

Szanowni Państwo,

Poniżej przedstawiamy Państwu informacje o wybranych, najistotniejszych w naszej ocenie, **wchodzących w życie w 2018 roku zmianach w przepisach podatkowych**. Liczymy, że informacje te okażą się dla Państwa przydatne.

Zespół Mac Auditor

Zespół Kancelarii Sadkowski i Wspólnicy

* * *

Spis treści

1. Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT).....	2
1.1. Wyższy próg jednorazowej amortyzacji.....	2
1.2. Wprowadzenie źródeł przychodów w podatku dochodowym od osób prawnych.....	2
1.3. Limit kosztów finansowania dłużnego.....	3
1.4. Limit kosztów usług niematerialnych wynikających z transakcji z podmiotami powiązanymi lub podmiotami działającymi w tzw. rajach podatkowych	5
1.5. Minimalny podatek dochodowy dla właścicieli nieruchomości komercyjnych	6
1.6. Zmiany w opodatkowaniu zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC)	7
1.7. Zmiany w tzw. uldze B+R	7
1.8. Zmiany dotyczące wpłat zaliczek CIT	8
2. Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT)	8
2.1. Wyższy próg jednorazowej amortyzacji.....	8
2.2. Minimalny podatek dochodowy dla właścicieli nieruchomości komercyjnych	8
2.3. Zmiany dotyczące wpłat zaliczek PIT	8
2.4. Zmiany limitów zwolnień z PIT.....	8
2.5. Zmiany w zakresie kwoty wolnej od podatku.....	9
2.6. Zmiany w zakresie opodatkowania twórców	9
2.7. Zmiana opodatkowania programów motywacyjnych	10
2.8. Opodatkowanie przychodów z najmu prywatnego na nowych zasadach	10
2.9. Ograniczenia w zakresie amortyzacji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych otrzymanych w drodze darowizny	10
3. Jednolity plik kontrolny (JPK) dla wszystkich	11
4. Zmiany wymogów dotyczących dokumentacji podatkowej transakcji z podmiotami powiązanymi (transfer pricing)	12
5. Planowane zmiany w VAT – split-payment.....	12
6. Minimalne wynagrodzenie	13

1. Podatek dochodowy od osób prawnych (CIT)

1.1. Wyższy próg jednorazowej amortyzacji

Znowelizowane przepisy podwyższają z dotychczasowej kwoty 3 500 zł do 10 000 zł limit tzw. jednorazowej amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.

Mechanizm tzw. jednorazowej amortyzacji oznacza, że wydatki poniesione na nabycie środka trwałego lub wartości niematerialnej stanowią koszty uzyskania przychodów w miesiącu oddania ich do używania.

Limit 10 000 zł ma zastosowanie dla każdego środka trwałego (wartości niematerialnej) rozpatrywanego oddzielnie.

Zwracamy uwagę, że zmiana ma zastosowanie dla celów podatkowych i nie przekłada się bezpośrednio na zasady rachunkowości firmy. Każde przedsiębiorstwo powinno zatem dokonać analizy swojej polityki rachunkowości i podjąć decyzję o jej ewentualnej zmianie w celu ujednoczenia zasad amortyzacji dla celów bilansowych i podatkowych. **Należy jednak podkreślić, że takie ujednoczenie nie jest uzasadnione, jeżeli skutkowałoby jednorazowym zaliczeniem do kosztów dla celów rachunkowości znaczących nakładów, których kwota w skali roku istotnie wpływa na wynik finansowy.** W takim przypadku dla celów rachunkowości należy amortyzować środek trwały (wartość niematerialną) przez okres jego ekonomicznej użyteczności. Może to oznaczać, że amortyzacja dla celów rachunkowości będzie w konsekwencji wykazywać inne kwoty niż amortyzacja prowadzona dla celów podatku dochodowego (CIT).

1.2. Wprowadzenie źródeł przychodów w podatku dochodowym od osób prawnych

W podatku dochodowym od osób prawnych zostały wyodrębnione dwa źródła dochodów:

- dochody osiągnięte z zysków kapitałowych oraz
- dochody osiągnięte z innych źródeł przychodów.

Znowelizowane przepisy wprowadzają obowiązek odrębnego obliczania dochodów i strat podatkowych z poszczególnych źródeł przychodu oraz brak możliwości ich łączenia i kompensowania.

Skutkiem będzie brak możliwości kompensowania dochodów z bieżącej działalności operacyjnej ze stratami z dochodów kapitałowych i odwrotnie.

Przykład: Spółka X osiągnęła w 2018 r. 1 mln zł dochodu z działalności operacyjnej. Jednocześnie sprzedała posiadane przez siebie akcje w spółce giełdowej, na czym poniosła stratę w wysokości 3 mln zł. Strata ze zbycia akcji nie będzie mogła zostać rozliczona z dochodem – podatnik będzie musiał zapłacić podatek dochodowy od 1 mln zł, natomiast 3 mln zł straty ze zbycia akcji będzie mógł rozliczyć wyłącznie z przyszłymi dochodami z zysków kapitałowych.

Znowelizowane przepisy stanowią, że o wysokość straty ze źródła przychodów, poniesionej w roku podatkowym, można obniżyć dochód uzyskany z tego źródła w najbliższych kolejno po sobie następujących pięciu latach podatkowych, z tym że wysokość obniżenia w którymkolwiek z tych lat nie może przekroczyć 50% kwoty tej straty.

