

Warszawa, dnia 04 grudnia 2017 r.



**RZECZPOSPOLITA POLSKA
MINISTER ROZWOJU I FINANSÓW**

DD3.056.34.2017

Działając na podstawie art. 13 ust. 1 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o petycjach (Dz. U. z 2017 r. poz. 1123) w związku z wystąpieniem z dnia 29 października 2017 r. dotyczącym „krzywdzącej polityki podatkowej”, uprzejmie informuję.

Poruszony przez Pana problem dotyczy braku możliwości odliczenia wydatków poniesionych na pobyt osoby niepełnosprawnej w domu pomocy społecznej, w ramach obowiązującej ulgi na cele rehabilitacyjne.

Wskazać zatem należy, iż wszelkie warunki dotyczące korzystania z ulgi na cele rehabilitacyjne reguluje art. 26 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”. Podstawę prawną odliczenia zawiera art. 26 ust. 1 pkt 6 ustawy. Zgodnie z tą regulacją, 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, na którego utrzymaniu są osoby niepełnosprawne.

Podkreślić należy, iż stosowanie każdej ulgi podatkowej, w tym ulgi na cele rehabilitacyjne, jest możliwe wyłącznie wówczas, gdy spełnione są wszelkie przesłanki przewidziane w przepisach ustawy.

Katalog wydatków, podlegających odliczeniu w ramach przedmiotowej ulgi określa art. 26 ust. 7a ustawy. Odliczeniu podlegają m.in. wydatki poniesione na odpłatność za pobyt na leczeniu w zakładzie lecznictwa uzdrowiskowego, za pobyt w zakładzie rehabilitacji leczniczej, zakładach opiekuńczo-leczniczych i pielęgnacyjno-opiekuńczych oraz odpłatność za zabiegi rehabilitacyjne (art. 26 ust. 7a pkt 6 ustawy).

Wysokość wydatków ustala się na podstawie dokumentu stwierdzającego ich poniesienie, zawierającego w szczególności: dane identyfikujące kupującego (odbiorcę usługi) i sprzedającego (usługę), rodzaj zakupionej usługi oraz kwotę zapłaty (art. 26 ust. 7 pkt 4 ustawy).

Wydatki na cele rehabilitacyjne podlegają odliczeniu pod warunkiem, że nie zostały sfinansowane (dofinansowane) ze środków zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych, zakładowego funduszu aktywności, Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych lub ze środków Narodowego Funduszu Zdrowia, zakładowego funduszu



świadczeń socjalnych albo nie zostały zwrócone podatnikowi w jakiejkolwiek formie. W przypadku gdy wydatki były częściowo sfinansowane (dofinansowane) z tych funduszy (środków), odliczeniu podlega różnica pomiędzy poniesionymi wydatkami a kwotą sfinansowaną (dofinansowaną) z tych funduszy (środków) lub zwróconą w jakiejkolwiek formie (art. 26 ust. 7b ustawy).

Stosownie do postanowień art. 26 ust. 1 pkt 7d ustawy, warunkiem odliczenia wydatków poniesionych na cele rehabilitacyjne jest posiadanie przez osobę, której dotyczy wydatek:

- 1) orzeczenia o zakwalifikowaniu przez organy orzekające do jednego z trzech stopni niepełnosprawności, określonych w odrębnych przepisach, lub
- 2) decyzji przyznającej rentę z tytułu całkowitej lub częściowej niezdolności do pracy, rentę szkoleniową albo rentę socjalną, albo
- 3) orzeczenia o niepełnosprawności osoby, która nie ukończyła 16 roku życia, wydanego na podstawie odrębnych przepisów.

Jak wspomniano na wstępie, prawo do ulgi na cele rehabilitacyjne przysługuje osobie niepełnosprawnej bądź osobie, która ma na utrzymaniu taką osobę. Przy czym dotyczy to wyłącznie podatników, mających na utrzymaniu następujące osoby niepełnosprawne: współmałżonka, dzieci własne i przysposobione, dzieci obce przyjęte na wychowanie, pasierbów, rodziców, rodziców współmałżonka, rodzeństwo, ojczyma, macochę, zięciów i synowe – jeżeli w roku podatkowych dochód tych osób niepełnosprawnych nie przekroczył 9 120 zł (10 080 zł¹⁾)

Pragnę zauważyć, iż brak możliwości korzystania z przedmiotowej ulgi z tytułu wydatków poniesionych na pobyt osoby niepełnosprawnej w domu pomocy społecznej ma swoje uzasadnienie.

Przed wszystkim należy zwrócić uwagę na zakres świadczeń należnych osobom przebywającym w zakładzie opiekuńczo-leczniczym, pielęgnacyjno-opiekuńczym czy zakładzie rehabilitacji leczniczej, który jest inny od tego, jaki przysługuje pensjonariuszom domu pomocy społecznej. Te różnice wynikają z odmiennego charakteru placówek działających na podstawie regulacji ustawy z dnia 15 kwietnia 2011 r. o działalności leczniczej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1638, z późn. zm.), tj. zakładów: opiekuńczo-leczniczych, pielęgnacyjno-opiekuńczych, czy rehabilitacji leczniczej od charakteru domu pomocy społecznej, którego podstawę działania określają przepisy ustawy z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (Dz. U. z 2017 r. poz. 1769 i 1985).

