
5.1. Zasady i warunki amortyzacji (o kompletności i zdatności do użytku), wyłączenia z amortyzacji.

— Ewelina Dulęba Kursy z Księgowości —

Dlaczego amortyzacja jest tak ważna dla przedsiębiorców?

→ Zgodnie z art. 22 ust. 1 ustawy o PIT:

Kosztami uzyskania przychodów są koszty poniesione w celu osiągnięcia przychodów lub zachowania albo zabezpieczenia źródła przychodów, z wyjątkiem kosztów wymienionych w art. 23.

→ W myśl art. 22 ust. 8 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych:

Kosztem uzyskania przychodów są odpisy z tytułu zużycia środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (**odpisy amortyzacyjne**) dokonywane **wyłącznie zgodnie z art. 22a-22o, z uwzględnieniem art. 23** (...).

Warunek: Ewidencja ŚT i WNiP - pobierz wzór z materiałów PDF

Problematyka amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych uregulowana została w przepisach art. 22a do art. 22m ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Co podlega amortyzacji?

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

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

- o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 23a pkt 1, zwane środkami trwałymi.

Jeśli 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. Zasada ta nie ma zastosowania do składników majątku stanowiących wspólność majątkową małżonków, chyba że małżonkowie wykorzystują składnik majątku w działalności gospodarczej prowadzonej odrębnie.

Podsumowując:

Składnik majątku może zostać zaliczony do środków trwałych, jeżeli łącznie zostaną spełnione następujące warunki:

- stanowi własność lub współwłasność podatnika,
- został nabyty lub wytworzony we własnym zakresie,
- jest kompletny i zdalny do użytku w dniu przyjęcia do używania,
- przewidywany okres używania tego składnika na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej jest dłuższy niż rok (**decyzja w tym względzie należy do podatnika**),
- składnik ten jest wykorzystywany przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo został oddany do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 23a pkt 1 ustawy o PIT.

Kompletny i zdalny do użytku

W świetle powyższego należy podkreślić, że składnik majątku spełnia kryterium kompletności, jeżeli jest wyposażony we wszystkie elementy umożliwiające jego funkcjonowanie, zgodnie z przeznaczeniem. Natomiast, sformułowanie „zdalny do użytku” należy rozumieć jako „możliwość faktycznego oraz prawnego użytkowania”. Zatem „kompletne i zdalne do użytku” nie oznacza jednocześnie, że składniki majątku mają być zdolne do samodzielnej pracy.

Interpretacja indywidualna: 0114-KDIP2-1.4010.225.2022.4.MR1 z dnia 2023-01-26

Co jeszcze podlega amortyzacji?

Za odrębne grupy składników majątku podlegające amortyzacji (odrębne kategorie środków trwałych) uznaje się m.in. budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie.

Amortyzacji podlegają również, z zastrzeżeniem art. 22c, niezależnie od przewidywanego okresu użytkowania:

1) przyjęte do użytkowania inwestycje w obcych środkach trwałych, zwane dalej "inwestycjami w obcych środkach trwałych",

2) budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie,

3) składniki majątku, wymienione w ust. 1, niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy określonej w art. 23a pkt 1, zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami tych składników - jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający

- zwane także środkami trwałymi;

4) tabor transportu morskiego w budowie (PKWiU ex 30.11).

Budynek wybudowany (wytworzony) na cudzym gruncie, mimo że z ekonomicznego punktu widzenia jest szczególnego rodzaju „inwestycją”, to stanowi **odrębną kategorię środka trwałego**, który (po spełnieniu ustawowych przesłanek) może być amortyzowany przez podatnika, który wybudował ten budynek, niezależnie od posiadania tytułu własności do gruntu, na którym budynek ten jest posadowiony i przewidywanego okresu jego używania.

Przepisy te mają zastosowanie w sytuacji gdy podatnik niebędący właścicielem gruntu, obejmując go na określony czas we władanie na podstawie **np. umowy dzierżawy lub najmu**, czy też użyczenia przewidującej zgodę właściciela na wybudowanie na nim budynku lub budowli, realizuje taką budowę dla celów swojej działalności.

