

Ewelina Starzyńska¹

ULEPSZENIA ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Streszczenie

Środkami trwałymi, które podlegają amortyzacji są budowle, budynki oraz lokale będące odrębną własnością; maszyny, urządzenia i środki transportu; inne przedmioty. Okres ich używania musi być dłuższy niż rok. Te środki muszą stanowić własność lub współwłasność podatnika. Ważne jest to, że są nabyte lub wytworzone we własnym zakresie, kompletne i zdatne do użytku w dniu przyjęcia do używania. Konieczne jest ewidencjonowanie nakładów ulepszenia istniejącego środka trwałego na koncie księgowym. Podatnicy mogą indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla przyjętych do używania inwestycji w obcych środkach trwałych.

Celem artykułu jest omówienie problematyki ulepszeń w środkach trwałych, w szczególności ich zakresu pojęciowego, a także konsekwencji ekonomicznych odnoszących się do zasad amortyzacji.

Słowa kluczowe: środki trwałe, ulepszenie, przedsiębiorstwo, aktywa, amortyzacja.

1. WSTĘP

Środki trwałe stanowią istotną kategorię aktywów jednostki. Ich dostępność warunkuje de facto prowadzenie statutowej działalności podmiotu. W sposób szczególny dotyczy to przedsiębiorstw produkcyjnych, w których gros środków trwałych pełni rolę środków pracy, za pomocą których, przy współudziale czynnika ludzkiego, oddziałuje się na przedmioty pracy. Dzięki wykorzystaniu maszyn i urządzeń w procesie wytwórczym następuje transformacja zakupionych materiałów, surowców, a także półfabrykatów w określone efekty pracy.²

¹ Studentka, Kierunek: Finanse i rachunkowość, Wydział Ekonomii i Finansów, Uniwersytet Technologiczno-Humanistyczny im. Kazimierza Pułaskiego w Radomiu.

² Por. T. Naumiuk: *Koszty w rachunkowości finansowej*. Infor, Warszawa 1999, s. 27; MSR 16 § 6.

Celem artykułu jest omówienie problematyki ulepszeń w środkach trwałych, w szczególności ich zakresu pojęciowego, a także konsekwencji ekonomicznych odnoszących się do zasad amortyzacji.

2. POJĘCIE ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Pojęcie środków trwałych pojawia się w Ustawie o rachunkowości. Zgodnie z art. 3, ust. 1, pkt. 15 przez środki trwałe [z wyłączeniem inwestycji w środki trwałe] należy rozumieć rzeczowe aktywa trwałe i zrównane z nimi, o przewidywanym okresie ekonomicznej użyteczności dłuższym niż rok, kompletne, zdatne do użytku i przeznaczone na potrzeby jednostki³. Cytowaną definicję można podzielić na trzy elementy składowe. Pierwszy określa horyzont czasowy ekonomicznej użyteczności, rozumianej jako zdolność obiektu do przynoszenia jednostce wymiernych korzyści ekonomicznych⁴. Ten czas ma wynosić, co najmniej dwanaście miesięcy. W oparciu o drugi element, składnik rzeczowy majątku trwałego musi być kompletny i nadający się do użytku, ponieważ tylko wtedy może przynosić jednostce korzyści. Należy zwrócić uwagę również na trzeci z tych elementów, który definiuje wykorzystanie środka trwałego przez wzgląd na prowadzoną działalność gospodarczą przez określony podmiot.

Na mocy art. 31, ust. 1 ustawy o rachunkowości wartość początkową stanowiącą cenę nabycia lub koszt wytworzenia środka trwałego powiększają koszty jego ulepszenia, polegającego na przebudowie, rozbudowie, modernizacji lub rekonstrukcji i powodującego, że wartość użytkowa tego środka po zakończeniu ulepszenia przewyższa posiadaną przy przyjęciu do używania wartość użytkową, mierzoną okresem używania, zdolnością wytwórczą, jakością produktów uzyskiwanych za pomocą ulepszonego środka trwałego, kosztami eksploatacji lub innymi miarami⁵.

