



KANCELARIA SENATU

BIURO KOMUNIKACJI SPOŁECZNEJ

BKS/DPK-134/29655/14 JK

Warszawa, dnia 6 sierpnia 2014 r.

Nr 29655	Data wpływu 4 kwietnia 2014 r.
	Data sporządzenia informacji o petycji 1 sierpnia 2014 r.

PODATEK DOCHODOWY OD OSÓB FIZYCZNYCH

TEMAT

**ULGA RODZINNA NA STUDIUJĄCE DZIECKO
WSTĘPUJĄCE W ZWIĄZEK MAŁŻEŃSKI**

WNOSZACY PETYCJE: petycja indywidualna

Jerzy J.

PRZEDMIOT PETYCJI:

Podjąć inicjatywę ustawodawczą w celu zmiany zasad korzystania z ulgi rodzinnej na dziecko studiuje – które w danym roku wstąpiło w związek małżeński – w taki sposób, aby ulga podatkowa obowiązywała do czasu otrzymania przez dziecko dyplomu magistra lub licencjata.

UZASADNIENIE WNOSZĄCEGO PETYCJE:

Autor petycji wyraża przekonanie, że ulga rodzinna na dziecko studiuje – niezależnie od tego, czy wstąpiło w związek małżeński czy nie – powinna przysługiwać do dnia otrzymania przez dziecko tytułu magistra lub licencjata. Bulwersuje go stanowisko Ministerstwa Finansów (MF) dotyczące ulgi rodzinnej, zawarte w odpowiedzi na interpelację poselską nr 12386. Rząd jest zadania, że ulga przysługuje m.in. na dziecko pełnoletnie do ukończenia przez nie szkoły wyższej, będące na utrzymaniu rodziców do 25. roku życia (obowiązuje limit dochodów) oraz na dziecko otrzymujące dodatek pielęgnacyjny lub rentę socjalną (bez względu na wiek). Natomiast rodzice nie mogą skorzystać z ulgi rodzinnej od miesiąca, w którym dziecko wstąpiło w związek małżeński. Dla resortu finansów podstawowym kryterium uniemożliwiającym skorzystanie z ulgi na dziecko studiuje jest założenie przez nie rodziny, a nie ukończenie studiów. Jeśli po otrzymaniu dyplomu dziecko pracuje i uzyska wynagrodzenie w wysokości nie powodującej powstania obowiązku podatkowego – rodzice mogą skorzystać z ulgi rodzinnej.

Autor petycji uważa, że obowiązujące przepisy są niekonstytucyjne. Wyraża pogląd, iż dziecko, które w danym roku uzyskuje dyplom ukończenia studiów i podejmuje pracę staje się samodzielnym podatnikiem. Wówczas rodzice przestają je utrzymywać i nie powinni korzystać z ulgi rodzinnej. Natomiast rodzice dziecka studiuje, które wprowadzi założyło rodzinę, ale nadal jest na ich utrzymaniu, w opinii autora petycji, powinni mieć prawo do ulgi rodzinnej do czasu otrzymania przez dziecko dyplomu. Reasumując, inicjator petycji widzi konieczność zmiany przepisów w taki sposób, by oba opisane przypadki były traktowane jednakowo. Obecną sytuację uznaje za niezgodną z zasadami sprawiedliwości społecznej.

Wnoszący petycję uważa, że „interpretacja MF jest niekonstytucyjna i krzywdząca dla wielu rodzin”. Zadaje pytanie: „czym się różni dziecko kończące studia magisterskie lub licencjackie od dziecka, które w danym roku podatkowym wstępuje w związek małżeński?”.

STAN PRAWNY:

Konstytucja RP z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 ze zm.) stanowi, że Rzeczpospolita Polska jest demokratycznym państwem prawnym, urzeczywistniającym zasady sprawiedliwości społecznej (art. 2). Wszyscy są wobec prawa równi i mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne (art. 32). Każdy jest zobowiązany do ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie (art. 84).

Ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r. poz. 361 ze zm.) – dalej u.p.d.o.f., w art. 27f określa zasady korzystania z ulgi podatkowej na dziecko. Zgodnie z ust. 2c pkt 2 tego przepisu, odliczenie nie przysługuje poczynając od miesiąca kalendarzowego, w którym dziecko wstąpiło w związek małżeński.

