

Warszawa, dnia 30 grudnia 2011 r.

**MINISTERSTWO FINANSÓW  
DEPARTAMENT PODATKÓW  
DOCHODOWYCH**

DD3/8213/403/MCA/1 I/DD-556

Pani  
**Małgorzata Pacholec**  
Dyrektor Polskiego Związku Niewidomych  
ul. Konwiktorska 9  
00-216 Warszawa

W związku z pismem z dnia 5 grudnia 2011 r., l.dz. 2782/CR-559-XV/2011 dotyczącym art. 26 ust. 7c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 51, poz. 307, z późn. zm.), zwanej dalej „ustawą”, Ministerstwo Finansów uprzejmie informuje, iż nadanie z dniem 1 stycznia 2011 r. nowego brzmienia ww. regulacji nie zmienia na niekorzyść sytuacji niewidomych podatników.

W obecnym stanie prawnym - analogicznie jak w latach ubiegłych - osoby niewidome zaliczone do I lub II grupy inwalidztwa oraz podatnicy mający na utrzymaniu ww. osoby, mogą pomniejszyć swój dochód do opodatkowania o wydatki poniesione na opłacenie przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidztwa, w kwocie nieprzekraczającej w roku podatkowym 2.280 zł, bez konieczności posiadania dokumentów stwierdzających ich wysokość. Stanowi o tym art. 26 ust. 7a pkt 7 w związku z art. 26 ust. 7c ustawy.

Należy jednak zauważyć, iż brak ustawowego wymogu dokumentowania wysokości tego rodzaju wydatków fakturą rachunkiem lub innym dokumentem, nie oznacza, iż z ulgi tej może skorzystać każda osoba niewidoma zaliczona do I lub II grupy inwalidztwa lub podatnik mający na utrzymaniu takie osoby.

Przepisy podatkowe nie przewidują bowiem możliwości, aby osoby niewidome zaliczone do I lub II grupy inwalidzkiej mogły obniżyć dochód przed opodatkowaniem o kwoty ryczałtowo określone, bez względu na to czy podatnik wydatki poniósł, czy też nie. Powyższe potwierdza orzecznictwo sądów administracyjnych.

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. 7 c 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)*”.

Przy czym wydatków na opłacenie przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidztwa nie stanowią „wyrazy wdzięczności” w postaci zwyczajowego poczęstunku lub upominku. W orzeczeniu z dnia 16 marca 2006 r., sygn. akt I SA/Ol 65/06, 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 odwzajemniała 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.*

W tym samym wyroku 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).

Od 1 stycznia 2011 r. przepis art. 26 ust. 7c ustawy stanowi, że w przypadku wydatków, o których mowa w ust. 7a pkt 7, 8 i 14 (w tym z tytułu opłacenia przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidztwa), 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.

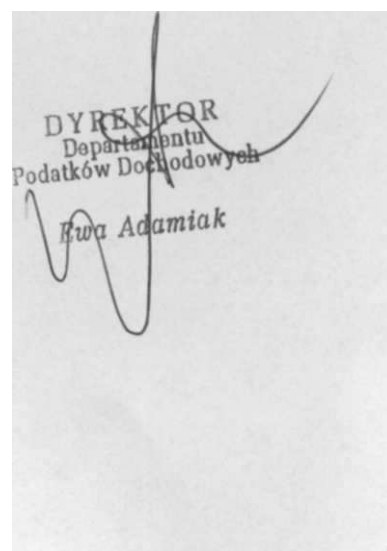
Przedmiotowa zmiana ma charakter porządkowy i jest zgodna z ugruntowanym poglądem sądów administracyjnych oraz organów podatkowych. W konsekwencji, na żądanie (wezwanie) organu

podatkowego lub organu kontroli skarbowej, podatnik który pomniejszył swój dochód do opodatkowania o wydatki na opłacenie przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidztwa, jest zobligowany przedstawić dowody, które potwierdzają fakt poniesienia tych wydatków, w szczególności wskazać z imienia i nazwiska osoby, które otrzymały zapłatę w związku z pełnieniem przez nie funkcji przewodnika.

Na gruncie przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych wynagrodzenie otrzymane przez osoby pełniące funkcję przewodnika stanowi dla tych osób przychód podlegający opodatkowaniu. W konsekwencji dochody z tego tytułu przewodnik powinien wykazać w zeznaniu podatkowym i od łącznej kwoty obliczyć należny podatek.

Odnosząc się natomiast do poszczególnych pytań, Ministerstwo Finansów uprzejmie informuje, iż przepisy ustawy nie nakładają na podatnika korzystającego z ulgi z tytułu opłacenia przewodników osób niewidomych bezwzględnego obowiązku przedstawienia (okazania) umowy zawartej z przewodnikiem. Nie określają również formy oraz rodzaju tej umowy, uznając iż decyzję w tej sprawie podejmują sami zainteresowani (strony umowy). Z punktu widzenia podatku dochodowego od osób fizycznych nie jest również istotny ani wiek przewodnika (osoby otrzymującej wynagrodzenie), ani jego stopień pokrewieństwa z osobą niewidomą. Podatnikiem tego podatku jest bowiem każda osoba, która uzyskuje dochód do opodatkowania, niezależnie od tego czy ma on charakter pieniężny czy niepieniężny (np. rzeczowy). Jednocześnie należy zauważyć, iż sytuacja przedstawiona w pytaniu drugim dotycząca rekompensaty rzeczowej świadczonej przez przewodnika osobie niepełnosprawnej jest niezrozumiała. O ile jednak w praktyce ma to miejsce, to wówczas osobie niepełnosprawnej (świadczeniobiorcy) nie przysługuje prawo do ulgi, o której mowa w art. 26 ust. 1 pkt 6 w związku z art. 26 ust. 7a pkt 7 ustawy, gdyż przedmiotowy wydatek nie jest ponoszony przez tę osobę, lecz przez przewodnika na jej rzecz.

Dodatkowo Ministerstwo Finansów uprzejmie informuje, iż powyższe wyjaśnienie nie stanowi interpretacji indywidualnej, o której mowa w rozdziale 1a Działu II ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. - Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2005 r. Nr 8, poz. 60, z późn. zm.).



DYREKTOR  
Departamentu  
Podatków Dochodowych  
Ewa Adamiak