3. ULEPSZENIE ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Środki trwałe zostają uznane za ulepszone, wtedy gdy suma wydatków przeznaczonych na ich rekonstrukcję, modernizację, przebudowę, rozbudowę bądź adaptację w danym roku podatkowym wynosi więcej niż 10 000 zł. Warto zauważyć, że aby te środki zostały uznane za ulepszone to pieniądze, które zostały wydane na wyżej wymienione czynności muszą prowadzić do wzrostu wartości użytkowej (w porównaniu do początkowej wartości z dnia przyjęcia tych środków do używania).

2.1. Wpływ ulepszeń na wartość środka trwałego

W ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, dokładnie w art. 22g ust.17 jest dokładnie opisane, jak musi zachować się podatnik, który dokonał

³ Ustawa z dn. 29.09.1994 r. o rachunkowości. (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 217.).

⁴ Gdy tak nie jest, składniki aktywów tracą status środków trwałych i nie mogą podlegać amortyzacji.

⁵ Ustawa z dn. 29 września 1994 r. o rachunkowości. (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 217.).

ulepszenia środka trwałego. Jeżeli środki trwałe uległy ulepszeniu w wyniku przebudowy, rozbudowy, rekonstrukcji, adaptacji lub modernizacji, wartość początkową tych środków powiększa się o sumę wydatków na ich ulepszenie, w tym także o wydatki na nabycie części składowych lub peryferyjnych, których jednostkowa cena nabycia przekracza 10 000 zł. Poniesione nakłady na ulepszenie środka trwałego nie są, zatem ewidencjonowane jako odrębny środek trwały.

Przepisy podatkowe nie ograniczają ulepszenia środków trwałych jedynie do środków trwałych, które nie zostały całkowicie zamortyzowane. Oznacza to, że niezależnie od tego, czy ulepszenie środka trwałego nastąpiło w trakcie dokonywania odpisów amortyzacyjnych, czy ulepszenie miało miejsce po zrównaniu sumy odpisów amortyzacyjnych z wartością początkową przed ulepszeniem, przedsiębiorca ulepszający środek trwały ma obowiązek stosować właściwą dla tego składnika majątku, ustaloną przed przyjęciem go do używania metodę amortyzacji.

2.2. Wpływ ulepszeń na zasady amortyzacji

Na mocy art. 22h ust 2 podatnicy dokonują wyboru 1 z metod amortyzacji określonej w art. 22i-22k dla poszczególnych środków trwałych przed rozpoczęciem ich amortyzacji. Wybraną metodę stosuje się do pełnego zamortyzowania danego środka trwałego. Ulepszenie środka trwałego nie wpływa na zmianę stosowanej dotychczas metody amortyzacji.

W razie, gdy podatnik dwukrotnie (w 2 różnych miesiącach) dokonuje w tym samym roku podatkowym ulepszenia środka trwałego, to w pierwszym miesiącu, w którym nastąpiło ulepszenie, należy zwiększyć jego wartość początkową o wartość pierwszego ulepszenia i od tak podwyższonej wartości początkowej naliczać kolejne odpisy amortyzacyjne, począwszy od miesiąca następującego po miesiącu dokonania pierwszego ulepszenia. W miesiącu, w którym ma miejsce drugie ulepszenie, podatnik powinien zwiększyć wartość początkową środka trwałego uwzględniając już wartość pierwszego w danym roku podatkowym ulepszenia o wartość drugiego ulepszenia. Następnie od tak podwyższonej wartości początkowej należy naliczać kolejne odpisy amortyzacyjne, począwszy od miesiąca następującego po miesiącu dokonania drugiego ulepszenia.⁶

4. ZASADY AMORTYZACJI ŚRODKÓW TRWAŁYCH

3.1. Indywidualne stawki amortyzacji

Podatnicy mogą indywidualnie ustalić stawki amortyzacyjne dla używanych lub ulepszonych środków trwałych, po raz pierwszy wprowadzonych do ewidencji danego podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż:

- dla środków trwałych zaliczonych do grupy 3 – 6 i 8 Klasyfikacji:

⁶ K. Szopa, *Kolejne ulepszenie środka trwałego w danym roku podatkowym*, Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno – Finansowych Nr 28 (1107) /2021.

