

# Środki trwałe

## wycena, amortyzacja i likwidacja

### 1. Środki trwałe – charakterystyka i wycena

Środki trwałe są w wielu (jeśli nie w większości) przedsiębiorstwach kluczowym zasobem prowadzonej działalności gospodarczej. Im większy jest ich udział w ogólnej wartości aktywów, tym większego znaczenia nabiera problematyka prawidłowej ich wyceny nie tylko według prawa bilansowego, ale w szczególności według uregulowań ustaw o podatku dochodowym.

Podstawowa trudność związana jest z wyborem, czy dany wydatek musi stanowić element wartości początkowej środka trwałego, czy też możliwe jest ujęcie go bezpośrednio w kosztach uzyskania przychodu.

#### 1.1. Charakterystyka środków trwałych

W myśl zapisów ustawy o rachunkowości środki trwałe to rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki. Zalicza się do nich w szczególności:

- nieruchomości – w tym grunty, prawo użytkowania wieczystego gruntu, budowle i budynki, a także będące odrębną własnością lokale, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego,
- maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,
- ulepszenia w obcych środkach trwałych,
- inwentarz żywy.

W bilansie rzeczowe aktywa trwałe wykazuje się w podziale na: środki trwałe, środki trwałe w budowie oraz zaliczki na środki trwałe w budowie. Przez środki trwałe w budowie rozumie się, zaliczane do aktywów trwałych, środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego.

Do środków trwałych nie zalicza się m.in.:

- nieruchomości, które nie są użytkowane przez jednostkę do realizacji jej zadań statutowych (operacyjnych), lecz zostały nabyte lub wytworzone w celu osiągnięcia korzyści ekonomicznych wynikających z przyrostu ich wartości, uzyskania z nich przychodów lub innych pożytków, które wykazuje się jako inwestycje,
- u finansującego (leasingodawcy) – składników majątku oddanych do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu, jeżeli umowa spełnia co najmniej jeden z warunków określonych w art. 3 ust. 4 ustawy o rachunkowości (dalej uor). W takim przypadku zalicza się je u finansującego do aktywów finansowych odpowiednio jako długoterminowe bądź krótkoterminowe aktywa.

#### UWAGA



Jednostki, które za poprzedni rok obrotowy nie przekroczyły co najmniej dwóch z następujących trzech wielkości:

- 1) 17 000 000 zł – w przypadku sumy aktywów bilansu na koniec roku obrotowego,
  - 2) 34 000 000 zł – w przypadku przychodów netto ze sprzedaży towarów i produktów za rok obrotowy,
  - 3) 50 osób – w przypadku średniorocznego zatrudnienia w przeliczeniu na pełne etaty
- oraz jednostki samorządu terytorialnego mogą dokonywać kwalifikacji umów leasingu według zasad określonych w przepisach podatkowych.

### Zapisy MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe

W myśl zapisów MSR 16 Rzeczowe aktywa trwałe to środki trwałe, które są utrzymywane w celu wykorzystania ich w procesie produkcyjnym lub przy dostawach dóbr i świadczeniu usług, w celu oddania do używania innym podmiotom na podstawie umowy najmu lub w celach administracyjnych, oraz którym towarzyszy oczekiwanie, iż będą wykorzystywane przez czas dłuższy niż jeden okres.

Z kolei przepisy podatkowe składniki należące do podlegających amortyzacji środków trwałych wymieniają w art. 22a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej ustawa o PIT lub updof) oraz art. 16a ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej ustawa o CIT lub updog). Wskazane tymi przepisami składniki majątku dzielą się na dwie grupy, tj.:

- 1) składniki majątku uważane za środki trwałe, jeżeli ich przewidywany okres używania jest dłuższy niż rok (dotyczy składników wykorzystywanych przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddanych do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub umowy leasingu w rozumieniu art. 23a pkt 1 ustawy o PIT oraz art. 17a pkt 1 ustawy o CIT),
- 2) składniki majątku uważane za środki trwałe niezależnie od przewidywanego okresu używania.

**Tabela 1. Środki trwałe według ustaw podatkowych**

Składniki majątku uważane za środki trwałe, jeżeli ich przewidywany okres używania jest dłuższy niż rok	Składniki majątku uważane za środki trwałe niezależnie od przewidywanego okresu używania
<p>Stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością,</li> <li>2) maszyny, urządzenia i środki transportu,</li> <li>3) inne przedmioty</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) inwestycje w obcych środkach trwałych, tj. przyjęte do używania inwestycje w obcych środkach trwałych,</li> <li>2) budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie,</li> <li>3) składniki majątku należące do sąsiedniej grupy (tj. budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością, maszyny, urządzenia i środki transportu oraz inne przedmioty), niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy leasingu (w rozumieniu art. 23a pkt 1 ustawy o PIT oraz art. 17a pkt 1 ustawy o CIT) zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami tych składników – jeżeli zgodnie z przepisami ustaw o podatku dochodowym odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający.</li> </ol>

Ponadto przepisy art. 22c ustawy o PIT oraz art. 16c ustawy o CIT określają składniki majątku, które są środkami trwałymi, ale nie podlegają amortyzacji.

**Tabela 2. Środki trwałe niepodlegające amortyzacji według ustaw o podatkach dochodowych**

Środki trwałe niepodlegające amortyzacji	Uwagi
1	2
Grunty i prawa wieczystego użytkowania gruntów	
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	tylko na gruncie ustawy o PIT