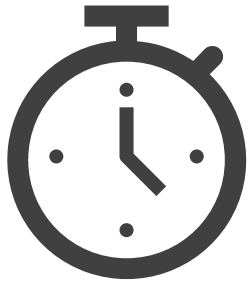


WYBRANE ZAGADNIENIA Z ZAKRESU RACHUNKOWOŚCI

Aneta Wilk-Łyś
aneta.wilk.lys@gmail.com



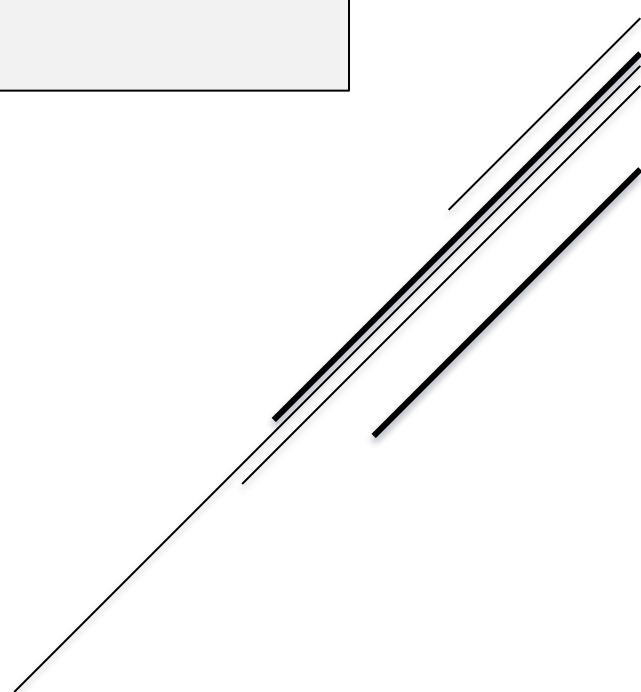


PLAN ZAJĘĆ

- **9.00 - 10.30 zajęcia**
- 10.30 - 10.45 przerwa
- **10.45 - 12.30 zajęcia**

1. Istotność na podstawie wytycznych Ustawy o rachunkowości
2. Dotacje – ujęcie księgowe wg Ustawy o rachunkowości i zagadnienia praktyczne
 - Dotacje „przychodowe”
 - Dotacje rozliczane w czasie
 - Przykłady rozliczenia, ujęcie w rachunku przepływów pieniężnych
3. Wartości niematerialne i prawne (WNIp) – wybrane zagadnienia związane z ujęciem księgowym na podstawie Ustawy o rachunkowości
 - Ujęcie początkowe, ustalanie wartości
 - Różne typy WNIp i ich księgowe ujęcie (np. licencje, know how, prawa autorskie itp.)
 - WNIp wytwarzane we własnym zakresie
4. Rzeczowe aktywa trwałe – wybrane aspekty związane z księgowym ujęciem
 - Ujęcie początkowe – ustalanie wartości początkowej
 - Jak Ustawa o rachunkowości podchodzi do kwestii niskocennych aktywów trwałych?*
 - Okres amortyzacji
 - Uproszczenia*
 - Często powtarzające się nieprawidłowości*
 - Likwidacje, nieodpłatne przekazanie, sprzedaż

Istotność na podstawie wytycznych Ustawy o rachunkowości



OBOWIĄZKI SPRAWOZDAWCZE W POLSCE - PRZEPISY

Rachunkowość
(np. UoR,
Rozporządzenia, KSR,
MSR)

Ustawa o rachunkowości

Podatki
(CIT, PIT, VAT, inne)

obowiązek

możliwość

obowiązek lub
możliwość
(określone w UoR)

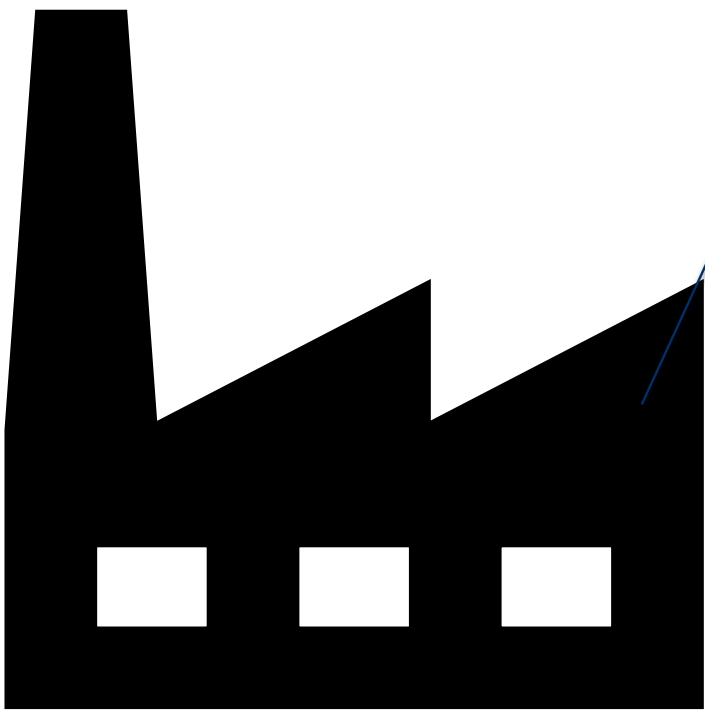
Rozporządzenia
(o szczególnych
zasadach
rachunkowości)

Krajowe
Standardy
Rachunkowości

MSR

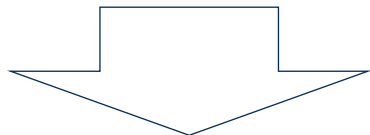
Prawo
(np. KSH, KC)

Regulacje branżowe
(np. prawo
farmaceutyczne, prawo
budowlane), pozwolenia,
licencje, koncesje)



PODSTAWOWE ZAŁOŻENIA/ZASADY SPORZĄDZANIA SPRAWOZDAŃ FINANSOWYCH:

Celem sprawozdania finansowego jest **rzetelna i jasna prezentacja** sytuacji majątkowej i finansowej oraz wyniku finansowego jednostki (**Art. 4. ust.1 UoR**)



rzetelny obraz (Art. 4.1 UoR), w tym możliwość odejścia od przepisów UoR w wyjątkowych przypadkach,

wyższość treści ekonomicznej nad formą prawną (Art. 4.2 UoR),

zasada istotności (Art. 4.4a UoR)

zasada ciągłości (Art. 5.1 UoR)

kontynuacja działalności (Art. 5.2 UoR),

zasada kompletności, memoriału i współmierności – Art. 6.1 i Art. 6.2 UoR

zasada ostrożności (Art. 7.1 UoR)

zasada indywidualnej wyceny i niekompensowania (Art. 7.3 UoR)

ZASADA ISTOTNOŚCI

Co (jakie zdarzenie, jaka kwota) jest, a co nie jest istotne dla sprawozdania finansowego?

Pomocne przy ustaleniu poziomu istotności mogą być:

- *Przychody, np. 0.5%-1%*
- *Suma bilansowa, np. 1%*
- *Zysk, np. 5%*
- *Inne, np. kluczowa pozycja aktywów lub zobowiązań 1%*

Istotność jest wielkością szacunkową.

Art. 4a. UoR

Stosując przepisy ustawy, **jednostka kieruje się zasadą istotności**. Informacje wykazywane w sprawozdaniu finansowym oraz skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym należy uznać za istotne, gdy ich pominięcie lub zniekształcenie może wpływać na decyzje podejmowane na ich podstawie przez użytkowników tych sprawozdań. Nie można uznać poszczególnych pozycji za nieistotne, jeżeli wszystkie nieistotne pozycje o podobnym charakterze łącznie uznaje się za istotne.

ZASADA ISTOTNOŚCI – CZĘSTO WYSTĘPUJĄCA NADINTERPRETACJA

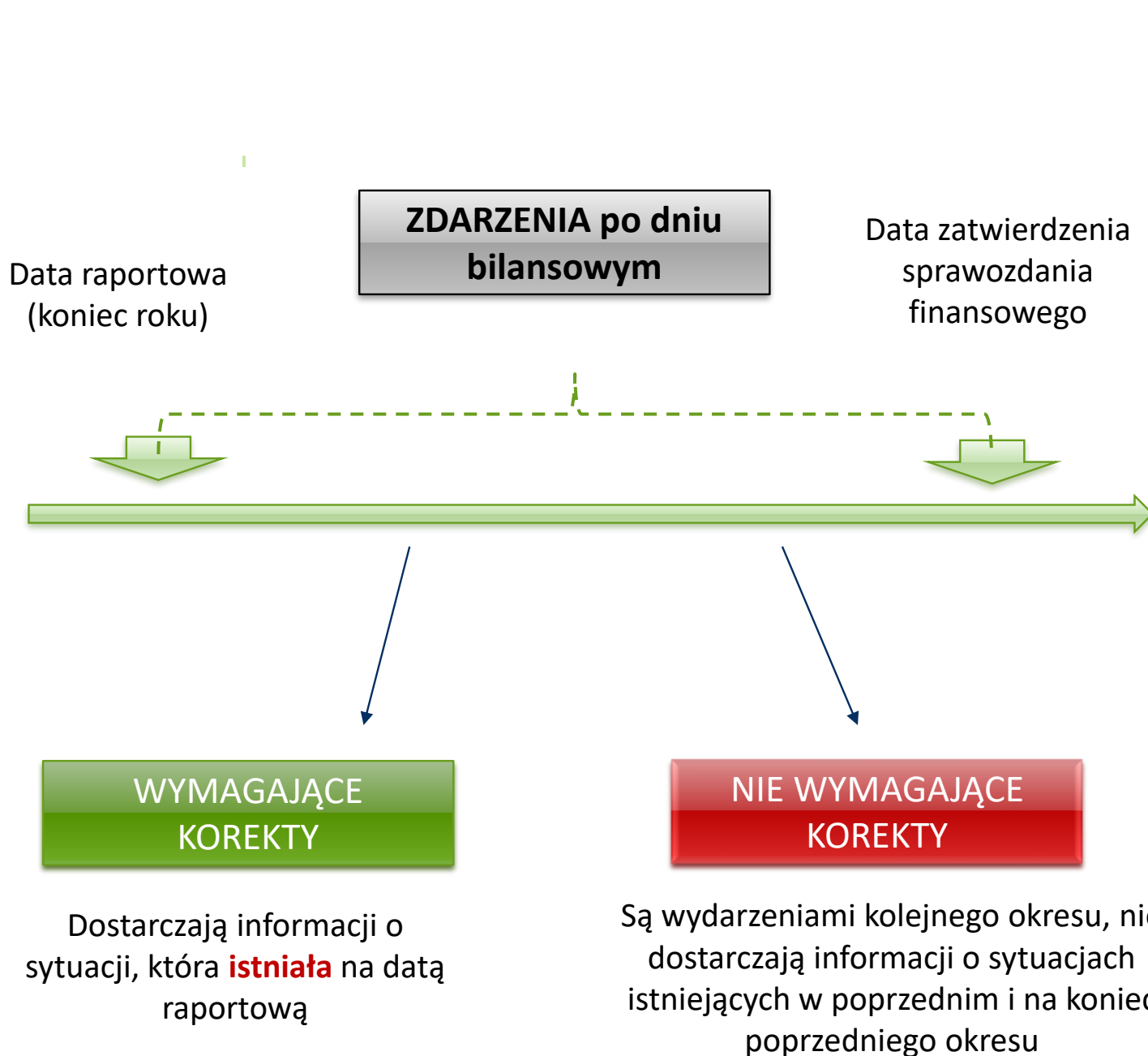
Poziom istotności często przyjmowany jest na podstawie przepisów podatkowych (np. limit „niskocennych” środków trwałych).

Ustawa o rachunkowości nie precyzuje tego poziomu jako żadnej konkretnej wartości.

Art. 4a. UoR

Stosując przepisy ustawy, **jednostka kieruje się zasadą istotności**. Informacje wykazywane w sprawozdaniu finansowym oraz skonsolidowanym sprawozdaniu finansowym należy uznać za istotne, gdy ich pominięcie lub zniekształcenie może wpływać na decyzje podejmowane na ich podstawie przez użytkowników tych sprawozdań. Nie można uznać poszczególnych pozycji za nieistotne, jeżeli wszystkie nieistotne pozycje o podobnym charakterze łącznie uznaje się za istotne.

ZDARZENIA PO DNIU BILANSOWYM (UOR (ART. 54) ORAZ KSR 7)



Jeśli konieczność korekty – to w kolejnym roku poprzez wynik finansowy lat ubiegłych

UWAGA: jeśli po dacie raportowej (np. w 2026) następuje zaprzestanie kontynuacji działalności, to należy skorygować sprawozdanie finansowe na datę raportową (czyli to, sporządzone na koniec 2025)

ZMIANY SZACUNKÓW, KOREKTY BŁĘDÓW, ZMIANY ZASAD RACHUNKOWOŚCI

Zmiana zasady rachunkowości (np. rezygnacja z uproszczenia polegającego na nietworzeniu podatku odroczonego)

Korekta retrospektywna (korekta danych porównawczych, w tym poprzez „zysk (strata) lat ubiegłych).

Zmiana szacunku (np. nowe oszacowanie rezerwy na sprawę sądową)

Korekta prospektywna (bez korygowania lat ubiegłych).

Korekta błędu (np. korekta błędnego ujęcia kosztów)

Korekta retrospektywna (korekta danych porównawczych, w tym poprzez „zysk (strata) lat ubiegłych – z uwzględnieniem roku, w którym powstał błąd

Czy poniższe zdarzenia, które miały miejsce w roku 2026 (**po dacie bilansowej**) są zdarzeniami wymagającymi korekty sprawozdania finansowego na dzień i za rok obrotowy zakończony 31.12.2025?

Zdarzenie po dacie bilansowej	Korygujące? Tak/Nie
Zaciągnięcie kredytu	NIE
Otrzymanie dotacji	NIE
Podpisanie umowy leasingowej	NIE
Upadłość dłużnika	RACZEJ TAK
Straty odnoszone na sprzedaży zapasów, które były na stanie na dzień bilansowy	TAK – jeśli obniżona cena wskazuje, że zapasu nie da się drożej sprzedać np. z uwagi na wady itp. (które istniały na dzień bilansowy) NIE – jeśli obniżona cena wynika np. z decyzji biznesowej i nie ma przełożenia na stan techniczny zapasów z dnia bilansowego
Utrata koncesji bez możliwości jej odzyskania, co wpływa na ocenę w zakresie kontynuacji działalności	TAK
Zwrot dotacji	TAK - jeśli zdarzenie obligujące (np. złamanie warunków) nastąpiło przed dniem bilansowym NIE – jeżeli nie było zdarzenia (np. złamania warunków) przed dniem bilansowym (wskazana nota w informacji dodatkowej)
Wyplata dywidendy	NIE

A

G

E

N

D

A

Dotacje – ujęcie księgowe wg Ustawy o rachunkowości i zagadnienia praktyczne

- Dotacje „przychodowe”
- Dotacje rozliczane w czasie
- Przykłady rozliczenia, ujęcie w rachunku przepływów pieniężnych

DOTACJE

Dotacje to bezzwrotne wsparcie finansowe przyznawane przez państwo, Unię Europejską lub inne instytucje na określone cele.

- **Dotacje podmiotowe:** Przeznaczone na dofinansowanie działalności bieżącej określonego podmiotu (np. instytucji kultury, szkół niepublicznych). Środki te nie są rozliczane z poszczególnych wydatków, ale wspierają funkcjonowanie całej instytucji.
- **Dotacje przedmiotowe:** Mają na celu dopłacenienie do wytwarzania określonych wyrobów lub świadczenia konkretnych usług. Stosuje się je, gdy ceny lub stawki za te usługi są ogólnie narzucone, a przedsiębiorca potrzebuje wsparcia w pokryciu kosztów produkcji (np. w komunikacji miejskiej czy rolnictwie).
- **Dotacje celowe:** Przyznawane na realizację konkretnego, wąskiego zadania. Najczęściej finansują one budowę infrastruktury, zakup sprzętu lub realizację konkretnych projektów (np. granty dla organizacji pozarządowych).

PRZYKŁADOWE FORMY DOTACJI

Pomoc de minimis:

Może mieć formę dofinansowania szkoleń, dotacji na inwestycje, umorzenia podatków, umorzenia odsetek ZUS, gwarancji kredytowych lub jednorazowej amortyzacji środka trwałego. Państwo może wesprzeć przedsiębiorców, udzielając dotacji na cele środowiskowe czy zwolnić z podatku od nieruchomości.

Umorzenie kredytu/pożyczki:

Kredyt udzielony jako forma dofinansowania inwestycji i umarzany (np. o ile spełnione są określone warunki-związane z realizacją inwestycji, trwałością projektu itp.)

Środki pieniężne na zakup/wydatek:

Środki otrzymywane na zakup aktywów trwałych, pokrycie określonych kosztów, dofinansowanie projektu badawczo rozwojowego

Pożyczka o oprocentowaniu niższym niż rynkowe:

Pożyczka, której oprocentowanie jest niższe niż rynkowe 0 np. na sfinansowanie zakupu inwestycyjnego.

Dotacje ujmowane są w księgach zgodnie z zasadą memoriału.

Wymaga to analizy pod kątem tego, w którym momencie dotowany obiekt (koszt/aktywa) rozliczany jest w rachunku zysków i strat.