- a) 24 miesiące – gdy ich wartość początkowa nie przekracza 25 000 zł,
- b) 36 miesięcy – gdy ich wartość początkowa jest wyższa od 25 000 zł i nie przekracza 50 000 zł,
- c) 60 miesięcy – w pozostałych przypadkach;
- dla środków transportu, w tym samochodów osobowych – 30 miesięcy;
- dla budynków i budowli, innych niż wymienione w pkt 4 – 10 lat, z wyjątkiem:
 - a) trwale związanych z gruntem budynków handlowo-usługowych wymienionych w rodzaju 103 Klasyfikacji innych budynków niemieszkalnych wymienionych w rodzaju 109 Klasyfikacji, trwale związanych z gruntem,
 - b) kiosków towarowych o kubaturze poniżej 500 m³, domków kempingowych i budynków zastępczych– dla których okres amortyzacji nie może być krótszy niż 3 lata,
- dla budynków (lokali) niemieszkalnych, dla których stawka amortyzacyjna z Wykazu stawek amortyzacyjnych wynosi 2,5% - 40 lat pomniejszone o pełną liczbę lat, które upłynęły od dnia ich oddania po raz pierwszy do użytkowania do dnia wprowadzenia do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych prowadzonej przez podatnika, z tym że okres amortyzacji nie może być krótszy niż 10 lat.

Środki trwałe są uznawane za używane wtedy, gdy podatnik wykaże, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez podmiot inny niż podatnik, co najmniej przez okres 6 miesięcy. Jeżeli chodzi o uznanie za ulepszone - przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ich ulepszenie stanowiły, co najmniej 20% wartości początkowej. Gdy mamy do czynienia z budynkami lub budowlami to środki trwałe uznaje się za używane w momencie, kiedy podatnik wykaże, że przed ich nabyciem były wykorzystywane przez podmiot inny niż podatnik, co najmniej przez okres 60 miesięcy. Warto zauważyć, że środki trwałe (dotyczące budynków, budowli) są ulepszone – jeżeli przed wprowadzeniem do ewidencji wydatki poniesione przez podatnika na ulepszenie stanowiły co najmniej 30% wartości początkowej.

3.2. Jednorazowa amortyzacja

Jednorazowa amortyzacja może wynosić 50 000 euro lub 100 000 euro. Podatnicy, w roku podatkowym, w którym rozpoczęli prowadzenie działalności gospodarczej, oraz mali podatnicy, mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych zaliczonych do grupy 3-8 Klasyfikacji, z wyłączeniem samochodów osobowych, w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym równowartości kwoty 50 000 euro łącznej wartości tych odpisów amortyzacyjnych. Przy określaniu limitu nie uwzględnia się odpisów amortyzacyjnych od nieprzekraczającej 10 000 zł wartości początkowej środków trwałych

oraz wartości niematerialnych i prawnych. Pomoc ta stanowi pomoc de minimis udzielaną w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa wspólnotowego dotyczących pomocy w ramach zasady de minimis.

Podatnicy prowadzący działalność gospodarczą mogą dokonywać jednorazowo odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej nabytych fabrycznie nowych środków trwałych zaliczonych do grupy 3-6 i 8 Klasyfikacji w roku podatkowym, w którym środki te zostały wprowadzone do ewidencji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, do wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 100 000 zł. Kwota 100 000 zł obejmuje sumę odpisów amortyzacyjnych i wpłaty na poczet nabycia środka trwałego, zaliczonej do kosztów uzyskania przychodów. Przepis ten stosuje się, pod warunkiem że:

1. wartość początkowa jednego środka trwałego nabytego w roku podatkowym, wynosi co najmniej 10 000 zł lub
2. łączna wartość początkowa co najmniej dwóch środków trwałych nabytych w roku podatkowym, wynosi co najmniej 10 000 zł, a wartość początkowa każdego z nich przekracza 3500 zł.⁷

5. EWIDENCJA KSIĘGOWA ULEPSZONYCH ŚRODKÓW TRWAŁYCH

Konieczne jest ewidencjonowanie nakładów ulepszenia istniejącego środka trwałego na koncie księgowym o nazwie „Środki trwałe w budowie” po stronie Ma. Ostatecznie po zakończeniu ulepszenia środków trwałych poniesione nakłady są przeksięgowane na konto „Środki trwałe” po stronie Wn.