Opisane powyżej zmiany będą miały znaczenie przede wszystkim dla podmiotów, w których pojawiają się jednocześnie transakcje wynikające z bieżącej działalności operacyjnej, jak i operacje wynikające z dokonywanych inwestycji kapitałowych. Zwracamy jednak uwagę, że zmiany mogą dotyczyć każdego podatnika, gdyż nawet pojedyncza transakcja zaliczana do kategorii zysków kapitałowych będzie oznaczała, że należy rozpatrywać dwa odrębne źródła dochodów.

Kluczową kwestią związaną z opisanymi powyżej zmianami jest identyfikacja tych przychodów i kosztów, które należy zaliczyć do kategorii zysków kapitałowych. Katalog ten określa nowo dodany art. 7b ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych. Dochody z zysków kapitałowych obejmują m.in.:

- przychody z udziału w zyskach osób prawnych (dywidendy, przychody z umorzenia udziałów lub akcji),
- przychody z tytułu wniesienia wkładów niepieniężnych (aportów),
- przychody ze zbycia udziału (akcji), w tym ze zbycia dokonanego celem ich umorzenia,
- przychody ze zbycia ogółu praw i obowiązków w spółce niebędącej osobą prawną,
- przychody ze zbycia wierzytelności uprzednio nabytych przez podatnika oraz wierzytelności wynikających z przychodów zaliczanych do zysków kapitałowych,
- przychody z praw majątkowych, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7 ustawy
 - autorskie lub pokrewne prawa majątkowe,
 - licencje, z wyłączeniem przychodów z licencji bezpośrednio związanych z uzyskaniem przychodów niezaliczanych do zysków kapitałowych,
 - prawa określone w ustawie Prawo własności przemysłowej,
 - know-how (wartość stanowiąca równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej)
- przychody z papierów wartościowych i pochodnych instrumentów finansowych, z wyłączeniem pochodnych instrumentów finansowych służących zabezpieczeniu przychodów albo kosztów, niezaliczanych do zysków kapitałowych,
- przychody z tytułu uczestnictwa w funduszach inwestycyjnych lub instytucjach wspólnego inwestowania,
- przychody ze zbycia, najmu, dzierżawy lub innej umowy o podobnych charakterze dotyczącej praw i aktywów finansowych wymienionych powyżej.

Zwracamy również uwagę na problem „kosztów wspólnych”. W myśl nowych regulacji jeżeli podatnik ponosi koszty uzyskania przychodów z zysków kapitałowych oraz przychody z innych źródeł przychodów, a nie jest możliwe przypisanie danych kosztów do źródła przychodów, koszty te ustala się w takim stosunku, w jakim pozostają osiągnięte w roku podatkowym przychody z tych źródeł w ogólnej kwocie przychodów.

1.3. Limit kosztów finansowania dłużnego

Przepisy wprowadzają limit zaliczania do kosztów podatkowych kosztów finansowania dłużnego. Limit dotyczy wszelkich kosztów finansowania dłużnego, również udzielanego przez podmioty niezależne, takie jak banki czy instytucje pożyczkowe. **Regulacja ta zastępuje dotychczasowe ograniczenia wynikające z przepisów dotyczących tzw. niedostatecznej („cienkiej”) kapitalizacji.** Wprowadzane przepisy stanowią nowość w tym zakresie, że dotyczą nie tylko kosztów finansowania uzyskanego od podmiotów powiązanych, ale także od niezależnych podmiotów zewnętrznych. Znaczącej zmianie uległa również sama konstrukcja limitu.

Przez koszty finansowania dłużnego rozumie się wszelkiego rodzaju koszty związane z uzyskaniem od innych podmiotów, w tym od podmiotów niepowiązanych, środków finansowych i z korzystaniem

z tych środków, w szczególności odsetki, w tym skapitalizowane lub ujęte w wartości początkowej środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, opłaty, prowizje, premie, część odsetkową raty leasingowej, kary i opłaty za opóźnienie w zapłacie zobowiązań oraz koszty zabezpieczenia zobowiązań, w tym koszty pochodnych instrumentów finansowych, niezależnie na rzecz kogo zostały one poniesione.

Konstrukcja limitu

Próg 3 000 000 zł

Limit dotyczy wyłącznie kosztów finansowania przekraczających w danym roku podatkowym 3 000 000 zł. Jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę tego progu oblicza się, mnożąc kwotę 250 000 zł przez liczbę rozpoczętych miesięcy.

Próg 30% EBITDA¹

Podstawą ustalenia limitu jest **nadwyżka kosztów finansowania**. Przepisy definiują ją jako kwotę, o jaką poniesione przez podatnika koszty finansowania dłużnego, podlegające zaliczeniu do kosztów uzyskania przychodów w roku podatkowym, przewyższają uzyskane przez podatnika w tym roku podatkowym podlegające opodatkowaniu przychody o charakterze odsetkowym. **Koszty finansowania dłużnego będą obowiązkowo podlegać wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów w części, w jakiej nadwyżka kosztów finansowania dłużnego przewyższa 30% EBITDA¹.**

***Przykład:** Spółka X poniosła w 2018 r. 5 mln zł kosztów odsetek z tytułu zaciągniętego w 2018 roku kredytu. Dochód podatkowy spółki X w 2018 roku, obliczony na poziomie EBITDA wyniósł 1 mln zł. Odsetki od kredytu zaliczone zostaną do kosztów podatkowych w kwocie 3,3 mln zł, tj. 3 mln zł + 0,3 mln zł (30% EBITDA). Spółka X nie zaliczy zatem do kosztów podatkowych odsetek w kwocie 1,7 mln zł.*

Kwotę kosztów wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów na podstawie prezentowanych powyżej przepisów uwzględnia się w danym źródle przychodów proporcjonalnie do wysokości kosztów poniesionych w ramach danego źródła przychodów.