Regulacja art. 27f ust. 2c pkt 2 została dodana przez art. 1 pkt 4 lit. b ustawy z dnia 24 października 2012 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012r., poz. 1278) zmieniającej niniejszą ustawę z dniem 1 stycznia 2013 r. Zmianę zaproponowała Rada Ministrów m.in. w celu zachowania spójności z przepisami ustawy o świadczeniach rodzinnych i ustawy – Kodeks rodzinny i opiekuńczy.

Dochody podlegające opodatkowaniu normuje art. 6 u.p.d.o.f , natomiast zasady określania podstawy obliczania podatku – art. 26. Ulga rodzinna uwzględniana jest w podatku dochodowym obliczonym od dochodów opodatkowanych na zasadach określonych w art. 27 omawianej ustawy.

Ulga na dzieci jest adresowana do podatników, którzy w roku podatkowym wychowują dzieci: małoletnie, bez względu na ich wiek, jeśli otrzymywały zasiłek (dodatek) pielęgnacyjny lub rentę socjalną; do ukończenia 25. roku życia dzieci uczące się lub studiujące. Rodzicom i innym osobom uprawnionym przysługuje prawo do skorzystania z ulgi z tytułu wychowywania pełnoletniego dziecka – po spełnieniu w danym roku podatkowym warunków określonych w art. 27f u.p.d.o.f. – jeżeli ich dziecko nie uzyskało dochodów podlegających opodatkowaniu na zasadach określonych w art. 27 lub art. 30b i art. 30c w łącznej wysokości przekraczającej kwotę o której mowa w art. 6 ust. 4 pkt 3 omawianej ustawy. Aby ustalić, czy istnieje uprawnienie do skorzystania z ulgi rodzinnej, należy od przychodu dziecka odliczyć koszty uzyskania przychodu – jest to dochód podlegający opodatkowaniu, od którego można odliczyć składki z ubezpieczenia społecznego. W ten sposób ustala się podstawę obliczenia podatku (podstawę opodatkowania).

Aby skorzystać z ulgi prorodzinnej (odliczyć od podatku ulgę na dziecko)

określonej w art. 27f ust. 2c pkt 2 należy wykazać podatek po odliczeniu składki na ubezpieczenie zdrowotne.

Art. 27f ust. 4 omawianej ustawy stanowi, że odliczenie dotyczy łącznie obojga rodziców, opiekunów prawnych dziecka albo rodziców zastępczych pozostających w związku małżeńskim. Kwotę tę mogą odliczyć od podatku w częściach równych lub w dowolnej ustalonej wspólnie proporcji.

Ustawa z dnia 28 listopada 2003 r. o świadczeniach rodzinnych (Dz. U. z 2013 r., poz. 1456 ze zm.) w art. 3 pkt 16 definiuje rodzinę. Rodzina to następujący członkowie rodziny: małżonkowie, rodzice, dzieci, opiekun faktyczny dziecka oraz pozostające na utrzymaniu dzieci do ukończenia 25. roku życia, a także dziecko, które ukończyło 25. rok życia legitymujące się orzeczeniem o znacznym stopniu niepełnosprawności, jeżeli w związku z niepełnosprawnością przysługuje mu świadczenie pielęgnacyjne lub specjalny zasiłek opiekuńczy albo zasiłek dla opiekuna, o którym mowa w ustawie z dnia 4 kwietnia 2014 r. o ustaleniu i wypłacie zasiłków dla opiekunów (Dz. U. poz. 567). Do członków rodziny nie zalicza się dziecka pozostającego pod opieką opiekuna prawnego, dziecka pozostającego w związku małżeńskim, a także pełnoletniego dziecka posiadającego własne dziecko.

W art. 7 pkt 1 ustawy stwierdza się, iż zasiłek rodzinny nie przysługuje, jeżeli dziecko lub osoba ucząca się pozostają w związku małżeńskim. Podobnie w art. 17 ust. 5 pkt 2 lit. a stwierdza się, iż świadczenie pielęgnacyjne nie przysługuje, jeżeli osoba wymagająca opieki pozostaje w związku małżeńskim (chyba że współmałżonek legitymuje się orzeczeniem o znacznym stopniu niepełnosprawności).

