

ŁUKASZ SOWUL

ORCID: 0000-0002-3617-0859

Uniwersytet w Białymstoku

ODPISY AMORTYZACYJNE OD WARTOŚCI POCZĄTKOWEJ ŚRODKÓW TRWAŁYCH NABYTYCH W CELU PRODUKCJI TOWARÓW ZWIĄZANYCH Z PRZECIWDZIAŁANIEM COVID-19

Abstrakt: W związku z pandemią spowodowaną przez wirus SARS-CoV-2 podatnikom umożliwiono dokonywanie jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych, które zostały nabyte w celu produkcji towarów związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Celem niniejszego opracowania jest przedstawienie tego rozwiązania w warstwie teoretycznej i praktycznej oraz jego ocena.

Autor jest zdania, że możliwość dokonania jednorazowej amortyzacji jest korzystną preferencją podatkową. Organy podatkowe przyjmują natomiast liberalne stanowisko w kwestii możliwości skorzystania z tego rozwiązania. Niemniej jednak, biorąc pod uwagę liczbę wydawanych interpretacji indywidualnych, należy stwierdzić, iż niewiele podmiotów decyduje się w praktyce na dokonanie jednorazowej amortyzacji.

Słowa kluczowe: podatek dochodowy, odpisy amortyzacyjne, środki trwałe, pandemia, COVID-19

WPROWADZENIE

W związku z wybuchem pandemii COVID-19 na mocy rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 13 marca 2020 roku w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu zagrożenia epidemicznego¹ tego samego dnia wprowadzono w Polsce stan zagrożenia epidemicznego. Nie trwało to jednak zbyt długo. Z uwagi na pogarszającą się sytuację już siedem dni później, czyli 20 marca 2020 roku, na podstawie rozporządzenia Ministra Zdrowia z dnia 20 marca 2020 roku w sprawie ogłoszenia na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej stanu epidemii², ogłoszono bowiem stan epidemii.

¹ Dz.U. poz. 433 z późn. zm.

² Dz.U. poz. 491 z późn. zm.

Tymczasem w związku z szybkim rozprzestrzenianiem się wirusa SARS-CoV-2 gwałtownie zwiększyło się zapotrzebowanie na przedmioty służące walce z pandemią, jak choćby środki dezynfekcji czy też maseczki, których zwyczajnie zaczęło brakować. Z uwagi na to polski ustawodawca wprowadził różne preferencje, w tym w podatkach dochodowych zarówno od osób fizycznych, jak i prawnych. Tym samym do ustawy z dnia 26 lipca 1991 roku o podatku dochodowym od osób fizycznych³ (dalej: ustawa o PIT) wprowadzono art. 52s, natomiast do ustawy z dnia 15 lutego 1992 roku o podatku dochodowym od osób prawnych⁴ (dalej: ustawa o CIT) — analogiczny art. 38k. Zostały one dodane na mocy ustawy z dnia 31 marca 2020 roku o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw⁵.

Na tej podstawie umożliwiono podatnikom dokonywanie jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych, które zostały nabyte w celu produkcji towarów związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Za takie towary uznano przede wszystkim: maseczki ochronne, respiratory, środki odkażające, medyczną odzież ochronną, ochraniacze na obuwie, rękawiczki, okulary, gogle oraz środki do dezynfekcji i higieny rąk. Dzięki temu przedsiębiorcy mogą od razu zaliczyć całość poniesionych kosztów na dany środek jako koszt uzyskania przychodu zamiast dokonywać odpisów amortyzacyjnych w dłuższym przedziale czasowym zgodnie z zasadami opisanymi w ustawach o podatkach dochodowych. Tym samym są w stanie od razu pomniejszyć swój dochód, a więc i podatek do zapłaty.