Trzeba również pamiętać o tworzeniu kont analitycznych, ponieważ zdarzają się sytuacje, że jednostka nie musi dokonywać ulepszeń tylko na jednym środku trwałym. Pomaga to w sprawowaniu nadzoru nad ewidencją, głównie nad nieprzekroczeniem limitu 10.000 zł, a także kontroli nad datami, gdyż zakończenie ulepszeń niekiedy uwzględnia różne daty. Kolejnym powodem, o którym warto jest wspomnieć dla analitycznego rozdzielania nakładów ulepszenia powinien być fakt, że nie zawsze takie prace kończą się sukcesem. Wtedy zaniechanie musi być zawarte w kosztach operacyjnych jednostki.

Warto pamiętać o stworzeniu kont analitycznych, gdyż może wystąpić sytuacja, w której jednostka dokonuje ulepszeń na kilku środkach trwałych – wówczas to pomoże nam w lepszej kontroli nad ewidencją, szczególnie w przypadku ewentualnego przekroczenia limitu 10.000 zł, ale również zakończenie ulepszeń może obejmować różne daty. Dodatkowym powodem dla analitycznego rozdzielania nakładów o charakterze ulepszenia może być również fakt, że nie wszystkie takie prace kończą się sukcesem. Zaniechanie konkretnych prac w celu ulepszenia powinno zostać ujęte w kosztach operacyjnych jednostki. Niezakończone do końca roku obrotowego prace ulepszeniowe (na dzień bilansowy) należy wycenić

⁷ P. Szulczewski, *Dla nowych środków trwałych do 100.000 zł - środki trwałe*. <https://www.pit.pl/srodki-trwale/dla-nowych-srodkow-trwalych-do-100-000-zl-srodki-trwale-922683> (dostęp 18.07.2022).

w wysokości ogółu kosztów pozostających w bezpośrednim związku z ich nabyciem lub wytworzeniem, pomniejszonych o odpisy z tytułu trwałej utraty wartości. Ewidencja na kontach wygląda następująco:

- konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne” po stronie Wn,
- konto 080 „Środki trwałe w budowie” po stronie Ma.

Pozostałe koszty operacyjne obciążą także ewentualny odpis z tytułu trwałej utraty wartości środka trwałego w budowie:

- konto 761 „Pozostałe koszty operacyjne”, po stronie Wn,
- konto 078 „Odpisy z tytułu trwałej utraty wartości środków trwałych w budowie” po stronie Ma.

6. ULEPSZENIE ŚRODKA TRWAŁEGO W PRAKTYCE

Jednostka gospodarcza wykorzystuje do działalności środek trwały sfinansowany częściowo z zrefundowany. Na lato planuje ponieść nakłady pieniężne na jego ulepszenie. Amortyzacja środka trwałego będzie dokonywać się przy zastosowaniu poprzednio stosowanej metody, ale od zwiększonej w procesie ulepszenia początkowej wartości. Trzeba dokonywać zwiększenia wartości początkowej ulepszonego środka trwałego w miesiącu zakończenia przeprowadzanego ulepszenia. Natomiast odpisy amortyzacyjne środka trwałego następują od razu od kolejnego miesiąca po podniesieniu wartości początkowej.

W zaprezentowanym poniżej przykładzie zakup środka trwałego był częściowo z dotacji. Dlatego przy dokonywaniu amortyzacji podatkowej konieczne jest zwrócenie uwagi na przepis art. 23 ust. 1 pkt 45o podatku dochodowym od osób fizycznych⁸ oraz art. 16 ust. 1 pkt 48 o podatku dochodowym od osób prawnych⁹. Zgonie z tymi przepisami nie uwzględnia się uzyskania przychodów odpisów z tytułu zużycia m.in. środków trwałych od tej części ich wartości, która odpowiada wydatkom poniesionym na nabycie lub wytworzenie we własnym zakresie, odliczonym od podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym albo zwróconym podatnikowi w jakiegokolwiek formie. Oznacza to, że jedynie kosztem podatkowym będą odpisy amortyzacyjne wyłącznie od wartości tej części środka trwałego, która nie była sfinansowana z refundacji.