Ustawa z dnia 25 lutego 1964 r. – Kodeks rodzinny i opiekuńczy (Dz. U. z 2012 r., poz. 788 ze zm.) stanowi, iż każdy z małżonków jest obowiązany przyczyniać się do zaspokajania potrzeb rodziny, którą przez swój związek założył (art. 23). Oboje małżonkowie obowiązani są, każdy według swych sił oraz swych możliwości zarobkowych i majątkowych, przyczyniać się do zaspokajania potrzeb rodziny (art. 27).

Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2007 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. Nr 112, poz. 770 ze zm.) wydano na podstawie art. 14b § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa. Rozporządzenie określa organy upoważnione do wydawania w indywidualnych sprawach pisemnych interpretacji przepisów prawa podatkowego (indywidualnych interpretacji) w imieniu ministra właściwego do spraw finansów publicznych, zakres upoważnienia oraz właściwość miejscową i rzeczową tych organów.

PRACE LEGISLACYJNE:

Brak.

DZIAŁANIA POWIĄZANE:

Interpelacja poselska nr 12386 z 13 grudnia 2012 r. w sprawie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w zakresie ulgi na dziecko odnosi się do konkretnego przypadku matki (pani T. M.) pełnoletniego, lecz uczącego się jeszcze dziecka, które w trakcie studiów zawarło związek małżeński i ma potomstwo. Nowa rodzina mieszka wspólnie z matką i jest na jej utrzymaniu, gdyż oboje młodzi małżonkowie studiują. Zgodnie z treścią obowiązującego art. 27f cytowanej wyżej ustawy pani T. M. pomimo, że utrzymuje swoje dorosłe już dzieci, nie może skorzystać z odliczenia przewidzianego w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych. Autorka interpelacji pyta, czy ministerstwo planuje zmiany w przepisach podatkowych, które byłyby wsparciem dla rodzin takich, jak opisana w interpelacji.

W odpowiedzi z 21 grudnia 2012 r. Macieja Grabowskiego (podsekretarza stanu w Ministerstwie Finansów) stwierdza się, że „w chwili obecnej nie przewiduje się umożliwienia korzystania z ulgi na dzieci podatnikom, których dzieci – poprzez wstąpienie w związek małżeński – założyły własne rodziny. Nie są również planowane inne zmiany w zakresie omawianej ulgi”, bowiem 24 października 2012 r. Sejm RP uchwalił ustawę o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. poz. 1278), „która w obszarze polityki prorodzinnej w pełni realizuje zamierzenia rządu przedstawione przez premiera Donalda Tuska w exposé wygłoszonym 18 listopada 2011 r.”. Ministerstwo Finansów informuje, iż ustawa o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych z 24 października 2012 r. nie zmniejszyła liczby ulg i odliczeń. Zmodyfikowała jedynie zasady korzystania z ulgi na dzieci (oraz z ulgi internetowej).

Na mocy przytoczonej nowelizacji, od 1 stycznia 2013 r. (w rozliczeniu dochodów uzyskanych w 2012 i 2013 r.) kwota ulgi na trzecie dziecko wzrasta w stosunku do dotychczasowej o 50%, a odpowiednio na czwarte i każde kolejne dziecko o 100%. Wysokość ulgi na drugie i pierwsze dziecko nie ulega zmianie, przy jednoczesnym wprowadzeniu tzw. kryterium dochodowości dla rodzin z jednym dzieckiem. Zgodnie z tym kryterium, podatnicy posiadający jedno dziecko z ulgi rodzinnej skorzystają, gdy rocznie:

1) łączne dochody obojga małżonków nie przekroczą kwoty 112 tys. zł; zgodnie z art. 27f ust. 2a ustawy w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2013 r. za tego rodzaju dochody uważa się dochody uzyskane łącznie w danym roku podatkowym, do których mają zastosowanie zasady opodatkowania określone w art. 27, art. 30b i art. 30c, pomniejszone

o kwotę składek, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 2 i 2a ustawy;

2) dochody osoby samotnie wychowującej dziecko nie przekroczą kwoty 112 tys. zł;

3) dochody osoby niepozostającej w związku małżeńskim (innej niż z pkt. 2) nie przekroczą kwoty 56 tys. zł;

4) wykażą podatek po odliczeniu składki na ubezpieczenia zdrowotne.