KSIĘGOWE UJĘCIE DOTACJI

W zależności od dotowanego celu (np. dopłata do kosztów, np. dofinansowanie projektu rozwojowego) w sprawozdaniu finansowym dotacje są ujmowane jako:

Pozostałe przychody operacyjne–

koszty i przychody związane pośrednio z działalnością operacyjną jednostki, a w szczególności koszty i przychody związane z przekazaniem lub otrzymaniem nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny aktywów, w tym także środków pieniężnych na inne cele niż dopłaty do cen sprzedaży, nabycie lub wytworzenie środków trwałych, środków trwałych w budowie albo wartości niematerialnych i prawnych,;

Rozliczenia międzyokresowe przychodów –

środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych, jeżeli stosownie do innych ustaw nie zwiększają one kapitałów (funduszy) własnych. **Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty zwiększają stopniowo pozostałe przychody operacyjne, równoległe do odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych lub kosztów prac rozwojowych sfinansowanych z tych źródeł;**

**DOTACJE NA POKRYCIE
KOSZTÓW (np.
wynagrodzeń)**

**DOTACJE DO AKTYWÓW
(np. maszyn, prac
rozwojowych)**

Pod warunkiem, że nie podlegają zwrotowi

BILANS

sporządzony na dzień:

jednostka obliczeniowa:

AKTYWA		Stan na	PASywa		Stan na
A	Aktywa trwałe		A	Kapitał (fundusz) własny	
I	Wartości niematerialne i prawne		I	Kapitał (fundusz) podstawowy	
1	Koszty zakończonych prac rozwojowych		II	Należne wpłaty na kapitał podstawowy (wielkość ujemna)	
2	Wartość firmy		III	Udziały (akcje) własne (wielkość ujemna)	
3	Inne wartości niematerialne i prawne		IV	Kapitał (fundusz) zapasowy	
4	Zaliczki na wartości niematerialne i prawne		V	Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny	
II	Rzeczowe aktywa trwałe		VI	Pozostałe kapitały (fundusze) rezerwowe	
1	Środki trwałe				
a)	grunty (w tym prawo użytkowania wieczystego gruntu)				
b)	budynki, lokale i obiekty inżynierii lądowej i wodnej		VII	Zysk (strata) z lat ubiegłych	
c)	urządzenia techniczne i maszyny		VIII	Zysk (strata) netto	
d)	środki transportu		IX	Odpisy z zysku netto w ciągu roku obrotowego (wielkość ujemna)	
e)	inne środki trwałe		B	Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania	
2	Środki trwałe w budowie		I	Rezerwy na zobowiązania	
3	Zaliczki na środki trwałe w budowie		1	Rezerwa z tytułu odroczonego podatku dochodowego	
III	Należności długoterminowe		2	Rezerwa na świadczenia emerytalne i podobne	
1	Od jednostek powiązanych			– długoterminowa	
2	Od pozostałych jednostek			– krótkoterminowa	
IV	Inwestycje długoterminowe		3	Pozostałe rezerwy	
1	Nieruchomości			– długoterminowe	
2	Wartości niematerialne i prawne			– krótkoterminowe	
3	Długoterminowe aktywa finansowe		II	Zobowiązania długoterminowe	
a)	w jednostkach powiązanych		1	Wobec jednostek powiązanych	
	– udziały lub akcje		2	Wobec pozostałych jednostek	
	– inne papiery wartościowe		a)	kredyty i pożyczki	
	– udzielone pożyczki		b)	z tytułu emisji dłużnych papierów wartościowych	
	– inne długoterminowe aktywa finansowe		c)	inne zobowiązania finansowe	
b)	w pozostałych jednostkach		d)	inne	
	– udziały lub akcje		III	Zobowiązania krótkoterminowe	
	– inne papiery wartościowe		1	Wobec jednostek powiązanych z tytułu dostaw i usług, o okresie wymagalności:	
	– udzielone pożyczki		a)	– do 12 miesięcy	
	– inne długoterminowe aktywa finansowe			– powyżej 12 miesięcy	
4	Inne inwestycje długoterminowe		b)	inne	
V	Długoterminowe rozliczenia międzyokresowe		2	Wobec pozostałych jednostek	
1	Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego		a)	kredyty i pożyczki	
2	Inne rozliczenia międzyokresowe				

PASYWA

B	Aktywa obrotowe		b)	z tytułu emisji dłużnych papierów wartościowych	
I	Zapasy		c)	inne zobowiązania finansowe	
1	Materiały		d)	z tytułu dostaw i usług, o okresie wymagalności:	
2	Półprodukty i produkty w toku			– do 12 miesięcy	
3	Produkty gotowe			– powyżej 12 miesięcy	
4	Towary		e)	zaliczki otrzymane na dostawy	
5	Zaliczki na dostawy		f)	zobowiązania wekslowe	
II	Należności krótkoterminowe		g)	z tytułu podatków, cel, ubezpieczeń i innych świadczeń	
1	Należności od jednostek powiązanych		h)	z tytułu wynagrodzeń	
a)	z tytułu dostaw i usług, o okresie spłaty:		i)	inne	
	– do 12 miesięcy		j)	Fundusze specjalne	
	– powyżej 12 miesięcy		IV	Rozliczenia międzyokresowe	
b)	inne		1	Ujemna wartość firmy	
2	Należności od pozostałych jednostek		2	Inne rozliczenia międzyokresowe	
a)	z tytułu dostaw i usług, o okresie spłaty:			– długoterminowe	
	– do 12 miesięcy			– krótkoterminowe	
	– powyżej 12 miesięcy				
b)	z tytułu podatków, dotacji, cel, ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych oraz innych świadczeń				
c)	inne				
d)	dochodzone na drodze sądowej				
III	Inwestycje krótkoterminowe				
1	Krótkoterminowe aktywa finansowe				
a)	w jednostkach powiązanych				
	– udziały lub akcje				
	– inne papiery wartościowe				
	– udzielone pożyczki				
	– inne krótkoterminowe aktywa finansowe				
b)	w pozostałych jednostkach				
	– udziały lub akcje				
	– inne papiery wartościowe				
	– udzielone pożyczki				
	– inne krótkoterminowe aktywa finansowe				
c)	środki pieniężne i inne aktywa pieniężne				
	– środki pieniężne w kasie i na rachunkach				
	– inne środki pieniężne				
	– inne aktywa pieniężne				
2	Inne inwestycje krótkoterminowe				
IV	Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe				
	AKTYWA razem (suma poz. A i B)			PASYWA razem (suma poz. A i B)	

(Data i podpis osoby, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych)

(Data i podpis kierownika jednostki, a jeżeli jednostką kieruje organ wieloosobowy, wszystkich członków tego organu)

RACHUNEK ZYSKÓW I STRAT

sporządzony za okres

(dane jednostki)

(wariant porównawczy)

jednostka obliczeniowa:

Wiersz	Wyszczególnienie	Dane za	
		rok bieżący	rok poprzedni
A	Przychody netto ze sprzedaży i zrównane z nimi, w tym:		
	– od jednostek powiązanych		
I	Przychody netto ze sprzedaży produktów		
II	Zmiana stanu produktów (zwiększenie – wartość dodatnia, zmniejszenie – wartość ujemna)		
III	Koszt wytworzenia produktów na własne potrzeby jednostki		
IV	Przychody netto ze sprzedaży towarów i materiałów		
B	Koszty działalności operacyjnej		
I	Amortyzacja		
II	Zużycie materiałów i energii		
III	Usługi obce		
IV	Podatki i opłaty, w tym:		
	– podatek akcyzowy		
V	Wynagrodzenia		
VI	Ubezpieczenia społeczne i inne świadczenia, w tym:		
	– emerytalne		
VII	Pozostałe koszty rodzajowe		
VIII	Wartość sprzedanych towarów i materiałów		
C	Zysk (strata) ze sprzedaży (A – B)		
D	Pozostałe przychody operacyjne		
I	Zysk z tytułu rozchodu niefinansowych aktywów trwałych		
II	Dotacje		
III	Aktualizacja wartości aktywów niefinansowych		
IV	Inne przychody operacyjne		
E	Pozostałe koszty operacyjne		
I	Strata z tytułu rozchodu niefinansowych aktywów trwałych		
II	Aktualizacja wartości aktywów niefinansowych		
III	Inne koszty operacyjne		
F	Zysk (strata) z działalności operacyjnej (C + D – E)		
G	Przychody finansowe		
I	Dywidendy i udziały w zyskach, w tym:		
	a) od jednostek powiązanych, w tym:		
	– w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale		
	b) od jednostek pozostałych, w tym:		
	– w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale		
II	Odsetki, w tym:		
	– od jednostek powiązanych		
III	Zysk z tytułu rozchodu aktywów finansowych, w tym:		
	– w jednostkach powiązanych		
IV	Aktualizacja wartości aktywów finansowych		
V	Inne		
H	Koszty finansowe		
I	Odsetki, w tym:		
	– dla jednostek powiązanych		
II	Strata z tytułu rozchodu aktywów finansowych, w tym:		
	– w jednostkach powiązanych		
III	Aktualizacja wartości aktywów finansowych		
IV	Inne		
I	Zysk (strata) brutto (F + G – H)		
J	Podatek dochodowy		
K	Pozostałe obowiązkowe zmniejszenia zysku (zwiększenia straty)		
L	Zysk (strata) netto (I – J – K)		

UJĘCIE DOTACJI

Rozliczenia międzyokresowe przychodów – dokonywane z zachowaniem zasady ostrożności, obejmują w szczególności:

1. równowartość otrzymanych lub należnych od kontrahentów środków z tytułu świadczeń, których wykonanie nastąpi w następnych okresach sprawozdawczych;
2. środki pieniężne otrzymane na sfinansowanie nabycia lub wytworzenia środków trwałych, w tym także środków trwałych w budowie oraz prac rozwojowych, jeżeli stosownie do innych ustaw nie zwiększają one kapitałów (funduszy) własnych. Zaliczone do rozliczeń międzyokresowych przychodów kwoty zwiększają stopniowo pozostałe przychody operacyjne, równoległe do odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych lub kosztów prac rozwojowych sfinansowanych z tych źródeł;
3. ujemną wartość firmy, o której mowa w art. 33 *wycena wartości niematerialnych i prawnych*, ust. 4 i art. 44b *rozliczanie połączenia spółek metodą nabycia*, ust. 11.
4. przyjęte nieodpłatnie, w tym także w drodze darowizny, środki trwałe w budowie, środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne

Banki wykazują jako rozliczenia międzyokresowe przychodów również należne im odsetki od należności zagrożonych – do czasu ich otrzymania lub odpisania.

POMOCNE DEFINICJE

ZOBOWIĄZANIA:

wynikający z przeszłych zdarzeń **obowiązek** wykonania świadczeń o wiarygodnie określonej wartości, które spowodują wykorzystanie już posiadanych lub przyszłych aktywów jednostki;

REZERWY:

zobowiązania, których termin wymagalności lub kwota nie są pewne; ;

PRZESZŁOŚĆ

ZDARZENIE

TERAŹNIEJSZOŚĆ

OBOWIĄZEK

ZWYCZAJOWY

PRAWNY

PRZYSZŁOŚĆ

WYKORZYSTANIE AKTYWÓW

WIARYGODNA WARTOŚĆ

ZOBOWIĄZANIA

Uzasadnione
oczekiwanie, że
premia będzie



PRACOWNIK
CO ROKU DOSTAWAŁ PREMIĘ
ZA CIĘŻKĄ PRACĘ

MA
ZWYCZAJOWY
OBOWIĄZEK



PRACODAWCA
CO ROKU WYPŁACAŁ PREMIĘ
ZA CIĘŻKĄ PRACĘ

ZOBOWIĄZANIA

REZERWA



ZOBOWIĄZANIE



NIEPEWNOŚĆ

Prawdopodobieństwo	Obowiązek	Ujęcie księgowe
98%-100%	Praktycznie pewny	Zobowiązanie
50%-98%	Prawdopodobny	Rezerwa
2%-50%	Możliwy	Zobowiązanie warunkowe (tylko ujęcie opisowe w informacji dodatkowej)
0%-2%	Znikomy	Brak ujęcia

KWOTA **TERMIN**
REALIZACJI



ZOBOWIĄZANIA WARUNKOWE

obowiązek wykonania świadczeń, których powstanie jest uzależnione od zaistnienia określonych zdarzeń; zobowiązaniach warunkowych – rozumie się przez to obowiązek wykonania świadczeń, których powstanie jest uzależnione od zaistnienia określonych zdarzeń;

BRAK WIARYGODNEGO SZACUNKU KWOTY ZOBOWIĄZANIA

MOŻLIWY OBOWIĄZEK I WYPŁYW KORZYŚCI



OPIS W NOCIE



ZOBOWIĄZANIA - PRZYKŁAD

2025

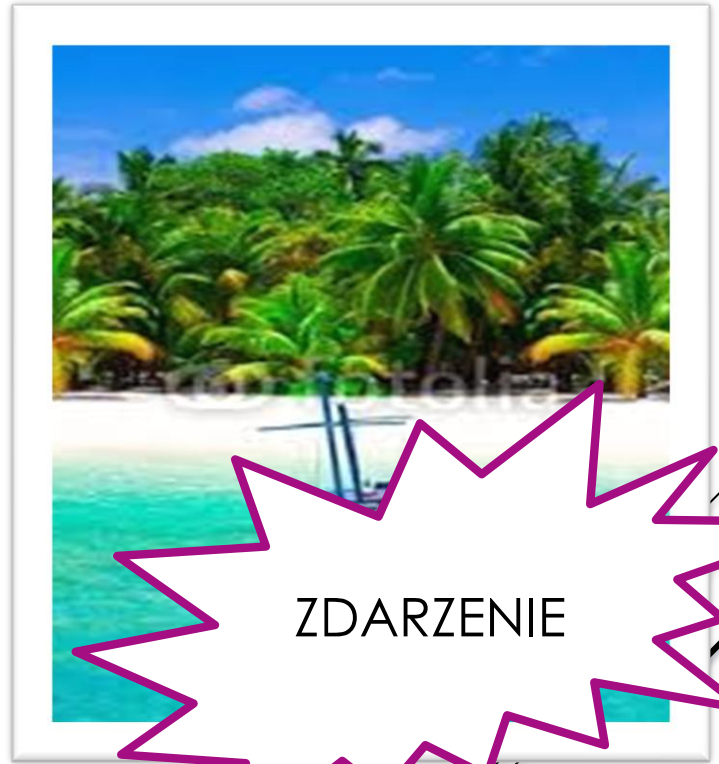


**BRAK
ZDARZENIA**

Pracownicy ciężko pracowali w 2025 roku



14-28 luty 2026



Służbowy wyjazd na Mauritius
Koszt 1 mln zł

PRZYKŁADY



PRZYKŁAD

Spółka otrzymała dotację na dofinansowanie zakupu maszyny w wysokości 60% poniesionych kosztów kwalifikowanych w dniu 15.10.200X. Wartość zakupionych maszyn i urządzeń to 420 tys. zł plus VAT 23%. Zakup miał miejsce w lutym 200X. Przyjęto 10 letni okres użytkowania (podobnie dla celów podatkowych stawka wynosi 10%).

Wartość dotacji = 420 000 zł * 60% = 252 000 zł

Wartość amortyzacji do 30.09.200X od marca 200X = 420 000 zł : 120 miesięcy * 7 (od marca) = 24 500

Wartość dotacji rozliczona w PPO (w związku z rozliczoną już amortyzacją = 24 500 * 60% = 14 700

Dotacja stanowi 60% wartości środka trwałego.

Dotację otrzymano 7 miesięcy po zakupie.

Po otrzymaniu dotacji ujmujemy ją jako:

- Wn Rachunek bankowy
- Ma Rozliczenie międzyokr. przychodów (RMP)

Następnie rozliczamy w przychody tyle ile wynosi 60% amortyzacji dotychczas rozliczonej (czyli za 7+3 miesiące, od marca do grudnia włącznie).

- Wn RMP
- Ma Pozost. przych. operacyjne (PPO)

Środki trwałe		Umorzenie		Pozostałe zobowiązania	
420.000 (2)			24.500 (4)		516.600 (1)
			3.500 (7)		
	PPO		Rozliczenie zakupu		Bank
	14.700 (6a)	516.600 (1)	420.000 (2)	252.000 (5)	
	2.100 (6b)		96.600 (3)		
	Amortyzacja		RMP		VAT naliczony
24.500 (4)		14.700 (6a)	252.000 (5)	96.600 (3)	
3.500 (7)		2.100 (6b)			

PRZYKŁAD

Spółka złożyła wniosek o płatność z tytułu dotacji na projekt badawczo rozwojowy. Dotacja pokrywa 100% wartości projektu. Wniosek obejmuje dofinansowanie zakupu środków trwałych w wartości 200 tys. zł, pokrycie kosztów ogólnych 50 tys. zł oraz pokrycie kosztów wynagrodzeń 20 tys. zł. 15 tys. zł z tych kosztów wynagrodzeń dotyczy projektu rozwojowego i zostało skapitalizowane w rozliczeniach międzyokresowych czynnych.

Środki trwałe		RMC		Zobowiązania (w tym z tyt wynagrodzeń)	
200.000 (2)		15.000 (4)			246.000 (1)
					20.000 (4)
PPO		Rozliczenie zakupu		Bank	
	50.000 (5)	246.000 (1)	200.000 (2)	270.000 (5)	
	5.000 (5)		46.000 (3)		
Koszty wynagrodzeń		RMP		VAT naliczony	
5.000 (4)			215.000 (5)	46.000 (3)	

PRZYKŁAD

Spółka w latach poprzednich otrzymała dotację na dofinansowanie projektu inwestycyjnego w łącznej wysokości 10 mln zł. Całość dotacji wpłynęła do spółki w latach ubiegłych. Dotacja w części dotyczącej maszyn rozliczana jest w czasie (na RMP pozostało jeszcze 4 mln zł do rozliczenia), natomiast pozostała część była odniesiona bezpośrednio w pozostałe przychody operacyjne.

