

A decorative wavy line in light purple and white on the left side of the image.

AMORTYZACJA BILANSOWA

amortyzacja stanowi niezbędny element funkcjonowania przedsiębiorcy

oznacza rozłożenie w czasie kosztów związanych z wprowadzeniem do przedsiębiorstwa określonych składników majątku

księgowym odzwierciedleniem procesu zużywania się środków trwałych jest ich stopniowe umarzanie, czyli sukcesywne dokonywanie odpisów amortyzacyjnych

POJĘCIE AMORTYZACJI



celem amortyzacji bilansowej jest rzetelne i jasne przedstawienie sytuacji finansowej i majątkowej przedsiębiorcy, jego wyniku finansowego oraz poziomu rentowności. Amortyzacja ma istotny wpływ na wynik finansowy.



amortyzacja bilansowa obejmuje przedsiębiorców zobowiązanych do prowadzenia tzw. pełnej rachunkowości. Stanowi o tym art. 2 ustawy o rachunkowości



Amortyzacja bilansowa to rozłożenie w czasie kosztów związanych z zużyciem określonych elementów majątku podatnika.



Definicję amortyzacji bilansowej można ustalić na podstawie analizy przepisów art. 31 ust. 2, a także art. 33 ust. 1 ustawy o rachunkowości.

AMORTYZACJA BILANSOWA

AMORTYZACJA BILANSOWA W ŚWIELE USTAWY O RACHUNKOWOŚCI

- zgodnie z art. 31 ust. 2 ustawy o rachunkowości, wartość początkową środków trwałych – z wyjątkiem gruntów niesłużących wydobywaniu kopalin metodą odkrywkową - zmniejszają odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe dokonywane w celu uwzględnienia utraty ich wartości, na skutek używania lub upływu czasu.
- Do wyceny wartości niematerialnych i prawnych oraz sposobów dokonywania od nich odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych stosuje się odpowiednio przepisy art. 31 ust. 2 i art. 32 ust. 1-4 i ust. 6 ustawy o rachunkowości.

ART. 2 UST. 1 USTAWY O RACHUNKOWOŚCI

Przepisy ustawy o rachunkowości, zwanej dalej „ustawą”, stosuje się, z zastrzeżeniem ust. 3, do mających siedzibę lub miejsce sprawowania zarządu na terytorium Rzeczypospolitej Polskiej:

- 1) **spółek handlowych** (osobowych i kapitałowych, w tym również w organizacji) oraz **spółek cywilnych**, z zastrzeżeniem pkt 2, a także innych osób prawnych, z wyjątkiem Skarbu Państwa i Narodowego Banku Polskiego;
- 2) osób fizycznych, spółek cywilnych osób fizycznych, spółek jawnych osób fizycznych oraz spółek partnerskich, jeżeli ich przychody netto ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy wyniosły **co najmniej równowartość w walucie polskiej 2 000 000 euro**;
- 3) **jednostek organizacyjnych działających na podstawie Prawa bankowego**, przepisów o obrocie papierami wartościowymi, przepisów o funduszach inwestycyjnych i zarządzaniu alternatywnymi funduszami inwestycyjnymi, przepisów o działalności ubezpieczeniowej i reasekuracyjnej, przepisów o spółdzielczych kasach oszczędnościowo-kredytowych lub przepisów o organizacji i funkcjonowaniu funduszy emerytalnych, bez względu na wielkość przychodów;
- 4) **gmin, powiatów, województw i ich związków**, a także:
 - państwowych, gminnych, powiatowych i wojewódzkich **jednostek budżetowych**,
 - gminnych, powiatowych i wojewódzkich **zakładów budżetowych**;
- 5) jednostek organizacyjnych niemających osobowości prawnej, z wyjątkiem spółek, o których mowa w pkt 1 i 2;
- 6) **oddziałów i przedstawicielstw przedsiębiorców zagranicznych**, w rozumieniu przepisów o swobodzie działalności gospodarczej;
- 7) jednostek niewymienionych w pkt 1-6, jeżeli otrzymują one na realizację zadań zleconych **dotacje lub subwencje z budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego lub funduszy celowych** - od początku roku obrotowego, w którym dotacje lub subwencje zostały im przyznane.



