g)** wartość początkową;
- h)** stawkę amortyzacyjną;
- i)** 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;

- j) zaktualizowaną wartość początkową;
- k) zaktualizowaną kwotę odpisów amortyzacyjnych;
- l) wartość ulepszenia zwiększającą wartość początkową;
- m) datę likwidacji oraz jej przyczynę albo datę zbycia.

Nie podlegają objęciu ewidencją budynki mieszkalne, lokale mieszkalne i własnościowe spółdzielcze prawo do lokalu mieszkalnego, spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego, prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, których wartość początkową ustala się w oparciu o uproszczoną metodę ustalania wartości początkowej (rozdział 3.3).

Brak ewidencji

W razie braku ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych dokonywane odpisy amortyzacyjne nie stanowią kosztów uzyskania przychodów.

W przypadku zmiany formy opodatkowania podatnicy zakładający ewidencję powinni w niej uwzględnić odpisy amortyzacyjne przypadające za okres opodatkowania w formie zryczałtowanego podatku dochodowego lub podatku tonażowego.

Terminy dokonywania zapisów w ewidencji środków trwałych

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

3.6. Ustalenie stawki i metody amortyzacji

Amortyzacja lub jednorazowy koszt

Podatnicy mają w pewnych sytuacjach możliwość zaliczenia wydatku na nabycie lub wytworzenie składnika majątku bezpośrednio do kosztów uzyskania przychodu. Dzieje się tak, kiedy wartość początkowa nie przekracza kwoty 3500 zł.

Przedsiębiorca ma wtedy trzy możliwości:

1. Nie ujmuje tego składnika w ewidencji środków trwałych, a zakup ewidencjonuje bezpośrednio w kosztach; jeśli wartość początkowa składnika przekracza 1500 zł, należy go wpisać w ewidencji wyposażenia.
2. Ujmuje składnik w ewidencji środków trwałych i dokonuje odpisu amortyzacyjnego jednorazowo — w miesiącu oddania do użytkowania tego składnika, albo w miesiącu następnym.
3. Ujmuje składnik w ewidencji środków trwałych i amortyzuje zgodnie z zasadami ogólnymi.

Obowiązek amortyzacji

Niektórzy podatnicy traktują odpisy amortyzacyjne jako pewien rodzaj przywileju — zwiększają one przecież koszty uzyskania przychodów. Czasami dochodzą do wniosku, że nie opłaca im się prowadzić ewidencji środków trwałych i dokonywać odpisów, szczególnie jeśli ich wielkość jest niewielka. Tymczasem prowadzenie ewidencji środków trwałych i naliczanie odpisów amortyzacyjnych to obowiązek wynikający z ustawy o pdof. Ustawa zwalnia z niego wyłącznie tych podatników, którzy ze względu na ogłoszoną upadłość, obejmującą likwidację majątku, nie prowadzą działalności gospodarczej.

Brak ewidencji środków trwałych i niedokonywanie odpisów amortyzacyjnych może narazić podatnika na odpowiedzialność karno-skarbową.

Amortyzacja w przypadku przewłaszczenia

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.

Rozpoczęcie i czas trwania amortyzacji

Odpisy amortyzacyjne nalicza się od pierwszego miesiąca następującego po miesiącu, w którym składnik majątku wprowadzono do ewidencji środków trwałych, do końca tego miesiąca, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z ich wartością początkową lub w którym postawiono je w stan likwidacji, zbyto lub stwierdzono ich niedobór. Suma odpisów amortyzacyjnych obejmuje również odpisy, których, zgodnie z Ustawą o pdof, nie uważa się za koszty uzyskania przychodów.

Kodeks karny skarbowy

Art. 60. § 1. Kto wbrew obowiązкови nie prowadzi księgi, podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych.

§ 2. Kto wbrew obowiązкови nie przechowuje księgi w miejscu wykonywania działalności lub w miejscu wskazanym przez podatnika jako jego siedziba, przedstawicielstwo lub oddział, a jeżeli prowadzenie księgi zostało zlecone biuru rachunkowemu lub innemu uprawnionemu podmiotowi — w miejscu określonym w umowie z biurem rachunkowym lub w miejscu wskazanym przez kierownika jednostki, podlega karze grzywny do 240 stawek dziennych.