Z uwagi na zmiany strategiczne w spółce podjęto decyzję o sprzedaży maszyn co jest złamaniem warunku zachowania ciągłości projektu. **Cała dotacja będzie podlegała zwrotowi. Sprawozdanie finansowe za 2025 rok zostało zatwierdzone.**

Założenie 1:

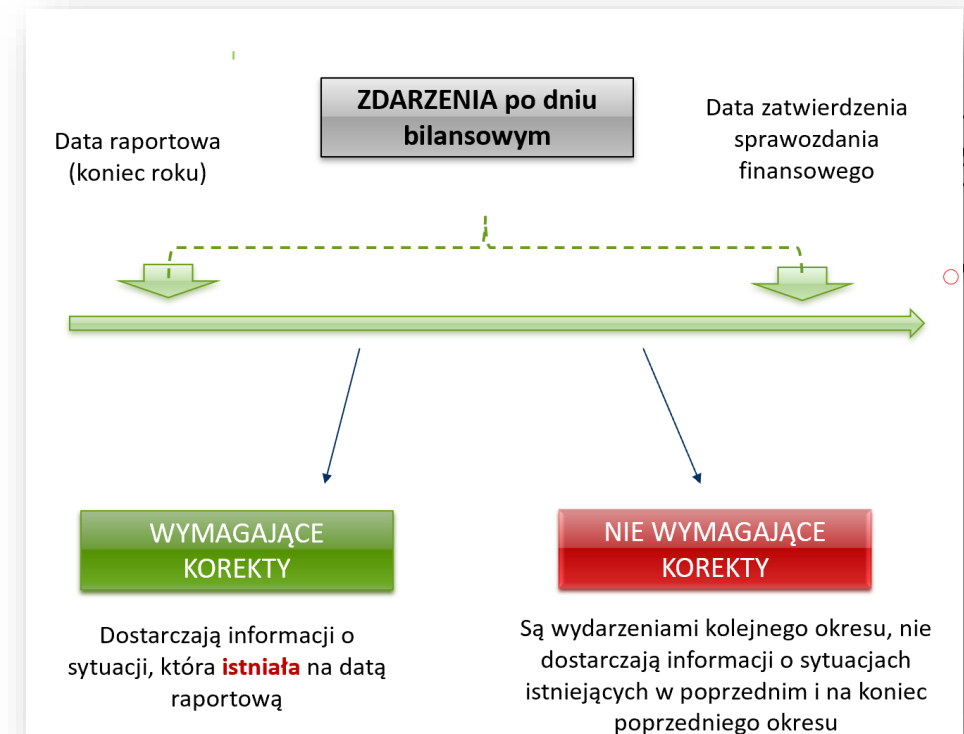
Wiążąca decyzja (rozpoczęto procedurę) o sprzedaży maszyn została podjęta w **2026** roku.

Założenie 2:

Wiążąca decyzja (rozpoczęto procedurę) o sprzedaży maszyn została podjęta w **2025** roku.

ANALIZA pod kątem ujęcia księgowego

Dla potrzeb oceny, czy zobowiązanie z tytułu zwrotu dotacji powinno być ujęte w roku 2025 czy w 2026 konieczne jest ustalenie, czy mamy do czynienia z wydarzeniem po dacie bilansowej, wymagającym korekty.



PRZYKŁAD

Jednostce została przyznana dotacja w 2025 roku w wysokości 5 mln zł na zakup maszyny. Spółka spełniła warunki i złożyła wniosek o płatność w 2025 roku. Z uwagi na nieoczekiwany problem administracyjny, który wystąpił pod koniec 2025 roku, środki z dotacji fizycznie wpłynęły do jednostki w 2026 roku.

Założenie 1: Sprawozdanie finansowe za 2025 rok zostało zatwierdzone.

Założenie 2: Sprawozdanie finansowe za 2025 rok nie zostało zatwierdzone.

← w zależności od warunków (np. przedmiotu dotacji)