Problemem poruszonym w niniejszym opracowaniu będzie zarówno warstwa teoretyczna, jak i praktyczna omawianej regulacji oraz jej ocena. Zostanie zaprezentowana między innymi jej konstrukcja prawna. W ramach przedstawienia praktycznej strony zagadnienia ukazane zostanie podejście organów podatkowych do omawianej instytucji na przykładzie interpretacji indywidualnych wydawanych przez Dyrektora Krajowej Informacji Skarbowej (dalej: Dyrektor KIS). Brakuje jednak orzecznictwa sądów administracyjnych w tym zakresie. Autor artykułu nie odnalazł ani jednego wyroku w prawniczych bazach elektronicznych LEX i Legalis, jak również w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych⁶.

Piszący te słowa stoi na stanowisku, że możliwość dokonywania jednorazowych odpisów amortyzacyjnych nie jest teoretyczna. Podmioty gospodarcze korzystają bowiem z tego rozwiązania w praktyce, o czym mogą świadczyć interpretacje indywidualne wydawane na ich wnioski. Organy podatkowe mają natomiast dość liberalne podejście odnośnie do możliwości kwalifikowania poszczególnych

³ Tekst jedn. Dz.U. z 2021 r. poz. 1128 z późn. zm.

⁴ Tekst jedn. Dz.U. z 2021 r. poz. 1800 z późn. zm.

⁵ Dz.U. poz. 568 z późn. zm.

⁶ <https://orzeczenia.nsa.gov.pl/> (dostęp: 22.02.2022).

środków trwałych jako związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Ma to na celu zaopatrzenie kraju w środki niezbędne do walki z pandemią.

1. REGULACJA PRAWNA

Jak zostało wskazane na wstępie, polski ustawodawca dość szybko wprowadził do ustawy o PIT art. 52s, a do ustawy o CIT analogiczny art. 38k. Na podstawie ich ust. 1 podatnicy mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych nabytych w celu produkcji towarów związanych z przeciwdziałaniem COVID-19, o którym mowa w art. 2 ust. 2 ustawy z dnia 2 marca 2020 roku o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanych nimi sytuacji kryzysowych⁷, i wprowadzonych do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w okresie od 2020 roku do końca miesiąca, w którym odwołano stan epidemii ogłoszony z powodu COVID-19.

Warto zaznaczyć, iż początkowo przepisy te miały obowiązywać tylko do końca 2020 roku. Niemniej zagrożenie epidemiczne wciąż się utrzymywało. W związku z tym na mocy ustawy z dnia 28 listopada 2020 roku o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne oraz niektórych innych ustaw⁸ nadano przepisom aktualne brzmienie.

Zgodnie z ustawową definicją, do której odwołuje się przywołany wcześniej przepis, przez przeciwdziałanie COVID-19 rozumie się wszelkie czynności związane ze zwalczaniem zakażenia, zapobieganiem rozprzestrzenianiu się, profilaktyką oraz zwalczaniem skutków, w tym społeczno-gospodarczych, choroby zakaźnej wywołanej wirusem SARS-CoV-2, zwanej COVID-19. Jest to zatem zwrot niedookreślony, bardzo pojemny, obejmujący, jak wskazuje sam ustawodawca, „wszelkie czynności”. Ustępy 2 art. 52s ustawy o PIT i art. 38k ustawy o CIT ukazują natomiast, że za towary te uważa się w szczególności: maseczki ochronne, respiratory, środki odkażające, medyczną odzież ochronną, ochraniacze na obuwie, rękawiczki, okulary, gogle oraz środki do dezynfekcji i higieny rąk. Widać więc, że ustawodawca dla przykładu wylicza podstawowe produkty niezbędne do walki z pandemią. Niemniej mamy tu do czynienia z katalogiem otwartym, czego dowodzi sformułowanie „w szczególności”. Wskazuje się jednak, że podatnicy powinni zachować wyjątkową ostrożność przy kwalifikowaniu danych środków trwałych⁹.

⁷ Tekst jedn. Dz.U. poz. 1842 z późn. zm.

