

# Jak skorzystać z ulgi rehabilitacyjnej

229 stron wyjaśnień, porad i przepisów

- ✓ Jak potwierdzić niepełnosprawność?
- ✓ Jakie przychody uprawniają do ulgi?
- ✓ Jakie wydatki można odliczyć?
- ✓ W jaki sposób dokumentować wydatki?
- ✓ Jak korzystać z ulgi, utrzymując niepełnosprawnego?
- ✓ Czy paragon dokumentuje wydatek?
- ✓ W jaki sposób fiskus może skontrolować podatnika?
- ✓ Jak odliczyć ulgę w PIT?
- ✓ Przykłady wydatków rehabilitacyjnych
- ✓ Porady

## SPIS TREŚCI

Jak skorzystać z ulgi rehabilitacyjnej .....	3
Potwierdzenie niepełnosprawności .....	4
Przychody uprawniające do ulgi .....	5
Odliczane wydatki .....	5
Konkretne wydatki .....	7
Ulga dla osób utrzymujących niepełnosprawnych .....	11
Wyłączenia z ulgi .....	12
Dokumentowanie wydatków .....	13
Paragon nie uprawnia do odliczenia .....	14
Kontrola odliczeń .....	14
Najpierw wezwanie do urzędu .....	15
Możliwe oględziny nieruchomości .....	15
Jak odliczyć ulgę w PIT .....	16
Przykłady wydatków rehabilitacyjnych .....	18
Porady - ulga rehabilitacyjna .....	21
USTAWA z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych .....	47

## GAZETA PRAWNA

**Adres redakcji:** 01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72

tel. (0 22) 530 40 40; [www.gazetaprawna.pl](http://www.gazetaprawna.pl)

**Redaktor naczelny Gazety Prawnej:** Michał Kobosko

**Dyrektor artystyczny Gazety Prawnej:** Kasper Skirgajłło-Krajewski

**Autor tekstów:** Ewa Matyszewska

**Redakcja:** Ewa Wilczyńska

**DTP:** Grzegorz Lech

**Biuro Reklamy:** 01-042 Warszawa, ul. Okopowa 58/72

tel. (0 22) 530 44 44; e-mail: [reklama@infor.pl](mailto:reklama@infor.pl)

**Biuro Obsługi Klienta:** 05-270 Marki, ul. Okólna 40

tel. (0 22) 761 30 30, 0 801 62 66 66; e-mail: [bok@infor.pl](mailto:bok@infor.pl)

# Jak skorzystać z ulgi rehabilitacyjnej

Podstawę obliczenia podatku dochodowego od osób fizycznych stanowi dochód po odliczeniu kwot wydatków na cele rehabilitacyjne oraz wydatków związanych z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych, poniesionych w roku podatkowym przez podatnika będącego osobą niepełnosprawną lub podatnika, na którego utrzymaniu są osoby niepełnosprawne. Co uważa się za wydatki rehabilitacyjne, określa ustawa o PIT w ogólnym katalogu kosztów możliwych do poniesienia przez osobę niepełnosprawną. Jednak konkretne wydatki, które mogą być odliczane w ramach ulgi rehabilitacyjnej, możemy znaleźć tylko w interpretacjach wydanych przez organy podatkowe.

**Z** ulgi rehabilitacyjnej mogą skorzystać osoby niepełnosprawne lub osoby, na których utrzymaniu są osoby niepełnosprawne. Odliczeniu od dochodu podlegają wydatki poniesione w danym roku na cele rehabilitacyjne oraz wydatki związane z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych. Katalog wydatków, które w rocznym PIT można uwzględnić, jest określony w art. 26 ust. 7a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Warto tylko pamiętać, że aby podatnik mógł skorzystać z ulgi rehabilitacyjnej, musi posiadać orzeczenie o niepełnosprawności. Warunkiem odliczenia wydatków rehabilitacyjnych jest posiadanie przez osobę, której dotyczy wydatek:

- orzeczenia o zakwalifikowaniu przez organy orzekające do jednego z trzech stopni niepełnosprawności, określonych w odrębnych przepisach, lub

- decyzji przyznającej rentę z tytułu całkowitej lub częściowej niezdolności do pracy, rentę szkoleniową albo rentę socjalną, albo
- orzeczenia o niepełnosprawności osoby, która nie ukończyła 16. roku życia, wydanego na podstawie odrębnych przepisów.