Należności		Zobow / RMP / PPO			
X			X		
↑			↑		
~~~~~					
haleńne dotacje					
					32

## PRZYKŁAD (MSR - do rozważenia również wg polskich zasad)

W dniu 1 stycznia 20X1 firma A

2. Uzyskała pożyczkę od rządu w wysokości 100.000 zł na sfinansowanie budowy stacji oczyszczania wody. Pożyczka udzielona jest na 4 lata z terminem spłaty 31 grudnia 20X4 i oprocentowaniem 2%. Firma A uiściła opłatę za wniosek o dofinansowanie i prowadzenie rachunku pożyczkowego w wysokości 4.000 zł.

Rynkowe oprocentowanie podobnych pożyczek wynosi 7%.

Rok	Odsetki 2%	Kapitał	Razem przepływy pieniężne	Współczynnik dyskontowy dla 7%	Wartość bieżąca
1	2 000		2 000	0,935	1 869
2	2 000		2 000	0,873	1 747
3	2 000		2 000	0,816	1 633
4	2 000	100 000	102 000	0,763	77 815
<b>Razem</b>					<b>83 064</b>

$$\frac{1}{(1+r)^m}$$

### Ujęcie początkowe:

Dt Rachunek bankowy (100.000 – 4.000 zł) .....	96.000 zł
Ct Zobowiązanie finansowe – pożyczka otrzymana (83.064 zł – 4.000 zł) .....	79.064 zł
Ct Środki trwałe* / RMP .....	16.936 zł

*lub Dochody przyszłych okresów zgodnie z wyborem w polityce rachunkowości według metod dopuszczonych przez MSR 20)

## Q&A

**Czy koszty ponoszone w związku z pomocą de minimis podlegają szczególnym zasadom ewidencji księgowej, czy są wpisywane w koszty bieżącego okresu?**

### **Pomoc de minimis:**

Może mieć formę dofinansowania szkoleń, dotacji na inwestycje, umorzenia podatków, umorzenia odsetek ZUS, gwarancji kredytowych lub jednorazowej amortyzacji środka trwałego. Państwo może wesprzeć przedsiębiorców, udzielając dotacji na cele środowiskowe czy zwolnić z podatku od nieruchomości.

Pomoc de minimis ujmowana jest niezależnie od ponoszonych kosztów, np.

- jeśli dotyczy kosztów wynagrodzeń – koszty te ujmowane są na zasadach ogólnych, a dotacja jako pozostały przychód operacyjny.
- Jeśli dotyczy długoterminowych inwestycji – inwestycje te ujmowane są na zasadach ogólnych (jako aktywa trwałe), a dotacja rozliczana jest w czasie (poprzez rozliczenia międzyokresowe przychodów)

**W jaki sposób należy ewidencjonować koszty pośrednie rozliczane ryczałtem, które podlegają pod dofinansowanie. Czy są one rozliczane na takich samych zasadach jak koszty badań przemysłowych i prac rozwojowych.**

Ewidencja powinna odbywać się na analogicznych zasadach jak ewidencja innych kosztów w taki sposób, żeby w łatwy sposób można było zidentyfikować te pozycje (może to być osiągnięte poprzez prowadzenie subkont analitycznych z odpowiednim opisem).

Pojęcia: badania przemysłowe i prace rozwojowe są zdefiniowane w prawie o szkolnictwie wyższym i nauce między innymi dla potrzeb ustalania wysokości możliwej do otrzymania pomocy publicznej.

Zasady rachunkowości określone w Ustawie o rachunkowości lub w MSR 38 posługują się pojęciem etapu prac badawczych o rozwojowych. Pierwsze odnoszone są w koszty bieżącego okresu, drugie mogą zostać aktywowane (skapitalizowane) i amortyzowane w czasie osiągania z nich korzyści. Do wartości prac badawczych i rozwojowych mogą być wliczone również koszty pośrednie. Można je rozliczyć ustalonym wewnątrznie kluczem podziałowym, albo na dowolnej, racjonalnej zasadzie (nie wyłączając ryczałtowego ujęcia).

# UJĘCIE DOTACJI W RPP

Otrzymano dotację na zakup maszyny 100 000 zł

BZ

BO

BZ

BO

<b>Aktywa trwałe</b>	-	-	<b>KAPITAŁ WŁASNY</b>	-	-
WNiP			kapitał podstawowy		
ŚT			kapitał zapasowy		
Inne			wynik z lat ubiegłych		
			<b>WYNIK ROKU</b>	-	-
<b>Aktywa obrotowe</b>	-	-	<b>Rezerwy</b>		
Zapasy			<b>Zobowiązania długoterminowe</b>		
			<b>Zobowiązania krótkoterminowe</b>	-	-
Należności			pożyczki krótkoterminowe		
Inwestycje krótkoterminowe	100 000	0	zobowiązania z tytułu dostaw i usług		
			zobowiązania z tyt podatków, ceł i ub społ		
			<b>RMP</b>	100 000	0
<b>AKTYWA</b>	100 000	-	<b>PASYWA</b>	100 000	-
<b>RZIS</b>					
Przychody					
Koszty					
<b>WYNIK BRUTTO</b>		<b>0</b>			
obciążenia					
CIT					
podatek odroczony					
<b>WYNIK NETTO</b>		<b>0</b>			

Patrz też załączony Excel.

## RACHUNEK PRZEPLÝWÓW PIENIĘŻNYCH

sporządzony za okres .....

Wiersz	Wyszczególnienie	Dane za	
		rok bieżący	rok poprzedni
A.	Przepływy środków pieniężnych z działalności operacyjnej		
I.	Zysk (strata) netto		
II.	Korekty razem		
1.	Amortyzacja		
2.	Zyski (straty) z tytułu różnic kursowych		
3.	Odsetki i udziały w zyskach (dywidendy)		
4.	Zysk (strata) z działalności inwestycyjnej		
5.	Zmiana stanu rezerw		
6.	Zmiana stanu zapasów		
7.	Zmiana stanu należności		
8.	Zmiana stanu zobowiązań krótkoterminowych, z wyjątkiem pożyczek i kredytów		
9.	Zmiana stanu rozliczeń międzyokresowych		
10.	Inne korekty		
III.	Przepływy pieniężne netto z działalności operacyjnej (I+II)		
B.	Przepływy środków pieniężnych z działalności inwestycyjnej		
I.	Wpływy		
1.	Zbycie wartości niematerialnych i prawnych oraz rzeczowych aktywów trwałych		
2.	Zbycie inwestycji w nieruchomości oraz wartości niematerialne i prawne		
3.	Z aktywów finansowych, w tym:		
a)	w jednostkach powiązanych		
b)	w pozostałych jednostkach		
-	zbycie aktywów finansowych		
-	dywidendy i udziały w zyskach		
-	splata udzielonych pożyczek długoterminowych		
-	odsetki		
-	inne wpływy z aktywów finansowych		
4.	Inne wpływy inwestycyjne		
II.	Wydatki		
1.	Nabycie wartości niematerialnych i prawnych oraz rzeczowych aktywów trwałych		
2.	Inwestycje w nieruchomości oraz wartości niematerialne i prawne		
3.	Na aktywa finansowe, w tym:		
a)	w jednostkach powiązanych		
b)	w pozostałych jednostkach		
-	nabycie aktywów finansowych		
-	udzielone pożyczki długoterminowe		
4.	Inne wydatki inwestycyjne		
III.	Przepływy pieniężne netto z działalności inwestycyjnej (I-II)		
C.	Przepływy środków pieniężnych z działalności finansowej		
I.	Wpływy		
1.	Wpływy netto z wydania udziałów (emisji akcji) i innych instrumentów kapitałowych oraz dopłat do kapitału		
2.	Kredyty i pożyczki		
3.	Emisja dłużnych papierów wartościowych		
4.	Inne wpływy finansowe		
II.	Wydatki		
1.	Nabycie udziałów (akcji) własnych		
2.	Dywidendy i inne wypłaty na rzecz właścicieli		
3.	Inne, niż wypłaty na rzecz właścicieli, wydatki z tytułu podziału zysku		
4.	Splaty kredytów i pożyczek		
5.	Wykup dłużnych papierów wartościowych		
6.	Z tytułu innych zobowiązań finansowych		
7.	Płatności zobowiązań z tytułu umów leasingu finansowego		
8.	Odsetki		
9.	Inne wydatki finansowe		
III.	Przepływy pieniężne netto z działalności finansowej (I-II)		
D.	Przepływy pieniężne netto, razem (A.III+-B.III+-C.III)		
E.	Bilansowa zmiana stanu środków pieniężnych, w tym:		
-	zmiana stanu środków pieniężnych z tytułu różnic kursowych		
F.	Środki pieniężne na początek okresu		
G.	Środki pieniężne na koniec okresu (F+-D), w tym:		
-	o ograniczonej możliwości dysponowania		

0 = 100 000 -> 100 000

100 000

100 000

# UJĘCIE DOTACJI W RPP

Otrzymano dotację na pokrycie kosztów wynagrodzeń 200 000 zł.

<b>Aktywa trwałe</b>	-	-	<b>KAPITAŁ WŁASNY</b>	-	-
WNiP			kapitał podstawowy		
ŚT			kapitał zapasowy		
Inne			wynik z lat ubiegłych		
			<b>WYNIK ROKU</b>	200 000	-
<b>Aktywa obrotowe</b>	-	-	<b>Rezerwy</b>		
Zapasy			<b>Zobowiązania długoterminowe</b>		
			<b>Zobowiązania krótkoterminowe</b>	-	-
Należności			pożyczki krótkoterminowe		
<b>Inwestycje krótkoterminowe</b>	200 000		zobowiązania z tytułu dostaw i usług		
			zobowiązania z tyt podatków, ceł i ub spot		
			fundusze specjalne		
<b>AKTYWA</b>	200 000	-	<b>PASYWA</b>	200 000	-
<b>RZIS</b>					
Przychody	200 000				
Koszty					
<b>WYNIK BRUTTO</b>					0
obciążenia					
CIT					
podatek odroczony					
<b>WYNIK NETTO</b>	200 000				0

Patrz też załączony Excel.

# RACHUNEK PRZEPLÝWÓW PIENIĘŻNYCH

sporządzony za okres .....

(dane jednostki)

(metoda pośrednia)

jednostka obliczeniowa: .....

Wiersz	Wyszczególnienie	Dane za	
		rok bieżący	rok poprzedni
<b>A. Przepływy środków pieniężnych z działalności operacyjnej</b>			
<b>I. Zysk (strata) netto</b>		200 000	
<b>II. Korekty razem</b>			
1. Amortyzacja			
2. Zyski (straty) z tytułu różnic kursowych			
3. Odsetki i udziały w zyskach (dywidendy)			
4. Zysk (strata) z działalności inwestycyjnej			
5. Zmiana stanu rezerw			
6. Zmiana stanu zapasów			
7. Zmiana stanu należności			
8. Zmiana stanu zobowiązań krótkoterminowych, z wyjątkiem pożyczek i kredytów			
9. Zmiana stanu rozliczeń międzyokresowych			
10. Inne korekty		(200 000)	
<b>III. Przepływy pieniężne netto z działalności operacyjnej (I+II)</b>			
<b>B. Przepływy środków pieniężnych z działalności inwestycyjnej</b>			
<b>I. Wpływy</b>			
1. Zbycie wartości niematerialnych i prawnych oraz rzeczowych aktywów trwałych			
2. Zbycie inwestycji w nieruchomości oraz wartości niematerialne i prawne			
3. Z aktywów finansowych, w tym:			
a) w jednostkach powiązanych			
b) w pozostałych jednostkach			
- zbycie aktywów finansowych			
- dywidendy i udziały w zyskach			
- spłata udzielonych pożyczek długoterminowych			
- odsetki			
- inne wpływy z aktywów finansowych			
4. Inne wpływy inwestycyjne			
<b>II. Wydatki</b>			
1. Nabycie wartości niematerialnych i prawnych oraz rzeczowych aktywów trwałych			
2. Inwestycje w nieruchomości oraz wartości niematerialne i prawne			
3. Na aktywa finansowe, w tym:			
a) w jednostkach powiązanych			
b) w pozostałych jednostkach			
- nabycie aktywów finansowych			
- udzielone pożyczki długoterminowe			
4. Inne wydatki inwestycyjne			
<b>III. Przepływy pieniężne netto z działalności inwestycyjnej (I-II)</b>			
<b>C. Przepływy środków pieniężnych z działalności finansowej</b>			
<b>I. Wpływy</b>			
1. Wpływy netto z wydania udziałów (emisji akcji) i innych instrumentów kapitałowych oraz dopłat do kapitału			
2. Kredyty i pożyczki			
3. Emisja dłużnych papierów wartościowych			
4. Inne wpływy finansowe		200 000	
<b>II. Wydatki</b>			
1. Nabycie udziałów (akcji) własnych			
2. Dywidendy i inne wypłaty na rzecz właścicieli			
3. Inne, niż wypłaty na rzecz właścicieli, wydatki z tytułu podziału zysku			
4. Spłaty kredytów i pożyczek			
5. Wykup dłużnych papierów wartościowych			
6. Z tytułu innych zobowiązań finansowych			
7. Płatności zobowiązań z tytułu umów leasingu finansowego			
8. Odsetki			
9. Inne wydatki finansowe			
<b>III. Przepływy pieniężne netto z działalności finansowej (I-II)</b>			
<b>D. Przepływy pieniężne netto, razem (A.III+/-B.III+/-C.III)</b>			
<b>E. Bilansowa zmiana stanu środków pieniężnych, w tym:</b>			
- zmiana stanu środków pieniężnych z tytułu różnic kursowych			
<b>F. Środki pieniężne na początek okresu</b>			
<b>G. Środki pieniężne na koniec okresu (F+/-D), w tym:</b>			
- o ograniczonej możliwości dysponowania			
		200 000	

A

G

E

N

D

A

Wartości niematerialne i prawne (WNIp) – wybrane zagadnienia związane z ujęciem księgowym na podstawie Ustawy o rachunkowości

- Ujęcie początkowe, ustalanie wartości
- Różne typy WNIp i ich księgowe ujęcie (np. licencje, know how, prawa autorskie itp.)
- WNIp wytwarzane we własnym zakresie

## POMOCNE DEFINICJE

## AKTYWA:

kontrolowane przez jednostkę zasoby majątkowe o wiarygodnie określonej wartości, powstałe w wyniku przeszłych zdarzeń, które spowodują w przyszłości wpływ do jednostki korzyści ekonomicznych;

**PRZESZŁOŚĆ**

**TERAŹNIEJSZOŚĆ**

**PRZYSZŁOŚĆ**

ZDARZENIE



WPŁYW KORZYŚCI

**WIARYGODNA WARTOŚĆ**

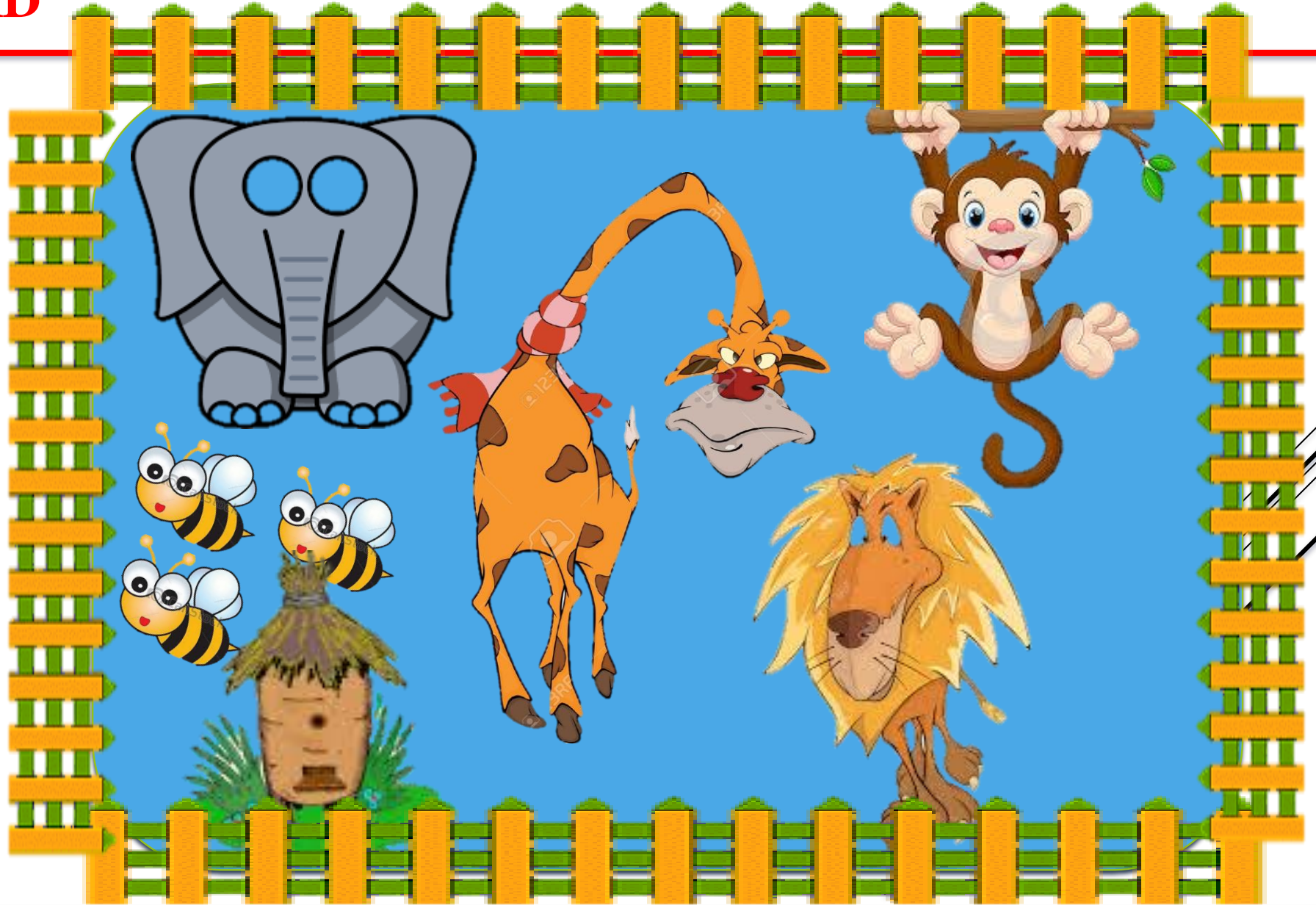
**PRAWDOPODOBIENSTWO WPŁYWU KORZYŚCI**

**5 mln  
EUR**



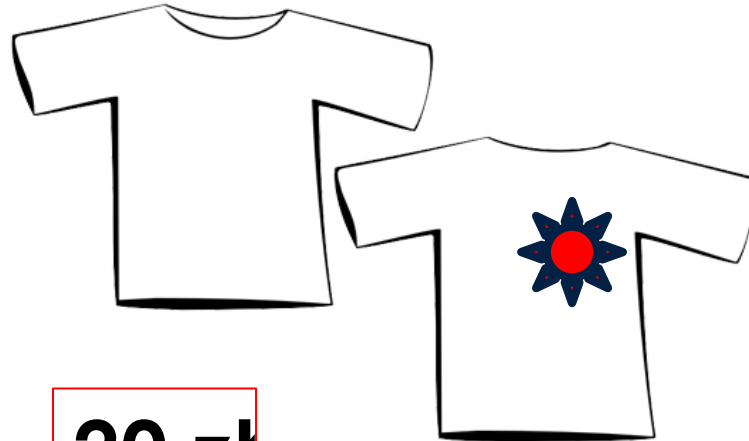
**5 0 000 m²**

# AKTYWA - PRZYKŁAD



# AKTYWA - PRZYKŁAD

1995



20 zł

80 zł



**ZNANY  
DORADCA**

2016

~~KNiP  
60~~      ~~Puzelos dy  
60~~

WYCENA MARKI  
60 mln zł

**WNIP**



**Aktywa trwałe to zasoby**, które nie są zaliczane do aktywów obrotowych.

## Bilans

### Aktywa

#### A. Aktywa trwałe

##### I. Wartości niematerialne i prawne

1. Koszty zakończonych prac rozwojowych
2. Wartość firmy
3. Inne wartości niematerialne i prawne
4. Zaliczki na wartości niematerialne i prawne

##### II. Rzeczowe aktywa trwałe

1. Środki trwałe
  - a) grunty (w tym prawo użytkowania wieczystego gruntu)
  - b) budynki, lokale, prawa do lokali i obiekty inżynierii lądowej i wodnej
  - c) urządzenia techniczne i maszyny
  - d) środki transportu
  - e) inne środki trwałe
2. Środki trwałe w budowie
3. Zaliczki na środki trwałe w budowie

##### III. Należności długoterminowe

1. Od jednostek powiązanych
2. Od pozostałych jednostek, w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale
3. Od pozostałych jednostek

##### IV. Inwestycje długoterminowe

1. Nieruchomości
2. Wartości niematerialne i prawne
3. Długoterminowe aktywa finansowe
  - a) w jednostkach powiązanych
    - udziały lub akcje

## Art. 3.1 pkt 14 Wartości niematerialne i prawne

- wartościach niematerialnych i prawnych – rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17 (inwestycje), 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:
  - a) autorskie prawa majątkowe, prawa pokrewne, licencje, koncesje,
  - b) prawa do wynalazków, patentów, znaków towarowych, wzorów użytkowych oraz zdobniczych,
  - c) know-how.
- W przypadku wartości niematerialnych i prawnych oddanych do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu, wartości niematerialne i prawne zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy, zgodnie z warunkami określonymi w ust. 4. Do wartości niematerialnych i prawnych zalicza się również nabytą wartość firmy oraz koszty zakończonych prac rozwojowych;

### Patrz też:

- Ustawa o prawie autorskim i prawach pokrewnych (*definicja praw autorskich i licencji*)
- Ustawa: Prawo własności przemysłowej (*definicje patentów, wynalazków, wzorów użytkowych, znaków towarowych, topografie układów scalonych*)
- Ustawa: Prawo przedsiębiorców (*zasady udzielania koncesji*)

# UJĘCIE POCZĄTKOWE

## Nabycie (zakup)

Cena nabycia  
cena zakupu plus koszty  
bezpośrednio związane z nabyciem

## Wymiana barterowa

Wartość godziwa aktywów  
przekazanych lub otrzymanych  
(o ile transakcja ma sens  
ekonomiczny)

## Leasing

Wartość godziwa lub wartość  
bieżąca minimalnych opłat  
leasingowych  
(w zależności od tego, która jest  
niższa)

## Dotacja

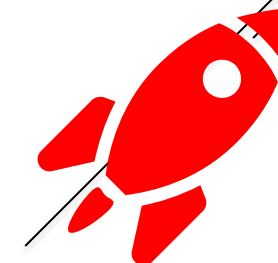
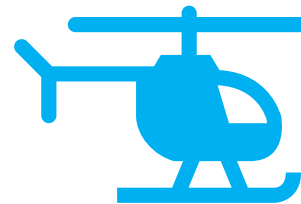
Wartość godziwa

## Połączenie jednostek

Wartość godziwa

## Wytworzenie we własnym zakresie

Koszty wytworzenia – PRACE  
ROZWOJOWE



# PRACE BADAWCZE

Praca badawcze - nowa wiedza naukowa i techniczna



Koszty ponoszone na tym etapie ujmovane w zysku lub stracie okresu

# PRACE ROZWOJOWE

Prace rozwojowe – praktyczne zastosowanie odkryć badawczych lub innej wiedzy w planowaniu/projektowaniu nowych procesów, produktów



Zamiar ukończenia składnika aktywów

Możliwość ukończenia składnika aktywów

Poniesione nakłady

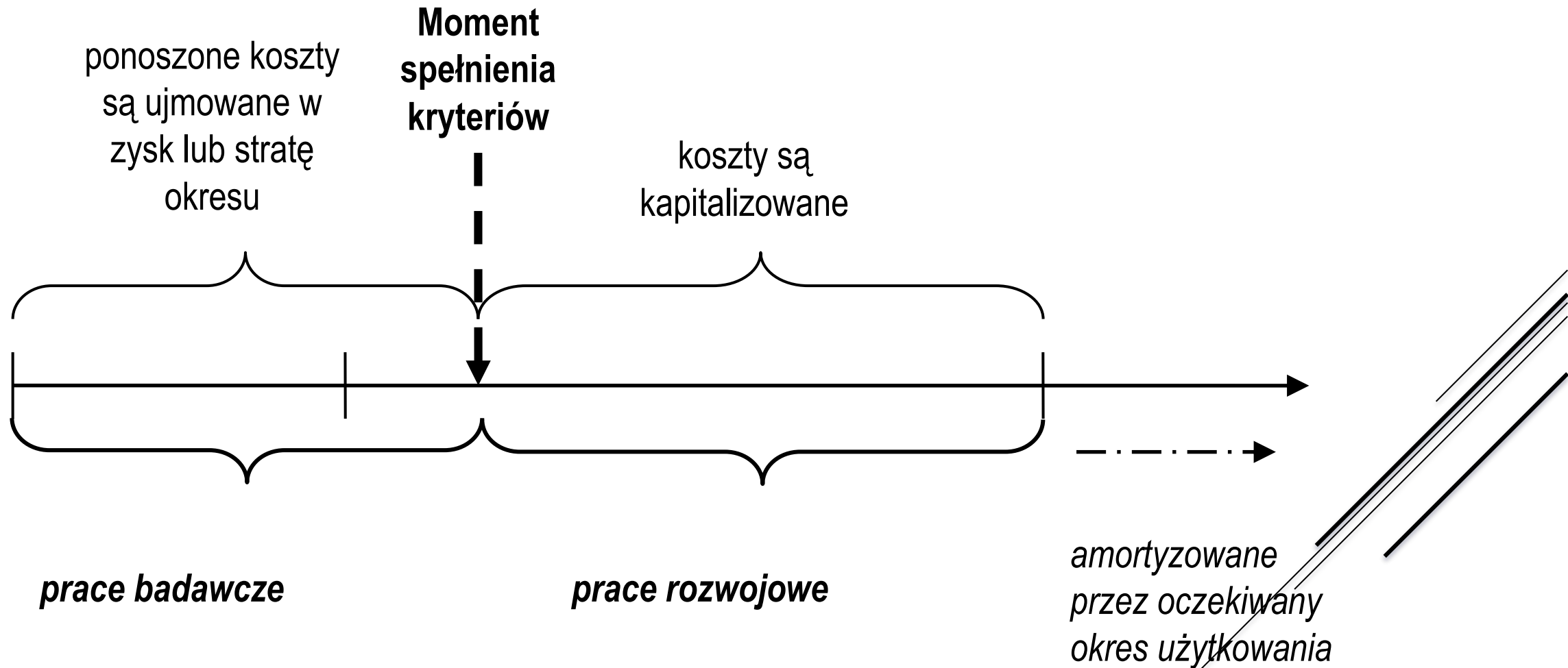
Dostępne zasoby

Korzyści ekonomiczne prawdopodobne

Możliwość użytkowania

Koszty ponoszone = aktywowane pod warunkiem:

# PRACE BADAWCZE VS ROZWOJOWE



## PRACE ROZWOJOWE – USTAWA O RACHUNKOWOŚCI ART. 33.2 - WARUNKI

Koszty **zakończonych prac rozwojowych** prowadzonych przez jednostkę na własne potrzeby, poniesione przed podjęciem produkcji lub zastosowaniem technologii, zalicza się do WNiP jeżeli:

- Produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych wiarygodnie określone
- Techniczna przydatność produktu lub technologii została stwierdzona i odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie jednostka podjęła decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii
- Koszty prac rozwojowych zostaną pokryte, według przewidywań, przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii

**Jednostki dokonują czynnych rozliczeń międzyokresowych kosztów, jeżeli dotyczą one przyszłych okresów sprawozdawczych.**

## BILANS

sporządzony na dzień: .....

jednostka obliczeniowa:

AKTYWA		Stan na	PASywa		Stan na
<b>A Aktywa trwałe</b>			<b>A Kapitał (fundusz) własny</b>		
<b>I Wartości niematerialne i prawne</b>			<b>I Kapitał (fundusz) podstawowy</b>		
1 Koszty zakończonych prac rozwojowych			<b>II Należne wpłaty na kapitał podstawowy (wielkość ujemna)</b>		
2 Wartość firmy			<b>III Udziały (akcje) własne (wielkość ujemna)</b>		
3 Inne wartości niematerialne i prawne			<b>IV Kapitał (fundusz) zapasowy</b>		
4 Zaliczki na wartości niematerialne i prawne			<b>V Kapitał (fundusz) z aktualizacji wyceny</b>		
<b>II Rzeczowe aktywa trwałe</b>			<b>VI Pozostałe kapitały (fundusze) rezerwowe</b>		
1 Środki trwałe					
a) grunty (w tym prawo użytkowania wieczystego gruntu)					
b) budynki, lokale i obiekty inżynierii lądowej i wodnej			<b>VII Zysk (strata) z lat ubiegłych</b>		
c) urządzenia techniczne i maszyny			<b>VIII Zysk (strata) netto</b>		
d) środki transportu			<b>IX Odpisy z zysku netto w ciągu roku obrotowego (wielkość ujemna)</b>		
e) inne środki trwałe			<b>B Zobowiązania i rezerwy na zobowiązania</b>		
2 Środki trwałe w budowie			<b>I Rezerwy na zobowiązania</b>		
3 Zaliczki na środki trwałe w budowie			1 Rezerwa z tytułu odroczonego podatku dochodowego		
<b>III Należności długoterminowe</b>			2 Rezerwa na świadczenia emerytalne i podobne		
1 Od jednostek powiązanych			– długoterminowa		
2 Od pozostałych jednostek			– krótkoterminowa		
<b>IV Inwestycje długoterminowe</b>			3 Pozostałe rezerwy		
1 Nieruchomości			– długoterminowe		
2 Wartości niematerialne i prawne			– krótkoterminowe		
3 Długoterminowe aktywa finansowe			<b>II Zobowiązania długoterminowe</b>		
a) w jednostkach powiązanych			1 Wobec jednostek powiązanych		
– udziały lub akcje			2 Wobec pozostałych jednostek		
– inne papiery wartościowe			a) kredyty i pożyczki		
– udzielone pożyczki			b) z tytułu emisji dłużnych papierów wartościowych		
– inne długoterminowe aktywa finansowe			c) inne zobowiązania finansowe		
b) w pozostałych jednostkach			d) inne		
– udziały lub akcje			<b>III Zobowiązania krótkoterminowe</b>		
– inne papiery wartościowe			1 Wobec jednostek powiązanych		
– udzielone pożyczki			z tytułu dostaw i usług, o okresie wymagalności:		
– inne długoterminowe aktywa finansowe			– do 12 miesięcy		
4 Inne inwestycje długoterminowe			– powyżej 12 miesięcy		
<b>V Długoterminowe rozliczenia międzyokresowe</b>			b) inne		
1 Aktywa z tytułu odroczonego podatku dochodowego			2 Wobec pozostałych jednostek		
2 Inne rozliczenia międzyokresowe			a) kredyty i pożyczki		

<b>B Aktywa obrotowe</b>			b) z tytułu emisji dłużnych papierów wartościowych		
<b>I Zapasy</b>			c) inne zobowiązania finansowe		
1 Materiały			d) z tytułu dostaw i usług, o okresie wymagalności:		
2 Półprodukty i produkty w toku			– do 12 miesięcy		
3 Produkty gotowe			– powyżej 12 miesięcy		
4 Towary			e) zaliczki otrzymane na dostawy		
5 Zaliczki na dostawy			f) zobowiązania wekslowe		
<b>II Należności krótkoterminowe</b>			z tytułu podatków, cel, ubezpieczeń i innych świadczeń		
1 Należności od jednostek powiązanych			g) z tytułu wynagrodzeń		
a) z tytułu dostaw i usług, o okresie spłaty:			h) inne		
– do 12 miesięcy			i) Fundusze specjalne		
– powyżej 12 miesięcy			<b>IV Rozliczenia międzyokresowe</b>		
b) inne			1 Ujemna wartość firmy		
2 Należności od pozostałych jednostek			2 Inne rozliczenia międzyokresowe		
a) z tytułu dostaw i usług, o okresie spłaty:			– długoterminowe		
– do 12 miesięcy			– krótkoterminowe		
– powyżej 12 miesięcy					
b) z tytułu podatków, dotacji, cel, ubezpieczeń społecznych i zdrowotnych oraz innych świadczeń					
c) inne					
d) dochodzone na drodze sądowej					
<b>III Inwestycje krótkoterminowe</b>					
1 Krótkoterminowe aktywa finansowe					
a) w jednostkach powiązanych					
– udziały lub akcje					
– inne papiery wartościowe					
– udzielone pożyczki					
– inne krótkoterminowe aktywa finansowe					
b) w pozostałych jednostkach					
– udziały lub akcje					
– inne papiery wartościowe					
– udzielone pożyczki					
– inne krótkoterminowe aktywa finansowe					
c) środki pieniężne i inne aktywa pieniężne					
– środki pieniężne w kasie i na rachunkach					
– inne środki pieniężne					
– inne aktywa pieniężne					
2 Inne inwestycje krótkoterminowe					
<b>IV Krótkoterminowe rozliczenia międzyokresowe</b>					
<b>AKTYWA razem (suma poz. A i B)</b>			<b>PASywa razem (suma poz. A i B)</b>		

(Data i podpis osoby, której powierzono prowadzenie ksiąg rachunkowych)

(Data i podpis kierownika jednostki, a jeżeli jednostką kieruje organ wieloosobowy, wszystkich członków tego organu)

**PODATKOWO:**

*Art. 15 ust 4a*

Koszty prac rozwojowych mogą być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów:

- 1) w miesiącu, w którym zostały poniesione albo począwszy od tego miesiąca w równych częściach w okresie nie dłuższym niż 12 miesięcy, albo
- 2) jednorazowo w roku podatkowym, w którym zostały zakończone, albo
- 3) poprzez odpisy amortyzacyjne dokonywane zgodnie z art. 16m ust. 1 pkt 3 od wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 16b ust. 2 pkt 3.

Amortyzacji podlegają również niezależnie od przewidywanego okresu użytkowania[...]

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

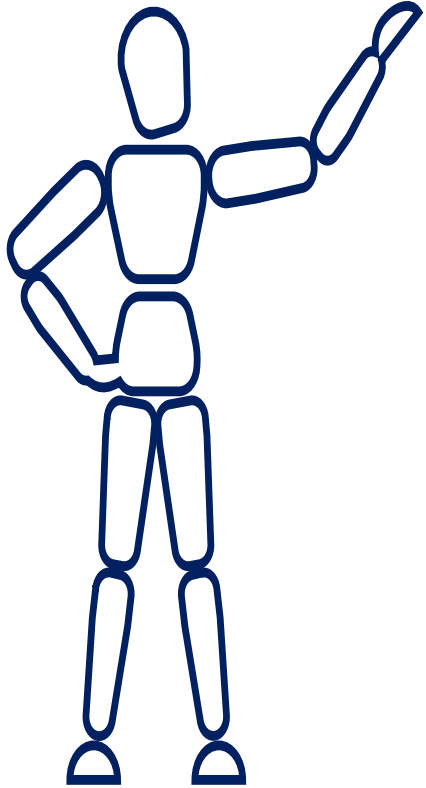
- produkt lub technologia wytwarzania są ściśle ustalone, a dotyczące ich koszty prac rozwojowych wiarygodnie określone, oraz
- techniczna przydatność produktu lub technologii została przez podatnika odpowiednio udokumentowana i na tej podstawie podatnik podjął decyzję o wytwarzaniu tych produktów lub stosowaniu technologii, oraz
- z dokumentacji dotyczącej prac rozwojowych wynika, że koszty prac rozwojowych zostaną pokryte spodziewanymi przychodami ze sprzedaży tych produktów lub zastosowania technologii,

Odpisów dokonuje się w okresie nie krótszym niż 12 miesięcy

## Zasady te same jak dla środków trwałych, z tym, że

- ▶ **Koszty, prac rozwojowych**, odpisuje się przez okres ekonomicznej użyteczności rezultatów prac rozwojowych. Jeżeli w wyjątkowych przypadkach nie można wiarygodnie oszacować okresu ekonomicznej użyteczności rezultatów zakończonych prac rozwojowych, to okres dokonywania odpisów nie może przekraczać 5 lat.
- ▶ **Od wartości firmy** jednostka dokonuje odpisów amortyzacyjnych przez okres jej ekonomicznej użyteczności. Jeżeli nie można wiarygodnie oszacować okresu ekonomicznej użyteczności, to okres dokonywania odpisów amortyzacyjnych wartości firmy nie może być dłuższy niż 5 lat.

# SZCZEGÓLNE PRZYPADKI



Pracownicy i koszty szkoleń

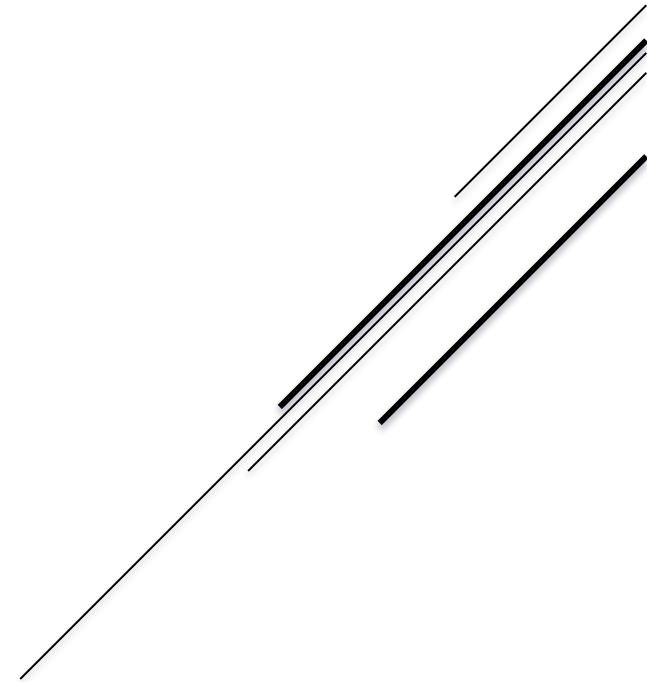
Relacje z klientami

Prawa do zawodników

Koszt witryny internetowej

Marka

Strategia opracowana przez Zarząd jednostki



**WYTWORZONY FILM, PUBLIKACJA –  
ZAPAS?**

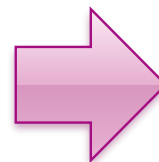
# Wycena filmu i programu komputerowego

## Art. 34 ust 3 UoR

Wytworzone przez jednostkę filmy, oprogramowanie komputerów, projekty typowe i inne produkty o podobnym charakterze, przeznaczone do sprzedaży, wycenia się:

- w okresie przynoszenia przez nie korzyści ekonomicznych, nie dłuższym niż 5 lat,
- w wysokości nadwyżki kosztów ich wytworzenia nad przychodami według cen sprzedaży netto, uzyskanymi ze sprzedaży tych produktów w ciągu tego okresu.

Nieodpisane po upływie tego okresu koszty wytworzenia zwiększają pozostałe koszty operacyjne.



**Do czasu pokrycia kosztów przychodami –  
zyski zerowe**

# Wycena filmu i programu komputerowego

## Przykład

### Wycena filmu reklamowego:

Produkcja filmu reklamowego kosztowała **200 tys. zł**. Cena jednostkowa sprzedaży **1 tys. zł**. Koszty doprowadzenia do sprzedaży jednej kopii to **100 zł**.

W ciągu 5 lat sprzedano:

ROK 1: 20 sztuk,

ROK 2: 10 sztuk,

ROK 3: 10 sztuk,

ROK 4: 20 sztuk,

ROK 5: 30 sztuk

ROK	ILOŚĆ	Zapas BO	Przychody (ilość sztuk * 1000 zł)	Koszty dopr do sprz. (ilość sztuk* 100 zł)	Koszt w RZiS	Zapas BZ
1	20	200 000	20 000	(2 000)	18 000	182 000
2	10	182 000	10 000	(1 000)	9 000	173 000
3	10	173 000	10 000	(1 000)	9 000	164 000
4	20	164 000	20 000	(2 000)	18 000	146 000
5	30	146 000	30 000	(3 000)	27 000	119 000

W roku 6 następuje spisanie pozostałości kosztów:

- Wn Pozostałe koszty operacyjne
- Ma Zapasy

Rzeczowe aktywa trwałe – wybrane aspekty związane z księgowym ujęciem

- Ujęcie początkowe – ustalanie wartości początkowej  
*Jak Ustawa o rachunkowości podchodzi do kwestii niskocennych aktywów trwałych?*
- Okres amortyzacji  
*Uproszczenia*  
*Często powtarzające się nieprawidłowości*
- Likwidacje, nieodpłatne przekazanie, sprzedaż

# DEFINICJE

**Rzeczowe aktywa trwałe to zasoby**, które są utrzymywane przez jednostkę w celu wykorzystywania w procesie produkcyjnym lub przy dostawach towarów i świadczeniu usług, w celu oddania do używania innym podmiotom lub w celach administracyjnych oraz którym towarzyszy oczekiwanie, że będą wykorzystywane przez czas dłuższy niż jeden okres obrotowy.

## Bilans

### Aktywa

#### A. Aktywa trwałe

##### I. Wartości niematerialne i prawne

1. Koszty zakończonych prac rozwojowych
2. Wartość firmy
3. Inne wartości niematerialne i prawne
4. Zaliczki na wartości niematerialne i prawne

##### II. Rzeczowe aktywa trwałe

1. Środki trwałe
  - a) grunty (w tym prawo użytkowania wieczystego gruntu)
  - b) budynki, lokale, prawa do lokali i obiekty inżynierii lądowej i wodnej
  - c) urządzenia techniczne i maszyny
  - d) środki transportu
  - e) inne środki trwałe
2. Środki trwałe w budowie
3. Zaliczki na środki trwałe w budowie

#### III. Należności długoterminowe

1. Od jednostek powiązanych
2. Od pozostałych jednostek, w których jednostka posiada zaangażowanie w kapitale
3. Od pozostałych jednostek

#### IV. Inwestycje długoterminowe

1. Nieruchomości
2. Wartości niematerialne i prawne
3. Długoterminowe aktywa finansowe
  - a) w jednostkach powiązanych  
– udziały lub akcje

### Art. 3.1 pkt 15 Środki trwałe

- rozumie się przez to, z zastrzeżeniem pkt 17 ( inwestycje), 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:
  - a) 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,
  - b) maszyny, urządzenia, środki transportu i inne rzeczy,
  - c) ulepszenia w obcych środkach trwałych,
  - d) inwentarz żywy.
- Środki trwałe oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu zalicza się do aktywów trwałych jednej ze stron umowy, zgodnie z warunkami określonymi w ust. 4;

### Art. 3.1 pkt 16 Środki trwałe w budowie

- rozumie się przez to zaliczane do aktywów trwałych środki trwałe w okresie ich budowy, montażu lub ulepszenia już istniejącego środka trwałego;

# MOMENT PRZYJĘCIA DO UŻYTKOWANIA

## DEFINICJA

**dzień przyjęcia środka trwałego do użytkowania** – dzień, w którym jednostka, po zakończeniu wszystkich czynności faktycznych i prawnych warunkujących użytkowanie środka trwałego, przyjęła go do użytkowania, co potwierdza właściwy dokument.

*KSR 11 wskazuje się, że przyjęcie środka trwałego do użytkowania warunkuje wykonanie wszystkich czynności faktycznych i prawnych oraz potwierdzenie tego właściwym dokumentem.*

- ▶ **SKUTEK:** *nie wystarczy przejść kontroli nad danym obiektem, lecz należy również spełnić wymogi prawne!*
- ▶ *Uwaga na przypadki budowy, przyjęcia budynku do użytkowania, które wymaga skompletowania wszystkich zezwoleń. Dotychczas, gdy podmiot zaczynał korzystać z budynku pomimo braku zezwoleń budowlanych, można już było przyjąć, że nastąpiło przejście kontroli.*

# NISKOCEENNE ŚRODKI TRWAŁE

Art. 32.6. 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.

7. Jednostka mikro i jednostka mała mogą dokonywać odpisów amortyzacyjnych lub umorzeniowych od środków trwałych według zasad określonych w przepisach podatkowych.

W przypadku nieistotnej wartości początkowej składnika majątku spełniającego warunki uznania za środek trwały możliwe jest stosowanie uproszczeń. Polegają one na tym, że tego rodzaju składnik:

- a) zostaje ujęty w środkach trwałych i: – objęty zbiorczym obiektem inwentarzowym – stanowi pojedynczy obiekt inwentarzowy, ale pod datą przyjęcia do użytkowania jego wartość początkowa jest jednorazowo odpisywana w ciężar kosztów amortyzacji,
- b) nie zostaje ujęty w środkach trwałych, a jego wartość początkowa zostaje jednorazowo odpisana: – w ciężar kosztów materiałów pod datą oddania do użytkowania, jednocześnie jednak przedmiot objęty zostaje ilościową lub ilościowo-wartościową ewidencją pozabilansową.

FRAGMENT  
KSR 11

# NISKOCEENNE ŚRODKI TRWAŁE

Stosowanie jednego lub jednocześnie kilku uproszczeń, zależnie od cech tego rodzaju składników wymaga ustalenia jednego lub kilku poziomów wartości początkowej.

Przy ustalaniu ich wysokości pod uwagę bierze się:

- a) przypuszczalną łączną wartość początkową składników, do których stosowane będą uproszczenia w porównaniu do rocznej sumy kosztów lub/i przychodów lub/i aktywów, bądź aktywów trwałych,
- b) warunek, że zastosowanie uproszczeń nie zniekształci istotnie obrazu sytuacji majątkowej, finansowej i wyniku finansowego jednostki,
- c) potrzeby ochrony mienia jednostki,
- d) przepisy podatkowe; jeżeli nie przeczy to zasadzie istotności, za dolną granicę wartości początkowej składników uznawanych za środki trwałe można przyjąć kwotę określoną w przepisach o podatku dochodowym.

FRAGMENT  
KSR 11, pkt  
4.29

4.32. Ustalony poziom(y) istotności, a w szczególności dolna granica wartości początkowej środków trwałych wymagają wpisania do przyjętych przez jednostkę zasad (polityki) rachunkowości.

***Przykład.** Składniki aktywów trwałych takie jak: tablety, smartfony, telefony wydane pracownikom mogą być objęte ewidencją bilansową (w przypadku uznania za środek trwały) lub pozabilansową (w przypadku ujęcia w kosztach okresu), zaś dziurkacze, zszywacze, segregatory mogą nie podlegać jakiegokolwiek ewidencji.*

***Przykład.** Jednostka w zasadach (polityce) rachunkowości zapisała, że w przypadku zakupu jednakowych składników majątkowych spełniających definicję środków trwałych, których cena jednostkowa nie przekracza 3500 zł, ale łączna kwota zakupu przekracza 10 000 zł, podlegają one ujęciu w ewidencji bilansowej środków trwałych jako składniki zbiorczego obiektu inwentarzowego zespolonego rodzajowo (patrz pkt. 5.8) z jednoczesnym dokonywaniem od nich odpisów amortyzacyjnych na zasadach ogólnych.*

## POSTAĆ ŚRODKA TRWAŁEGO

- ▶ Środek trwały stanowią także rzeczowe prawa majątkowe, w rozumieniu przepisów kodeksu cywilnego, takie jak: prawo wieczystego użytkowania gruntu, spółdzielcze własnościowe prawo do lokalu mieszkalnego oraz spółdzielcze prawo do lokalu użytkowego.