- Dzięki amortyzacji bilansowej możliwe jest uwzględnienie w księgach rachunkowych przedsiębiorcy utraty wartości początkowej przez środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne na skutek używania lub upływu czasu.
- Utrata wartości początkowej przez składniki majątku przedsiębiorcy, powinna odzwierciedlać ich rzeczywiste zużycie i realną utratę wartości.
- Amortyzacja bilansowa jest dokonywana w sposób ciągły, a więc w każdym roku obrotowym. Przedsiębiorca samodzielnie kształtuje wielkość odpisów amortyzacyjnych.
- Zastosowanie zbyt wysokiej stawki odpisu amortyzacyjnego może jednak powodować spadek rentowności przedsiębiorcy i pogorszenia jego wyniku finansowego.

PRZEDMIOT AMORTYZACJI BILANSOWEJ

ŚRODKI TRWAŁE – art. 3 ust. 1 pkt 15 ustawy o rachunkowości – **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.

WARTOŚCI NIEMATERIALNE I PRAWNE – art. 3 ust. 1 pkt 14 ustawy o rachunkowości - nabyte przez jednostkę, zaliczane do aktywów trwałych, prawa majątkowe nadające się do gospodarczego wykorzystania, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, przeznaczone do używania na potrzeby jednostki, a w szczególności:

autorskie prawa majątkowe,

prawa pokrewne,

licencje,

koncesje;

prawa do wynalazków,

patentów,

znaków towarowych,

wzorów użytkowych oraz zdobniczych;

know-how.

ZMIANA WARTOŚCI ŚRODKÓW TRWAŁYCH W CZASIE TRWANIA OKRESU SPRAWOZDAWCZEGO MOŻE WYNIKAĆ Z:

amortyzowania i umarzania
środków trwałych

ulepszenia środków trwałych

aktualizacji wyceny środków
trwałych

utrata wartości środków trwałych



ODPISY AKTUALIZACYJNE I AKTUALIZACJA WYCENY

Trwała i nieodwracalna utrata wartości danego elementu majątku przedsiębiorcy obliguje go do dokonania w ewidencji odpowiednich odpisów aktualizacyjnych, które odzwierciedlałyby bieżącą wartość poszczególnych składników majątku. Odpisy aktualizacyjne, w rozumieniu art. 32 ust. 4 RachU, wiążą się więc wyłącznie z pomniejszeniem wartości środka trwałego, a nie ze wzrostem tej wartości.

W przypadku wzrostu wartości początkowej środka trwałego należy stosować inne przepisy RachU, np. dotyczące ulepszenia środka trwałego.

Konieczność dokonania odpisów amortyzacyjnych wynika także z **zasady ostrożności**, wyrażonej w art. 7 ust. 1 RachU.

Zasada ta należąca do fundamentów rachunkowości nakazuje podmiotom podlegającym reżimowi RachU stosować do wyceny poszczególnych aktywów i pasywów rzeczywiście poniesione wydatki z zachowaniem zasady ostrożności. W tym celu należy w szczególności uwzględnić w wyniku finansowym danej jednostki gospodarczej, bez względu na jego wysokość:

- 1) **zmniejszenia wartości** użytkowej lub handlowej **składników aktywów**, w tym również dokonywane **w postaci odpisów amortyzacyjnych** lub umorzeniowych,
- 2) wyłącznie niewątpliwe pozostałe przychody operacyjne i zyski nadzwyczajne,
- 3) wszystkie poniesione **pozostałe koszty operacyjne**² i straty nadzwyczajne,
- 4) rezerwy na znane jednostce ryzyko, grożące straty oraz skutki innych zdarzeń.