Z odliczenia od dochodu w ramach ulgi rehabilitacyjnej mają prawo skorzystać również osoby, na których utrzymaniu pozostają następujące osoby niepełnosprawne: współmałżonek, dzieci własne i przysposobione, dzieci obce przyjęte na wychowanie, pasierbowie, rodzice, rodzice współmałżonka, rodzeństwo, ojczym, macocha, zięciowie i synowe – jeżeli w roku podatkowym dochody tych osób niepełnosprawnych nie przekraczają 9120 zł.

### Ważne!

Podatnik, który skorzysta z ulgi podatkowej, nie mając do niej prawa, będzie musiał skorygować swoje zeznanie podatkowe

## Potwierdzenie niepełnosprawności

Ulga rehabilitacyjna przysługuje osobom niepełnosprawnym. Jednak ta niepełnosprawność musi być potwierdzona odpowiednimi orzeczeniami lekarskimi. Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przewidują, że ilekroć jest mowa o osobach zaliczonych do:

- 1) I grupy inwalidztwa – należy przez to rozumieć odpowiednio osoby, w stosunku do których, na podstawie odrębnych przepisów, orzeczono:
  - a) całkowitą niezdolność do pracy oraz niezdolność do samodzielnej egzystencji albo
  - b) znaczny stopień niepełnosprawności,
- 2) II grupy inwalidztwa – należy przez to rozumieć odpowiednio osoby, w stosunku do których, na podstawie odrębnych przepisów, orzeczono:
  - a) całkowitą niezdolność do pracy albo
  - b) umiarkowany stopień niepełnosprawności.

Warto też wiedzieć, że odliczenie wydatków na rehabilitację może być dokonane również w przypadku, gdy osoba, której dotyczy wydatek, posiada orzeczenie o niepełnosprawności wydane przez właściwy organ na podstawie odrębnych przepisów obowiązujących do 31 sierpnia 1997 r.

Posiadanie orzeczenia o niepełnosprawności nie oznacza, że podatnik automatycznie w swoim rozliczeniu podatkowym uwzględni ulgę rehabilitacyjną. Aby ze zwolnienia skorzystać, trzeba ponieść odpowiednie wydatki. To one bowiem pomniejszają dochód, który jest podstawą opodatkowania PIT.

Na ten aspekt zwrócił uwagę m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z 12 lutego 2009 r. (sygn. akt I SA/Gl 901/08), w którym stwierdził, że nie można z przepisów ustawy o PIT wyciągać wniosków, że ulga rehabilitacyjna przysługuje z samego faktu inwalidztwa. Podatnik musi ponieść faktycznie wydatki, i to na określone cele. Orzeczenie o niepełnosprawności to jeden z warunków odliczenia wydatków na cele rehabilitacyjne.

## Przychody uprawniające do ulgi

Źródłami przychodów, z których dochód opodatkowany według skali można pomniejszyć o ulgę rehabilitacyjną, są:

- stosunek służbowy, stosunek pracy, w tym spółdzielczy stosunek pracy, członkostwo w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną, praca nakładcza, emerytura lub renta,
- działalność wykonywana osobiście,
- pozarolnicza działalność gospodarcza,
- działy specjalne produkcji rolnej,
- najem, podnajem, dzierżawa, poddzierżawa oraz inne umowy o podobnym charakterze, w tym również dzierżawa, poddzierżawa działów specjalnych produkcji rolnej oraz gospodarstwa rolnego lub jego składników na cele nierolnicze albo na prowadzenie działów specjalnych produkcji rolnej, z wyjątkiem składników majątku związanych z działalnością gospodarczą,
- inne źródła, czyli np. kwoty wypłacone po śmierci członka otwartego funduszu emerytalnego wskazanej przez niego osobie lub członkowi jego najbliższej rodziny, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego, alimenty, stypendia, dotacje (subwencje) inne niż z działalności gospodarczej, dopłaty, nagrody i inne nieodpłatne świadczenia.

## Odliczane wydatki

Ulgę rehabilitacyjną odliczamy od dochodu ustalonego dla podatników rozliczających się według skali podatkowej, czyli stawkami 18 i 32 proc.

