

Zmiany w PIT 2018 - komunikat MF

Komunikat MF z 2 stycznia 2018 r. "Ważniejsze zmiany w PIT od 1 stycznia 2018 r.",
opublikowane na www.mofnet.gov.pl

Od 1 stycznia 2018 r. w przepisach updog wprowadzono liczne zmiany. Z uwagi na ich obszerny zakres MF zdecydowało się wyjaśnić najważniejsze z nich. Przedstawiamy treść komunikatu MF w tej sprawie.

W związku ze zmianami do ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 2032 z późn. zm.) - zwanej dalej "ustawą PIT", jakie weszły w życie z dniem 1 stycznia 2018 r., poniżej sygnalizowane są, w ujęciu tematycznym, ważniejsze z nich.

Głównym źródłem zmian jest ustawa z dnia 27 października 2017 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych oraz ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne (Dz.U. poz. 2175).

Wprowadziła ona m.in. następujące rozwiązania.

1) Zmiana terminu zawiadomienia o rezygnacji z opodatkowania dochodów z działów specjalnych produkcji rolnej według jednolitej 19% stawki podatku - z 30 listopada roku poprzedzającego rok podatkowy na 20 stycznia roku podatkowego. (art. 9a ust. 8 ustawy PIT).

2) Zakwalifikowanie przychodów uzyskanych z realizacji praw z pochodnych instrumentów finansowych lub innych praw pochodnych, które zostały otrzymane jako nieodpłatne świadczenie lub świadczenie w naturze (z wyjątkiem realizacji tych praw w ramach programów motywacyjnych), do tego źródła, w ramach którego powstał przychód z tytułu otrzymania pochodnych instrumentów finansowych lub praw pochodnych, jako nieodpłatne świadczenie lub świadczenie w naturze.

Dotychczas przychody te kwalifikowano do źródła kapitały pieniężne (art. 10 ust. 4 i art. 22 1dc ustawy PIT).

3) Zaliczenie do przychodów z pozarolniczej działalności gospodarczej przychodów z odpłatnego zbycia wierzytelności dotyczącej prowadzonej działalności gospodarczej w wysokości jej wartości wyrażonej w cenie zawartej w umowie (art. 14 ust. 2 pkt 7ca ustawy PIT).

Uregulowano również przypadki, gdy zbywana wierzytelność wcześniej została w całości lub części zaliczona do kosztów uzyskania przychodów.

4) Zaliczenie do kosztów uzyskania przychodów, w przypadku zbycia udziałów (akcji), nabytych w wyniku realizacji praw majątkowych albo pochodnych instrumentów finansowych lub praw majątkowych, wartości przychodu, jaki był określony i podlegał opodatkowaniu przy nabyciu zbywanych akcji (art. 22 ust. 1db ustawy PIT).

5) Podwyższenie z 3500 zł do 10 000 zł limitu jednorazowej amortyzacji środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych, który umożliwia jednorazowe zaliczenie wydatków na nabycie tych środków lub wartości do kosztów uzyskania przychodów (art. 22d ust. 1, art. 22e ust. 1 i 2, 22f ust. 3, art. 22g ust. 17 oraz art. 22k ust. 9 ustawy PIT).

6) Ograniczenie możliwości zaliczania do kosztów uzyskania przychodów strat z tytułu odpłatnego zbycia wierzytelności uprzednio zaliczonej do przychodów należnych do kwoty uprzednio wykazanego przychodu (art. 23 ust. 1 pkt 34 ustawy PIT).

W ten sam sposób ograniczono zaliczanie do kosztów uzyskania przychodów wierzytelności umorzonych (art. 23 ust. 1 pkt 41 ustawy PIT).

7) Doprecyzowanie, że pod pojęciem nabycia, o którym mowa w art. 22b ust. 1 ustawy PIT, rozumie się wyłącznie nabycie wtórne (od innego podmiotu), a nie nabycie pierwotne.

8) Wyłączenie z kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od wartości początkowej środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych nabytych nieodpłatnie, jeżeli nabycie to korzysta ze zwolnienia od podatku od spadków i darowizn (art. 23 ust. 1 pkt 45a ustawy PIT).

9) Ograniczenie wysokości zaliczanych do kosztów uzyskania przychodów odpisów amortyzacyjnych od niektórych wartości niematerialnych i prawnych oraz wydatków z tytułu korzystania z opłat i należności licencyjnych (art. 23 ust. 1 pkt 45c i pkt 64 ustawy PIT).