- ▶ **Nie zalicza się** jednak do środków trwałych takich rzeczowych praw majątkowych jak: służebność przesyłu, służebność gruntowa, służebności osobiste, hipoteka, zastaw oraz użytkowanie.
- ▶ **Nie uznaje się** za środek trwały rzeczowych składników aktywów, które pełnią jedynie funkcję nośnika dla wartości niematerialnych i prawnych.
- ▶ W określonych przypadkach w wartości początkowej środków trwałych ujmowane są także nakłady na składniki niematerialne, co wynika z ich istoty lub charakteru ich powiązania ze środkiem trwałym. Nowy standard zawiera szczegółowe wytyczne dotyczące licencji na oprogramowanie.
- ▶ O ujęciu oprogramowania w wartości początkowej środka trwałego (np. środki transportu, urządzenia, maszyny, w którym jest ono zainstalowane) lub o odrębnym ujęciu jako wartości niematerialnej i prawnej **decyduje rodzaj licencji (prawa do użytkowania), a nie rodzaj oprogramowania.**

## UJĘCIE LICENCJI NA OPROGRAMOWANIE

- ▶ **Licencja na system operacyjny, która jest przypisana do konkretnego urządzenia** (np. komputera, maszyny) i może być używana tylko na tym urządzeniu (licencja OEM), nie jest ujmowana jako odrębny składnik aktywów, lecz **wchodzi w skład obiektu środka trwałego zwiększając jego wartość początkową**.
- ▶ **Licencja wielostanowiskowa na system operacyjny**, która jest niezależna od konkretnego urządzenia, w efekcie czego może być użytkowana na wielu różnych urządzeniach, jest ujmowana jako odrębny składnik aktywów trwałych – **wartość niematerialna i prawna**.
- ▶ Jeśli oprogramowanie sterujące zainstalowane jest na urządzeniu sterującym, które stanowi odrębny obiekt środków trwałych (np. rodzaje 487 i 488 KŚT), różny od urządzeń, których pracą steruje (urządzeń sterowanych) wtedy:
  - a) zalicza się je do tego samego obiektu inwentarzowego, co urządzenie sterujące – jeśli licencja na oprogramowanie jest przyporządkowana do tego konkretnego urządzenia sterującego (np. licencja OEM udzielona na urządzenie sterujące),
  - b) zalicza się je do wartości niematerialnych i prawnych – jeśli licencja nie jest przyporządkowana do konkretnego urządzenia (nie jest licencją typu OEM).

# KSR 11 – ZASADY TWORZENIA OBIEKTÓW INWENTARZOWYCH

- ▶ **Obiekt inwentarzowy** (obiekt środków trwałych) jest **podstawową jednostką ewidencji środków trwałych**.
  - ▶ Po stwierdzeniu, że składnik aktywów spełnia warunki uznania za środek trwały następuje jego przyporządkowanie do właściwej grupy, podgrupy i rodzaju klasyfikacji środków trwałych (KŚT) oraz określenie zakresu obiektu(ów) inwentarzowego(ych), dla którego(ch) ustalona zostanie wartość początkowa oraz okres i metoda amortyzacji.
  - ▶ Obiekt inwentarzowy, oprócz własnego środka trwałego, który tworzą jego części składowe, może obejmować także części dodatkowe i części peryferyjne w szczególności, jeśli są one z nim związane w sposób trwały fizycznie lub na podstawie przepisów prawa.
  - ▶ Każdemu obiektowi inwentarzowemu nadaje się unikalny (niepowtarzalny), kolejny numer inwentarzowy, zamieszczany – w miarę możliwości – w sposób trwały na obiekcie.
  - ▶ Obiekt inwentarzowy może stanowić:
    - 1) pojedynczy obiekt inwentarzowy, jakim jest indywidualny środek trwały,
    - 2) zbiorczy obiekt inwentarzowy, w skład którego wchodzi dwa lub więcej środki trwałe: obiekty zespolone funkcjonalnie (np. taśma produkcyjna) lub obiekty zespolone rodzajowo (np. meble).
- Zbiorczy obiekt inwentarzowy zespolony rodzajowo tworzy się wtedy, gdy wszystkie rzeczowe składniki aktywów trwałych wchodzące w skład tego obiektu i stanowiące części składowe tego obiektu:
    - 1) należą do tego samego rodzaju KŚT,
    - 2) użytkowane są w podobnych warunkach, spełniają zbliżone funkcje i nie zachodzi potrzeba ustalania amortyzacji odrębnie dla każdego z nich,
    - 3) jednorazowe odpisanie w koszty poszczególnych składników zbiorczego obiektu inwentarzowego zniekształciłoby wynik finansowy.

# KOMPLETNOŚĆ

- ▶ Warunkiem wstępnym uznania składnika majątkowego za zdatny do użytkowania jest jego **kompletność**.
- ▶ **Środek trwały jest kompletny**, jeżeli może realizować przypisane mu funkcje, co oznacza, że spełnia wszystkie warunki techniczne (pod względem konstrukcyjnym) i prawne przewidziane dla danej kategorii środków trwałych, a w szczególności zawiera wszystkie części składowe.
- ▶ **Część składowa** jest to nieodłączny element środka trwałego warunkujący jego użytkowanie (np. silnik w samochodzie, fundament pod budynek, płyta główna w zespole komputerowym), który nie może być od niego odłączany bez istotnego uszczerbku dla zdatności środka trwałego do użytkowania.
- ▶ **Część składowa** jest powiązana fizycznie (wchodzi fizycznie w skład danego środka trwałego) lub prawnie ze środkiem trwałym.
- ▶ Środek trwały można uznać za kompletny mimo tego, że nie są do niego dołączone części dodatkowe lub **części peryferyjne**.

- **Częścią dodatkową** (dodatkowym wyposażeniem) jest element środka trwałego, który zwiększa jego walory użytkowe, ale nie jest niezbędny do jego funkcjonowania lub nie powoduje ograniczenia w jego użytkowaniu.
- Część dodatkowa wchodzi fizycznie w skład środka trwałego lub jest z nim w inny sposób trwale związana (fizycznie lub prawnie).
- Jest ona ujmowana w wartości księgowej brutto środka trwałego, z którym jest związana, gdyż sama nie może być uznana za kompletny składnik aktywów.
- **Przykłady: klimatyzacja lub radio zamontowane w samochodzie, koło zapasowe w samochodzie, rolety antywłamaniowe w budynku.**

- **Częścią peryferyjną** jest element fizycznie (konstrukcyjnie) niewchodzący w skład środka trwałego, który realizuje samodzielnie określone funkcje użytkowe.
- Część peryferyjna:
  - ✓ nie warunkuje możliwości użytkowania środka trwałego, z którym ma być powiązana, a jej brak nie ogranicza jego właściwości użytkowych;
  - ✓ zależnie od decyzji jednostki oraz postanowień zawartych w KŚT może stanowić odrębny środek trwały lub wchodzić w skład środka trwałego, z którym jest powiązana;
  - ✓ może także być użytkowana w powiązaniu z więcej niż jednym środkiem trwałym.
- **Przykłady: drukarka komputerowa, ogrodzenie obiektu budowlanego, jeśli ogrodzenie to służy tylko i wyłącznie jednemu obiektowi .**

# UJĘCIE POCZĄTKOWE

## Nabycie (zakup)

Cena nabycia  
cena zakupu plus koszty  
bezpośrednio związane z nabyciem

## Wymiana barterowa

Wartość godziwa aktywów  
przekazanych lub otrzymanych  
*(o ile transakcja ma sens ekonomiczny)*

## Leasing

Wartość godziwa lub wartość  
bieżąca minimalnych opłat  
leasingowych  
(w zależności od tego, która jest  
niższa)

## Dotacja

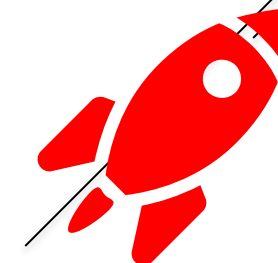
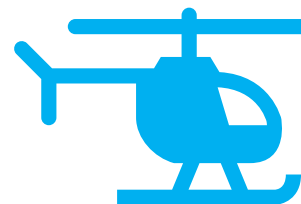
Wartość wynikająca z umowy dotacji

## Połączenie jednostek

Wartość godziwa

## Wytworzenie we własnym zakresie

Koszty wytworzenia



## Rozdział 4

### Wycena aktywów i pasywów oraz ustalenie wyniku finansowego

**Art. 28. 1.** Aktywa i pasywa wycenia się nie rzadziej niż na dzień bilansowy w sposób następujący:

- 1) środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne – według cen nabycia lub kosztów wytworzenia, lub wartości przeszacowanej (po aktualizacji wyceny środków trwałych), pomniejszonych o odpisy amortyzacyjne lub umorzeniowe, a także o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości;
- 1a) nieruchomości oraz wartości niematerialne i prawne zaliczane do inwestycji – według zasad, stosowanych do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, określonych w pkt 1 oraz w art. 31, art. 32 ust. 1–5 i art. 33 ust. 1 lub według ceny rynkowej bądź inaczej określonej wartości godziwej;
- 2) środki trwałe w budowie – w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości;

### **Art. 28.2.**

Cena nabycia, o której mowa w ust. 1, to cena zakupu składnika aktywów, obejmująca kwotę należną sprzedającemu, bez podlegających odliczeniu podatku od towarów i usług oraz podatku akcyzowego, a w przypadku importu powiększona o obciążenia o charakterze publicznoprawnym oraz powiększona o koszty bezpośrednio związane z zakupem i przystosowaniem składnika aktywów do stanu zdatnego do używania lub wprowadzenia do obrotu, łącznie z kosztami transportu, jak też załadunku, wyładunku, składowania lub wprowadzenia do obrotu, a obniżona o rabaty, opusty, inne podobne zmniejszenia i odzyski. Jeżeli nie jest możliwe ustalenie ceny nabycia składnika aktywów, a w szczególności przyjętego nieodpłatnie, w tym w drodze darowizny – jego wyceny dokonuje się według ceny sprzedaży takiego samego lub podobnego przedmiotu.

# WARTOŚĆ POCZĄTKOWA

## KOSZTY BEZPOŚREDNIO ZWIĄZANE Z NABYCIEM

### **Przykładowo:**

- ▶ Koszty świadczeń pracowniczych
- ▶ Koszty przygotowania miejsca
- ▶ Koszty dostawy oraz koszty załadunku i wyładunku
- ▶ Koszty instalacji i montażu,
- ▶ Koszty usług profesjonalnych
- ▶ Szacunkowe koszty demontażu i usunięcia składnika aktywów pod warunkiem, że zostały ujęte jako rezerwy

## KOSZTY WSPÓLNE (w przypadku nabycia kilku środków trwałych – np. budowy hali produkcyjnej)

### **Przykładowo:**

- Koszty opracowania złożań techniczno ekonomicznych
- Koszty ekspertyz, pomiarów geodezyjnych
- Koszty przygotowania miejsca
- Koszty nadzoru autorskiego i inwestorskiego
- Koszty budowy i rozbiórki tymczasowych obiektów i urządzeń na placu budowy
- Inne koszty, których nie można przyporządkować bezpośrednio jednemu obiektowi

## KOSZTY FINANSOWANIA ZEWNĘTRZNEGO

- odsetki od zaciągniętych zobowiązań służących nabyciu lub wytworzeniu środka trwałego do momentu oddania go do użytkowania
- Prowizje i inne opłaty od ww zobowiązań
- Różnice kursowe od ww zobowiązań

## ŚRODKI TRWAŁE OTRZYMANE JAKO DAROWIZNA

ALFA Sp. z o.o. otrzymała maszynę produkcyjną jako darowiznę.

Według umowy darowizny wartość maszyny ustalono na kwotę 150 000 zł, natomiast rzeczoznawca ubezpieczeniowy wycenił maszynę na 250 000 zł i od takiej kwoty opłacono składkę ubezpieczeniową.

Ustal wartość początkową maszyny dla celów amortyzacji bilansowej i podatkowej

LP	Ujęcie podatkowe	Kwota
1	Wartość początkowa maszyny dla celów podatkowych <i>(w całości KUP u otrzymującego i przychód u wnoszącego, art. 12 ust 1 pkt 7)</i>	150 000
2	Wartość początkowa maszyny dla celów księgowych <i>(zgodnie z umową)</i>	150 000

Art. 12 ust. 1 updop (art. 11 ust 2 i 2a updof)  
Przychodem są [...] wartość rzeczy lub praw otrzymanych nieodpłatnie.

**Przychód podatkowy zostanie ustalony od 250 000 zł (od wartości rynkowej) – spółka będzie musiała zapłacić podatek dochodowy od tej kwoty.**

Art. 16g ust. 1 pkt.3 updop  
Za wartość początkową otrzymanych w drodze [...] darowizny uważa się wartość rynkową z dnia nabyci, chyba, że umowa darowizn, albo umowa o nieodpłatnym przekazaniu określa tę wartość w niższej wysokości.

Dla celów bilansowych otrzymana darowizna środka trwałego w momencie otrzymania stanowi pozycję bilansową „Rozliczenia międzyokresowe przychodów”, a nie jest elementem rachunku zysków i strat.

W rachunku zysków i strat jako przychód („Pozostałe przychody operacyjne”) pojawia się równoległe do ujmowanych w kosztach odpisów amortyzacyjnych.

# AMORTYZACJA



# LIKWIDACJA ŚRODKA TRWAŁEGO NA POTRZEBY BUDOWY NOWEGO OBIEKTU

- ▶ Do wartości początkowej nowego obiektu środka trwałego **zalicza się koszty przeprowadzenia likwidacji (np. rozbiórki) innego środka trwałego, o ile jego likwidacja warunkuje możliwość przeprowadzania budowy**. Jeżeli jednostka utworzyła uprzednio rozliczenia międzyokresowe bierne (rezerwę) na przyszłą likwidację środka trwałego, wówczas rzeczywiście poniesione koszty likwidacji do wysokości utworzonych rozliczeń międzyokresowych biernych (rezerw) stanowią wykorzystanie rezerw. Nie zwiększają one wartości początkowej nowobudowanego środka trwałego.
- ▶ Do wartości początkowej nowego obiektu środka trwałego **nie zalicza się wartości netto zlikwidowanego środka trwałego – obciąża ona pozostałe koszty operacyjne**.
- ▶ Jeżeli jednak w związku z budową nowego środka trwałego jednostka likwiduje inny środek trwały bez jego fizycznego usunięcia, gdyż wejdzie on w skład nowego środka trwałego, wówczas wartość netto zlikwidowanego środka trwałego zwiększa wartość początkową nowego środka trwałego.
- ▶ Z uwagi na to, iż nowy środek trwały będzie istotnie różnił się od starego, jego budowy nie można uznać za przebudowę lub rozbudowę (ulepszenie) istniejącego środka trwałego.

Spółka prawa handlowego ALFA Sp. z o. o., prowadząca działalność w zakresie przetwórstwa owoców i warzyw opodatkowaną podatkiem VAT, w grudniu roku 200X–1 nabyła grunt zabudowany używanymi budynkami i budowlami w celu wybudowania na tym gruncie nowego budynku na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

Ponieważ budowa nowego budynku od razu po nabyciu gruntu nie była możliwa, budynek biurowy znajdujący się na nabytym gruncie przyjęto do używania i ujęto jako środek trwały podlegający amortyzacji. Jako obiekty używane przyjęto okres ekonomicznej użyteczności dla celów bilansowych jak i podatkowych na lat 10.

W czerwcu roku 200X zakończono proces przygotowania do rozpoczęcia budowy nowego budynku biurowego i przystąpiono do wyburzenia starego. W lipcu roku 200X otrzymano także fakturę za koszty likwidacji przyjętego budynku i budowli z datą wystawienia 30 czerwca 200X r. na kwotę 24 600 zł, w tym VAT – 4 600 zł.

Według aktu notarialnego i wystawionych dowodów OT, z uwzględnieniem opłat notarialnych, wartości poszczególnych środków trwałych nabytych w grudniu roku 200X–1 przedstawiają się następująco:

- grunty 1 250 000 zł,
- budynki 300 000 zł,
- budowle (parking i ogrodzenie) 50 000 zł.

# LIKwidACJA ŚRODKA TRWAŁEGO NA POTRZEBy BUDOWY NOWEGO OBIEKTU

## Przykład

Jednostka w grudniu roku 200X–1 nabyła grunt zabudowany używanymi budynkami i budowlami w celu wybudowania na tym gruncie nowego budynku na potrzeby prowadzonej działalności gospodarczej.

Ponieważ budowa nowego budynku od razu po nabyciu gruntu nie była możliwa, budynek biurowy znajdujący się na nabytym gruncie przyjęto do używania i ujęto jako środek trwały podlegający amortyzacji. Jako obiekty używane przyjęto okres ekonomicznej użyteczności dla celów bilansowych jak i podatkowych na lat 10.

W czerwcu roku 200X zakończono proces przygotowania do rozpoczęcia budowy nowego budynku biurowego i przystąpiono do wyburzenia starego. W lipcu roku 200X otrzymano także fakturę za koszty likwidacji przyjętego budynku i budowli z datą wystawienia 30 czerwca 200X r. na kwotę 24 600 zł, w tym VAT – 4 600 zł.

Według aktu notarialnego i wystawionych dowodów OT, z uwzględnieniem opłat notarialnych, wartości poszczególnych środków trwałych nabytych w grudniu roku 200X–1 przedstawiają się następująco:

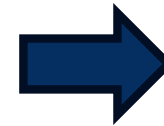
- grunty 1 250 000 zł,
- budynki 300 000 zł,
- budowle (parking i ogrodzenie) 50 000 zł.

## Amortyzacja budynków i budowli za okres I–VI 200X:

$$350\ 000 \times 10\% \times 6/12 = 17\ 500.$$