Warto wiedzieć, że za wydatki rehabilitacyjne uważa się wydatki poniesione na:

- adaptację i wyposażenie mieszkań oraz budynków mieszkalnych stosownie do potrzeb wynikających z niepełnosprawności,

- przystosowanie pojazdów mechanicznych do potrzeb wynikających z niepełnosprawności,
- zakup i naprawę indywidualnego sprzętu, urządzeń i narzędzi technicznych niezbędnych w rehabilitacji oraz ułatwiających wykonywanie czynności życiowych, stosownie do potrzeb wynikających z niepełnosprawności, z wyjątkiem sprzętu gospodarstwa domowego,
- zakup wydawnictw i materiałów (pomocy) szkoleniowych, stosownie do potrzeb wynikających z niepełnosprawności,
- odpłatność za pobyt na turnusie rehabilitacyjnym,
- 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,
- 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 2280 zł,
- utrzymanie przez osoby niewidome I lub II grupy inwalidztwa oraz osoby z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczone do I grupy inwalidztwa psa przewodnika – w wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2280 zł,
- opiekę pielęgniarstwa w domu nad osobą niepełnosprawną w okresie przewlekłej choroby uniemożliwiającej poruszanie się oraz usługi opiekuńcze świadczone dla osób niepełnosprawnych zaliczonych do I grupy inwalidztwa,
- opłacenie tłumacza języka migowego,
- kolonie i obozy dla dzieci i młodzieży niepełnosprawnej oraz dzieci osób niepełnosprawnych, które nie ukończyły 25. roku życia,
- leki – w wysokości stanowiącej różnicę pomiędzy faktycznie poniesionymi wydatkami w danym miesiącu a kwotą 100 zł, jeśli lekarz specjalista stwierdzi, że osoba niepełnosprawna powinna stosować określone leki (stale lub czasowo),
- odpłatny, konieczny przewóz na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne: osoby niepełnosprawnej – karetką transportu sanitarnego, osoby niepełnosprawnej, zaliczonej do I lub II grupy inwalidztwa, oraz dzieci niepełnosprawnych do lat 16 – również innymi środkami transportu niż karetką transportu sanitarnego,
- 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 ży-

cia, dla potrzeb związanych z koniecznym przewozem na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne – w wysokości nieprzekraczającej w roku podatkowym kwoty 2280 zł,

- odpłatne przejazdy środkami transportu publicznego związane z pobytem: na turnusie rehabilitacyjnym, w zakładach lecznictwa uzdrowiskowego, rehabilitacji leczniczej, opiekuńczo-leczniczych i pielęgnacyjno-opiekuńczych, na koloniach i obozach dla dzieci i młodzieży niepełnosprawnej oraz dzieci osób niepełnosprawnych, które nie ukończyły 25. roku życia.

Należy zwrócić uwagę, że przedstawiony katalog wydatków podlegających odliczeniu w ramach ulgi rehabilitacyjnej ma charakter listy zamkniętej. Oznacza to, że odliczeniu podlegają tylko te wydatki, które zostały na niej wprost wymienione. Organy podatkowe stosunkowo często zwracają na to uwagę w swoich interpretacjach. Wyraźnie to podkreślił m.in. Pierwszy Urząd Skarbowy w Gdańsku. W postanowieniu wydanym w sprawie interpretacji prawa podatkowego z 27 marca 2007 r. (nr WP/415-57/2007) odmówił prawa do odliczenia wydatków na opłacenie wizyty u lekarza specjalisty jako wydatku niewymienionego na liście wydatków rehabilitacyjnych w ustawie o PIT.

Co istotne, wszystkie wydatki rehabilitacyjne wymienione w ustawie o PIT podlegają odliczeniu od dochodu w rozliczeniu rocznym, jeżeli nie zostały sfinansowane (dofinansowane) ze środków zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych, Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych lub ze środków Narodowego Funduszu Zdrowia, zakładowego funduszu świadczeń socjalnych albo nie zostały zwrócone podatnikowi w jakiegokolwiek 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 jakiegokolwiek formie.

## Konkretne wydatki

Jednak konkretne wydatki, które mogą być odliczane w ramach ulgi rehabilitacyjnej, możemy znaleźć tylko w interpretacjach lub poradnikach wydawanych przez poszczególne organy podatkowe (np. Izba Skarbowa w Bydgoszczy). Ogólny katalog, który zawiera ustawa o PIT, nie odpowie nam na pytanie, jakie poszczególne kwoty wydatkowane na cele rehabilitacji będą uwzględnione przez urząd skarbowy. Mając to na uwadze, należy wskazać, że w ramach **adaptacji i wyposażenia mieszkań oraz budynków mieszkal-**

**n**ych stosownie do potrzeb wynikających z niepełnosprawności można odliczyć np. wykonanie podjazdów dla wózków inwalidzkich, zamontowanie w lokalu lub budynku poręczy ułatwiających osobie niepełnosprawnej poruszanie się.