Dotyczy to sytuacji, gdy uprzednio te wartości niematerialne i prawne lub prawa były własnością podatnika, a następnie zostały przez niego zbyte. W takim przypadku kosztem nie będą odpisy amortyzacyjne oraz opłaty i należności licencyjne w części przekraczającej przychód uzyskany przez podatnika z ich zbycia.

10) Rozszerzenie katalogu przychodów (dochodów) z udziału w zyskach osób prawnych o:

- przychody ze zmniejszenia wartości udziałów (akcji) (art. 24 ust. 5 pkt 1 ustawy PIT),
- przychody z pożyczki partycypacyjnej, tj. takiej, od której odsetki są uzależnione od osiągniętego zysku przez osobę prawną lub spółkę (art. 24 ust. 5 pkt 10 ustawy PIT),
- przychody z tytułu zapłaty w gotówce, w przypadku wymiany udziałów (art. 24 ust. 5 pkt 11 ustawy PIT).

Zmianie uległ również sposób ustalania dochodu z podziału spółek, jeżeli majątek przejmowany na skutek podziału lub majątek pozostający w spółce nie stanowi zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Dochód stanowić będzie nadwyżka emisyjnej wartości udziałów (akcji) przydzielonych w spółce przejmującej lub nowo zawiązanej nad kosztami nabycia lub objęcia udziałów (akcji) w spółce dzielonej (art. 5a pkt 29a, art. 24 ust. 5 pkt 7 i ust. 8e ustawy PIT).

11) Zmiana sposobu ustalania kosztu uzyskania przychodu przy obliczaniu dochodu z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) objętych w związku z podziałem spółek (z wyjątkiem podziału wskazanego w art. 24 ust. 5 pkt 7 ustawy PIT).

Kosztom uzyskania przychodów będzie wysokość wydatków na nabycie lub objęcie udziałów (akcji) spółki dzielonej w takiej proporcji, w jakiej pozostaje u tego wspólnika wartość wydzielonej części majątku spółki dzielonej do wartości majątku spółki dzielonej bezpośrednio przed podziałem. Pozostała część kwoty tych wydatków stanowi koszt uzyskania przychodów z odpłatnego zbycia udziałów (akcji) spółek podzielonych przez wydzielenie (art. 24 ust. 8 pkt 3 i ust. 8e ustawy PIT).

12) Doprecyzowanie zasady określania dochodu uzyskanego w wyniku realizacji programów motywacyjnych (art. 24 ust. 11-12a ustawy PIT).

W przypadku otrzymania akcji spółek akcyjnych w ramach realizacji programów motywacyjnych przychód powstanie w momencie odpłatnego zbycia tych akcji. Jednocześnie doprecyzowano pojęcie programu motywacyjnego oraz pojęcie spółki dominującej.

13) Wyłączenie stosowania przepisów art. 24 ust. 8a ustawy PIT (wymiana udziałów) i art. 21 ust. 1 pkt 109 ustawy PIT (zwolnienie przychodu w związku z aportem przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części), w przypadku gdy wymiana udziałów lub wniesienie wkładu nie wynika z uzasadnionych przyczyn ekonomicznych (art. 24 ust. 19 i 20 ustawy PIT).

14) Likwidacja obowiązku zawiadamiania naczelnika urzędu skarbowego o zaprowadzeniu podatkowej księgi przychodów i rozchodów w roku podatkowym, jeżeli przedsiębiorca rozpoczyna prowadzenie działalności gospodarczej lub w poprzednim roku prowadził księgi rachunkowe lub opodatkowany był w formach zryczałtowanych.

Zlikwidowano również obowiązek zawiadamiania naczelnika urzędu skarbowego o powierzeniu prowadzenia podatkowej księgi przychodów i rozchodów biuru rachunkowemu, jeżeli przedsiębiorca zawarł umowę z biurem rachunkowym na prowadzenie tej księgi (art. 24a ust. 3a-3c ustawy PIT).

15) Wyłączenie Skarbu Państwa i jednostek samorządu terytorialnego oraz ich związków z zakresu stosowania przepisów dotyczących podmiotów powiązanych (art. 25 ust. 4 ustawy PIT).

16) Modyfikacja przepisów dotyczących unikania opodatkowania poprzez tworzenie kontrolowanych spółek zagranicznych (Controlled Foreign Company - CFC) w państwach, które stosują preferencyjne reżimy opodatkowania, w tym w tzw. rajach podatkowych (art. 30f ustawy PIT).

17) Wprowadzenie tzw. "minimalnego podatku dochodowego" w odniesieniu do podatników posiadających nieruchomości komercyjne handlowo-usługowe oraz budynki sklasyfikowane jako biurowe (art. 30g oraz art. 23 ust. 1 pkt 65 ustawy PIT).