Ministerstwo Finansów jednocześnie przypomina, że Trybunał Konstytucyjny oraz sądy administracyjne w orzeczeniach stwierdzały, że regulacje dotyczące ulg i zwolnień podatkowych stanowią wyjątek, odstępstwo od zasady sprawiedliwości podatkowej wyrażającej się w powszechności i równości opodatkowania (art. 84 Konstytucji RP). W związku z tym przepisy te nie mogą być interpretowane z zastosowaniem zarówno wykładni rozszerzającej, jak i zawężającej.

Dziennik **Rzeczpospolita** z 19 września 2013 r. „**Prezydent chce nowej ulgi na dzieci**”: minister w Kancelarii Prezydenta, Irena Wóycicka, przekazała informację, że polityka prorodzinna jest jednym z priorytetów Prezydenta RP. Prezydent daje parlamentowi czas do końca kadencji na uchwalenie nowej ulgi rodzinnej. Nowa ulga powinna być inicjatywą rządu, gdyż dotyczy finansów publicznych. Ulga ma polegać na ustanowieniu kwoty wolnej od podatku, uzależnionej od liczby dzieci w rodzinie. Jest to jedna z 44 rekomendacji ze specjalnego prezydenckiego programu „Dobry klimat dla rodziny”.

INFORMACJE DODTKOWE:

Zastępowalność pokoleń wynosi obecnie 1,2 – oznacza to, że pokolenie dzieci jest o ok. 40% mniej liczne od pokolenia rodziców. Ze względu na utrzymującą się niekorzystną sytuację demograficzną kraju Rada Ministrów promuje przede wszystkim rodziny z dziećmi, zwłaszcza rodziny wielodzietne.

Ulga rodzinna na dzieci obowiązuje od 2007 r., a od 2009 r. obejmuje nie tylko rodziców, ale również opiekunów prawnych oraz osoby pełniące funkcje rodziny zastępczej.

W latach 2009–2012 podatnicy odliczyli na dzieci średnio około 5,7 mld zł rocznie. Z raportu sporządzonego przez Fundację Centrum Analiz Ekonomicznych CenEA wynika jednak, że około 32% rodzin uprawnionych do ulgi na dzieci nie mogło skorzystać z pełnego odliczenia ze względu na zbyt niskie dochody.

Ulga na dziecko do 31 grudnia 2012 r. wynosiła 92,67 zł miesięcznie, czyli 1 112,04 zł rocznie i przysługiwała niezależnie od liczby dzieci i wysokości dochodu. Ustawa z dnia 24 października 2012 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych wprowadziła nowe regulacje do ulgi rodzinnej, dotyczące dochodów rodziców z 2012 i 2013 r. Rząd wprowadził te zmiany motywując je polityką prorodziną.

Dla rodzin z dwójką dzieci przepisy nie przewidują zmian. Gdy rodzina ma więcej niż dwoje dzieci, limit ulgi zwiększa się – do 185,34 zł miesięcznie oraz do 2 224,08 zł rocznie na dziecko. Rodzice wychowujący jedno dziecko, których dochód przekracza 112 tys. zł w skali roku, utracą możliwość korzystania z ulgi na dziecko. Taki sam limit dotyczy rodzica samotnie wychowującego dziecko.

Ministerstwo Finansów informuje, że z danych dotyczących rozliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych za 2010 r. wynika, iż z ulgi na dzieci korzystał co szósty podatnik. Natomiast około 3,5 mln podatników podatku dochodowego od osób fizycznych, to jest około 14%, nie może korzystać każdego roku z ulg podatkowych, w tym również z ulgi na dzieci, z uwagi na zbyt niskie dochody.

