



MINISTER
PRACY I POLITYKI SPOŁECZNEJ

Warszawa, dnia 4, 09, 2013

GABINET MARSZAŁKA SENATU
wpłynęło dn. 05.08.2013r
nr. 4188, podpis. M. Pocięć

BON-II-0702-6-4-KD/13

SECRETARIAT
Biura Prac Senackich
wpłynęło dn. 5.09.13
nr. 7757, podpis. [signature]

Pan
Bogdan Borusewicz
Marszałek Senatu
Rzeczypospolitej Polskiej

[signature]
Odpowiadając na przesłane przy piśmie z dnia 13 sierpnia br., znak BPS/DSK-043-1614/13, oświadczenie senator Alicji Chywickiej, złożone podczas 38 posiedzenia Senatu RP w dniu 9 sierpnia br., w sprawie interwencji w sprawie nieprzyjaznych dla osób niewidomych zasad obliczania od dochodu wydatków ponoszonych na opłacenie przewodnika, uprzejmie wyjaśniam, że zgodnie z ustawą z dnia 4 września 1997 r. o działach administracji rządowej (Dz. U. z 2007 r., Nr. 65, poz. 437, z późn. zm.) zadaniem ministra kierującego danym działem administracji rządowej jest m. in. inicjowanie i opracowywanie polityki Rady Ministrów w stosunku do działu, którym kieruje, a także przedkładania w tym zakresie inicjatyw, projektów założeń projektów ustaw i projektów aktów normatywnych (...). Właściwym dla działu obejmującego podatki jest Minister Finansów.

Niezależnie od powyższego wyjaśniam, że pismem z dnia 22 sierpnia br., znak BON-II-0702-6-2-KD/13 Biuro Pełnomocnika Rządu ds. Osób Niepełnosprawnych zwróciło się do Ministerstwa Finansów z prośbą o informacje dotyczące poruszonego przez Panią Senator tematu. Informacje przekazane przez Ministerstwo Finansów pismem z dnia 29 sierpnia br., znak DD3/0602/103/OBQ/13/RD-89492/13, przedstawiam poniżej.

Stosownie do postanowień art. 26 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, odliczeniu od dochodu podlegają wydatki na cele rehabilitacyjne oraz wydatki związane z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych, poniesione w roku podatkowym przez podatnika będącego osobą niepełnosprawną lub podatnika mającego na utrzymaniu osoby niepełnosprawne wymienione w art. 26 ust. 7e ustawy.

Katalog ww. wydatków określa art. 26 ust. 7a ustawy. Podkreślenia wymaga, iż wykaz ten ma bardzo szeroki zakres, a zdecydowana większość wydatków w nim ujętych nie jest ograniczona limitem.

Maksymalne limity odliczeń ustawodawca określił wyłącznie w odniesieniu do wydatków, w stosunku do których nie jest wymagane posiadanie dokumentów stwierdzających ich wysokość (art. 26 ust. 7a pkt 7, 8 i 14 w związku z art. 26 ust. 7c ustawy). Należą do nich wydatki poniesione na:

- 1) opłacenie przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidztwa oraz osób z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczonych do I grupy inwalidztwa, w kwocie nieprzekraczającej w roku podatkowym 2.280 zł;

- 2) utrzymanie do końca 2010 r. przez osoby niewidome I lub II grupy inwalidztwa psa przewodnika, odpowiednio od 1 stycznia 2011 r. utrzymanie przez osoby niewidome i niedowidzące zaliczone do I lub II grupy inwalidztwa oraz osoby z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczone do I grupy inwalidztwa psa asystującego, o którym mowa w ustawie o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, w kwocie nieprzekraczającej w roku podatkowym 2.280 zł;
- 3) używanie samochodu osobowego stanowiącego własność (współwłasność) osoby niepełnosprawnej zaliczonej do I lub II grupy inwalidztwa lub podatnika mającego na utrzymaniu osobę niepełnosprawną zaliczoną do I lub II grupy inwalidztwa albo dzieci niepełnosprawne, które nie ukończyły 16 roku życia, dla potrzeb związanych z koniecznym przewozem na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne – w wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2.280 zł.

Nadanie z dniem 1 stycznia 2011 r. nowego brzmienia ust. 7c w art. 26 ustawy nie zmieniło wieloletniej reguły, iż w przypadku wyżej wymienionych wydatków (czyli także wydatków związanych z opłaceniem przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidztwa) nie jest wymagane posiadanie dokumentów stwierdzających ich wysokość. Należy jednak zauważyć, iż brak ustawowego wymogu dokumentowania wysokości tego rodzaju wydatków fakturą, rachunkiem lub innym dokumentem, nie oznacza, iż z ulgi wymienionej w art. 26 ust. 7a pkt 7, 8 i 14 ustawy może skorzystać każda osoba niepełnosprawna zaliczona do I lub II grupy inwalidztwa lub podatnik mający na utrzymaniu takie osoby.