Koszty finansowania dłużnego wyłączone w roku podatkowym z kosztów uzyskania przychodów zgodnie z wyżej opisanymi zasadami podlegają zaliczeniu do takich kosztów w następnych 5 latach podatkowych w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z tych przepisów. Oznacza to, że w przypadku skumulowania w danym roku kosztów finansowania dłużnego, „ponadlimitowe” koszty nie przepadają bezpowrotnie i istnieje możliwość ich rozliczenia podatkowego, jeśli w kolejnych latach koszty finansowania dłużnego ukształtują się na poziomach nieprzekraczających progów odliczeń.

Nowa regulacja wprowadza przepisy przejściowe. Podatnicy, którym przekazano kwoty pożyczek przed wejściem w życie ustawy nowelizującej będą stosować ograniczenia w stosunku do odsetek w dotychczasowym brzmieniu do końca 2018 r. Natomiast od 2019 r. wypłaty wszystkich odsetek – niezależnie od daty ich przekazania – będą objęte nowymi regulacjami.

Ograniczenia dotyczące kosztów finansowania dłużnego nie dotyczą przedsiębiorstw finansowych, tj. banków, zakładów ubezpieczeń oraz innych podmiotów, które wymienia art. 15c ust. 16 ustawy o CIT.

¹ Użyty w niniejszym materiale termin EBITDA należy traktować jako uproszczenie wprowadzone w celu jaśniejszej prezentacji istoty nowych przepisów. Przepisy nie mówią wprost o EBITDA, ale o „kwocie odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonej o przychody o charakterze odsetkowym nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych oraz kosztów finansowania dłużnego nieuwzględnionych w wartości początkowej środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej”.

Dodatkowe ograniczenie wprowadza nowy art. 15ca ustawy o CIT. W myśl nowych przepisów w przypadku gdy koszty finansowania dłużnego przekraczają wartość finansowania, jaką podatnik mógłby uzyskać, gdyby takie finansowanie udzielone zostało podatnikowi przez podmioty niepowiązane z podatnikiem (**rynkowa zdolność kredytowa podatnika**), organ podatkowy może określić dochód podatnika w wysokości większej lub stratę w wysokości mniejszej, niż zadeklarowana przez podatnika, przy czym przy ustalaniu rynkowej zdolności kredytowej podatnika nie bierze się pod uwagę zabezpieczeń udzielonych podatnikowi przez podmioty powiązane ani zdolności kredytowej wynikającej z istnienia powiązań.

1.4. Limit kosztów usług niematerialnych wynikających z transakcji z podmiotami powiązanymi lub podmiotami działającymi w tzw. rajach podatkowych

Nowo wprowadzony do ustawy o CIT art. 15e określa wykaz kosztów, które podlegają limitowaniu dla celów podatkowych. Katalog ten obejmuje:

- usługi doradcze, badania rynku, usługi reklamowe, zarządzania i kontroli, przetwarzania danych, ubezpieczenia, gwarancje i poręczenia oraz świadczenia o podobnym charakterze,
- wszelkiego rodzaju opłaty i należności za korzystanie lub prawo do korzystania z praw lub wartości, o których mowa w art. 16b ust. 1 pkt 4–7 ustawy, tj.:
 - autorskich lub pokrewnych praw majątkowych,
 - licencji,
 - praw określonych w ustawie Prawo własności przemysłowej,
 - know-how (wartość stanowiąca równowartość uzyskanych informacji związanych z wiedzą w dziedzinie przemysłowej, handlowej, naukowej lub organizacyjnej)
- przeniesienie ryzyka niewypłacalności dłużnika z tytułu pożyczek, innych niż udzielonych przez banki i spółdzielcze kasy oszczędnościowo-kredytowe, w tym w ramach zobowiązań.

Zmiana będzie odczuwalna szczególnie dla podatników, którzy przeprowadzają wiele transakcji związanych z usługami niematerialnymi z podmiotami powiązanymi. Ponadto ograniczenie wpłynie na podatników korzystających z optymalizacji podatkowej związanej ze znakami towarowymi oraz innymi prawami majątkowymi.

Limit dotyczy kosztów poniesionych bezpośrednio lub pośrednio na rzecz podmiotów powiązanych lub podmiotów mających miejsce zamieszkania, siedzibę lub zarząd w tzw. rajach podatkowych.

Przewidziano kilka istotnych wyjątków od wprowadzonego limitu. Obejmują one m.in.:

- **kosztów usług, opłat i należności, zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów bezpośrednio związanych z wytworzeniem lub nabyciem przez podatnika towaru lub świadczeniem usługi,**
- usług ubezpieczenia świadczonych przez podmioty, o których mowa w art. 15c ust. 16 pkt 6 i 7 ustawy (zakłady ubezpieczeń),
- gwarancji i poręczeń udzielonych przez podmioty, o których mowa w art. 15c ust. 16 pkt 1–3, 6 i 7 (banki i zakłady ubezpieczeń).

Konstrukcja limitu**Próg 3 000 000 zł**

Limit dotyczy wyłącznie kosztów przekraczających w danym roku podatkowym 3 000 000 zł. Jeżeli rok podatkowy podatnika jest dłuższy albo krótszy niż 12 miesięcy, kwotę tego progu oblicza się, mnożąc kwotę 250 000 zł przez liczbę rozpoczętych miesięcy.