Trzeba tylko uważać na przeprowadzane prace i ich koszty, które podatnik chce ująć w zeznaniu. Remont czy modernizacja muszą być związane z niepełnosprawnością. Może to być np. poszerzenie korytarzy do wielkości wózka inwalidzkiego czy remont łazienki, która ma ułatwić korzystanie z niej niepełnosprawnemu. Trzeba pamiętać, że urząd skarbowy ma prawo przyjść do mieszkania czy domu i sprawdzić, czy dany remont został wykonany i czy jego cel był związany z rehabilitacją i osobą niepełnosprawną.

Przy **zakupie indywidualnego sprzętu i urządzeń** niezbędnych w rehabilitacji odliczane będą np. protezy, aparaty słuchowe, specjalne obuwie (ortopedyczne).

Przy tego typu wydatkach trzeba zwrócić uwagę na to, aby sprzęt miał charakter indywidualny i był niezbędny w rehabilitacji. Określenia w ustawie o PIT „indywidualny sprzęt”, „urządzenia i narzędzia techniczne niezbędne w rehabilitacji” oznaczają, że można zaliczyć do nich tylko i wyłącznie sprzęt, urządzenia i narzędzia techniczne, mające cechy sprzętu, urządzeń czy narzędzi o charakterze szczególnym (niestandardowym), konieczne w rehabilitacji osoby niepełnosprawnej i ułatwiające tej osobie wykonywanie czynności życiowych, których utrudnienie wykonania wynika z niepełnosprawności. Oznacza to, że taki sprzęt musi posiadać właściwości leczniczo-rehabilitacyjne.

W konsekwencji, pomiędzy rodzajem nabytego sprzętu a rodzajem niepełnosprawności musi pozostawać ścisły związek, zakupiony sprzęt musi być wykorzystywany (używany) w rehabilitacji oraz służyć przywracaniu sprawności organizmu. Cechą zakupionego sprzętu musi być jego indywidualny charakter.

Od dochodu nie będą mogły być odliczone wydatki, np. na odkurzaczy, lodówkę czy robot kuchenny. Nawet jeśli urządzenia te ułatwiają życie, nie można uznać ich za sprzęt rehabilitacyjny. Poza tym ustawa o PIT wyłącza z wydatków do odliczenia te poniesione na sprzęt gospodarstwa domowego.

Gdy urząd skarbowy będzie sprawdzał słuszność odliczenia wydatków na sprzęt rehabilitacyjny, po pierwsze, poprosi o dokument potwierdzający jego wysokość i fakt poniesienia. Po drugie – gdy nie będzie to oczywiste – może żądać od podatnika udowodnienia, że sprzęt ten jest mu niezbędny w rehabilitacji. Jak to udowodnić? Na przykład, przedstawiając zaświadczenie od lekarza, że dane urządzenie jest konieczne do rehabilitacji.

Z kolei w grupie wydatków na zakupy **wydawnictw i materiałów szkoleniowych** na przykład można wymienić: poradniki dla osób niepełnosprawnych, wydawnictwa audio zawierające poradniki i materiały szkoleniowe dla osób niewidzących lub słabowidzących lub analogiczne wydawnictwa na płytach CD, DVD dla osób niesłyszących.

W przypadku wydatków na **odpłatny pobyt na turnusie rehabilitacyjnym** odliczane będą: opłaty poniesione w związku z zakwaterowaniem (opłata za nocleg, opłaty klimatyczne, wyżywienie), w związku z uczestnictwem w turnusie rehabilitacyjnym. Podobnie odpłatny pobyt na leczeniu w zakładzie lecznictwa uzdrowiskowego, pobyt w zakładzie rehabilitacji leczniczej, zakładach opiekuńczo-leczniczych i pielęgnacyjno-opiekuńczych oraz odpłatność za zabiegi rehabilitacyjne oznacza możliwość odliczenia opłat poniesionych w związku z zakwaterowaniem (opłata za nocleg, opłaty klimatyczne, wyżywienie), opłaty za zabiegi itp. Jako wydatki podlegające odliczeniu na **opłacenie przewodników osób niewidomych I lub II grupy inwalidztwa** oraz osób z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczonych do I grupy inwalidztwa (limit ulgi 2280 zł) można wskazać: opłacanie przewodników (gotówka, przelewy, czeki), zapłata w formie rzeczowej (czekolady, bombonieri, kawa, herbata, bilety autobusowe itp.).

Przy czym w tym przypadku organy podatkowe nakazują traktować wydatki za opłacanie przewodników jako przychód podatkowy u tych przewodników. Osoba niepełnosprawna, wskazując, że opłaciła takiego przewodnika, naraża go na zainteresowanie organów podatkowych, czy wykazał on i opodatkował poprawnie dochód w zeznaniu rocznym.