⁸ Dz.U. poz. 2123.

⁹ R. Kowalski, *PIT. Komentarz do wybranych przepisów*, Warszawa 2020, LEX.

Warunki skorzystania z omawianej preferencji są następujące:

1. nabycie środków trwałych w celu produkcji towarów związanych z przeciwdziałaniem COVID-19;

2. wprowadzenie do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych w okresie od 2020 roku do końca miesiąca, w którym odwołano stan epidemii ogłoszony z powodu COVID-19.

Należy podnieść, że nie mamy tutaj żadnych limitów ani dodatkowych wymogów, na przykład aby zakupione środki trwały były fabrycznie nowe¹⁰. Jak wskazano w lakonicznym komunikacie na stronie rządowej www.gov.pl, nie ma szczególnych warunków skorzystania z preferencji, a dotyczy ona wszystkich podatników PIT oraz podatników CIT prowadzących działalność gospodarczą¹¹.

W tym miejscu warto także odnieść się do pojęcia środka trwałego. Jego definicja znajduje się w art. 22a ustawy o PIT i art. 16a ustawy o CIT. Wskazano w nich, że przez środek trwały rozumie się stanowiące własność lub współwłasność podatnika, nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania: (1) budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością; (2) maszyny, urządzenia i środki transportu; (3) inne przedmioty, o przewidywanym okresie używania dłuższym niż rok, wykorzystywane przez podatnika na potrzeby związane z prowadzoną przez niego działalnością gospodarczą albo oddane do używania na podstawie umowy najmu, dzierżawy lub leasingu.

Ponadto amortyzacji podlegają również, niezależnie od przewidywanego okresu używania: (1) przyjęte do używania inwestycje w obcych środkach trwałych, zwane „inwestycjami w obcych środkach trwałych”; (2) budynki i budowle wybudowane na cudzym gruncie; (3) składniki majątku, wymienione w poprzednim akapicie, niestanowiące własności lub współwłasności podatnika, wykorzystywane przez niego na potrzeby związane z prowadzoną działalnością na podstawie umowy leasingu, zawartej z właścicielem lub współwłaścicielami tych składników — jeżeli odpisów amortyzacyjnych dokonuje korzystający — zwane także środkami trwałymi.

Chodzi tu zatem zarówno o przedmioty własne, jak i nakłady na cudzą rzecz. Niemniej jednak przepisy covidowe mówią wyłącznie o „nabyciu” środka trwałego jako warunku skorzystania z omawianej preferencji podatkowej. Z wykładni literalnej wynika więc, że powinno tu chodzić jedynie o rzeczne nabycie, a nie wytworzenie we własnym zakresie czy też inwestycje w obcy środek trwały. Warto też podkreślić, że możliwość dokonania jednorazowej amortyzacji nie ma zastosowania do wartości niematerialnych¹².

¹⁰ P. Małecki, M. Mazurkiewicz, *CIT. Podatki i rachunkowość. Komentarz*, Warszawa 2021, s. 1749.

¹¹ <https://www.gov.pl/web/gov/jednorazowa-amortyzacja> (dostęp: 22.02.2022).

¹² E. Jankowska *et al.*, *Podatki. Komentarz do zmian wynikających z regulacji COVID-19*, Warszawa 2020, Legalis.

Choć przepis art. 52s ustawy o PIT i art. 38k ustawy o CIT zdaje się prosty i zawiera wyłącznie dwie przesłanki skorzystania z omawianej preferencji, z uwagi na ogólność pierwszej z nich głównym problemem występującym w praktyce jest to, czy dany środek został nabyty w celu produkcji towarów związanych z walką z pandemią. Druga z przesłanek, czyli wprowadzenie danego środka do ewidencji, jest bowiem czynnością techniczną, która raczej nie wymaga szczególnego wyjaśnienia. Warto nadmienić, że autor projektu ustawy, czyli Rada Ministrów, przewidział omawiane rozwiązanie w wersji przedłożonej do Sejmu. Niemniej jednak w uzasadnieniu projektu w żadnym miejscu się do niego nie odniesiono, co znacząco utrudnia jego interpretację.