Próg 5% EBITDA²

Koszty usług niematerialnych będą obowiązkowo podlegać wyłączeniu z kosztów uzyskania przychodów w części przekraczającej 5% EBITDA².

***Przykład:** Spółka X poniosła w 2018 r. 5 mln zł kosztów z tytułu usług doradczych zakupionych od spółki Y. Spółki X i Y należą do grupy kapitałowej XYZ, są zatem podmiotami powiązаныmi. Dochód podatkowy spółki X w 2018 roku, obliczony na poziomie EBITDA wyniósł 2 mln zł. Koszty usług doradczych zaliczone zostaną do kosztów podatkowych w kwocie 3,1 mln zł, tj. 3 mln zł + 0,1 mln zł (5% EBITDA). Spółka X nie zaliczy zatem do kosztów podatkowych kosztów usług doradczych w kwocie 1,9 mln zł.*

Kwotę kosztów wyłączonych z kosztów uzyskania przychodów na podstawie prezentowanych powyżej przepisów uwzględnia się w danym źródle przychodów proporcjonalnie do wysokości kosztów poniesionych w ramach danego źródła przychodów.

Kwota kosztów usług niematerialnych, nieodliczona w danym roku podatkowym podlega odliczeniu w kolejnych 5 latach podatkowych w ramach obowiązujących w danym roku limitów wynikających z tych przepisów. Oznacza to, że w przypadku skumulowania w danym roku tego typu kosztów, „ponadlimitowe” koszty nie przepadają bezpowrotnie i istnieje możliwość ich rozliczenia podatkowego, jeśli w kolejnych latach koszty usług niematerialnych ukształtują się na poziomach nieprzekraczających progów odliczeń.

1.5. Minimalny podatek dochodowy dla właścicieli nieruchomości komercyjnych

Przepisy wprowadzają tzw. minimalny podatek dla podmiotów posiadających nieruchomości komercyjne, których wartość początkowa przekracza 10 mln zł. Opodatkowanie obejmuje następujące typy nieruchomości³:

- centra handlowe,
- domy towarowe,
- samodzielne sklepy i butiki,
- pozostałe budynki handlowo-usługowe,
- budynki biurowe.

Z opodatkowania wyłączone są:

- środki trwałe, , od których zaprzestano dokonywania odpisów amortyzacyjnych na podstawie art. 16c pkt 5 (składniki majątku, które nie są używane na skutek zawieszenia wykonywania

² Użyty w niniejszym materiale termin EBITDA należy traktować jako uproszczenie wprowadzone w celu jaśniejszej prezentacji istoty nowych przepisów. Przepisy nie mówią wprost o EBITDA, ale o „kwoty odpowiadającej nadwyżce sumy przychodów ze wszystkich źródeł przychodów pomniejszonych o przychody z tytułu odsetek nad sumą kosztów uzyskania przychodów pomniejszonych o wartość zaliczonych w roku podatkowym do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych i odsetek”.

³ Decydujący wpływ na opodatkowanie danej nieruchomości ma jej przynależność do odpowiedniej grupy zgodnie z Klasyfikacją Środków Trwałych (KŚT).

- działalności gospodarczej na podstawie przepisów o swobodzie działalności gospodarczej albo zaprzestania działalności, w której te składniki były używane),
- budynki biurowe wykorzystywane wyłącznie lub w głównym stopniu na własne potrzeby podatnika.

Podatek będzie wynosić **za każdy miesiąc 0,035%** wartości początkowej tych nieruchomości, przy czym podstawę opodatkowania stanowi przychód odpowiadający wartości początkowej środka trwałego ustalonej na pierwszy dzień każdego miesiąca wynikającej z prowadzonej ewidencji, pomniejszonej o kwotę 10 000 000 zł.

Przykład: Spółka X jest właścicielką biurowca o wartości początkowej 12 mln zł. W związku z tym miesięczny podatek wyniesie $0,035\% \times (12 \text{ mln zł} - 10 \text{ mln zł}) = 700 \text{ zł}$

Podatnicy są obowiązani za każdy miesiąc obliczać i wpłacać ten podatek na rachunek urzędu skarbowego w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, za który płacony jest podatek.

Kwotę obliczonego za dany miesiąc podatku podatnicy odliczają od zaliczki na podatek dochodowy obliczonej na zasadach ogólnych. W przypadku gdy podatnicy wpłacają zaliczki kwartalne, odliczeniu podlega podatek obliczony za miesiące przypadające na dany kwartał.

Podatnicy mogą nie wpłacać podatku, jeżeli jest on niższy od kwoty zaliczki za podatek bieżący za dany miesiąc.

Kwotę uiszczonego i nieodliczonego w roku podatkowym podatku, odlicza się od podatku dochodowego od osób prawnych obliczonego na zasadach ogólnych za rok podatkowy. Odliczenia dokonuje się w zeznaniu rocznym CIT-8.

1.6. Zmiany w opodatkowaniu zagranicznych spółek kontrolowanych (CFC)

Przepisy wprowadzają zmiany w przepisach o zagranicznych spółkach kontrolowanych, tzw. CFC. Najważniejsza zmiana dotyczy kryterium oceny jako zagranicznej spółki kontrolowanej w zakresie określania efektywnej stawki podatku. Dotychczas przepisy odnosiły się do nominalnej stawki podatku. Od nowego roku spółki będą oceniane ze względu na efektywny poziom opodatkowania.

