



Ministerstwo Finansów

Departament Podatków Dochodowych



Warszawa, 20 listopada 2024 roku

Sprawa: Odpowiedź MF
Znak sprawy: DD3.055.7.2024
Kontakt: Kancelaria MF
tel.: +48 22 694 55 55
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

Łukasz Kosiedowski
Zastępca Dyrektora
Zespołu Prawa Administracyjnego
i Gospodarczego

Szanowny Panie Dyrektorze,

w odpowiedzi na pismo nr V.511.601.2024.KB z 25 października 2024 r. w sprawie wystąpienia Pani ██████████ dotyczącego konieczności wliczania do dochodu osoby z niepełnosprawnością świadczenia wspierającego, co może skutkować brakiem możliwości skorzystania z ulgi rehabilitacyjnej przez opiekuna osoby z niepełnosprawnościami, uprzejmie informuję.

Ulga rehabilitacyjna – najważniejsze informacje, istotne w przedmiotowej sprawie

Ulga rehabilitacyjna zdefiniowana w art. 26 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych¹ polega na odliczeniu wydatków poniesionych w roku podatkowym na cele rehabilitacyjne lub związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych przez podatnika będącego osobą z niepełnosprawnościami lub podatnika mającego na utrzymaniu osoby z niepełnosprawnościami.

Osobą z niepełnosprawnościami pozostającą na utrzymaniu podatnika jest członek jego rodziny, który w stosunku do podatnika lub jego małżonka zaliczany jest do I grupy podatkowej w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 28 lipca 1983 r. o podatku od spadków i darowizn lub dziecko obce przyjęte na wychowanie przez podatnika lub jego małżonka, jeżeli w roku podatkowym dochody tej osoby z

Dz. U. z 2024 r. poz. 226, z późn.zm., zwana „ustawą PIT”

tel.: +48 22 694 55 55
fax: +48 22 694 36 84
gov.pl/finanse
e-mail: kancelaria@mf.gov.pl

ul. Świętokrzyska 12
00-916 Warszawa

niepełnosprawnościami nie przekraczają dwunastokrotności kwoty renty socjalnej określonej w ustawie o rencie socjalnej.

Przy czym, do dochodów tych, zgodnie z art. 26 ust. 7e ustawy PIT, nie zalicza się: alimentów na rzecz dzieci, o których mowa w art. 6 ust. 4c z uwzględnieniem art. 6 ust. 4e ustawy, świadczenia uzupełniającego, o którym mowa w art. 21 ust. 1 pkt 100a ustawy PIT (tj. świadczenia uzupełniającego przeznaczonego dla osób niezdolnych do samodzielnej egzystencji), dodatku energetycznego², dodatku osłonowego³, dodatku węglowego⁴, dodatku dla gospodarstw domowych z tytułu wykorzystywania niektórych źródeł ciepła i dodatku dla niektórych podmiotów niebędących gospodarstwami domowymi z tytułu wykorzystywania niektórych źródeł ciepła⁵, dodatku elektrycznego⁶, refundacji kwoty odpowiadającej podatkowi VAT⁷, bonu energetycznego⁸ oraz przyznanych na podstawie odrębnych przepisów zasiłku pielęgnacyjnego, dodatkowego rocznego świadczenia pieniężnego dla emerytów i rencistów oraz kolejnego dodatkowego rocznego świadczenia pieniężnego dla emerytów i rencistów.

Świadczenie wspierające

Świadczenie wspierające to nowy instrument wsparcia, który do porządku prawnego został wprowadzony ustawą z dnia 7 lipca 2023 r. o świadczeniu wspierającym⁹. Przeznaczony jest dla pełnoletnich osób z niepełnosprawnościami. Przysługuje bez względu na dochody, a także niezależne od innych form wsparcia otrzymywanych przez osoby z niepełnosprawnościami.

Świadczenie wspierające a ustawa PIT

Z dniem 1 stycznia 2024 r. do katalogu zwolnień przedmiotowych w podatku dochodowym od osób fizycznych, określonym w art. 21 ust. 1 ustawy PIT, został dodany pkt 8e, na podstawie którego świadczenie to jest wolne od podatku PIT.

² O którym mowa w art. 5c ustawy z dnia 10 kwietnia 1997 r. Prawo energetyczne (Dz. U. z 2024 r. poz. 266, z późn. zm.).

³ O którym mowa w art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2021 r. o dodatku osłonowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 953).