Z uwagi więc na niezawarcie jakichkolwiek wytycznych w treści ustawy, uzasadnieniu do jej projektu, jak również na nieodniesienie się szerzej do problemu przez Ministerstwo Finansów problematyka ta została niejako pozostawiona praktyce. Szczególne znaczenie mają tutaj interpretacje indywidualne Dyrektora KIS. W związku z tym każdą sprawę należy rozpatrywać indywidualnie, *in casu*, w zależności od okoliczności sprawy.

2. INTERPRETACJE INDYWIDUALNE DOTYCZĄCE USTAWY O PIT

Jak zostało już wspomniane, funkcjonowanie przepisów dotyczących amortyzacji covidowej pozostawiono praktyce. Na gruncie ustawy o PIT w wyszukiwarce Systemu Informacji Podatkowej na oficjalnej stronie internetowej Ministerstwa Finansów¹³ można odnaleźć tylko jedną interpretację indywidualną dotyczącą art. 52s. Mowa tutaj o interpretacji indywidualnej Dyrektora KIS z 13 kwietnia 2021 roku (sygn. 0115-KDIT3.4011.786.2020.2.PS). W sprawie tej wnioskodawca wskazał, że prowadzi działalność gospodarczą w zakresie produkcji odzieży roboczej, głównie dla służby zdrowia. Są to następujące towary i odzież medyczna:

1. fartuchy chirurgiczne;
2. odzież chirurgiczna (bluzy, spodnie, czepki);
3. obłożenia chirurgiczne;
4. odzież dla pozostałego personelu szpitali oraz odzież dla pacjentów;
5. barierowe fartuchy dla odwiedzających;
6. bielizna pościelowa w postaci podkładów, prześcieradeł i poszew;
7. barierowe pokrowce na materace, poduszki.

W związku z panującą pandemią wnioskodawca planował nabyć nieruchomości do produkcji wymienionych wyrobów. We wniosku wskazał, iż budynek zostanie nabyty wyłącznie w celu produkcji towarów związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Niemniej oczywiste jest, iż producent nie jest w stanie zweryfikować rzeczywistego przeznaczenia produktu przez nabywcę. W związku z tym zastrze-

¹³ <https://sip.mf.gov.pl/> (dostęp: 22.02.2022).

żono, iż wszystkie produkowane towary mogą być wykorzystywane w przedmiotowym zakresie, aczkolwiek są to towary szerokiego stosowania. Zgodnie ze stanowiskiem wnioskodawcy w omawianej sytuacji powinien mieć on możliwość skorzystania z jednorazowej amortyzacji na podstawie art. 52s ustawy o PIT.

Organ podatkowy przyznał podatnikowi rację. W uzasadnieniu wskazano między innymi, że

otwarty charakter katalogu oznacza, iż produkcja towarów innych niż wymienione nie wyłącza możliwości dokonania jednorazowych odpisów amortyzacyjnych, jeśli służą one przeciwdziałaniu epidemii COVID-19. Co więcej, przepis ten nie ogranicza możliwości zastosowania towarów do zapobiegania, profilaktyki czy zwalczania innych chorób zakaźnych.

Organ zaznaczył więc, że chodzi o wszelkie produkty związane z zapobieganiem COVID-19. Co istotne, wskazano wprost na możliwość innego przeznaczenia produkowanych towarów niż tylko walka z pandemią.