Kolejną zmianą jest podwyższenie wymaganego udziału w kapitale bądź prawie głosu w CFC z 25% do 50% oraz zmniejszenie wskaźnika przychodów pasywnych z 50% do 33%.

Nowe przepisy mogą oznaczać poszerzenie zakresu spółek uznawanych za CFC, szczególnie że przepisy dodatkowo rozszerzają katalog przychodów uznanych za pasywne – od nowego roku będą to także przychody z działalności ubezpieczeniowej, bankowej i innej finansowej czy transakcje z podmiotami powiązаныmi niewytwarzające ekonomicznej wartości dodanej. Szczególnie ostatnia przesłanka jest bardzo nieprecyzyjna i będzie prawdopodobnie punktem spornym pomiędzy organami podatkowymi a podatnikami.

1.7. Zmiany w tzw. uldze B+R

Główna zmiana polega na podniesieniu od 2018 roku poziomu odliczenia kosztów kwalifikowanych działalności badawczo-rozwojowej do 100%; obecny limit wynosi 50%. Oznacza to wprowadzenie możliwości „podwójnego odliczenia” od podstawy opodatkowania wydatków poniesionych na

działalność B+R, tj. w formie „zwykłych” kosztów uzyskania przychodu i ponownie w ramach z ulgi podatkowej – poprzez odliczenie kosztów kwalifikowanych. Jednocześnie zniesiono zróżnicowanie progu odliczenia w zależności od rodzaju kosztu i wielkości podatnika; dotychczasowe przepisy preferowały przedsiębiorstwa z sektora MŚP oraz koszty pracownicze.

1.8. Zmiany dotyczące wpłat zaliczek CIT

Zgodnie z nowymi przepisami **podatnicy mogą nie wpłacać zaliczki CIT, jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku nie przekracza 1 000 zł.** Jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku przekracza 1000 zł, wpłacie podlega różnica pomiędzy podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku a sumą zaliczek wpłaconych od początku roku.

2. Podatek dochodowy od osób fizycznych (PIT)

2.1. Wyższy próg jednorazowej amortyzacji

Znowelizowane przepisy podwyższają z dotychczasowej kwoty 3 500 zł do 10 000 zł limit tzw. jednorazowej amortyzacji środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych. Zmiana ma charakter analogiczny do zmiany wprowadzonej w CIT (pkt 1.1 opracowania).

2.2. Minimalny podatek dochodowy dla właścicieli nieruchomości komercyjnych

Przepisy wprowadzają tzw. minimalny podatek dla podmiotów posiadających nieruchomości komercyjne których wartość początkowa przekracza 10 mln zł. Zmiana ma charakter analogiczny do zmiany wprowadzonej w CIT (pkt 1.5 opracowania).

2.3. Zmiany dotyczące wpłat zaliczek PIT

Zgodnie z nowymi przepisami **podatnicy prowadzący działalność gospodarczą mogą nie wpłacać zaliczki PIT, jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku nie przekracza 1 000 zł.** Jeżeli podatek należny od dochodu osiągniętego od początku roku pomniejszony o sumę zaliczek wpłaconych od początku roku przekracza 1000 zł, wpłacie podlega różnica pomiędzy podatkiem należnym od dochodu osiągniętego od początku roku a sumą zaliczek wpłaconych od początku roku. Zmiana ma charakter analogiczny do zmiany wprowadzonej w CIT (pkt 1.8 opracowania).

2.4. Zmiany limitów zwolnień z PIT

Zmianom ulegają niektóre limity zwolnień z PIT, w tym m.in.:

- dla świadczeń rzeczowych z ZFŚS limit podwyższono z 380 zł do 1000 zł,
- dla zapomóg otrzymanych w przypadku indywidualnych zdarzeń losowych, klęsk żywiołowych, długotrwałej choroby lub śmierci z funduszu socjalnego, ZFŚS, z funduszy związków zawodowych lub zgodnie z odrębnymi przepisami wydanymi przez właściwego ministra – zwolnienie obowiązuje bez limitu, w w przypadku zapomóg z ww. tytułów otrzymanych z innych źródeł – limit wynosi w roku podatkowym 6 000 zł,

- dla wygranych w konkursach i grach organizowanych i emitowanych (ogłaszanych) przez środki masowego przekazu (prasa, radio i telewizja) oraz konkursach z dziedziny nauki, kultury, sztuki, dziennikarstwa i sportu, a także nagród związanych ze sprzedażą premii towarów lub usług – limit jednorazowej wygranej podniesiono z 760 zł do 2 000 zł,
- dla dopłat do wypoczynku zorganizowanego przez podmioty prowadzące działalność w tym zakresie, w formie wczasów, kolonii, obozów i zimowisk, w tym również połączonego z nauką, pobytu na leczeniu sanatoryjnym, w placówkach leczniczo-sanatoryjnych, rehabilitacyjno-szkoleniowych i leczniczo-opiekuńczych, oraz przejazdów związanych z tym wypoczynkiem i pobytem na leczeniu – dzieci i młodzieży do lat 18 – limit podniesiono z 760 zł do 2 000 zł, przy czym Nielimitowane pozostają dopłaty z funduszu socjalnego, ZFŚS oraz zgodnie z odrębnymi przepisami wydanymi przez właściwego ministra.

2.5. Zmiany w zakresie kwoty wolnej od podatku

Od 2018 roku wchodzi w życie kolejne po wdrożonych od 2017 roku zmiany dotyczące kwoty wolnej od podatku.