AMORTYZACJA ŚRODKÓW TRWAŁYCH

- amortyzacja jako koszt obrazujący zużycie środków trwałych rozłożony na cały przewidziany okres ich użytkowania
- wartość podlegająca amortyzacji:
 - wartość początkowa powiększona o ulepszenia oraz aktualizację wyceny
 - i pomniejszona o wartość rezydualną (cenę sprzedaży netto istotnej pozostałości środka trwałego), trwałą utratę wartości i o wartość brutto elementów środka trwałego odłączonych od niego w wyniku likwidacji częściowej



Rozpoczęcie amortyzacji następuje
nie wcześniej niż po przyjęciu
środka trwałego do używania

Odpisów amortyzacyjnych lub
umorzeniowych od środka trwałego
dokonuje się drogą
**systematycznego, planowego
rozłożenia jego wartości
początkowej na ustalony okres
amortyzacji**

zakończenie - nie później niż z
chwilą zrównania wartości odpisów
amortyzacyjnych lub
umorzeniowych z wartością
początkową środka trwałego lub
przeznaczenia go do likwidacji,
sprzedaży lub stwierdzenia jego
niedoboru, z ewentualnym
uwzględnieniem przewidywanej
przy likwidacji ceny sprzedaży netto
pozostałości środka trwałego



1. początek gdy środek jest gotowy do użycia – realizacja zasady współmierności przychodów i kosztów – potwierdzony odpowiednim dokumentem księgowym – OT (odbiór techniczny)



2. pierwszy odpis w praktyce dokonywany jest zazwyczaj w miesiącu następnym po przyjęciu do używania, gdyż takie podejście zapewnia ujednolicenie rozwiązań księgowych i fiskalnych

ROZPOCZĘCIE AMORTYZACJI

PRZERWANIE I ZAKOŃCZENIE AMORTYZACJI

PRZERWANIE AMORTYZACJI ŚRODKA TRWAŁEGO:

- a) przerwy w użytkowaniu środka trwałego (czasowo nie przynosi przychodów więc zasada współmierności byłaby zaburzona)
- b) ulepszenia środka trwałego

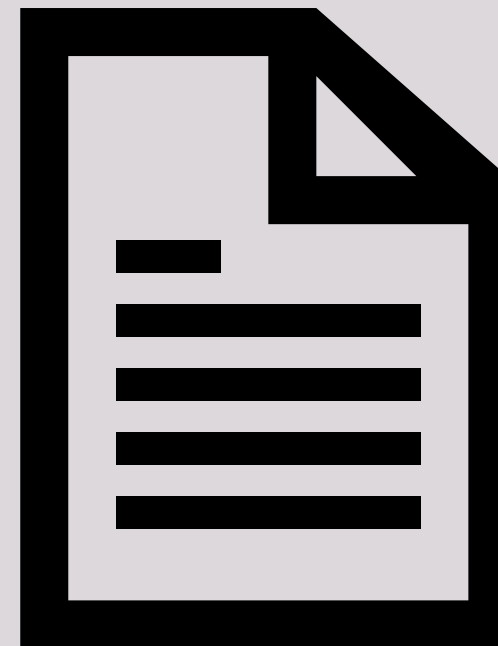
KONIEC AMORTYZACJI:

chwila zrównania odpisów umorzeniowych z wartością brutto środka trwałego (lub wartością brutto pomniejszoną o wartość rezydualną), co powinno nastąpić na zakończenie okresu ich wykorzystania w przedsiębiorstwie. Nie wolno kontynuować amortyzacji środków trwałych utraconych oraz niewykorzystywanych, przeznaczonych do sprzedaży lub likwidacji.

do celów podatkowych amortyzację kończy się z końcem miesiąca, w którym następuje zrównanie sumy odpisów amortyzacyjnych z wartością początkową środków trwałych, lub w którym środki trwałe postawiono w stan likwidacji, zbyto lub stwierdzono ich niedobór

PLAN AMORTYZACJI

- podstawą dokonywania amortyzacji w prawie bilansowym jest **PLAN AMORTYZACJI** – INDYWIDUALNY PLAN AMORTYZACJI;
- odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środka trwałego dokonuje się drogą systematycznego, **planowego rozłożenia jego wartości początkowej na ustalony okres amortyzacji**. Rozpoczęcie amortyzacji następuje nie wcześniej niż po przyjęciu środka trwałego do używania, a jej zakończenie - nie później niż z chwilą zrównania wartości odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych z wartością początkową środka trwałego lub przeznaczenia go do likwidacji, sprzedaży lub stwierdzenia jego niedoboru, z ewentualnym uwzględnieniem przewidywanej przy likwidacji ceny sprzedaży netto pozostałości środka trwałego