Szczegółowe wykorzystanie ulgi rodzinnej przez rodziny wielodzietne było analizowane przez resort finansów na przykładzie danych z 2010 r. Rozliczając podatek z ulgi na troje i więcej dzieci skorzystało 294 tys. podatników. Łączna kwota odliczona od podatku przez tę grupę podatników wyniosła 0,8 mld zł, a przeciętne odliczenie – 2 750 zł (Interpelacja poselska nr 18671).

Łączne wykorzystanie ulgi kształtuje się na niezmiennym poziomie od rozliczenia za 2007 r., tj. od roku, w którym podstawę do określenia wysokości ulgi na jedno dziecko stanowi dwukrotność kwoty zmniejszającej podatek, określonej w pierwszym przedziale skali podatkowej (dwukrotność kwoty 556,02 zł).

Izba Skarbowa w Łodzi (IPTPB2/415-190/13-4/KKu), pismo z 18 czerwca 2013 r. Z ulgi na pełnoletnie dzieci mogą skorzystać podatnicy, którzy osiągnęli dochody opodatkowane według skali podatkowej. Do ulgi mają prawo również podatnicy opodatkowani zryczałtowanym podatkiem dochodowym lub podatnicy osiągający dochody z pozarolniczej działalności gospodarczej, czy też z działów specjalnych produkcji rolnej opodatkowanych 19% podatkiem liniowym, pod warunkiem, iż uzyskają w roku podatkowym także dochody opodatkowane według skali, np. zasiłek chorobowy, dochody z najmu, wynagrodzenie ze stosunku pracy.

Dziennik **Rzeczpospolita** 17 lutego 2014 r. „**Ulga rodzinna coraz bardziej skomplikowana**”, Przemysław Wojtasik – artykuł, na który powołuje się autor petycji uzasadniając swój postulat. Teza artykułu sprowadza się do twierdzenia, że zasady przyznawania ulgi na dzieci są zróżnicowane, a przez to skomplikowane – zależą od liczby dzieci i dochodów w rodzinie, „faworyzują osoby żyjące w wolnych związkach” oraz rodziny z trojgiem i większą liczbą dzieci. Uderzają natomiast w „dobrze zarabiających rodziców jedynaków”.

REKOMENDACJE BIURA:

Ulga rodzinna na dzieci i inne preferencje podatkowe stanowią jeden z wielu elementów polityki prorodzinnej państwa. Celem ulgi na dzieci jest pomoc podatnikom w związku z ciężącym na nich obowiązkiem łożenia na utrzymanie m.in. pełnoletnich dzieci w okresie ich kształcenia. Ulga rodzinna jest najbardziej popularną ulgą podatkową, co roku korzysta z niej ponad 4 mln podatników. Jest to ulga pozwalająca na obniżenie wysokości podatku dochodowego należnego za dany rok podatkowy.

Obowiązująca od 1 stycznia 2013 r. nowelizacja przepisów podatkowych stanowi, że ulga rodzinna na pełnoletnie studiujące dziecko (do 25. roku życia) nie przysługuje od miesiąca, w którym dziecko wstąpiło w związek małżeński. Przepis ten – choć kwestionowany przez autora petycji – jest spójny z regulacjami znajdującymi się w ustawie o świadczeniach rodzinnych, które do członków rodziny nie zaliczają dziecka pozostającego w związku małżeńskim, a także pełnoletniego dziecka posiadającego własne dziecko.

Rodzice i dzieci są wprawdzie obowiązani do wzajemnego wspierania się (art. 87 Kodeksu rodzinnego i opiekuńczego), ale rząd nie podziela poglądu, który prezentuje autor petycji, że należy w sposób szczególny wspierać rodziców dorosłych dzieci, które same założyły rodzinę. Osoby te mają bowiem obowiązki wynikające z prawa rodzinnego – małżonkowie są zobowiązani do współdziałania dla dobra rodziny oraz zaspokajania potrzeb rodziny, którą przez swój związek założyli.

W opinii Biura autor petycji nie dostrzega, że dzieci i rodzice w obu opisanych przypadkach znajdują się w różnej sytuacji prawnej.

Mając na uwadze powyżej zaprezentowane informacje, Biuro nie dostrzega konieczności realizacji postulatu petycji.

OPRACOWAŁA:

Jolanta Krynicka

DYREKTOR:

Anna Pomianowska-Bąk