§ 3. Karze określonej w § 2 podlega także ten podatnik lub płatnik, który nie zawiadamia w terminie właściwego organu o prowadzeniu księgi przez doradcę podatkowego lub inny podmiot upoważniony do prowadzenia ksiąg w jego imieniu i na jego rzecz.

§ 4. W wypadku mniejszej wagi, sprawca czynu zabronionego określonego w § 1 – 3 podlega karze grzywny za wykroczenie skarbowe.

Art. 53 § 21.

Księgami są:

- 1) księgi rachunkowe,
- 2) podatkowa księga przychodów i rozchodów,
- 3) ewidencja,
- 4) rejestr,
- 5) inne podobne urządzenia ewidencyjne, do których prowadzenia zobowiązuje ustawa, a w szczególności zapisy kasy rejestrującej.

Przykład 3.2

Jan zakupił 15.03.2007 r. samochód dla firmy i w tym samym miesiącu, po dopełnieniu niezbędnych formalności związanych z zakupem, wprowadził go do ewidencji środków trwałych. Począwszy od kwietnia Jan będzie dokonywał odpisów amortyzacyjnych.

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

Przykład 3.3

Firma Ewy wykorzystuje przy świadczonych usługach ogrzewany namiot, który rozstawia tylko w okresie od października do kwietnia, czyli przez sześć miesięcy. W pozostałych okresach namiot spoczywa w magazynie. Wysokość odpisu miesięcznego Ewa może ustalić na dwa sposoby: roczną kwotę odpisów ustaloną na zasadach ogólnych dzieli przez sześć i dokonuje odpisów w miesiącach, w których namiot jest używany. Może również roczną stawkę podzielić na dwanaście, jednak i w tym przypadku odpisy nalicza w miesiącach użytkowania namiotu. Zastosowanie sposobu drugiego spowoduje oczywiście dwukrotne wydłużenie okresu dokonywania odpisów amortyzacyjnych.

Od ujawnionych środków trwałych nie objętych dotychczas ewidencją odpisów dokonuje się, począwszy od miesiąca następującego po miesiącu, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji.

Przykład 3.4

Ewa w trakcie kontroli wewnętrznej przeprowadzanej w firmie odkryła, że wskutek błędnego ustalenia wartości początkowej nie został wprowadzony do ewidencji środków trwałych zakupiony kilka miesięcy wcześniej komputer. Pani Ewa dokonała odpowiednich korekt w PKPiR, a komputer ujęła w ewidencji środków trwałych. Odpisów amortyzacyjnych będzie dokonywać począwszy od następnego miesiąca.

Odpisów amortyzacyjnych można dokonywać w równych ratach co miesiąc albo w równych ratach co kwartał, albo jednorazowo na koniec roku podatkowego, z uwzględnieniem ogólnych zasad amortyzacji, określonych w art. 22i ustawy o pdof. Suma odpisów amortyzacyjnych od składników majątku dokonanych w pierwszym roku podatkowym, w którym składniki te zostały wprowadzone do ewidencji, nie może przekroczyć wartości tych odpisów przypadających za okres od wprowadzenia ich do ewidencji (wykazu) do końca tego roku podatkowego.

Przykład 3.5

Jan postanowił, że będzie dokonywał odpisów amortyzacyjnych raz w roku. Ponieważ środek trwały został oddany do użytkowania w miesiącu kwietniu, musiał ustalić odpowiednią wartość odpisu przypadającą proporcjonalnie na okres używania w trakcie pierwszego roku. Wartość odpisu ustalił następująco: kwotę odpisu rocznego podzielił przez dwanaście i pomnożył przez osiem.

Wybór metody amortyzacji

Przed rozpoczęciem amortyzowania składnika majątku należy podjąć decyzję dotyczącą metody, według jakiej będzie on amortyzowany. Przyjęty na początku sposób amortyzacji stosuje się aż do jej zakończenia.

3.6.1. 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 w oparciu o wykaz stawek amortyzacyjnych. Po obliczeniu rocznego odpisu należy obliczyć odpis miesięczny lub kwartalny (w zależności od przyjętego okresu ewidencjonowania odpisów).