## Wartość budynku i budowli na dzień 30 czerwca 200X:

$$350\ 000 \text{ (WP)} - 17\ 500 \text{ (dotychczasowe umorzenie)} = 332\ 500 \text{ (wartość netto)}.$$



Nieumorzona dotychczas wartość starego budynku powinna obciążyć wynik finansowy okresu jako pozostałe koszty operacyjne, a nie powodować zwiększenie wartości nowego obiektu.

Natomiast faktycznie poniesione koszty na likwidację istniejących obiektów powinny zwiększyć wartość nowo budowanych środków trwałych.

**Podobne jest podejście organów podatkowych do przedstawionych zdarzeń.**

## PRZYKŁAD

W dniu 15 grudnia 200X r. BANKRUT S.A., wykonująca czynności opodatkowane podatkiem VAT, nabyła w drodze kupna maszynę za kwotę 600 000 zł netto.

W momencie przyjęcia do użytkowania, tzn. w grudniu 200X r., spółka założyła, że maszynę będzie użytkowała tylko 10 miesięcy i w związku z tym nie zaliczyła jej zarówno dla celów bilansowych jak i podatkowych, do środków trwałych, lecz potraktowała jako zużycie materiałów. Ujęła ten zakup bezpośrednio w kosztach uzyskania przychodów.

Po zakończeniu 200X+1 r. okazało się, że maszyna ta znajduje się w posiadaniu spółki i służy jej nadal w działalności gospodarczej.

Gdyby zakwalifikowano zakup tej maszyny do środków trwałych amortyzacja zarówno dla celów bilansowych, jak i podatkowych wyliczona by była wg stawki 18% w stosunku rocznym.

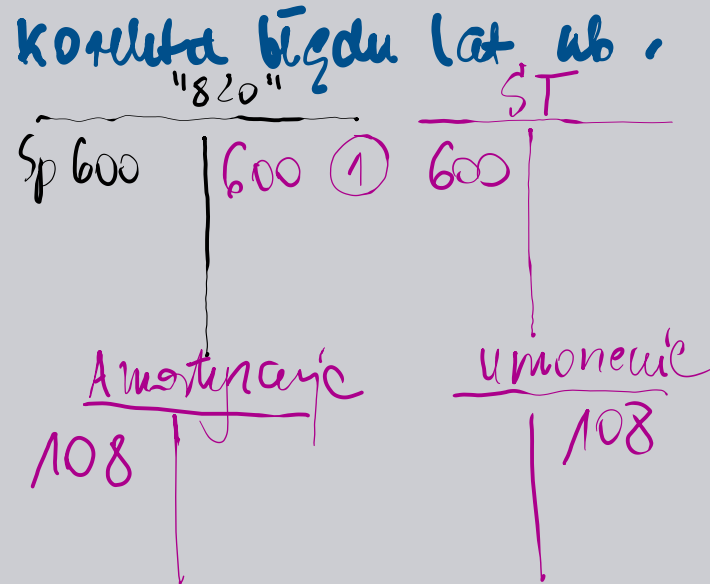
Dodatkowe informacje: odsetki podatkowe w styczniu 200X+2 r. wynoszą 5% w stosunku rocznym.

*mp*

**Założenie: SF za 200X+1 jeszcze nie jest zatwierdzone.**

## WARIANT 1

Popetniono błąd (w momencie klasyfikacji znany był okres używania dłuższy niż 12 miesięcy)



PODATKOWO:

Korekta CIT 8 re 200X (+ odsetki)

Deklaracja CIT 8 re 200X+1  
→ KUP 108 tys.

## WARIANT 2

Nie popetniono błędu (w momencie klasyfikacji prawidłowo uznano, że okres używania krótszy niż 12 miesięcy)

KSIĘGOWO: brała korektę  
PODATKOWO:

Art. 22e updof oraz art. 16e updop

w styczniu 200X+2 =  
W: CIT 8:  
Przychód 600 tys.  
KUP 108 tys.  
492 tys.

odsetki 5% × 492 tys.!  
(literalnie ✓  
+ traktując bieżąco  
w w art. 16e updop)

Obliczyć i wpłacić do dnia 20 stycznia 200X+2 r. do Urzędu Skarbowego odsetki w wysokości odsetek od zaległości podatkowych obowiązujących w styczniu 200X+2 r. (w przykładzie przyjęto odsetki w wysokości 5% w stosunku rocznym); Kwota powinna być ujęta w zeznaniu składanym za 200X+2 r.

# PRZYKŁAD

Jednostka posiada dwa środki trwałe:

1. Maszyna A o wartości brutto 1 000 000 zł, całkowicie umorzona
2. Maszyna B o wartości Brutto 2 000 000 zł, umorzona w 80%

W styczniu podjęto decyzję o oddaniu obu maszyn nieodpłatnie na cele charytatywne.

MASZYNA [A]

Sp. 1000 0 | 1000 (1)

UMORZENIE [A]

1000 | 1000 Sp.

MASZYNA [B]

Sp. 2000 | 2000 (2)

UMORZENIE [B]

1600 | 1600 Sp.

PKO

(1)	0
(2)	400

← jeżeli ST "dotowamy"!  
to RMP jej powinno być rozliczone

← jeżeli ST "dotowamy" i na RMP porzuciły nierozliczone koszty, to w momencie darowania w RMP Ma PPO/Pryjmoce

Pod warunkiem, że nie jest to szamankie warunków dotacji i nie trzeba jej wracać!

## PÓŹNIEJSZE NAKŁADY INWESTYCYJNE CZY WYDATKI BIEŻĄCE?

### Nakłady inwestycyjne - ulepszenia

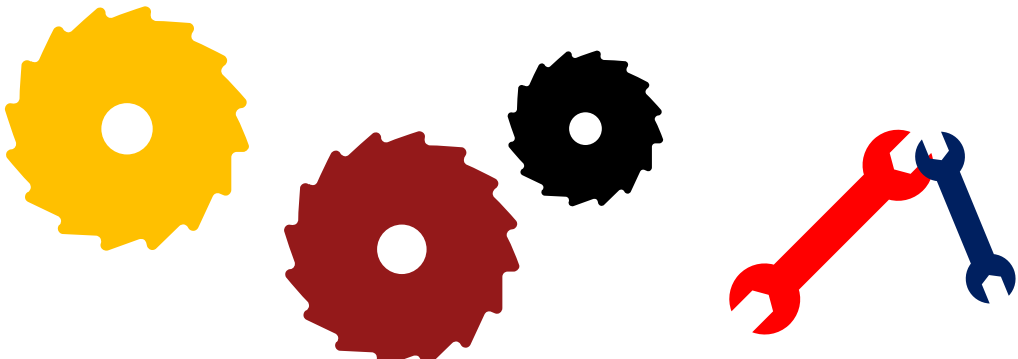
Wydatki, których skutkiem jest nabycie rzeczowych składników majątku trwałego lub poprawa ich zdolności do generowania dochodu (np. dodanie nowej funkcjonalności, wyodrębnienie nowego pomieszczenia w budynku, dodanie klimatyzacji, wymiana kabli (która wydłuża okres użyteczności)).

**PODWYŻSZAJĄ  
WARTOŚĆ  
ŚRODKÓW  
TRWAŁYCH**

### Wydatki bieżące – remonty

Koszty ponoszone w ramach bieżącej działalności przedsiębiorstwa lub koszty ponoszone w celu utrzymania istniejącej zdolności aktywów do generowania korzyści ekonomicznych (np. malowanie, odświeżenie, drobne bieżące naprawy)

**ODNOSZONE SĄ W  
KOSZTY BIEŻĄCEGO  
OKRESU**



**ZAŁĄCZNIKI**  
MATERIAŁ UZUPEŁNIAJĄCY

PRACE BADAWCZO-ROZWOJOWE – PRZYDATNE DEFINICJE  
TERMINOLOGIA UŻYWANA W PROCESIE POZYSKIWANIA  
DOFINANSOWANIA ORAZ ULG PODATKOWYCH

# B&R - DEFINICJE

## Dokumenty, które definiują prace badawczo-rozwojowe:

- **Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce** – ustawa z dnia 20 lipca 2018 r. – odwołują się do niej ustawy podatkowe (PIT i CIT) oraz dotacje
- **Rozporządzenie Komisji (UE) nr 651/2014** z dnia 17 czerwca 2014 r. uznające niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu – odwołują się do niego dotacje i pomoc publiczna
- **Podręcznik Frascati 2015, OECD** – opisuje specyfikę wybranych branż, na przykład: informatyka, kosmos, usługi (*W jego poszczególnych akapitach opisano elementy definicji, ale również specyfikę prac B+R w poszczególnych sektorach (na przykład w sektorze informatycznym czy w badaniach klinicznych). To najbardziej szczegółowe źródło i zawsze trzeba je brać pod uwagę.*)
- **Projekt objaśnień do Innovation Box** – również dodatkowe wyjaśnienia, na przykład definicja systematyczności
- **GUS – sprawozdanie nr PNT 01**



gov.pl Serwis informacyjno-usługowy dla przedsiębiorcy

 **Biznes.gov.pl**  
Informacje Katalog usług Wyszukiwarka firm

 **Czym jest B+R – definicje w praktyce**

☆ Obserwuj

Przedsiębiorcy, którzy prowadzą prace badawczo-rozwojowe, czyli prace B+R, mogą korzystać ze specjalnych form wsparcia publicznego, przede wszystkim dotacji unijnych na projekty B+R oraz ulg podatkowych, takich jak ulga na B+R czy Innovation BOX. Sprawdź, jaka jest definicja prac B+R i czy to, co robi twoja firma, można zakwalifikować do takich prac.

- [Gdzie szukać informacji o tym, czym jest B+R](#)
- [Jaka jest definicja prac B+R](#)
- [Kiedy działalność B+R jest systematyczna](#)
- [Jak sprawdzić, czy firma prowadzi prace B+R](#)
- [Na czym polegają prace B+R w przypadku oprogramowania](#)
- [Jak sprawdzić, czy firma prowadzi badania przemysłowe czy prace rozwojowe](#)

## Ustawy podatkowe PIT i CIT

Działalność badawczo-rozwojowa – oznacza to działalność **twórczą** obejmującą badania naukowe **lub** prace rozwojowe, podejmowaną **w sposób systematyczny** w celu **zwiększenia zasobów wiedzy** oraz wykorzystania zasobów wiedzy do tworzenia nowych zastosowań.

## Prawo o szkolnictwie wyższym i nauce

**Badania naukowe** są działalnością obejmującą:

- **badania podstawowe** – rozumiane jako prace empiryczne lub teoretyczne mające na celu przede wszystkim zdobywanie nowej wiedzy o podstawach zjawisk i obserwowalnych faktów bez nastawienia na bezpośrednie zastosowanie komercyjne (najczęściej będą one kwalifikowane, jeżeli będą wykonywane przez jednostkę naukową)
- **badania aplikacyjne** – rozumiane jako prace mające na celu zdobycie nowej wiedzy i nowych umiejętności, nastawione na opracowywanie nowych produktów, procesów lub usług lub wprowadzanie do nich znaczących ulepszeń (w nomenklaturze unijnej nazywane również badaniami przemysłowymi).

**Prace rozwojowe** są działalnością obejmującą: nabywanie, łączenie, kształtowanie i wykorzystywanie dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności – w tym w zakresie narzędzi informatycznych lub oprogramowania – do planowania produkcji oraz projektowania i tworzenia zmienionych, ulepszonych lub nowych produktów, procesów lub usług, **z wyłączeniem** działalności obejmującej rutynowe i okresowe zmiany wprowadzane do nich (nawet jeżeli takie zmiany mają charakter ulepszeń).

## B&R – DEFINICJE FRASCATI

Aby dana działalność mogła zostać uznana za działalność badawczą i rozwojową, musi spełniać **pięć podstawowych kryteriów** (zgodnie z Frascati).

Musi być:

- nowatorska (w ten sposób zwiększa zasoby wiedzy)
- twórcza (czynnik ludzki, oryginalny wynik)
- nieprzewidywalna (można zakładać prawdopodobieństwo osiągnięcia sukcesu, ale nigdy nie ma 100% pewności, że efekt zostanie osiągnięty; pewność jest charakterystyczna dla działalności rutynowej i powtarzalnej)
- metodyczna (systematyczna)
- możliwa do przeniesienia lub odtworzenia.

Powyższe kryteria wynikają z faktu, że działalność B+R **jest zawsze ukierunkowana na nowe odkrycia**, oparte na oryginalnych koncepcjach.

Z reguły **nie ma pewności co do ostatecznego wyniku** (lub przynajmniej co do ilości czasu i zasobów potrzebnych do jego osiągnięcia), działalność **jest planowana i budżetowana** (nawet jeśli jest realizowana przez osoby fizyczne), **a ma na celu osiągnięcie wyników, które mogłyby być swobodnie przenoszone lub sprzedawane na rynku.**

*Wątpliwość przedsiębiorców często budzi definicja systematyczności. Co właściwie oznacza ten warunek dla działalności B+R?*

*Z pomocą przychodzi tu [Projekt objaśnień do Innovation Box](#), który opisuje systematyczność jako **prowadzenie działalności w sposób uporządkowany, według pewnego systemu.***

*To oznacza, że działalność badawczo-rozwojowa jest prowadzona systematycznie niezależnie od tego, czy podatnik **stale** prowadzi prace badawczo-rozwojowe czy tylko **od czasu do czasu, a nawet incydentalnie.***

*Spełnienie kryterium systematyczności w przypadku prac B+R **nie zależy** od:*

- ciągłości tych prac
- określenia czasu, przez jaki mają być prowadzone
- istnienia planu co do prowadzenia podobnej działalności w przyszłości.

*Wystarczy, że podatnik zaplanuje i przeprowadzi chociażby jeden projekt badawczo-rozwojowy, przyjmując dla niego **określone cele do osiągnięcia, harmonogram i zasoby** – wówczas taka działalność może być uznana za działalność systematyczną, czyli prowadzoną w sposób metodyczny, zaplanowany i uporządkowany.*

# B&R – DEFINICJE

Jedną z trudniejszych decyzji dla przedsiębiorcy jest zakwalifikowanie swoich działań do badań aplikacyjnych (przemysłowych) lub prac rozwojowych.

To podstawowy podział w dotacjach dla przedsiębiorstw i dotyczy zarówno programów krajowych (na przykład FENG 2021-2027), jak i europejskich (na przykład Horyzont 2020) oraz ulg podatkowych.

**Podział jest o tyle ważny, że rodzaje badań różnią się sporo w poziomie dofinansowania.**

W przypadku progów podstawowych na prace rozwojowe firma dostanie:

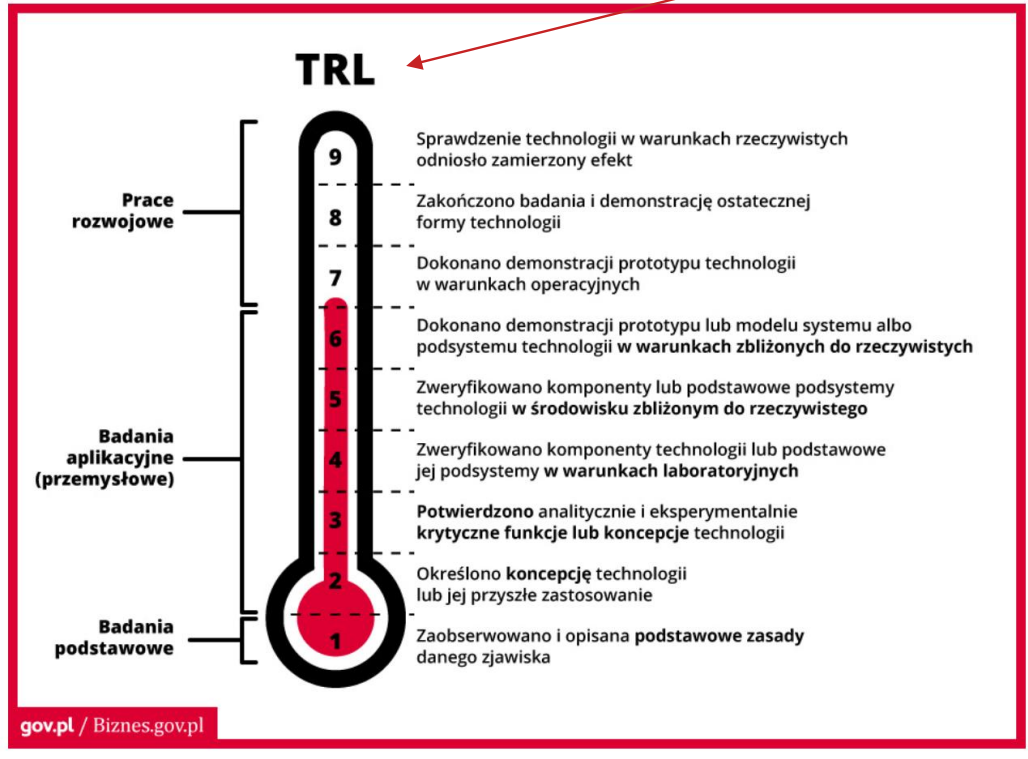
- 25% – małe przedsiębiorstwo
- 35% – średnie przedsiębiorstwo
- 45% – duże przedsiębiorstwo.

W przypadku progów podstawowych na badanie przemysłowe firma dostanie:

- 50% – małe przedsiębiorstwo
- 60% – średnie przedsiębiorstwo
- 70% – duże przedsiębiorstwo.

# B&R - DEFINICJE

Żeby określić, czy prowadzone w firmie działania są pracami rozwojowymi czy badaniami przemysłowymi, warto odnieść je do **poziomów gotowości technologicznej – TRL** (ang. **Technology Readiness Level**). Pierwotnie zostały opracowane przez NASA, a następnie były z sukcesem wykorzystywane przez instytucje zarządzające dotacjami na B+R.



*Podział poszczególnych TRL pomiędzy dwie główne kategorie prac badawczych, czyli badania aplikacyjne (przemysłowe) i eksperymentalne prace rozwojowe, może być różny w zależności od instytucji, a przede wszystkim w zależności od branży.*

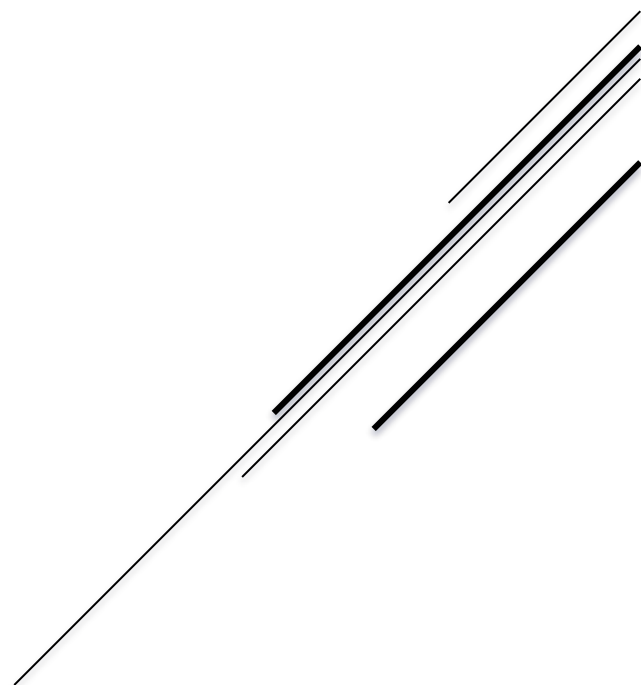
# B&R – POZIOMY TRL WG NCBR

Składając wniosek o dofinansowanie, przedsiębiorca zawsze powinien sprawdzić, czy instytucja dystrybuująca dany typ dotacji nie posługuje się w tym względzie własną specyfikacją.

Definicje z ustawy o zasadach finansowania nauki	POZIOMY GOTOWOŚCI TECHNOLOGII
<p><b>Badania podstawowe</b> – oryginalne prace badawcze eksperymentalne lub teoretyczne podejmowane przede wszystkim w celu zdobywania nowej wiedzy o podstawach zjawisk i obserwowalnych faktów bez nastawienia na bezpośrednie zastosowanie komercyjne.</p>	<p><b>Poziom I</b> - zaobserwowano i opisano podstawowe zasady danego zjawiska - najniższy poziom gotowości technologii, oznaczający rozpoczęcie badań naukowych w celu wykorzystania ich wyników w przyszłych zastosowaniach. Zalicza się do nich między innymi badania naukowe nad podstawowymi właściwościami technologii</p>
<p><b>Badania przemysłowe</b> - badania mające na celu zdobycie nowej wiedzy oraz umiejętności w celu opracowywania nowych produktów, procesów i usług lub wprowadzania znaczących ulepszeń do istniejących produktów, procesów i usług; badania te uwzględniają tworzenie elementów składowych systemów złożonych, budowę prototypów w środowisku laboratoryjnym lub w środowisku symulującym istniejące systemy, szczególnie do oceny przydatności danych rodzajów technologii, a także budowę niezbędnych w tych badaniach linii pilotażowych, w tym do uzyskania dowodu w przypadku technologii generycznych.</p>	<p><b>Poziom II</b> - określono koncepcję technologii lub jej przyszłe zastosowanie. Oznacza to rozpoczęcie procesu poszukiwania potencjalnego zastosowania technologii. Od momentu zaobserwowania podstawowych zasad opisujących nową technologię można postulować praktyczne jej zastosowanie, które jest oparte na przewidywaniach. Nie istnieje jeszcze żaden dowód lub szczegółowa analiza potwierdzająca przyjęte założenia.</p> <p><b>Poziom III</b> - potwierdzono analitycznie i eksperymentalnie krytyczne funkcje lub koncepcje technologii. Oznacza to przeprowadzenie badań analitycznych i laboratoryjnych, mających na celu potwierdzenie przewidywań badań naukowych wybranych elementów technologii. Zalicza się do nich komponenty, które nie są jeszcze zintegrowane w całość lub też nie są reprezentatywne dla całej technologii.</p> <p><b>Poziom IV</b> - zweryfikowano komponenty technologii lub podstawowe jej podsystemy w warunkach laboratoryjnych. Proces ten oznacza, że podstawowe komponenty technologii zostały zintegrowane. Zalicza się do nich zintegrowane "ad hoc" modele w laboratorium. Uzyskano ogólne odwzorowanie docelowego systemu w warunkach laboratoryjnych.</p> <p><b>Poziom V</b> - zweryfikowano komponenty lub podstawowe podsystemy technologii w środowisku zbliżonym do rzeczywistego. Podstawowe komponenty technologii są zintegrowane z rzeczywistymi elementami wspomagającymi. Technologia może być przetestowana w symulowanych warunkach operacyjnych.</p> <p><b>Poziom VI</b> - dokonano demonstracji prototypu lub modelu systemu albo podsystemu technologii w warunkach zbliżonych do rzeczywistych. Oznacza to, że przebadano reprezentatywny model lub prototyp systemu, który jest znacznie bardziej zaawansowany od badanego na poziomie V, w warunkach zbliżonych do rzeczywistych. Do badań na tym poziomie zalicza się badania prototypu w warunkach laboratoryjnych odwzorowujących z dużą wiernością warunki rzeczywiste lub w symulowanych warunkach operacyjnych.</p>

**NCBR** dzieli poziomy TRL na:

- TRL 1 – badania podstawowe
- TRL 2-6 – badania przemysłowe
- TRL 7-9 – eksperymentalne prace rozwojowe.



## B&R - DEFINICJE

Składając wniosek o dofinansowanie, przedsiębiorca zawsze powinien sprawdzić, czy instytucja dystrybuująca dany typ dotacji nie posługuje się w tym względzie własną specyfikacją.