Zaprezentowane stanowisko jest bardzo liberalne, ale przede wszystkim — logiczne. Gdyby bowiem przyjąć, że produkowany towar może być wykorzystywany wyłącznie w celu zwalczania wirusa SARS-CoV-2, wówczas możliwość skorzystania z preferencji podatkowej byłaby w zasadzie fikcją. Oczywiście jest jednak, iż większość produktów, tak jak w omawianym przykładzie, ma uniwersalne zastosowanie. W związku z tym:

1. trudno zweryfikować rzeczywiste przeznaczenie takiego produktu,
2. uniemożliwiłoby to sprzedaż rzeczonych uniwersalnych produktów do innych celów niż walka z COVID-19.

W analizowanym przykładzie zakład mógłby produkować zatem swój towar tylko w jednym celu. Z uwagi na to stanowisko organu należy uznać za jak najbardziej trafne.

3. INTERPRETACJE INDYWIDUALNE DOTYCZĄCE USTAWY O CIT

W przypadku ustawy o CIT liczba interpretacji znajdujących się w bazie Systemu Informacji Podatkowej¹⁴ wynosi trzy. Można więc stwierdzić, iż do osoby prawnej częściej występowały o wydanie interpretacji indywidualnej w zakresie jednorazowej amortyzacji w związku z walką z COVID-19. Może to wynikać z faktu, że produkcja jest działalnością wyspecjalizowaną, o dużej skali, a tym samym również ryzyku. W związku z tym takie przedsiębiorstwa są raczej prowadzone w formie spółki kapitałowej, a nie jednoosobowej działalności gospodarczej.

Przechodząc zaś do interpretacji indywidualnych, należy wskazać, że pierwsza z nich została wydana 25 marca 2021 roku (sygn. 0111-KDIB1-3.4010.40.2021.1.APO). Wnioskodawcą była spółka zajmująca się produkcją maseczek

¹⁴ *Ibidem*.

ochronnych. W celu uruchomienia nowej linii produkcyjnej nabyła dwie maszyny do produkcji maseczek, a także niezbędny kompresor przemysłowy. Zdaniem wnioskodawcy zakup rzeczonych środków trwałych umożliwił mu jednorazową amortyzację na podstawie art. 38k ustawy o CIT. Zgodził się z tym organ podatkowy. W uzasadnieniu podkreślono zasadność zakupu kompresora w celu utrzymania odpowiedniej temperatury maszyn i zapobiegania przestojom produkcyjnym, mającym za zadanie schłodzić urządzenia. Na tym przykładzie widać więc, że nie chodzi wyłącznie o urządzenia produkujące określone produkty, ale też o niezbędne oprzyrządowanie je wspierające — w tym wypadku kompresor.

Druga interpretacja indywidualna została wydana 20 kwietnia 2021 roku (sygn. 0111-KDIB2-1.4010.23.2021.1.BKD). Wniosek o jej wydanie złożyła spółka zajmująca się wytwarzaniem wysokiej jakości wyspecjalizowanych enzymów oraz odczynników przeznaczonych do zastosowania w branży biotechnologicznej. Chodziło między innymi o następujące produkty:

1. enzymy rekombinowane wykorzystywane do diagnostyki molekularnej;
2. zestawy do izolacji kwasów nukleinowych (także wirusowego RNA) oraz zestawy do amplifikacji i detekcji sekwencji RNA.

Rzeczony produkt służy do badań i produkcji zestawów związanych z wykrywaniem obecności różnych patogenów, w tym wirusów. W związku z wybuchem pandemii spółka nabyła środki trwałe w celu zwiększenia produkcji z uwagi na popyt wynikający z szerzenia się COVID-19. Produkowane w ten sposób towary służą głównie wykrywaniu wirusa SARS-CoV-2, choć nie tylko. Wnioskodawca wskazał ponadto, że planuje po wygaśnięciu pandemii korzystać z zakupionego sprzętu również do innych celów.