Przepisy podatkowe nie przewidują bowiem możliwości, aby osobom niepełnosprawnym zaliczonym do I lub II grupy inwalidzkiej, obniżyć dochód przed opodatkowaniem o kwoty ryczałtowo określone, bez względu na to czy podatnik wydatki poniósł, czy też nie. Powyższe potwierdza orzecznictwo sądów administracyjnych (wyrok z dnia: 17 grudnia 2004 r. sygn. akt I SA/Łd 997/03 oraz I SA/Łd 1065/03, 16 marca 2006 r. sygn. akt I SA/Ol 65/06, 17 grudnia 2008 r. sygn. akt I SA/Bk 246/08, 12 lutego 2009 r. sygn. akt I SA/Gl 901/08, 17 lutego 2009 r. sygn. akt III SA/Wa 1912/08, 6 lipca 2009 r. sygn. akt I SA/Gl 55/09, 15 grudnia 2009 r. sygn. akt I SA/Gl 528/09 oraz z 2 marca 2010 r. sygn. akt I SA/Wr 10/10).

Przykładowo, w wyroku z dnia 2 marca 2010 r. sygn. akt I SA/Wr 10/10 sąd zważył, iż omawiana ulga „nie przysługuje z tytułu inwalidztwa określonego stopnia, ale z tytułu korzystania z usług przewodników – co oznacza, że ten fakt musi rzeczywiście mieć miejsce, a ponadto polega ona na odliczeniu od dochodu wydatków - co z kolei oznacza, że podatnik może odliczyć tylko te wydatki, które faktycznie poniósł, przy czym możliwość ich zrekompensowania w postaci ulgi została ograniczona do wskazanej w art. 26 ust. 7a pkt 7 kwoty 2.280 zł”. Z kolei w wyroku z dnia 6 lipca 2009 r. sygn. akt I SA/GL 55/09 sąd stwierdził, iż co prawda zgodnie z art. 26 ust. 7c ustawy podatnik nie ma obowiązku udokumentowania wysokości wydatków limitowanych (np. na opłacenie przewodników), jednak organ ma prawo wezwać do złożenia wyjaśnień lub dokonania określonych czynności, jeżeli jest to niezbędne dla wyjaśnienia stanu faktycznego lub rozstrzygnięcia sprawy. „Tym samym podatnik powinien liczyć się z potrzebą wykazania uprawnienia do skorzystania z ulgi i w sposób wiarygodny uprawdopodobnić fakt poniesienia spornych wydatków. (...) Za takim rozumieniem przepisu art. 26 ust. 1 pkt 6 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przemawia zarówno wykładnia literalna (w przepisie jest mowa o "poniesieniu wydatków") jak i celowościowa. Celem, który przyświecał ustawodawcy, przy wprowadzeniu możliwości dokonywania odliczeń wydatków poniesionych na cele rehabilitacyjne, według ogólnej zasady, było ułatwienie osobom niepełnosprawnym prowadzenia normalnego życia. Odliczenia mają spełniać rolę bodźca, zachęcającego i ułatwiającego niepełnosprawnym

rehabilitację i normalne życie. Wydatki takie muszą więc być poniesione faktycznie (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 października 2006 roku, sygn. akt IIFSK 1373/05)”.
Stąd samo oświadczenie osoby niepełnosprawnej, z którego wynika jedynie, że okazjonalnie, w różnych sytuacjach życiowych korzystała z pomocy przygodnych osób, jest niewystarczające. Potwierdza to orzeczenie z dnia 16 marca 2006 r. sygn. akt I SA/Ol 65/06, w którym sąd uznał, iż „Taka pomoc nie może jednak być uznana za korzystanie z przewodnika w rozumieniu cytowanego wyżej przepisu ustawy podatkowej. Nawet jeśli tym osobom skarżąca odzwajemniała się zwyczajowym poczęstunkiem lub upominkiem, to nie ma podstaw do przyjęcia, że opłacała przewodników osoby niewidomej w rozumieniu art. 26 ust. 7a pkt 7” ustawy.

Z kolei brak zapłaty jest równoznaczny z brakiem prawa do zastosowania odliczenia z tytułu opłacenia przewodnika.
W ww. wyroku z dnia 16 marca 2006 r. sygn. akt I SA/Ol 65/06 sąd zauważył również, iż przepisy Konstytucji RP nakładają na wszystkie organy państwa obowiązek działania zgodnie z prawem, w tym obowiązek wyjaśnienia wszystkich okoliczności sprawy.
W konsekwencji, jeżeli w toku prowadzonego postępowania organ podatkowy uzna, że przedłożone dowody są niewystarczające do wykazania prawa do ulgi lub budzą wątpliwości, organ podatkowy ma nie tylko prawo, ale wręcz ustawowy obowiązek, poszerzenia postępowania wyjaśniającego o bardziej wnikliwe zbadanie okoliczności ponoszenia przez podatnika odliczonych wydatków. Natomiast podatnik musi uwiarygodnić swoje twierdzenie, że poniósł określone wydatki. „Istotnym jest bowiem, że owa limitowana ulga powoduje obniżenie podstawy do obliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych, a więc podatnik winien wykazać, że ją poniósł. Nie jest ona świadczeniem należnym podatnikowi z mocy prawa.” (wyrok z dnia 17 lutego 2009 r. sygn. akt III SA/Wa 1912/08).