Kwota wolna od podatku dochodowego zostanie zwiększona z 6 600 PLN do 8 000 PLN, ale tylko dla osób najmniej zarabiających. Konstrukcja kwoty wolnej od podatku ma charakter degresywny i polega na pomniejszeniu podatku w skali roku o:

- 1440 zł – dla podstawy obliczenia podatku nieprzekraczającej kwoty 8000 zł,
- 1440 zł pomniejszone o kwotę obliczoną według wzoru: $883 \text{ zł } 98 \text{ gr} \times (\text{podstawa obliczenia podatku} - 8000 \text{ zł}) \div 5000 \text{ zł}$, dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 8000 zł i nieprzekraczającej kwoty 13 000 zł,
- 556,02 zł – dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 13 000 zł i nieprzekraczającej kwoty 85 528 zł,
- 556,02 zł pomniejszone o kwotę obliczoną według wzoru: $556 \text{ zł } 02 \text{ gr} \times (\text{podstawa obliczenia podatku} - 85 528 \text{ zł}) \div 41 472 \text{ zł}$, dla podstawy obliczenia podatku wyższej od 85 528 zł i nieprzekraczającej kwoty 127 000 zł.

W przypadku podatników uzyskujących dochód roczny powyżej 127 000 PLN kwota wolna od podatku w ogóle nie ma zastosowania. Zasada ta obowiązuje począwszy od 2017 roku i nie ulega zmianie w 2018 roku.

2.6. Zmiany w zakresie opodatkowania twórców

Ustawa o PIT przewiduje preferencyjny sposób ustalania kosztów uzyskania przychodów z tytułu korzystania przez twórców z praw autorskich i artystów wykonawców z praw pokrewnych, w rozumieniu odrębnych przepisów, lub rozporządzania przez nich tymi prawami. Koszty te ustala się ryczałtowo w wysokości 50% uzyskanego przychodu.

Zmiana polega na **wprowadzeniu możliwości skorzystania z preferencyjnego sposobu ustalania kosztów uzyskania przychodów wyłącznie dla określonych rodzajów działalności**. Zgodnie z nowymi przepisami preferencyjne koszty stosuje się do przychodów uzyskiwanych z działalności:

- twórczej w zakresie architektury, architektury wnętrz, architektury krajobrazu, urbanistyki, literatury pięknej, sztuk plastycznych, muzyki, fotografii, twórczości audiowizualnej, programów komputerowych, choreografii, lutnictwa artystycznego, sztuki ludowej oraz dziennikarstwa,
- badawczo-rozwojowej oraz naukowo-dydaktycznej,

- artystycznej w dziedzinie sztuki aktorskiej i estradowej, reżyserii teatralnej i estradowej, sztuki tanecznej i cyrkowej oraz w dziedzinie dyrygentury, wokalistyki, instrumentalistyki, kostiumografii, scenografii,
- w dziedzinie produkcji audiowizualnej reżyserów, scenarzystów, operatorów obrazu i dźwięku, montażyстів, kaskaderów,
- publicystycznej.

Należy zauważyć, że lista nie obejmuje wielu zawodów korzystających dzisiaj z preferencyjnych kosztów – na przykład grafików, tłumaczy, copywriterów czy doradców. Z pewnością odczują oni skutki zmian, gdyż będą one oznaczały efektywne zwiększenie opodatkowania.

Jednocześnie wchodzi w życie zmiana dotycząca limitu zastosowania 50-procentowych kosztów uzyskania przychodu z tytułu działalności twórczej. Obecny limit w wysokości 42 764 zł zostaje dwukrotnie podwyższony do kwoty 85 528 zł w roku podatkowym.

2.7. Zmiana opodatkowania programów motywacyjnych

Programy motywacyjne były dotychczas bardzo skutecznym narzędziem optymalizacyjnym. Otrzymanie przez pracowników akcji lub instrumentów pochodnych wydanych w ramach programu motywacyjnego spółki było opodatkowane stawką 19% jako przychody z kapitałów pieniężnych. Od 2018 roku przychody z tego tytułu będą zaliczane do źródła, z którym jest związany dany program motywacyjny, a zatem w wielu przypadkach przychody będą traktowane na równi z wynikającymi z umowy o pracę.

2.8. Opodatkowanie przychodów z najmu prywatnego na nowych zasadach

Zmiany dotyczą także w opodatkowaniu najmu prywatnego (realizowanego poza działalnością gospodarczą), w szczególności w zakresie najmu nieruchomości. Dotychczas osoby wynajmujące mieszkania miały prawo stosowania zryczałtowanej stawki podatku w stawce 8,5% od przychodu z najmu niepomniejszonego o koszty. Od nowego roku wejdzie w życie limit w wysokości 100 000 zł, od którego będzie miała zastosowanie wyższa stawka ryczałtowa 12,5% ponad kwotę 100 000 zł.

Limit będzie liczony od wszystkich wynajmowanych składników majątku i w przypadku nieruchomości nie będzie można go stosować do poszczególnych lokali. W przypadku małżeństw kwota limitu będzie dotyczyć łącznie obojga małżonków.

Przykład: Podatnik wynajmował nieruchomość za 16 000 zł miesięcznie, co w rozliczeniu rocznym przyniosło mu 192 000 zł przychodu. Zryczałtowany podatek według stawki 8,5% od wynosił dotychczas 1 360 zł miesięcznie. Po zmianach średniomiesięczny podatek wyniesie 1667 zł.