Regulacja dotyczy wyłącznie składników majątkowych o znacznej wartości, tj. takich, których wartość początkowa przekracza 10 mln zł. Podatek będzie odliczany od należnego CIT. Więcej na ten temat w osobnym tekście pt. "Rozliczanie podatku dochodowego od nieruchomości komercyjnych w 2018 r."

18) Zniesienie obowiązku wpłacania zaliczek na podatek dochodowy, jeżeli kwota zaliczki podlegająca wpłacie nie przekracza 1000 zł (art. 44 ust. 15 i 16 ustawy PIT).

19) Zmiana załącznika nr 1 do ustawy PIT pn. "Wykaz rocznych stawek amortyzacyjnych". Zmiana podyktowana jest potrzebą dostosowania treści załącznika do aktualnego rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 3 października 2016 r. w sprawie Klasyfikacji Środków Trwałych (KŚT) (Dz.U. poz. 1864).

20) W zakresie zwolnień przedmiotowych - art. 21 ustawy PIT:

- podwyższenie kwoty limitu zwolnień w zakresie:
 - zapomóg z funduszu zakładowej organizacji związkowej z 638 zł do 1000 zł (art. 21 ust. 1 pkt 9a),
 - diety i zwrotu kosztów dla osób wykonujących czynności związane z pełnieniem obowiązków społecznych i obywatelskich z 2280 zł do 3000 zł (art. 21 ust. 1 pkt 17),
 - zapomóg związanych ze zdarzeniem losowych nie finansowanych przez Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych (ZFŚS) z 2280 zł do 6000 zł (art. 21 ust. 1 pkt 26 lit.b),
 - przychodów z zamiany rzeczy lub praw z 2280 zł do 6000 zł (art. 21 ust. 1 pkt 32b),
 - świadczeń od zakładu pracy na rzecz emerytów i dla członków rodzin zmarłych pracowników oraz zmarłych emerytów lub rencistów z 2280 zł do 3000 zł (art. 21 ust. 1 pkt 38 i 92),
 - świadczeń z ZFŚS z 380 zł do 1000 zł (art. 21 ust. 1 pkt 67),

- świadczeń na opiekę w żłobkach i przedszkolach nie finansowanych przez ZFŚS z 200 zł/400 zł do 1000 zł na każde dziecko (art. 21 ust. 1 pkt 67b),
- dopłat do wypoczynku osób do 18 roku życia nie finansowanych przez ZFŚS z 760 zł do 2000 zł (art. 21 ust. 1 pkt 78 lit.b);
- likwidacja limitów zwolnień w zakresie:
 - zapomóg związanych ze zdarzeniem losowych finansowanych z ZFŚS (art. 21 ust. 1 pkt 26 lit. a),
 - świadczeń od uczelni z tytułu praktyk zawodowych (art. 21 ust. 1 pkt 89);
- wprowadzenie zwolnień dla:
 - wynagrodzeń za udzielanie pomocy służbom państwowym wypłacanych z funduszu operacyjnego (art. 21 ust. 1 pkt 83b), przy jednoczesnym uchyleniu pkt 5 w art. 30 w ust. 1,
 - świadczeń uzyskanych z tytułu uczestnictwa w szkoleniach z zakresu opieki paliatywnej i hospicyjnej (art. 21 ust. 1 pkt 90b - wcześniej zaniechanie poboru podatku),
 - przychodów z tytułu umorzenia należności czynszowych (art. 21 ust. 1 pkt 97b - wcześniej zaniechanie poboru podatku).

21) Ujednoczenie przepisów normujących zwolnienia w zakresie wygranych w grach hazardowych, w związku z czym:

- uchylono zwolnienie zawarte w art. 21 ust. 1 pkt 6 ustawy PIT,
- nadano nowe brzmienie pkt 6a w art. 21 ust. 1 ustawy PIT. Na jego podstawie wolne od podatku dochodowego są wygrane w grach hazardowych, jeżeli jednorazowa wartość tych wygranych nie przekracza 2280 zł, urządzanych i prowadzonych przez uprawniony podmiot na podstawie przepisów o grach hazardowych obowiązujących w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego; wygrane, które przekroczą tę kwotę, będą w całości podlegały opodatkowaniu 10% zryczałtowanym podatkiem dochodowym (art. 30 ust. 1 pkt 2 ustawy PIT),
- objęto zwolnieniem wygrane w turnieju gry w pokera prowadzonym przez uprawniony podmiot na podstawie przepisów o grach hazardowych obowiązujących w państwie członkowskim Unii Europejskiej lub w innym państwie należącym do Europejskiego Obszaru Gospodarczego (art. 21 ust. 1 pkt 6b ustawy PIT).