Wówczas, gdy ulepszenie zachodzi w trakcie trwania amortyzacji, wtedy odpis amortyzacyjny określony od powiększonej wartości pierwotnej musi być prawidłowo podzielony na część odpowiadającą kosztu uzyskania przychodu oraz niebędącą tym kosztem. Podział musi być dokonany w takim systemie, żeby wyłącznie części odpisów niebędących kosztem uzyskania przychodów przeprowadzane było nieustająco podczas amortyzacji środka trwałego.

Podczas ulepszenia środka trwałego, który jest zamortyzowany wywołuje

⁸ Ustawa z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 1128zpóźn.zm.).

⁹ Ustawa z dnia 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 1800 z późn. zm.).

późniejsze naliczenie odpisów amortyzacyjnych. Wykonuje się je od wartości początkowej, która jest powiększona o ulepszenie, według stawki odpowiedniej dla wyznaczonego środka trwałego. Amortyzację środków trwałych kończy się, gdy dochodzi się do zrównania wszystkich odpisów z powiększoną wartością początkową.

Przykład

Jednostka gospodarcza „X” od września 2018 r. według stawki linowej 20% amortyzuje środek trwały o wartości początkowej 180.000 zł. Na jego zakup uzyskała dotację, która objęła 80% wartości początkowej środka trwałego ($180.000 \text{ zł} \times 80\% = 144.000 \text{ zł}$), a 20% tej wartości podatnik sfinansował z własnych środków ($180.000 \text{ zł} \times 20\% = 36.000 \text{ zł}$).

Roczny odpis amortyzacyjny wynosi 36.000 zł ($180.000 \text{ zł} \times 20\%$), a miesięczny - 3.000 zł ($36.000 \text{ zł} : 12 \text{ miesięcy}$). Kosztem uzyskania przychodów jest odpis w wysokości 600 zł ($3.000 \text{ zł} \times 20\%$). Kosztu podatkowego nie stanowi odpis od tej części wartości początkowej środka trwałego, która została pokryta z dotacji, czyli 2.400 zł ($3.000 \text{ zł} \times 80\%$).

Przypuśćmy, że w listopadzie 2020 r. środek trwały zostanie ulepszony na kwotę 15.000 zł ze własnych środków przedsiębiorcy. Po ulepszeniu wartość początkowa będzie wynosiła 195.000 zł, a roczny odpis amortyzacyjny 39.000 zł ($195.000 \text{ zł} \times 20\%$).

Obliczenie kosztów dotyczących amortyzacji ulepszanego środka trwałego:

- dotacja, którą sfinansowano zakup środka trwałego wynosiła 144.000 zł,
- od września 2018 r. do listopada 2020 r. (27 miesięcy) będą zrealizowane odpisy amortyzacyjne na kwotę 81.000 zł ($3.000 \text{ zł} \times 27$), z tego nie zostanie zaliczone do kosztów uzyskania przychodów 64.800 zł ($2.400 \text{ zł} \times 27$),
- do kosztów uzyskania przychodów podatnik nie zaliczy 69,5% odpisu amortyzacyjnego, co wynika z następującego wyliczenia:
 - $(144.000 \text{ zł} - 64.800 \text{ zł}) / (195.000 \text{ zł} - 81.000 \text{ zł}) \times 100 = 69,5\%$
- od listopada 2020 r. do września 2023 r. (36 miesięcy) odpis amortyzacyjny wyniesie 2.300 zł, przy czym:
 - kosztem podatkowym nie będzie odpis w wysokości 1.598,5 zł ($2.300 \text{ zł} \times 69,5\%$),
 - do kosztów podatkowych podatnik zaliczy odpis w kwocie 701,5 zł ($2.300 \text{ zł} - 1.598,5 \text{ zł}$),
- w październiku 2023 r. odpis amortyzacyjny wyniesie 1.000 zł:
 - kosztem podatkowym nie będzie odpis w wysokości 695 zł ($1.000 \text{ zł} \times 69,5\%$),
 - do kosztów podatkowych podatnik zaliczy odpis w kwocie 305 zł ($1.000 \text{ zł} - 695 \text{ zł}$).