Zdaniem Dyrektora KIS w takiej sytuacji możliwe jest dokonanie jednorazowej amortyzacji na podstawie art. 38k ustawy o CIT. Odstąpiono przy tym od uzasadnienia z uwagi na zgodność stanowiska organu podatkowego ze stanowiskiem wnioskodawcy. W związku z tym należy się odnieść do podniesionej przez spółkę argumentacji. Najbardziej interesujący wydaje się następujący fragment:

Przywołany przepis nie reguluje tego, przez jaki okres środki trwałe mają służyć produkcji towarów związanych z przeciwdziałaniem COVID-19, aby podatnikowi przysługiwało prawo do dokonania jednorazowego odpisu amortyzacyjnego. Co więcej, przepis ten nie określa również, aby środki trwałe miały służyć wytwarzaniu wyłącznie towarów związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Ponadto wspomniana regulacja nie zawiera jakichkolwiek zasad korygowania kosztu amortyzacji w przypadku, gdy nabyte środki trwałe w późniejszym czasie będą wykorzystywane do celów innych niż produkcja towarów związanych z przeciwdziałaniem COVID-19. Zdaniem Wnioskodawcy racjonalny ustawodawca zawarłby w art. 38k ustawy o CIT odpowiednie normy prawne dotyczące korekty kosztów w podobnych przypadkach, gdyby było to jego intencją. Skoro takich przepisów w ustawie o CIT nie ma, to Wnioskodawca nie będzie obowiązany do korekty kosztów jednorazowego odpisu amortyzacyjnego w opisanym przypadku.

Ze względu na to trzeba przyjąć, iż odnośnie do omawianej regulacji prawnej bez znaczenia jest, czy dany środek trwały jest wykorzystywany też do innych

celów niż walka z COVID-19. Ponadto nie określono czasu, podczas którego dany środek ma służyć wytwarzaniu przedmiotów koniecznych do zmagania się z pandemią. W związku z tym należałoby założyć, że w praktyce może być to jakikolwiek okres. Niemniej warto tu dodać zastrzeżenie, że nie powinno to być krótkotrwałe działanie, tylko pozorujące przesłanki skorzystania z omawianego dobrodziejstwa.

Ostatnia z interpretacji indywidualnych została wydana 24 września 2021 roku (sygn. 0111-KDIB2-1.4010.252.2021.1.BKD) i dotyczyła spółki produkującej płyny i żele antybakteryjne. W związku z pandemią COVID-19 postanowiła ona uruchomić nową linię produkcyjną. W tym celu wynajęła odpowiednią halę, a następnie by rozpocząć produkcję:

1. nabyła następujące środki trwałe: trzy urządzenia do napełniania tub, mieszalnik oraz dwa urządzenia do przycinania pompek;

2. dokonała inwestycji w obcy środek trwały, polegającej na wstawieniu ścian działowych, pomalowaniu wnętrza, wybudowaniu magazynu surowców, a także montażu wentylacji nawiewno-wywiewnej.

Organ podatkowy uznał, że w takim przypadku wnioskodawca ma możliwość dokonania jednorazowej amortyzacji w stosunku do nabytych środków trwałych. Nie przychylił się jednak do stanowiska, że analogicznie można postąpić z inwestycjami w obcy środek trwały. W uzasadnieniu wskazano, że „środek trwały w postaci inwestycji w obcym środku trwałym został przez Wnioskodawcę wytworzony. Nie można więc w tym przypadku mówić o nabyciu środka trwałego”. Jedną z przesłanek do skorzystania z omawianej preferencji podatkowej jest wszak wyłącznie nabycie środka trwałego. Jego wytworzenie nie mieści się więc w dyspozycji normy art. 38k ustawy o CIT.

PODSUMOWANIE

Możliwość dokonania jednorazowej amortyzacji w związku z nabyciem środków trwałych w celu produkcji towarów służących walce z COVID-19 może okazać się korzystną preferencją podatkową. Dotyczy to podatku dochodowego od osób zarówno fizycznych, jak i prawnych. Dzięki temu można uznać dany wydatek od razu w całości za koszt uzyskania przychodu. Z zasady bowiem odpisów amortyzacyjnych dokonuje się przez określony czas. W związku z tym dany podmiot będzie od razu mógł pomniejszyć swój dochód, a tym samym i podatek do zapłaty.