Podkreślenia wymaga, iż w myśl art. 9 ust. 1 w związku z art. 12 ust. 1 pkt 1-3 ustawy o działalności leczniczej, zakłady opiekuńczo-lecznicze, pielęgnacyjno-opiekuńcze czy zakłady rehabilitacji leczniczej są zakładami opieki zdrowotnej, których celem jest udzielanie stacjonarnie i całodobowo świadczeń zdrowotnych:

- obejmujących swoim zakresem pielęgnację i rehabilitację pacjentów niewymagających hospitalizacji, oraz zapewnianiu im produktów leczniczych i wyrobów medycznych, pomieszczeń i wyżywienia odpowiednich do stanu zdrowia, a także prowadzeniu edukacji

¹⁾ Limit dochodu zwiększony ustawą 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), która wejdzie w życie z dniem 1 stycznia 2018 r. i w zakresie tej zmiany będzie miała zastosowanie do dochodów (przychodów) uzyskanych od dnia 1 stycznia 2017 r.

zdrowotnej dla pacjentów i członków ich rodzin oraz przygotowaniu tych osób do samoopieki i samopielęgnacji w warunkach domowych,

- obejmujących swoim zakresem pielęgnację, opiekę i rehabilitację pacjentów niewymagających hospitalizacji, oraz zapewnianiu im produktów leczniczych potrzebnych do kontynuacji leczenia, pomieszczeń i wyżywienia odpowiednich do stanu zdrowia, a także prowadzeniu edukacji zdrowotnej dla pacjentów i członków ich rodzin oraz przygotowaniu tych osób do samoopieki i samopielęgnacji w warunkach domowych,
- polegających na działaniach usprawniających, które służą zachowaniu, przywracaniu i poprawie zdrowia.

Podstawową zatem funkcją ww. zakładów jest udzielanie świadczeń zdrowotnych osobom chorym, w tym niepełnosprawnym, niewymagającym jednak leczenia szpitalnego.

Stosownie natomiast do postanowień art. 54 ust. 1 ustawy o pomocy społecznej, prawo do umieszczenia w domu pomocy społecznej przysługuje osobie wymagającej całodobowej opieki z powodu wieku, choroby lub niepełnosprawności, niemogącej samodzielnie funkcjonować w codziennym życiu, której nie można zapewnić niezbędnej pomocy w formie usług opiekuńczych.

Jak wynika z postanowień art. 55 ust. 1 ustawy o pomocy społecznej, dom pomocy społecznej świadczy usługi bytowe, opiekuńcze, wspomagające i edukacyjne na poziomie obowiązującego standardu, w zakresie i formach wynikających z indywidualnych potrzeb osób w nim przebywających.

Dom pomocy społecznej jest zatem jednostką organizacyjną pomocy społecznej, której działalność koncentruje się w głównej mierze na świadczeniu usług bytowych i opiekuńczych. Jest on zastępczym domem dla osoby w nim przebywającej, której stan zdrowia nie wymaga pobytu w zakładzie opieki zdrowotnej. Pobyt w domu pomocy społecznej jest odpłatny. Jednakże mieszkanie we własnym domu czy mieszkaniu również wiąże się z ponoszeniem określonych kosztów, które także nie podlegają odliczeniu w ramach omawianej ulgi podatkowej.

Nie ulega wątpliwości, że osobom przebywającym w domu pomocy społecznej i objętym ubezpieczeniem zdrowotnym przysługuje prawo do korzystania ze świadczeń zdrowotnych finansowanych ze środków publicznych w takim samym zakresie, jak gdyby przebywały w warunkach domowych. Tym niemniej, pomimo szerokiego zakresu usług, domy pomocy społecznej nie zapewniają specjalistycznej i intensywnej opieki medycznej. Osobę wymagającą takiej opieki kieruje się do specjalistycznej placówki: zakładu opiekuńczo-leczniczego lub zakładu pielęgnacyjno-opiekuńczego. Taką możliwość przewiduje art. 54 ust. 3 ustawy o pomocy społecznej, który stanowi, iż osoba wymagająca wzmożonej opieki medycznej kierowana jest przez starostę do zakładu opiekuńczo-leczniczego lub placówki pielęgnacyjno-opiekuńczej.

A zatem, osoby ciężiej chore, w tym niepełnosprawne, wymagające specjalistycznej opieki medycznej nie powinny być pensjonariuszami domów opieki społecznej tylko pacjentami zakładów opieki zdrowotnej, czyli zakładów opiekuńczo-leczniczych bądź pielęgnacyjno-opiekuńczych. Stąd też, ustawa podatkowa wśród placówek, w których pobyt osoby niepełnosprawnej uprawnia do odliczenia odpłatności z tego tytułu w ramach ulgi rehabilitacyjnej, wymienia tylko zakłady zapewniające specjalistyczną opiekę medyczną osobom niepełnosprawnym.