W całym okresie amortyzacji środka trwałego podatnik poprzez odpisy amortyzacyjne zaliczy do kosztów podatkowych wydatek dotyczący środka trwałego sfinansowany z własnych środków (81.000 zł), w tym w okresie:

- od września 2018 r. do listopada 2020 r. - 22.759 zł (842,93 zł × 27 miesięcy),
- od listopada 2020 r. do września 2023 r. - 57.546 zł (1598,5 zł × 36 miesięcy),
- we wrześniu 2023 r. - 695 zł.

PODSUMOWANIE

Rywalizacja przedsiębiorstw, które działają na tym samym rynku zmusza podmioty do szukania nowych rozwiązań. Z tego powodu przedsiębiorcy podejmują się ulepszeń poprzez zwiększanie wartości początkowej środka trwałego. Ulepszenie środka trwałego wpływa, więc nie tylko na podniesienie jego wartości początkowej, ale również na wzrost odpisów amortyzacyjnych i wydłużenie czasu amortyzacji. Środki trwałe stanowią bardzo ważną kategorię aktywów jednostki. Ich dostępność warunkuje tak na prawdę prowadzenie statutowej działalności podmiotu. Warto podkreślić, że trzeba prowadzić ewidencje nakładów ulepszenia istniejącego środka trwałego na koncie księgowym. Dynamika lub spadek realnych nakładów inwestycyjnych, co roku różni się od siebie. Na koniec każdego roku kalendarzowego powstają statystyki, które są porównywane ze sobą.

BIBLIOGRAFIA

1. Naumiuk T.: *Koszty w rachunkowości finansowej*. Infor, Warszawa 1999, s. 27; MSR 16 § 6.
2. Szopa K., *Kolejne ulepszenie środka trwałego w danym roku podatkowym*, Biuletyn Informacyjny dla Służb Ekonomiczno – Finansowych Nr 28 (1107) /2021.
3. Szulczewski P., *Dla nowych środków trwałych do 100.000 zł- środki trwałe*. <https://www.pit.pl/srodki-trwale/dla-nowych-srodkow-trwalych-do-100-000-zl-srodki-trwale-922683> (dostęp 18.07.2022).
4. Główny Urząd Statystyczny <https://stat.gov.pl/obszary-tematyczne/przemysl-budownictwo-srodki-trwale/srodki-trwale/naklady-inwestycyjne-oraz-srodki-trwale-w-gospodarce-narodowej-w-2020-r-2,4.html>, (dostęp 01.06.2022).
5. *Ulepszenie dotowanego środka trwałego*, http://www.vademecumpodatnika.pl/arttykul_narzedziowa,1163,0,19449,ulepszenie-dotowanego-srodka-trwalego.html (dostęp 18.07.2022).
6. Ustawa z dnia 26.07.1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 1128z późn. zm.).
7. Ustawa z dnia 15.02.1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 1800 z późn. zm.).
8. Ustawa z dn. 29 .09. 1994 r. o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2021 r. poz. 217.).

FIXED ASSET IMPROVEMENTS

Abstract

Fixed assets that are subject to depreciation are structures, buildings and premises owned separately; machines, devices and means of transport; Other items. The period of their use must be longer than one year. These assets must be owned or jointly owned by the taxpayer. The important thing is that they are purchased or manufactured on their own, complete and fit for use on the day they are accepted for use. It is necessary to record the expenditure to improve an existing fixed asset in the accounting account. Taxpayers may individually set depreciation rates for investments in foreign fixed assets accepted for use.

Keywords: fixedassets, improvement, enterprise, assets, depreciation.