Wydawanie interpretacji indywidualnych zarówno na gruncie ustawy o PIT, jak i ustawy o CIT wskazuje, że omawiana instytucja występuje w praktyce, z czego częściej dotyczy to osób prawnych. Może to wynikać z tego, iż zakłady produkcyjne, ze względu na skalę przedsięwzięcia i związane z tym ryzyko, niejednokrotnie są prowadzone w formie spółek kapitałowych.

Warto ponadto zauważyć, że nie każdy podatnik korzystający z omawianej preferencji złożył stosowne wnioski do Dyrektora KIS. Oczywiście jest jednak, iż pewna część przedsiębiorców zwyczajnie skorzystała z możliwości jednorazowej amortyzacji, nie pytając organów podatkowych o trafność swego stanowiska.

Z indywidualnych interpretacji podatkowych można zaś wyciągnąć następujące wnioski odnośnie do możliwości zastosowania jednorazowej amortyzacji:

1. środki trwałe mogą służyć również do produkcji towarów do innych celów niż wyłącznie walka z COVID-19;

2. środki trwałe nie muszą służyć bezpośrednio produkcji określonych towarów, ale mogą ją także wspomagać;

3. brakuje wskazania minimalnego okresu produkcji preferowanych towarów, w związku z czym możliwość skorzystania z preferencji nie jest limitowana czasowo (może to być więc nawet krótki okres, byleby jednak produkcja była rzeczywista);

4. musi dojść do nabycia środków trwałych, a nie ich wytworzenia.

Należy mieć jednak na uwadze, że omawiana regulacja jest dość ogólna i pojemna. Może się to więc wiązać z ryzykiem zakwestionowania jednorazowej amortyzacji przez organy podatkowe. Można przypuszczać, iż duża część przedsiębiorców zwyczajnie z niej nie skorzysta, bojąc się ewentualnych negatywnych konsekwencji, i zdecyduje się dokonać amortyzacji nabytych środków trwałych na zasadach ogólnych. To, czy omawiane regulacje będą stosowane w dłuższej perspektywie czasowej, zależy natomiast od rozwoju sytuacji pandemicznej w kraju. Odwołanie stanu epidemii będzie się bowiem wiązać z utratą możliwości dokonania jednorazowej amortyzacji na podstawie przywołanych przepisów.

DEPRECIATION WRITE-OFFS ON THE INITIAL VALUE OF FIXED ASSETS PURCHASED FOR THE PRODUCTION OF GOODS RELATED TO COUNTERACTING COVID-19

Summary

Due to the pandemic caused by the SARS-CoV-2 virus, taxpayers were allowed to make one-off depreciation write-offs from the initial value of fixed assets that were acquired for the production of goods related to counteracting COVID-19. The aim of this study is to present this solution in theoretical and practical terms in order to evaluate it.

In the author's opinion, the possibility of making a one-off depreciation is a favorable tax preference. At the same time, the tax authorities adopt a liberal stance on the possibility of using this solution. Nevertheless, taking into account the number of issued individual interpretations, it should be stated that few entities in practice decide to make a one-off depreciation.

Keywords: income tax, depreciation write-offs, fixed asset, pandemic, COVID-19

BIBLIOGRAFIA

- Jankowska E., Krysiak C., Miśkiewicz M., Olewińska M., Szymański T., *Podatki. Komentarz do zmian wynikających z regulacji COVID-19*, Warszawa 2020, Legalis.
- Kowalski R., *PIT. Komentarz do wybranych przepisów*, Warszawa 2020, LEX.
- Małecki P., Mazurkiewicz M., *CIT. Podatki i rachunkowość. Komentarz*, Warszawa 2021.