NA DZIEŃ PRZYJĘCIA ŚRODKA TRWAŁEGO DO UŻYTKOWANIA NALEŻY USTALIĆ:

OKRES
AMORTYZACJI

ROCZNĄ
STAWKĘ
AMORTYZACJI

METODĘ
AMORTYZACJI

USTALANIE OKRESU AMORTYZACJI I ROCZNEJ STAWKI AMORTYZACYJNEJ

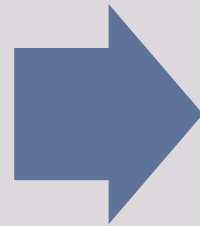
Zgodnie z art. 32 ust. 2 ustawy o rachunkowości, **przy ustalaniu okresu amortyzacji i rocznej stawki amortyzacyjnej uwzględnia się okres ekonomicznej użyteczności środka trwałego**, na określenie którego wpływają w szczególności:

1. liczba zmian, na których pracuje środek trwały;
2. tempo postępu techniczno-ekonomicznego;
3. wydajność środka trwałego mierzona liczbą godzin jego pracy lub liczbą wytworzonych produktów albo innym właściwym miernikiem;
4. prawne lub inne ograniczenia czasu używania środka trwałego;
5. przewidywana przy likwidacji cena sprzedaży netto istotnej pozostałości środka trwałego.



AMORTYZACJA A WYNIK FINANSOWY

Wynik finansowy – różnica pomiędzy osiągniętymi przez daną jednostkę gospodarczą w określonym okresie rozliczeniowym przychodami a kosztami ich uzyskania. Jeżeli przychody przewyższają koszty ich uzyskania to tak uzyskany dodatni wynik finansowy jest zyskiem, zaś w odwrotnym przypadku ujemny wynik finansowy jest stratą.



Wynik finansowy jest podstawową przesłanką pozwalającą ustalić rentowność danego przedsiębiorstwa.

- **PLAN AMORTYZACJI** powinien więc uwzględniać **okres ekonomicznej użyteczności środka trwałego**. Okresy, o których mowa, powinny być ze sobą tożsame. Wówczas całkowity okres amortyzacji będzie odpowiadał okresowi zdatości do użytku danego środka trwałego albo wartości niematerialnej lub prawnej;
 - **Na dzień przyjęcia środka trwałego do używania należy ustalić okres lub stawkę i metodę jego amortyzacji. Poprawność stosowanych okresów i stawek amortyzacji środków trwałych powinna być przez jednostkę okresowo weryfikowana, powodując odpowiednią korektę dokonywanych w następnych latach obrotowych odpisów amortyzacyjnych. Nie można zamortyzować środka trwałego przed upływem okresu jego ekonomicznej zdatości.**
- 

METODY AMORTYZACJI

- przepisy ustawy o rachunkowości nie wskazują w jaki sposób ma następować rozłożenie wartości początkowej danego elementu mienia przedsiębiorcy w czasie – szeroki zakres swobody przedsiębiorcy pod względem wyboru metody amortyzacji.