Niezależnie od powyższego należy zauważyć, iż wśród rodzajów wydatków uprawniających do odliczenia od dochodu w ramach omawianej ulgi ustawodawca przewidział m.in. wydatki

poniesione na usługi opiekuńcze świadczone dla osób niepełnosprawnych zaliczonych do I grupy inwalidztwa (art. 26 ust. 7a pkt 9 ustawy) oraz odpłatność za zabiegi rehabilitacyjne (art. 26 ust. 7a pkt 6 ustawy).

W przedstawionej przez Pana sprawie właściwy organ w stosunku do osoby niepełnosprawnej orzekł o znacznym stopniu tej niepełnosprawności i potrzebie korzystania z systemu środowiskowego wsparcia w samodzielnej egzystencji, przez co rozumie się korzystanie z usług socjalnych, opiekuńczych, terapeutycznych i rehabilitacyjnych świadczonych przez sieć instytucji pomocy społecznej, organizacje pozarządowe oraz inne placówki oraz o konieczności stałej lub długotrwałej opieki i pomocy innej osoby w związku ze znacznie ograniczoną możliwością samodzielnej egzystencji.

Stosownie natomiast do postanowień art. 26 ust. 7f ustawy, ilekroć w art. 26 ust. 7a jest mowa o osobach zaliczonych do I grupy inwalidztwa – należy przez to rozumieć odpowiednio osoby, w stosunku do których, na podstawie odrębnych przepisów orzeczono:

- ✓ całkowitą niezdolność do pracy oraz niezdolność do samodzielnej egzystencji albo
- ✓ znaczny stopień niepełnosprawności.

Orzeczenie o znacznym stopniu niepełnosprawności odpowiada zatem zaliczeniu do I grupy inwalidztwa. W konsekwencji, wydatki na usługi opiekuńcze świadczone osobie o stwierdzonym znacznym stopniu niepełnosprawności podlegają odliczeniu od dochodu w ramach przedmiotowej ulgi, na podstawie dokumentów stwierdzających ich poniesienie. Ten sam sposób dokumentowania dotyczy wydatków poniesionych na ewentualne zabiegi rehabilitacyjne.

Brak w piśmie informacji dotyczących wysokości dochodu Pana żony, nie sposób zatem stwierdzić czy warunek dotyczący limitu dochodu osoby niepełnosprawnej, umożliwiający stwierdzenie, że osoba ta pozostaje na utrzymaniu osoby bliskiej, w tym przypadku męża, został spełniony.

Jeżeli dochód Pana żony przekracza wyżej wskazany limit dochodów, ewentualne wydatki na usługi opiekuńcze lub zabiegi rehabilitacyjne, będą mogły zostać odliczone od dochodu Pana niepełnosprawnej żony, o ile są potwierdzone dokumentem stwierdzającym ich poniesienie (np. jeżeli rachunek za pobyt w domu pomocy społecznej wyszczególnia pozycje: usługi opiekuńcze, zabiegi rehabilitacyjne) mogą zostać odliczone w ramach ulgi rehabilitacyjnej, na wyżej przedstawionych zasadach.

Jednocześnie odnosząc się do postulatów rozważenia podjęcia inicjatywy ustawodawczej, rezultatem której byłoby wprowadzenie rozwiązania polegającego na rozszerzeniu katalogu wydatków uprawniających do ulgi rehabilitacyjnej o wydatki ponoszone w związku z pobytem osoby niepełnosprawnej zaliczonej do znacznego stopnia niepełnosprawności w domu pomocy społecznej, uprzejmie informuję, iż obecnie nie są rozważane proponowane zmiany.

Z upoważnienia Ministra Rozwoju i Finansów

Dyrektor

Departamentu Podatków Dochodowych
w Ministerstwie Finansów

Maciej Żukowski

/podpisano kwalifikowanym podpisem elektronicznym/

Potwierdzam zgodność kopii z dokumentem
elektronicznym:

Identyfikator dokumentu	1831336.5766432.4015142
Nazwa dokumentu	odpowiedź na petycję.pdf
Tytuł dokumentu	odpowiedź na petycję
Sygnatura dokumentu	DD3.056.34.2017
Data dokumentu	2017-12-04 09:47:40
Skrót dokumentu	CF5B9B5810895049DFDF82E3245CF0C746A 28D95
Wersja dokumentu	1.5
Data podpisu	2017-12-04 09:47:36
Podpisane przez	Maciej Stefan Żukowski Dyrektor
	EZD 3.18.2453.2932.3382
Data wydruku:	2017-12-04 12:22:16
Autor wydruku:	Cackowska-Kiwior Monika w zastępstwie za Dej Katarzyna główny specjalista