Można podane w wykazie stawek amortyzacyjnych stawki podwyższać:

1. Dla budynków i budowli używanych w warunkach:
 - a) pogorszonych — przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,2;
 - b) złych — przy zastosowaniu współczynników nie wyższych niż 1,4.
2. 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.
3. 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 zawarte są w objaśnieniach do wykazu stawek amortyzacyjnych (załącznik do ustawy o pdof).

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.

Przykład 3.6

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 określonym w punkcie 2. i zastosowaniu współczynnika 1,4 roczna stawka amortyzacji wyniesie 28%, a kwota odpisów 15 400 zł rocznie, 3850 zł kwartalnie i 1283,33 zł miesięcznie.

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 dokonuje się począwszy od miesiąca, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji, albo od pierwszego miesiąca każdego następnego roku podatkowego.

3.6.2. 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 grupy 3 – 6 i 8 KŚT:
 - a) 24 miesiące — jeżeli ich wartość początkowa nie przekracza 25 000 zł;
 - b) 36 miesięcy — jeżeli 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) i budowli, innych niż wymienione w pkt 4. — 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.
4. 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 użytkowania 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.

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

- a) używane — jeżeli podatnik udowodni, że przed ich nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez okres 6 miesięcy, lub
- b) 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:

- a) używane — jeżeli podatnik wykaże, że przed ich nabyciem były wykorzystywane co najmniej przez okres 60 miesięcy, lub
- b) 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 użytkowania 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 3.7

Używany samochód ciężarowy zakupiony przez Henryka kosztował 55 000 zł. Jak wynikało z dokumentów udostępnionych przez poprzedniego właściciela, eksploatowany był ponad 20 miesięcy.

Pan Jan przyjął indywidualną stawkę amortyzacji w wysokości 40% rocznie. Przy tej stawce okres amortyzacji wyniesie 30 miesięcy.

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

3.6.3. 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 grupy 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 wyższy niż 2,0. W następnych latach podatkowych odpisów dokonuje się od ich 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 wyższych 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 wyższym niż 3 można stosować tylko do końca tego roku.

Określenie, czy zakład podatnika znajduje się w gminie objętej preferencją, było możliwe na podstawie Rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 21 grudnia 1999 r. w sprawie określenia powiatów (gmin) zagrożonych szczególnie wysokim bezrobociem strukturalnym (Dz.U. 1999 nr 110 poz. 1264 ze zm.). Rozporządzenie to już nie obowiązuje i do czasu, kiedy nie zostanie opublikowany inny wykaz, nie będzie możliwe skorzystanie z amortyzacji ze zwiększonymi współczynnikami.

3.6.4. Dodatkowe możliwości ustalenia odpisów amortyzacyjnych nowych środków trwałych

Mali podatnicy oraz przedsiębiorcy nie będący małymi podatnikami (ale tylko w pierwszym roku swojej działalności) mogą skorzystać z bardzo korzystnej podatkowo metody rozliczania zakupu środków trwałych. Metoda ta jest dozwolona począwszy od 01 stycznia 2007 r. Wymienieni przedsiębiorcy mogą zaliczyć jednorazowo do kosztów uzyskania przychodu odpisy amortyzacyjne od wartości początkowej zakupionych w tym roku środków trwałych — do kwoty 50 000 euro. Uprawnienie to dotyczy środków trwałych zaliczonych do grupy 3 – 8 KŚT, z wyłączeniem samochodów osobowych. Odpisu można dokonać nie wcześniej niż w miesiącu, w którym środki trwałe zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Można również stosować zasady ogólne — dokonać odpisu raz w roku lub w równych ratach miesięcznych bądź kwartalnych. Mali podatnicy mogą korzystać z tego uprawnienia co roku. Oczywiście, po utracie statusu małego podatnika korzystanie z tej metody dokonywania odpisów nie będzie już możliwe.

Przy określaniu limitu nie uwzględnia się odpisów amortyzacyjnych od nieprzekraczającej 3500 zł wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Pozostaje jeszcze przeliczenie kwoty 50 000 euro na złotówki. Stosuje się w tym celu średni kurs euro ogłaszany przez Narodowy Bank Polski na pierwszy dzień roboczy października roku poprzedzającego rok podatkowy, w którym nastąpiło nabycie środka trwałego. Wynik mnożenia należy zaokrąglić do 1000 zł.