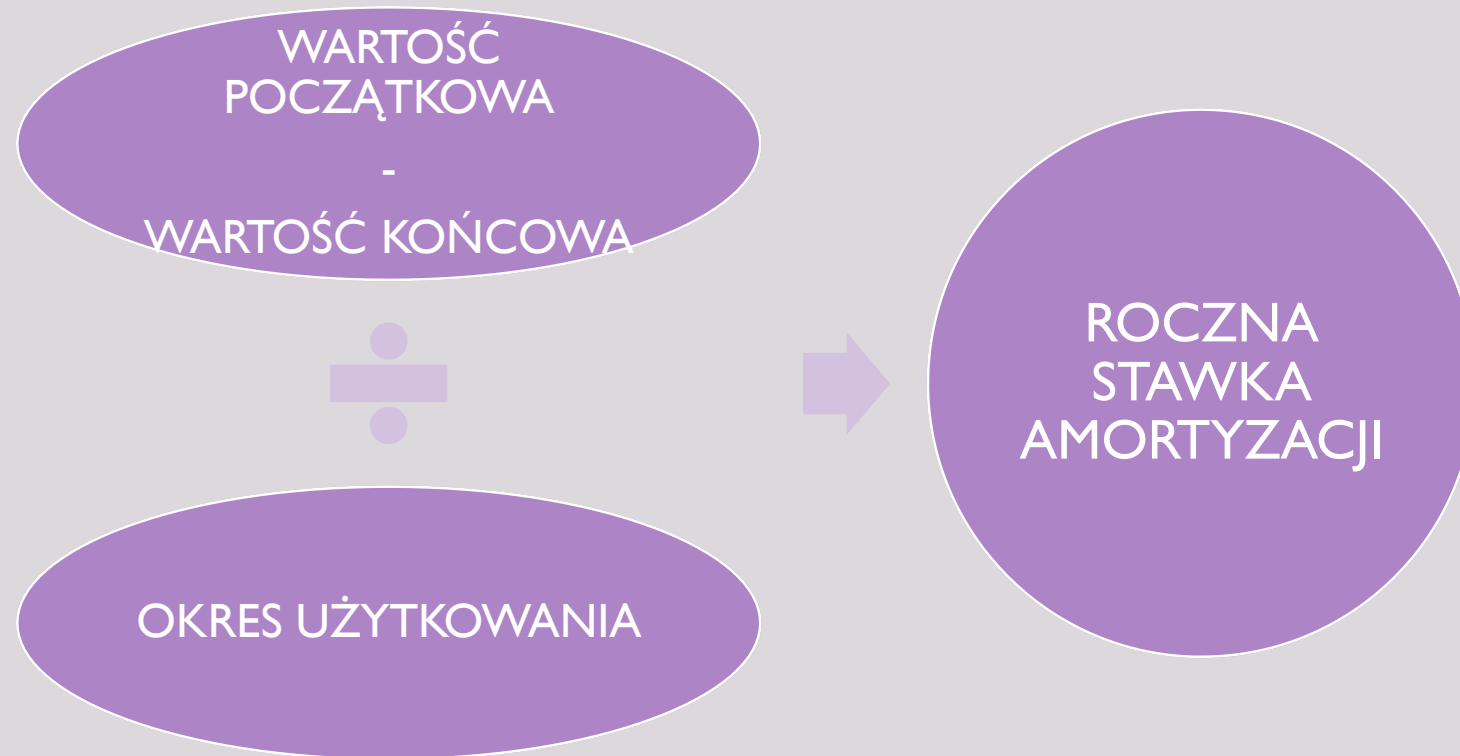
1. METODA LINIOWA;
2. METODA DEGRESYWNA;
3. METODA PROGRESYWNA;
4. METODA JEDNORAZOWEGO ODPISU;
5. METODA ZBIOROWEGO ODPISU;
6. METODA NATURALNA;
7. METODA ZRÓŻNICOWANEGO ODPISU.

korzyści rozłożone równomiernie	w każdym okresie sprawozdawczym wielkość czerpanych korzyści ekonomicznych jest podobna	metoda amortyzacji liniowej
korzyści pozyskiwane w pierwszych okresach sprawozdawczych	z każdym okresem sprawozdawczym maleją	metoda amortyzacji degresywnej
korzyści z tytułu wykorzystania środka trwałego rosną z upływem czasu	aż do momentu zakończenia wykorzystania	metoda progresywna
korzyści ekonomiczne zależą od konkretnej liczby jednostek produkcji wytworzonych przy wykorzystaniu środka trwałego	określenie dokładne lub z dużym przybliżeniem łącznej liczby jednostek produkcyjnych, jaką środek wytworzy przez cały okres wykorzystania	metoda jednostek produkcyjnych
pośrednie powiązanie środka trwałego i korzyści ekonomicznych	należy kierować się schematem obrazującym utratę wartości przez środek trwały w kolejnych okresach sprawozdawczych	jeżeli przedsiębiorstwo nie może przewidzieć rozkładu korzyści ekonomicznych płynących z używania środka trwałego w czasie ani rozkładu utraty wartości ekonomicznej - uproszczenie w postaci amortyzacji liniowej