2.9. Ograniczenia w zakresie amortyzacji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych otrzymanych w drodze darowizny

Zgodnie z brzmieniem znowelizowanego przepisu art. 23 ust. 1 pkt 45a lit. a ustawy o PIT:

Nie uważa się za koszty uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych nieodpłatnie z wyjątkiem nabytych w drodze spadku lub darowizny, jeżeli:

- nabycie to nie stanowi przychodu z tytułu nieodpłatnego otrzymania rzeczy lub praw lub
- dochód z tego tytułu jest zwolniony od podatku dochodowego, lub

- **nabycie to korzysta ze zwolnienia od podatku od spadków i darowizn, lub (dodano)**
- *nabycie to stanowi dochód, od którego na podstawie odrębnych przepisów zaniechano poboru podatku.*

Dotychczas środki trwałe i wartości niematerialne i prawne otrzymane w drodze spadku lub darowizny mogły być amortyzowane bez ograniczeń, gdyż przedmiotowy przepis zawierał określenie „z wyjątkiem nabytych w drodze spadku lub darowizny”. Takie wyłączenie pozwalało podatnikom na osiąganie korzyści podatkowej z darowania członkowi najbliższej rodziny znaku towarowego (taka darowizna była zwolniona od podatku), który był przez niego amortyzowany od wartości rynkowej znaku określanej na moment dokonania darowizny.

Powyższa zmiana oznacza, że podlegać ograniczeniu w zaliczaniu odpisów do kosztów uzyskania przychodów podlegać będą również środki trwałe lub wartości niematerialne i prawne otrzymane w drodze spadków i darowizn.

Nowelizacja nie wprowadza przepisów przejściowych odnoszących się do wartości niematerialnych i prawnych (m.in. znaków towarowych) otrzymanych w drodze spadku lub darowizny przez wejściem w życie przepisów. Tym samym istnieje ryzyko, że organy podatkowe będą wymagać ich zastosowania do obecnie trwających amortyzacji znaków towarowych.

Należy również wspomnieć, że planowane są zmiany we wprowadzonych przepisach. W komunikacie z 7 listopada 2017 r. Ministerstwo Finansów wskazało, że:

Ministerstwo Finansów i Ministerstwo Rozwoju uzgodniły jednak, że rozwiązanie pozwalające na amortyzację nabytego majątku od wartości początkowej powinno zostać przywrócone dla dziedzicznego majątku. Jest to uzasadnione potrzebą kształtowania dobrych warunków do zmian pokoleniowych w firmach jednoosobowych, wśród których większość to firmy rodzinne. Ułatwi to ustawa o zarządzie sukcesyjnym, nad którą pracuje Ministerstwo Rozwoju. Najpóźniej wraz z uchwaleniem tej ustawy planowane jest zatem przywrócenie dotychczasowych zasad amortyzacji dla spadkobierców, ze skutkiem od 1 stycznia 2018 r. W odniesieniu do darowizn zaproponowane zostanie natomiast rozwiązanie, które umożliwi kontynuację amortyzacji przez obdarowanego.

Tym samym wskazano, że planowane jest przywrócenie możliwości amortyzacji dla dziedzicznego majątku i wprowadzenie zasady kontynuacji amortyzacji w przypadku darowizn. Planowane zmiany dotychczas nie zostały wprowadzone.

3. Jednolity plik kontrolny (JPK) dla wszystkich

Od 2018 roku ulega rozszerzeniu krąg podmiotów zobowiązanych do składania Jednolitego Pliku Kontrolnego (JPK). W praktyce obowiązek ten obejmie wszystkie podmioty, w tym mikroprzedsiębiorców.

Przedsiębiorcy zobowiązani są składać JPK już od półtora roku, jednak dotychczas obowiązek jego stosowania dotyczył tylko małych, średnich i dużych przedsiębiorstw, nie dotyczył mikroprzedsiębiorców.

Przepisy wskazują następujące terminy:

1 stycznia 2018 r. – od tego dnia mikroprzedsiębiorcy będą mieli obowiązek regularnego przesyłania organom podatkowym ewidencji zakupu i sprzedaży JPK_VAT. Oznacza to, że 26.02.2018 r. firmy, które dotychczas nie były objęte obowiązkiem składania JPK, po raz pierwszy wyślą plik do urzędu skarbowego.

1 lipca 2018 r. – od tego dnia mikroprzedsiębiorcy będą mieli obowiązek przesłania na żądanie organów podatkowych innych plików JPK – m.in. wyciągów bankowych (JPK_WB) czy faktur (JPK_FA).

Więcej informacji na temat JPK można znaleźć na stronie internetowej Ministerstwa Finansów <http://www.finanse.mf.gov.pl/pl/pp/jpk>

4. **Zmiany wymogów dotyczących dokumentacji podatkowej transakcji z podmiotami powiązanymi (transfer pricing)**

Przypominamy, że począwszy od 2017 roku weszły w życie kompleksowe zmiany dotyczące wymogów sporządzania dokumentacji podatkowej transakcji z podmiotami powiązanymi. Zmiany dotyczą zarówno kręgu podmiotów zobowiązanych do sporządzania dokumentacji i, jak również formy i zakresu tej dokumentacji. W 2018 roku nie wchodzi w życie istotne zmiany w tym zakresie, jednak to właśnie w 2018 roku po raz pierwszy firmy zobowiązane będą do zgromadzenia pełnych dokumentacji podatkowych za 2017 rok, a niektóre przedsiębiorstwa – także do dołączenia do rocznego zeznania CIT-8 wymaganych załączników, takich jak oświadczenie o sporządzeniu dokumentacji podatkowej, uproszczone sprawozdanie CIT/TP.