Niestety, są i pewne minusy. Zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów tak ustalonych odpisów amortyzacyjnych oznacza według ustawy skorzystanie z pomocy publicznej — uznane zostanie za pomoc „de minimis”. Spowoduje to większe obowiązki dokumentacyjne przy staraniu się o pomoc publiczną innego rodzaju.

Konsekwencje wyboru metody amortyzacji

Po dokonaniu wyboru jednej z metod amortyzacji dla konkretnego składnika majątku, stosuje się ją do pełnego zamortyzowania tego składnika. Podmioty powstałe w wyniku zmiany formy prawnej, podziału albo połączenia podmiotów dokonują odpisów amortyzacyjnych z uwzględnieniem dotychczasowej wysokości odpisów oraz kontynuują metodę amortyzacji przyjętą przez podmiot o zmienionej formie prawnej, podzielony albo połączony.

Przykład 3.8

W październiku 2007 r. 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 przez zsumowanie ceny obrabiarki, kosztów transportu, rozładunku i montażu oraz kosztów instalacji i uruchomienia oprogramowania sterującego obrabiarką. Cena nabycia wyniosła 268 000 zł netto. Podstawowa stawka amortyzacji dla tego typu urządzenia wynosi 14%. Obrabiarka należy do grupy 4. KŚT i ze względu na wdrożone rozwiązania informatyczne można zastosować współczynnik zwiększający (do 2,0) stosowany w przypadku urządzeń poddanych szybkiemu postępowi technicznemu.

W pierwszym roku podatkowym zostaną dokonane dwa miesięczne odpisy, przy zastosowaniu amortyzacji na zasadach ogólnych, i jeden odpis, jeżeli przedsiębiorca zdecyduje się na skorzystanie z odpisu jednorazowego.

Obliczenie odpisów amortyzacyjnych

Amortyzacja liniowa

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

Odpis miesięczny to 6253,33 zł

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

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:

$$268\,000 \text{ zł} * 0,14 = 37\,520 \text{ zł}$$

Miesięczny odpis amortyzacyjny w pierwszym roku podatkowym wyniesie:

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

Odpis za dwa miesiące w pierwszym roku podatkowym wyniesie $12\,506,66 \text{ zł}$, 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:

$$255\,493,34 \text{ zł} * 0,14 * 2,0 = 71\,538,13 \text{ zł}$$

Miesięcznie odpis wyniesie $5961,51 \text{ zł}$, 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:

$$183\,955,21 \text{ zł} * 0,14 * 2,0 = 51\,507,46 \text{ zł},$$

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:

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

i byłyby mniejsze od liczonych metodą liniową ($37\,520 \text{ zł}$), począwszy od czwartego roku podatkowego należy stosować roczny odpis amortyzacyjny w wysokości $37\,520 \text{ zł}$, 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.

Częściowa amortyzacja jednorazowa

Odpis w pierwszym roku podatkowym wyniesie nie więcej niż równowartość kwoty 50 000 euro, przeliczonej na złote według kursu z dnia 02.10.2006 r. (pierwszy dzień roboczy października w roku poprzedzającym nabycie środka trwałego). Oznacza to, że maksymalnie do kosztów uzyskania w postaci jednorazowego odpisu amortyzacyjnego można zaliczyć część wartości początkowej obrabiarki, w kwocie 199 000 zł.

Należy pamiętać, że limit 50 000 euro dotyczy wszystkich zakupionych w danym roku środków trwałych. Po zaliczeniu do KUP kwoty 199 000 zł limit na cały rok zostanie wyczerpany i inne zakupione w tym roku środki trwałe będą amortyzowane na zasadach ogólnych.

W dalszych latach odpisów amortyzacyjnych obrabiarki należy dokonywać przy zastosowaniu metody liniowej.

3.6.5. Amortyzowanie wartości niematerialnych i prawnych

Okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych od wartości niematerialnych i prawnych nie może być krótszy niż:

- a)** od licencji (sublicencji) na programy komputerowe oraz od praw autorskich — 24 miesiące;
- b)** od licencji na wyświetlanie filmów oraz na emisję programów radiowych i telewizyjnych — 24 miesiące;
- c)** od poniesionych kosztów zakończonych prac rozwojowych — 36 miesięcy;
- d)** od pozostałych wartości niematerialnych i prawnych — 60 miesięcy.