Jan Kowalski prowadzi jednoosobową działalność gospodarczą na poddzierzawionym gruncie, za zgodą pod dzierżawcy (właściciela gruntu - Gminy X) poczynił nakłady budując nowy obiekt sportowy - halę z zapleczem i parkingiem. Obiekt/nakłady wprowadził do środków trwałych firmy i dokonuje odpisów amortyzacyjnych.

Ciekawa interpretacja: 0115-KDIT3.4011.105.2023.1.DP z dnia 2023-03-02 (...) Według KŚT jest to obiekt - podgrupy 10 symbol 107 - BUDYNKI OŚWIATY, NAUKI I KULTURY ORAZ BUDYNKI SPORTOWE - roczna stawka amortyzacji 2,5%.

10 lipca 2019 r. przekazał Pan obiekt pod dzierżawcy - X i zgodnie z umową oczekuje Pan na zwrot nakładów, które nie zostały zamortyzowane.

Sprawa trafiła do sądu i na chwilę obecną przedstawiciel X, zarzuca Panu że mógł Pan nakłady amortyzować stawką 10%.(...)

Wartości niematerialne i prawne

Nabyte od innego podmiotu, nadające się do gospodarczego wykorzystania w dniu przyjęcia do używania:

- ❖ spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
- ❖ autorskie lub pokrewne prawa majątkowe,
- ❖ licencje,
- ❖ prawa określone w ustawie z dnia 30 czerwca 2000 r. - Prawo własności przemysłowej
- ❖ know-how

- o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane przez niego do używania na podstawie umowy licencyjnej (sublicencji), umowy najmu, dzierżawy lub umowy określonej w art. 23a pkt 1, zwane wartościami niematerialnymi i prawnymi.

Amortyzacji podlegają również, z zastrzeżeniem art. 22c, niezależnie od przewidywanego okresu używania:

1) wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała 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, dokonuje korzystający,

1a) wartość firmy, jeżeli w związku z przeniesieniem na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa wartość ta została opodatkowana w państwie członkowskim Unii Europejskiej podatkiem równoważnym do podatku od dochodów z niezrealizowanych zysków, o którym mowa w art. 30da - w przypadku gdy przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część przenoszone są z tego państwa,

Amortyzacji podlegają również, z zastrzeżeniem art. 22c, niezależnie od przewidywanego okresu używania:

2) koszty prac rozwojowych zakończonych wynikiem pozytywnym, który może być wykorzystany na potrzeby działalności gospodarczej podatnika, jeżeli:

a) produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych wiarygodnie określone, oraz

b) techniczna przydatność produktu lub technologii została przez podatnika odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie podatnik podjął decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii, oraz

c) z dokumentacji dotyczącej prac rozwojowych wynika, że koszty prac rozwojowych zostaną pokryte spodziewanymi przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii,

3) składniki majątku, wymienione w ust. 1, niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy określonej w art. 23a pkt 1, zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami albo uprawnionymi do korzystania z tych wartości - jeżeli zgodnie z przepisami rozdziału 4a odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający

- zwane także wartościami niematerialnymi i prawnymi.

Wyłączenia z amortyzacji

Art. 22c. Amortyzacji nie podlegają:

- 1) grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów,
 - 2) budynki mieszkalne wraz ze znajdującymi się w nich dźwigami, lokale mieszkalne stanowiące odrębną nieruchomość, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz prawo do domu jednorodzinnego w spółdzielni mieszkaniowej, służące prowadzonej działalności gospodarczej lub wdzierżawiane albo wynajmowane na podstawie umowy,
 - 3) dzieła sztuki i eksponaty muzealne,
 - 4) wartość firmy, jeżeli wartość ta powstała w inny sposób niż określony w art. 22b ust. 2 pkt 1 i 1a,
 - 5) składniki majątku, które nie są używane na skutek zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej na podstawie przepisów dotyczących zawieszenia wykonywania działalności gospodarczej albo zaprzestania działalności, w której te składniki były używane; w tym przypadku składniki te nie podlegają amortyzacji od miesiąca następującego po miesiącu, w którym zawieszono albo zaprzestano tej działalności
- zwane odpowiednio środkami trwałymi lub wartościami niematerialnymi i prawnymi.

Dziękuję za uwagę

Ewelina Dulęba