⁴ O którym mowa w art. 2 ust. 1 ustawy z dnia 5 sierpnia 2022 r. o dodatku węglowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1207).

⁵ O których mowa w art. 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia 15 września 2022 r. o szczególnych rozwiązaniach w zakresie niektórych źródeł ciepła w związku z sytuacją na rynku paliw (Dz. U. z 2024 r. poz. 1509).

⁶ O którym mowa w art. 27 ustawy z dnia 7 października 2022 r. o szczególnych rozwiązaniach służących ochronie odbiorców energii elektrycznej w 2023 roku oraz w 2024 roku w związku z sytuacją na rynku energii elektrycznej (Dz. U. z 2024 r. poz. 1288).

⁷ O której mowa w art. 18 ustawy z dnia 15 grudnia 2022 r. o szczególnej ochronie niektórych odbiorców paliw gazowych w 2023 r. oraz w 2024 r. w związku z sytuacją na rynku gazu (Dz. U. z 2024 r. poz. 303, z późn. zm.).

⁸ O którym mowa w art. 2 ustawy z dnia 23 maja 2024 r. o bonie energetycznym oraz o zmianie niektórych ustaw w celu ograniczenia cen energii elektrycznej, gazu ziemnego i ciepła systemowego (Dz. U. poz. 859).

⁹ Dz. U. poz. 1429, z późn. zm.

Przy czym ustawodawca nie zdecydował się na wyłączenie tego świadczenia z limitu dochodu osoby z niepełnosprawnością, o którym mowa w art. 26 ust. 7e ustawy PIT. Oznacza to, że przy ustalaniu prawa do skorzystania z ulgi rehabilitacyjnej niezbędne jest uwzględnienie tego świadczenia w dochodzie osoby z niepełnosprawnościami.

W tym miejscu zwracam uwagę, że z orzecznictwa Trybunału Konstytucyjnego wynika, że władzy ustawodawczej przysługuje prawo decyzji w kształtowaniu dochodów i wydatków państwa i że ma ona w tej dziedzinie szeroką swobodę wyboru pomiędzy różnymi konstrukcjami zobowiązań podatkowych.

Swoboda przysługująca ustawodawcy rysuje się - zdaniem Trybunału Konstytucyjnego - jeszcze wyraźniej w odniesieniu do kształtowania ulg i zwolnień podatkowych, zwłaszcza gdy chodzi o ich znoszenie lub ograniczenie. Trybunał wielokrotnie w swoich orzeczeniach wskazywał, iż w prawie podatkowym decydującą rolę odgrywa zasada sprawiedliwości podatkowej, wyrażająca się między innymi powszechnością i równością opodatkowania. Zwolnienia podatkowe są ustawowym wyjątkiem od zasady powszechności i równości obowiązków podatkowych. Ustawodawca ma zatem znaczną swobodę w określeniu w ustawie stanów faktycznych stanowiących podstawę opodatkowania lub podstawę ulgi podatkowej oraz generalnie swobodę w kształtowaniu poszczególnych konstrukcji prawopodatkowych. O zakresie i przedmiocie opodatkowania oraz o zakresie i przedmiocie ulg podatkowych nie decydują przesłanki o charakterze prawnym, lecz przesłanki ekonomiczne i społeczne. Powyższe tezy znajdują odzwierciedlenie w wyrokach Trybunału Konstytucyjnego z 12 stycznia 1995 r., sygn. akt K.12/94 i z 29 maja 1996 r., sygn. akt K.22/95.

Przedstawiając powyższe wyjaśnienia informujemy, że kwestia będąca przedmiotem odpowiedzi nie była podnoszona w innych wystąpieniach kierowanych do resortu finansów, ma zatem „jednostkowy” charakter.

Mając jednak na uwadze, że ulga rehabilitacyjna jest istotnym instrumentem wsparcia osób zmagających się z trudnościami wynikającymi ze schorzeń, sygnał ten traktujemy jako ważny element oczekiwań społecznych. Przy najbliższej zatem okazji zmiany przepisów ustawy PIT w ramach rządowej inicjatywy legislacyjnej proponujemy zmianę art. 26 ust. 7e ustawy PIT, aby do dochodów osoby z niepełnosprawnością - dla potrzeb ulgi rehabilitacyjnej - nie wliczać świadczenia wspierającego.

Z wyrazami szacunku

Jarosław Szatański
Dyrektor
Departamentu Podatków Dochodowych