Mimo ugruntowanego poglądu sądów administracyjnych w przedmiocie zasad i warunków korzystania przez osoby niepełnosprawne z odliczeń wymienionych w art. 26 ust. 7a pkt 7, 8 i 14 ustawy (w tym na przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidzkiej), w opinii podatników (osób niepełnosprawnych) działania urzędów skarbowych polegające na żądaniu uwiarygodnienia przez podatnika poniesienia przedmiotowych wydatków, np. poprzez podanie danych pozwalających na identyfikację przewodników, były dotychczas postrzegane jako sprzeczne z obowiązującymi w tym zakresie przepisami.
Z tych też względów ww. nowelizacją z dnia 25 listopada 2010 r. wprowadzono zmianę polegającą na nadaniu nowego brzmienia art. 26 ust. 7c ustawy. Od 1 stycznia 2011 r. przepis ten stanowi, że w przypadku wydatków, o których mowa w ust. 7a pkt 7, 8 i 14, nie jest wymagane posiadanie dokumentów stwierdzających ich wysokość. Jednakże na żądanie organów podatkowych lub organów kontroli skarbowej podatnik jest obowiązany przedstawić dowody niezbędne do ustalenia prawa do odliczenia, w szczególności:

- 1) wskazać z imienia i nazwiska osoby, które opłacono w związku z pełnieniem przez nie funkcji przewodnika;
- 2) okazać certyfikat potwierdzający status psa asystującego;
- 3) okazać dokument potwierdzający zlecenie i odbycie niezbędnych zabiegów leczniczo-rehabilitacyjnych.

Przedmiotowa zmiana miała zatem charakter porządkowy i była zgodna z ugruntowanym poglądem sądów administracyjnych oraz organów podatkowych. Jej celem było wyeliminowanie nieprawidłowości w korzystaniu z ulgi rehabilitacyjnej poprzez wyraźne wskazanie w przepisach prawa materialnego, iż brak ustawowego wymogu dokumentowania wysokości wydatków, które wola ustawodawcy zostały ograniczone limitem kwotowym, nie oznacza, iż można pomniejszyć dochód do opodatkowania bez uprzedniego poniesienia przedmiotowych wydatków. Czym innym jest bowiem dokumentowanie

wysokości poniesionego wydatku, czym innym udowodnienie faktu i okoliczności jego poniesienia. Dlatego też wprowadzono regulację, w myśl której na żądanie (wezwanie) organu podatkowego lub organu kontroli skarbowej, podatnik jest zobligowany przedstawić dowody, które potwierdzają poniesienie przez niego wydatków, w szczególności wskazać z imienia i nazwiska osoby, które opłacał w związku z pełnieniem przez nie funkcji przewodnika.

Jest to tym bardziej uzasadnione że wynagrodzenie otrzymane przez osoby pełniące funkcję przewodnika jest dla tych osób przychodem podlegającym opodatkowaniu. W konsekwencji dochody z tego tytułu przewodnik powinien wykazać w zeznaniu podatkowym i od łącznej kwoty dochodów obliczyć podatek według skali podatkowej.

Odnosząc się do propozycji polegającej na zniesieniu wymogu wskazywania z imienia i nazwiska przewodnika, który za świadczoną pomoc uzyskał korzyść majątkową w innej formie niż pieniężna, Ministerstwo Finansów zauważa, iż jej przyjęcie różnicuje na gruncie przepisów ustawy sytuację prawnopodatkową osób, które wykonując funkcję przewodnika otrzymują gratyfikację pieniężną.

Ponadto Ministerstwo Finansów uprzejmie wyjaśnia, iż zapłata na rzecz przewodnika może odbywać się w formie innej niż pieniężna. O wyborze tej formy, podobnie jak o wysokości wynagrodzenia, decydują strony, tj. wynagradzający oraz wynagradzany, a zatem jest ona znana każdej z tych osób. Ustalając wysokość wynagrodzenia należy brać pod uwagę w szczególności ilość poświęconego czasu oraz stopień skomplikowania wykonywanej czynności.

Mając powyższe na uwadze, Ministerstwo Finansów uprzejmie informuje, iż nie znajduje uzasadnienia do zmiany obecnie obowiązujących zasad korzystania z ulgi rehabilitacyjnej z tytułu opłacenia przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidztwa.

 *szczęśliwie*

z up. 
MINISTER
Jarosław Duda
SEKRETARZ STANU