METODA LINIOWA

- opiera się na założeniu równomiernej utraty ekonomicznej zdolności do użytku danego środka trwałego bądź wartości niematerialnej lub prawnej;
- poprawne zastosowanie metody liniowej jest możliwe, kiedy zużycie środka trwałego jest równomierne w czasie;
- przedsiębiorca musi bowiem kierować się okresem ekonomicznej zdatności danego środka trwałego

METODA LINIOWA



METODA DEGRESYWNA I PROGRESYWNA



jeżeli spadek wartości ekonomicznej zdolności do użytku środka trwałego jest w fazie początkowej szybsze, to właściwą metodą będzie **METODA DEGRESYWNA**. Kwoty odpisów coraz mniejsze w miarę upływu czasu.



Jeżeli spadek wartości ekonomicznej zdolności do użytku środka trwałego jest w fazie końcowej szybsze, to właściwą metodą będzie **METODA PROGRESYWNA**. Kwoty odpisów wzrastają w miarę upływu czasu.

METODA JEDNORAZOWEGO I ZBIOROWEGO ODPISU

Art. 32 ust. 6 ustawy o rachunkowości

Dla środków trwałych o niskiej jednostkowej wartości początkowej można ustalać odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe w sposób uproszczony, przez dokonywanie zbiorczych odpisów dla grup środków zbliżonych rodzajem i przeznaczeniem lub jednorazowo odpisując wartość tego rodzaju środków trwałych.



METODA NATURALNA

- uzależnia wielkość odpisów amortyzacyjnych od wielkości osiągniętych efektów ekonomicznych
1. określenie maksymalnej zdolności wytwórczej danego środka trwałego w momencie jego przyjęcia do używania
 2. ewidencjonowanie efektu produkcyjnego, np. ilości wytworzonych produktów

ULEPSZENIA ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Art. 31 u.o.r.

I. Wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego **ulepszenia**, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych przy pomocy ulepszanego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami.



TRWAŁA UTRATA WARTOŚCI ŚRODKÓW TRWAŁYCH

W trakcie okresu sprawozdawczego mogą wystąpić sytuacje, w których należy dokonać odpisów utraty wartości środków trwałych – zrównanie wartości księgowej netto środka trwałego z jego ceną sprzedaży netto możliwą do uzyskania lub inną wartością korzyści ekonomicznych możliwych do uzyskania.

Przyczyny:

- zmiana techniki produkcji
- przeznaczenie środka trwałego do likwidacji
- wycofanie środka trwałego z użytkowania
- inne przyczyny, w wyniku których środek trwały utracił dla jednostki przydatność gospodarczą.

WARTOŚĆ KOŃCOWA ŚRODKÓW TRWAŁYCH

wartość netto istotnej pozostałości środka trwałego (zaczerpnięte z MSR, rzadko stosowane)

Pozostałością środka trwałego, przeznaczoną do sprzedaży może być np.:

1. częściowo zużyty środek trwały, który będzie nadal eksploatowany w innym przedsiębiorstwie lub przez osobę prawną
2. zużyty środek trwały, stanowiący eksponat muzealny bądź wystawienniczy
3. elementy środka trwałego, nadające się do dalszego wykorzystania
4. surowce wtórne pochodzące ze zużytego środka trwałego

Nie każdy środek trwały posiada wartość rezydualną – większość zużywa się w przedsiębiorstwie i nie nadają się do odsprzedania.



Środki trwałe wycenia się na dzień bilansowy według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.



Środki trwałe w budowie wycenia się na dzień bilansowy w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości.

WYCENA ŚRODKÓW TRWAŁYCH NA DZIEŃ BILANSOWY