22) W zakresie ulgi rehabilitacyjnej:

- rozszerzenie kręgu osób, które będą mogły odliczyć wydatki na utrzymanie psa asystującego (obecnie osoby niewidome lub niedowidzące zaliczone do I lub II grupy inwalidztwa oraz osoby z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczone do I grupy inwalidztwa) - kwota odliczenia do wysokości 2280 zł (art. 26 ust. 7a pkt 8 ustawy PIT),
- poszerzono zakres stosowania odliczenia z tytułu wydatków związanych z używaniem samochodu osobowego poprzez likwidację ograniczenia dotyczącego zabiegów rehabilitacyjnych oraz rozszerzenie prawa do odliczenia do wszystkich osób niepełnosprawnych bez względu na posiadaną grupę inwalidzką - kwota odliczenia do wysokości 2280 zł (art. 26 ust. 7a pkt 14),
- podwyższenie do 10 080 zł dochodu osoby niepełnosprawnej będącej na utrzymaniu podatnika, uprawniającego tego podatnika do odliczenia od swojego dochodu wydatków ponoszonych na cele rehabilitacyjne tej osoby niepełnosprawnej (art. 26 ust. 7e ustawy PIT)
Uwaga! Zmiany mają zastosowanie do dochodów uzyskanych od 1 stycznia 2017 r.

23) Podwyższenie tzw. kwoty wolnej od podatku z 1188 zł (dla podstawy obliczenia podatku nie wyższej niż 6600 zł) do wysokości 1440 zł (dla podstawy obliczenia podatku nie wyższej niż 8000 zł), z jednoczesnym utrzymaniem degresywnej kwoty zmniejszającej podatek dla:

- podstawy obliczenia podatku wyższej od 8000 zł lecz nieprzekraczającej 13 000 zł; dla tych osób kwota zmniejszająca podatek będzie malała wraz ze wzrostem podstawy obliczenia podatku i wynosić będzie od 1440 zł do 556,02 zł,
- podstawy obliczenia podatku wyższej od 85 528 zł kwota zmniejszająca podatek będzie maleć z poziomu 556,02 zł aż do zera przy podstawie obliczenia podatku wynoszącej 127 000 zł. Podatnicy, których podstawa obliczenia podatku przekroczy 13 000 zł oraz będzie niższa od górnej granicy pierwszego przedziału skali podatkowej (85 528 zł), będą stosować kwotę zmniejszającą podatek w wysokości 556,02 zł.

24) Podwyższenie o 100% rocznego limitu dotyczącego stosowania 50% kosztów uzyskania przychodów dla twórców, tj. do kwoty 85 528 zł z jednoczesnym ograniczeniem stosowania tych kosztów do określonego rodzaju działalności twórczej (art. 22 ust. 9a i 9b ustawy PIT).

Na uwagę zasługują także zmiany wprowadzone ustawą z dnia 9 listopada 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu poprawy otoczenia prawnego działalności innowacyjnej (Dz.U. poz. 2201). Dotyczą one ulgi, o której mowa w art. 26e i 26e ustawy PIT, w szczególności poszerzając jej zakres i wielkość możliwych odliczeń, a mianowicie:

- 1) zwiększono wysokość odliczenia na działalność badawczo-rozwojową (B+R) do 100% wszystkich kosztów kwalifikowanych dla wszystkich podatników (przed zmianą ulga wynosiła 50% kosztów osobowych dla wszystkich oraz 50% pozostałych kosztów dla MŚP, a 30% - dla dużych), a dla podatników mających status centrów badawczo-rozwojowych (CBR) do 150% kosztów kwalifikowanych,*
- 2) rozszerzono katalog kosztów kwalifikowanych, m.in. o należności z tytułu umów cywilnoprawnych, wydatki na nabycie sprzętu specjalistycznego w prowadzonej działalności B+R,*
- 3) doprecyzowano istniejące przepisy dotyczące kosztów kwalifikowanych, m.in. kosztów ekspertyz, opinii, usług świadczonych na podstawie umowy przez jednostkę naukową, odpisów amortyzacyjnych,*
- 4) wprowadzono szczególne zasady rozliczania ulgi dla podmiotów, które posiadają status centrum badawczo-rozwojowego nadany na podstawie ustawy z dnia 30 maja 2008 r. o niektórych formach wspierania działalności innowacyjnej (Dz.U. z 2015 r. poz. 1710),*
- 5) umożliwiono korzystanie z ulgi podatnikom działającym w specjalnych strefach ekonomicznych (SEE) w odniesieniu do kosztów kwalifikowanych, które nie stanowią kosztów prowadzenia działalności na terenie SSE.*