Jeżeli wynikający z umowy okres używania praw majątkowych wymienionych w punkcie 2 jest krótszy niż 24 miesiące, można dokonywać odpisów amortyzacyjnych w okresie wynikającym z umowy.

Stawkę amortyzacji dla poszczególnych wartości niematerialnych i prawnych należy ustalić przed rozpoczęciem dokonywania odpisów. Raz ustaloną stawkę stosuje się do zakończenia amortyzacji.

3.6.6. Inne istotne informacje

Jeżeli tylko część nieruchomości, w tym budynku mieszkalnego lub lokalu mieszkalnego, jest wykorzystywana do prowadzenia działalności gospodarczej bądź wynajmowana lub wdzierżawiana, odpisów amortyzacyjnych dokonuje się w wysokości ustalonej od wartości początkowej nieruchomości, budynku lub lokalu, odpowiadającej stosunkowi powierzchni użytkowej wykorzystywanej do prowadzenia działalności gospodarczej, wynajmowanej lub wdzierżawianej, do ogólnej powierzchni użytkowej tej nieruchomości, budynku lub lokalu.

Samochody osobowe z limitem

Nie zalicza się do kosztów uzyskania przychodów odpisów z tytułu zużycia samochodu osobowego, w części ustalonej od wartości samochodu, przewyższającej równowartość 20 000 euro i przeliczonej na złote według kursu średniego euro ogłaszanego przez Narodowy Bank Polski, z dnia przekazania samochodu do używania.

Odpisów amortyzacyjnych od własnościowego spółdzielczego prawa do lokalu mieszkalnego, spółdzielczego prawa do lokalu użytkowego oraz prawa do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej dokonuje się przy zastosowaniu rocznej stawki amortyzacyjnej w wysokości 2,5%. Przy ustalaniu wartości początkowej można również przyjąć w każdym roku podatkowym wartość stanowiącą iloczyn metrów kwadratowych wynajmowanej, wdzierżawianej lub używanej przez właściciela powierzchni użytkowej budynku lub lokalu i kwoty 988 zł, przy czym za powierzchnię użytkową uważa się powierzchnię przyjętą dla celów podatku od nieruchomości. Wówczas roczna stawka amortyzacyjna wynosi 1,5%.

3.7. Zadania

Zadanie 3.1

Ewa postanowiła ująć w ewidencji środków trwałych swojej firmy samochód osobowy otrzymany w spadku po swoim ojcu. Wartość początkową będzie stanowić:

- a) cena nabycia samochodu przez ojca Ewy;
- b) cena nabycia, pomniejszona o odpisy, które przypadająby na okres od momentu kupna samochodu do momentu ujęcia w ewidencji;
- c) wartość rynkowa z dnia nabycia spadku.

Zadanie 3.2

Ujęty w ewidencji środków trwałych samochód uległ wypadkowi i stał w warsztacie kilka miesięcy, czekając na naprawę. W okresie, w którym samochód nie był używany należy:

- a) dokonywać odpisów amortyzacyjnych, ale nie uwzględniać ich jako kosztów uzyskania;
- b) dokonywać odpisów amortyzacyjnych i uwzględniać je jako koszty uzyskania;
- c) wstrzymać dokonywanie odpisów amortyzacyjnych.

Zadanie 3.3

Tokarka, używana dla celów prowadzonej działalności gospodarczej, jest już całkowicie zamortyzowana. Jej wartość początkowa wynosiła 280 000 zł, amortyzowano ją przy użyciu stawki rocznej 28%.

W tokarce zostało wymienionych kilka elementów. Wymiana spowodowała, że przy użyciu tokarki można wytwarzać elementy ze znacznie większą precyzją. Koszt wymiany wyniósł 48 000 zł. Po oddaniu zmodyfikowanej tokarki do użytkowania należy:

- a) dokonywać odpisów amortyzacyjnych przy zastosowaniu stawki 28% od kwoty 48 000 zł aż do zrównania się wartości odpisów z kwotą 48 000 zł;

- b)** zaliczyć koszt modyfikacji jednorazowo do kosztów uzyskania przychodu;
- c)** dokonywać odpisów amortyzacyjnych przy zastosowaniu stawki 28% od kwoty 328 000 zł aż do zrównania się sumy wartości odpisów poprzednich i nowych z kwotą 328 000 zł.