**Prace rozwojowe** – nabywanie, łączenie, kształtowanie i wykorzystywanie dostępnej aktualnie wiedzy i umiejętności z dziedziny nauki, technologii i działalności gospodarczej oraz innej wiedzy i umiejętności do planowania produkcji oraz tworzenia i projektowania nowych, zmienionych lub ulepszonych produktów, procesów i usług, z wyłączeniem prac obejmujących rutynowe i okresowe zmiany wprowadzane do produktów, linii produkcyjnych, procesów wytwórczych, istniejących usług oraz innych operacji w toku, nawet jeżeli takie zmiany mają charakter ulepszeń, w szczególności:

a) opracowywanie prototypów i projektów pilotażowych oraz demonstracje, testowanie i walidację nowych lub ulepszonych produktów, procesów lub usług w otoczeniu stanowiącym model warunków rzeczywistego funkcjonowania, których głównym celem jest dalsze udoskonalenie techniczne produktów, procesów lub usług, których ostateczny kształt nie został określony,

b) opracowywanie prototypów i projektów pilotażowych, które można wykorzystać do celów komercyjnych, w przypadku gdy prototyp lub projekt pilotażowy stanowi produkt końcowy gotowy do wykorzystania komercyjnego, a jego produkcja wyłącznie do celów demonstracyjnych i walidacyjnych jest zbyt kosztowna;

prace rozwojowe nie obejmują rutynowych i okresowych zmian wprowadzanych do produktów, linii produkcyjnych, procesów wytwórczych, istniejących usług oraz innych operacji w toku, nawet jeżeli takie zmiany mają charakter ulepszeń.

**Poziom VII** - dokonano demonstracji prototypu technologii w warunkach operacyjnych. Prototyp jest już prawie na poziomie systemu operacyjnego. Poziom ten reprezentuje znaczący postęp w odniesieniu do poziomu VI i wymaga zademonstrowania, że rozwijana technologia jest możliwa do zastosowania w warunkach operacyjnych. Do badań na tym poziomie zalicza się badania prototypów na tzw. platformach badawczych.

**Poziom VIII** - zakończono badania i demonstrację ostatecznej formy technologii. Oznacza to, że potwierdzono, że docelowy poziom technologii został osiągnięty i technologia może być zastosowana w przewidywanych dla niej warunkach. Praktycznie poziom ten reprezentuje koniec demonstracji. Przykłady obejmują badania i ocenę systemów w celu potwierdzenia spełnienia założeń projektowych, włączając w to założenia odnoszące się do zabezpieczenia logistycznego i szkolenia.

**Poziom IX** - sprawdzenie technologii w warunkach rzeczywistych odniosło zamierzony efekt. Wskazuje to, że demonstrowana technologia jest już w ostatecznej formie i może zostać zaimplementowana w docelowym systemie. Między innymi dotyczy to wykorzystania opracowanych systemów w warunkach rzeczywistych

**NCBR** dzieli poziomy TRL na:

- TRL 1 – badania podstawowe
- TRL 2-6 – badania przemysłowe
- TRL 7-9 – eksperymentalne prace rozwojowe.

# PRACE BADAWCZO-ROZWOJOWE – UJĘCIE PODATKOWE

## B&R – UJĘCIE PODATKOWE:

### Art. 15 ust 4a (updop)

Koszty prac rozwojowych mogą być zaliczane do kosztów uzyskania przychodów:

- 1) w miesiącu, w którym zostały poniesione albo począwszy od tego miesiąca w równych częściach w okresie nie dłuższym niż 12 miesięcy, albo
- 2) jednorazowo w roku podatkowym, w którym zostały zakończone, albo
- 3) poprzez odpisy amortyzacyjne dokonywane zgodnie z art. 16m ust. 1 pkt 3 od wartości niematerialnych i prawnych, o których mowa w art. 16b ust. 2 pkt 3.

Amortyzacji podlegają również niezależnie od przewidywanego okresu użytkowania[...]

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

Odpisów dokonuje się w okresie nie krótszym niż 12 miesięcy



**Art. 9. 1.** Podatnicy są obowiązani do prowadzenia ewidencji rachunkowej, zgodnie z odrębnymi przepisami, w sposób zapewniający określenie wysokości dochodu (straty), podstawy opodatkowania i wysokości należnego podatku za rok podatkowy, a także do uwzględnienia w ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych informacji niezbędnych do obliczenia wysokości odpisów amortyzacyjnych zgodnie z przepisami art. 16a–16m.

**1b.** Podatnicy prowadzący działalność badawczo-rozwojową, którzy zamierzają skorzystać z odliczenia, o którym mowa w **art. 18d**, są obowiązani w ewidencji, **o której mowa w ust. 1, wyodrębnić koszty działalności badawczo-rozwojowej.**

Art. 18d. 1. Podatnik uzyskujący przychody inne niż przychody z zysków kapitałowych odlicza od podstawy opodatkowania, ustalonej zgodnie z art. 18, koszty uzyskania przychodów poniesione na działalność badawczo-rozwojową, zwane dalej „kosztami kwalifikowanymi”. Kwota odliczenia nie może w roku podatkowym przekraczać kwoty dochodu uzyskanego przez podatnika z przychodów innych niż przychody z zysków kapitałowych.

## 2. Jakie są konsekwencje błędnego ewidencjonowania kosztów i przychodów dot. projektu B+R?

### Art.9.1 updop

**1b.** Podatnicy prowadzący działalność badawczo-rozwojową, którzy zamierzają skorzystać z odliczenia, o którym mowa w art. 18d, są obowiązani w ewidencji, o której mowa w ust. 1, wyodrębnić koszty działalności badawczo-rozwojowej.

**Brak właściwej ewidencji oznacza niezgodność z zapisami ww przepisu, co w konsekwencji oznacza brak możliwości skorzystania z ulgi B&R.**

## Koszty kwalifikowane:

- 1.koszty nabycia materiałów i surowców bezpośrednio związanych z prowadzoną działalnością badawczo-rozwojową,
- 2.koszty pracownicze związane stricte z realizacją działalności badawczo-rozwojowej,
- 3.odpisy amortyzacyjne od środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych wykorzystywanych w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, z wyłączeniem samochodów osobowych oraz budowli, budynków i lokali będących odrębną własnością.

Prócz wyżej wymienionych pozycji, przepisy podatkowe wskazują, że kosztami kwalifikowanymi zwiększającymi ulgę B+R są również:

- nabycie niebędącego środkami trwałymi sprzętu specjalistycznego wykorzystywanego bezpośrednio w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, w szczególności naczyń i przyborów laboratoryjnych oraz urządzeń pomiarowych;
- odpłatne korzystanie z aparatury naukowo-badawczej wykorzystywanej wyłącznie w prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, jeżeli to korzystanie nie wynika z umowy zawartej z podmiotem powiązanim z podatnikiem;
- nabycie usługi wykorzystania aparatury naukowo-badawczej wyłącznie na potrzeby prowadzonej działalności badawczo-rozwojowej, jeżeli zakup usługi nie wynika z umowy zawartej z podmiotem powiązanim z podatnikiem;
- koszty uzyskania i utrzymania patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego, poniesione na czynności wymienione w ustawach PIT i CIT,
- ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i usługi równorzędne, świadczone lub wykonywane na podstawie umowy **przez podmiot będący jednostką naukową**, a także nabycie od takiego podmiotu wyników prowadzonych przez niego badań naukowych, na potrzeby działalności badawczo-rozwojowej.

# PODATKOWO – USTAWA O PDOP- WYDATKI KWALIFIKOWANE

## Warunki formalne

Kryteria, które musi spełnić przedsiębiorca, aby uzyskać status CBR, określone w art. 17 ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej ([Dz. U. z 2022 r. poz. 2474](#)) są następujące:

1. uzyskanie przychodów netto (bez podatku od towarów i usług) ze sprzedaży towarów, produktów i operacji finansowych za poprzedni rok obrotowy w wysokości, **co najmniej:**

- **5 000 000 złotych oraz którego przychody netto ze sprzedaży wytworzonych przez siebie usług badawczo-rozwojowych klasyfikowanych do usług w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych**, w rozumieniu przepisów w sprawie polskiej klasyfikacji wyrobów i usług lub praw własności przemysłowej, **stanowią co najmniej 20% przychodów netto albo**
- **2 500 000 złotych i są niższe niż 5 000 000 złotych oraz którego przychody netto ze sprzedaży wytworzonych przez siebie usług badawczo-rozwojowych klasyfikowanych do usług w zakresie badań naukowych i prac rozwojowych**, w rozumieniu przepisów w sprawie polskiej klasyfikacji wyrobów i usług lub praw własności przemysłowej, **stanowią co najmniej 70% przychodów netto;**

2. stosowanie przepisów o rachunkowości;

3. przedłożenie **oświadczeń** o niezaleganiu z zapłatą podatków oraz składek na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne (ustawa nie wymaga składania żadnych urzędowych zaświadczeń o niezaleganiu z podatkami).

**Podstawa prawna:** art. 17 i art. 18 ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej ([Dz.U. z 2022 r. poz. 2474](#)).



The screenshot shows the gov.pl website interface. The main navigation menu on the left includes: Strona główna, Rada Ministrów, Kancelaria Premiera, Ministerstwa (highlighted), Urzędy, instytucje i placówki RP, Usługi dla obywatela, Usługi dla przedsiębiorcy, and Usługi dla urzędnika. The main content area features the logo of the Ministry of Economic Development and Technology and the title 'Jak uzyskać status CBR?'. Below the title, there is a sub-header 'Warunki uzyskania statusu centrum badawczo-rozwojowego' and a 'Powrót' button. The breadcrumb trail indicates the path: Ministerstwo Rozwoju i Technologii > O ministerstwie > Podmioty we właściwości Ministerstwa > Jak uzyskać status CBR?.

# PODATKOWO – USTAWA O PDOP- WYDATKI KWALIFIKOWANE

Rodzaj kosztu kwalifikowanego	Podstawa prawna	Wysokość limitu w 2022 r.	
		centra badawczo-rozwojowe (CBR)	pozostali przedsiębiorcy
Należności ze stosunku pracy i stosunków pokrewnych (art. 12 ust. 1 updof) oraz z umów cywilnoprawnych (zlecenia i o dzieło), a także składki ZUS z tytułu tych należności, określone w usus, w części finansowanej przez płatnika składek	art. 26e ust. 2 pkt 1 i 1a updof art. 18e ust. 2 pkt 1 i 1a updof	<b>200%</b> (było 150%)	<b>200%</b> (było 100%)
Nabycie materiałów i surowców bezpośrednio związanych z działalnością B+R	art. 26e ust. 2 pkt 2 updof art. 18e ust. 2 pkt 2 updof	<b>200%</b> (było 150%)	100%
bepośrednio w działalności B+R, w szczególności naczyń i przyborów laboratoryjnych oraz urządzeń pomiarowych	pkt 2a updof art. 18e ust. 2 pkt 2a updof	<b>200%</b> (było 150%)	100%
Ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i równorzędne, świadczone lub wykonywane na podstawie umowy przez jednostkę naukową, a także nabycie od takiej jednostki wyników prowadzonych przez nią badań naukowych wykorzystywanych wyłącznie w działalności B+R	art. 26e ust. 2 pkt 3 updof art. 18e ust. 2 pkt 3 updof	<b>200%</b> (było 150%), nie więcej niż 10% przychodów[*]	100%
Ekspertyzy, opinie, usługi doradcze i równorzędne, badania wykonywane na podstawie umowy, wiedza techniczna i patenty lub licencje na chroniony wynalazek, nabyte na warunkach rynkowych od innych podmiotów niż jednostki naukowe	art. 26e ust. 3a pkt 2 updof art. 18e ust. 3a pkt 2 updof	<b>200%</b> (było 150%)	brak prawa do uwzględnienia

# PODATKOWO – USTAWA O PDOP- WYDATKI KWALIFIKOWANE

Odpłatne korzystanie z aparatury naukowo-badawczej wykorzystywanej wyłącznie w działalności B+R (z wyjątkiem gdy wynika z umowy zawartej z podmiotem powiązanym)	art. 26e ust. 2 pkt 4 updof art. 18e ust. 2 pkt 4 updop	<b>200%</b> (było 150%)	100%
Nabycie usługi wykorzystania aparatury naukowo-badawczej wyłącznie na potrzeby prowadzonej działalności B+R (z wyjątkiem gdy wynika z umowy zawartej z podmiotem powiązanym)	art. 26e ust. 2 pkt 4a updof art. 18e ust. 2 pkt 4a updop	<b>200%</b>	100%
Koszty uzyskania i utrzymania patentu, prawa ochronnego na wzór użytkowy, prawa z rejestracji wzoru przemysłowego	art. 26e ust. 2 pkt 5 updof art. 18e ust. 2 pkt 5 updop	<b>200%</b> – CBR będące mikro-, małym lub średnim przedsiębiorcą ^[**] (było 150%) 100% – pozostałe CBR	100%
Amortyzacja środków trwałych i wnip (z wyłączeniem samochodów osobowych, budynków, budowli i lokali) wykorzystywanych w prowadzonej działalności B+R	art. 26e ust. 3 updof art. 18e ust. 3 updop	<b>200%</b> (było 150%)	100%
Amortyzacja budowli, budynków i lokali będących odrębną własnością, wykorzystywanych w prowadzonej działalności B+R	art. 26e ust. 3a pkt 1 updof art. 18e ust. 3a pkt 1 updop	<b>200%</b> (było 150%), nie więcej niż 10% przychodów ^[*]	brak prawa do uwzględnienia
Amortyzacja wnip w postaci kosztów prac rozwojowych	art. 26e ust. 2a updof art. 18e ust. 2a updop	<b>200%</b> (było 150%)	100%

# PODATKOWO – USTAWA O PDOP- ULGA IP BOX

W art. 30ca updof i art. 24d updop przewidziano preferencyjne opodatkowanie PIT i CIT dochodów z tzw. kwalifikowanych praw własności intelektualnej (wymienionych w art. 30ca ust. 2 updof i art. 24d ust. 2 updop), **czyli tzw. ulgę IP Box.**

**Są one objęte podatkiem w wysokości jedynie 5% podstawy opodatkowania.**

Art. 24d ust.2 updop

Kwalifikowanymi prawami własności intelektualnej są:

- 1) patent,
- 2) prawo ochronne na wzór użytkowy,
- 3) prawo z rejestracji wzoru przemysłowego,
- 4) prawo z rejestracji topografii układu scalonego,
- 5) dodatkowe prawo ochronne dla patentu na produkt leczniczy lub produkt ochrony roślin,
- 6) prawo z rejestracji produktu leczniczego i produktu leczniczego weterynaryjnego dopuszczonych do obrotu
- 7) wyłączne prawo, o którym mowa w ustawie z dnia 26 czerwca 2003 r. o ochronie prawnej odmian roślin (Dz. U. z 2021 r. poz. 213),
- 8) autorskie prawo do programu komputerowego

podlegające ochronie prawnej na podstawie przepisów odrębnych ustaw lub ratyfikowanych umów międzynarodowych, których stroną jest Rzeczpospolita Polska, oraz innych umów międzynarodowych, których stroną jest Unia Europejska, których przedmiot ochrony został wytworzony, rozwinięty lub ulepszony przez podatnika w ramach prowadzonej przez niego działalności badawczo-rozwojowej.

**Dochody z IP obejmują** (ustalane po przemnożeniu przez wskaźnik zgodnie z art. 24d.4):

- 1) z opłat lub należności wynikających z umowy licencyjnej, która dotyczy kwalifikowanego prawa własności intelektualnej;
- 2) ze sprzedaży kwalifikowanego prawa własności intelektualnej;
- 3) z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej uwzględnionego w cenie sprzedaży produktu lub usługi;
- 4) z odszkodowania za naruszenie praw wynikających z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej, jeżeli zostało uzyskane w postępowaniu spornym, w tym postępowaniu sądowym albo arbitrażu.

# PODATKOWO – USTAWA O PDOP- ULGA IP BOX

Od dochodu opodatkowanego w ramach ulgi *IP Box* nie można było dokonywać odliczeń tytułem ulgi B+R.

Od 1.01.2022 r. to się zmieniło (z zastrzeżeniem, że zmiana dotyczy wydatków poniesionych **po 31.12.2021 r.** – *art. 67 ust. 1 ustawy zmieniającej*).

Z art. 30ca ust. 9a updof i art. 24d ust. 9a updop wynika, że od dochodu z kwalifikowanego prawa własności intelektualnej podatnik może odliczyć ww. koszty kwalifikowane, które doprowadziły do wytworzenia, rozwinięcia lub ulepszenia przez podatnika tego prawa (*odpowiednio stosuje się wówczas art. 26e ust. 1 zdanie 2 i ust. 3c–10 updof oraz art. 18d ust. 1 zdanie 2 i ust. 3c–9 updop*).

**art. 18d ust. 1 zdanie 2**

Kwota odliczenia nie może w roku podatkowym przekraczać kwoty dochodu uzyskanego przez podatnika z przychodów innych niż przychody z zysków kapitałowych

**Limity odliczeń**

# WYBRANE ZAGADNIENIA Z ZAKRESU RACHUNKOWOŚCI

Aneta Wilk-Łyś

The logo consists of the lowercase letters 'awl' in a bold, blue, sans-serif font, enclosed within a thin blue rectangular border. The background of the slide features several parallel diagonal lines in the bottom right corner, creating a sense of motion or depth.

awl