5. **Planowane zmiany w VAT – split-payment**

Split-payment to mechanizm tzw. podzielonej płatności w VAT. Zgodnie z jego założeniami nabywca towarów lub usług będzie decydował, czy przekaże sprzedającemu na rachunek całą kwotę płatności (netto + VAT), czy zrealizuje ją w modelu podzielonej płatności, w którym kwota netto trafia na rachunek prywatny podstawowy kontrahenta, natomiast kwota VAT na specjalne konto bankowe, do którego kontrahent ma ograniczony dostęp.

Przykład: Spółce X zamierza zapłacić spółce Y za usługi informatyczne 1230 zł brutto. W związku z tym zamierza skorzystać z metody split-payment. 1000 zł, czyli część netto przelewa na rachunek operacyjny kontrahenta, natomiast 230 zł przelewa na specjalny rachunek VAT-owski, do którego kontrahent ma ograniczony dostęp.

Podatnicy korzystający z mechanizmu split-payment będą mogli szybciej uzyskać zwrot podatku. Ponadto skorzystanie z tej instytucji chroni podatnika przed niektórymi sankcjami podatkowymi, na wypadek gdyby nasz kontrahent okazał się nierzetelny.

Środki zgromadzone na rachunku VAT mogą być przeznaczone wyłącznie na zapłatę innemu kontrahentowi podatku VAT wynikającego z faktury lub na zapłatę zobowiązania z tytułu VAT do urzędu skarbowego. Na wniosek podatnika naczelnik urzędu skarbowego po przeprowadzeniu czynności sprawdzających może wydać decyzję skutkującą transferem środków na podstawowy rachunek bankowy podatnika.

Należy zwrócić uwagę, że stosowanie przez kontrahentów metody split-payment może niekorzystnie wpłynąć na płynność finansową przedsiębiorstwa – ze względu na brak możliwości wykorzystania środków na wyodrębnionym rachunku VAT do celów innych niż wyżej wskazane.

Ministerstwo Finansów planowało wdrożenie mechanizmu split-payment od II kwartału 2018 roku, jednak mimo zapowiedzi przepisy dotyczące podzielonej płatności mogą nie wejść w życie w terminie. Zgodnie z doniesieniami medialnymi planowane jest przesunięcie momentu wejścia w życie przepisów; najbardziej prawdopodobna data to 1lipca 2018 roku.

6. Minimalne wynagrodzenie

Niniejsza informacja dotyczy jedynie kwestii podatkowych, jednak korzystając z okazji przypominamy, że od 2018 roku obowiązują nowe stawki minimalnego wynagrodzenia.

Minimalne wynagrodzenie z tytułu umowy o pracę wyniesie 2 100 zł brutto.

Minimalna stawka godzinowa dla umów cywilnoprawnych wyniesie 13,70 zł brutto.

* * *

Nota prawna

Niniejszy materiał został sporządzony w grudniu 2017 roku przez Mac Auditor Sp. z o.o. oraz Kancelarię Sadkowski i Wspólnicy Sp. k. Od dnia sporządzenia mogły mieć miejsce istotne zmiany dotyczące powyższych informacji. Przedstawione informacje mają charakter ogólny i uproszczony. Materiał ma wyłącznie charakter informacyjny, w szczególności nie powinien być jedyną podstawą podejmowania decyzji podatkowych. Mac Auditor Sp. z o.o. oraz Kancelaria Sadkowski i Wspólnicy Sp. k. nie ponoszą odpowiedzialności za wykorzystanie przedstawionych w materiale informacji w jakimkolwiek celu. Niniejszy materiał jest chroniony prawem autorskim i rozpowszechnianie go wymaga uprzedniej pisemnej zgody Mac Auditor Sp. z o.o. lub Kancelarii Sadkowski i Wspólnicy Sp. k.

Mac Auditor Sp. z o.o. działa na rynku od 1994 roku i specjalizuje się w outsourcingu usług księgowych oraz kadrowo-płacowych. Mac Auditor jest podmiotem uprawnionym do badania sprawozdań finansowych wpisanym na listę prowadzoną przez Krajową Izbę Biegłych Rewidentów pod numerem 244 oraz wpisanym do rejestru prowadzonego przez amerykańską organizację nadzoru PCAOB pod numerem 1920.

Sadkowski i Wspólnicy Sp. k. to kancelaria prawna z piętnastoletnim doświadczeniem zapewniająca kompleksową obsługę prawną podmiotów gospodarczych polskich i zagranicznych. Zespół Kancelarii tworzą specjalizujący się w wielu gałęziach prawa radcy prawni, adwokaci i doradcy podatkowi. Celem Kancelarii jest dostarczenie Klientom optymalnych rozwiązań, które zapewnią niezbędne bezpieczeństwo i pozwolą odnieść sukces.

Chcesz dowiedzieć się więcej o naszych usługach – skontaktuj się z nami

Mac Auditor Sp. z o.o., 02-691 Warszawa, ul. Obrzeźna 5, VIII piętro, tel. +48 22 649 27 65, email: macauditor@macauditor.pl, www.macauditor.pl

Sadkowski i Wspólnicy Sp. k., 00-131 Warszawa, ul. Grzybowska 4, lok. U-7A, tel. tel. +48 22 692 74 31, email: kancelaria@siw.pl, www.sadkowskiiwspolnicy.pl

[Link do niniejszej informacji na stronie www](#)