Wśród wydatków na **utrzymanie przez osoby niewidome I lub II grupy inwalidztwa psa przewodnika** (limit ulgi 2280 zł) można wskazać np. opłaty od posiadania psów, zakup karmy, opłacenie weterynarza, szkolenia psa. Wysokość wydatków na te cele nie musi być udokumentowana (nie potrzeba rachunku czy faktury), jednak urząd skarbowy może poprosić o wykazanie faktu, że wydatki były ponoszone, np. zwrócić się o wykazanie, że posiada się psa. Podkreślić również należy, że pies przewodnik jest to pies posiadający specjalistyczne szkolenie potwierdzone odpowiednim dokumentem.

Tytułem ulgi rehabilitacyjnej można odliczyć wydatki na **opiekę pielęgniarstwa w domu nad osobą niepełnosprawną** w okresie przewlekłej choroby uniemożliwiającej poruszanie się oraz usługi opiekuńcze świadczone dla osób niepełnosprawnych zaliczonych do I grupy inwalidztwa.

Są to więc dwa rodzaje wydatków:

- na opiekę pielęgniarstwa w domu nad osobą niepełnosprawną w okresie przewlekłej choroby uniemożliwiającej poruszanie się – w tym przypadku wa-

runkiem jest zapłata za opiekę pielęgniarską, a więc osoby posiadającej stosowne kwalifikacje (pielęgniarskie) nad osobą przewlekle chorą, która nie może się poruszać,

- na usługi opiekuńcze świadczone dla osób niepełnosprawnych zaliczonych do I grupy inwalidztwa – usługi takie świadczyć mogą osoby nieposiadające specjalnych kwalifikacji, zaś osoba niepełnosprawna nie musi być osobą niemogącą się poruszać. Wystarczy zatem, aby osoba taka posiadała I grupę inwalidzką i korzystała z pomocy innej osoby, która się nią opiekuje (np. sąsiadki).

Nie oznacza to, że możemy wpisać w zeznaniu kwotę bez posiadania odpowiednich dokumentów. W obu przypadkach konieczne jest udokumentowanie wysokości poniesionego wydatku, tj. posiadanie dokumentu stwierdzającego jego poniesienie.

Kolejną podstawę odliczenia stanowią **leki**, jeśli lekarz specjalista stwierdzi, że osoba niepełnosprawna powinna stosować określone leki stale lub czasowo. Tutaj określono specyficznie limit odliczenia. Odliczeniu podlegają wydatki w wysokości stanowiącej różnicę pomiędzy wydatkami faktycznie poniesionymi w danym miesiącu a kwotą 100 zł.

Osoba, która chce skorzystać z tego odliczenia, musi uzyskać od lekarza potwierdzenie, że te leki, których zakup będzie podstawą do odliczeń, powinna stosować stale lub czasowo. Istnieją zatem trzy główne zasady:

- odliczeniu podlegają wyłącznie wydatki w wysokości stanowiącej różnicę pomiędzy wydatkami faktycznie poniesionymi w danym miesiącu a kwotą 100 zł,
- leki te muszą zostać zalecone przez lekarza do stosowania stale lub czasowo,
- nie ma odliczenia wydatków na zakup tych leków, których stosowania stale lub czasowo nie zlecił lekarz.

W przypadku zakupu leków, aby skorzystać z odliczenia, wymagane jest udokumentowanie wysokości poniesionego wydatku.

Wielu kontrowersji i błędów w odliczaniu w ramach ulgi rehabilitacyjnej przysparza **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 – na potrzeby związane z koniecznym przewozem na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne (limit ulgi 2280 zł).

Aby skorzystać z odliczenia z tego tytułu, dojazdy muszą dotyczyć niezbędnych zabiegów leczniczo-rehabilitacyjnych, co oznacza, że:

- zabiegi muszą być niezbędne, czyli że muszą być zalecone przez lekarza;

- nie można korzystać z odliczenia na zabiegi, jeżeli wykupiliśmy je sami z własnej inicjatywy,
- muszą to być zabiegi rehabilitacyjno-lecznicze, a więc związane z niepełnosprawnością,
- nie podlegają odliczeniu wydatki na dojazdy do lekarza, przychodni w zwykłych celach, jak przeziębienie, grypa.

Dodatkowy warunek to posiadanie samochodu osobowego: dojazdy muszą odbywać się samochodem osobowym, który stanowi własność lub współwłasność osoby niepełnosprawnej lub stanowi własność lub współwłasność osoby, na której utrzymaniu jest osoba niepełnosprawna lub dziecko niepełnosprawne do 16. roku życia (i to osoba, na której utrzymaniu są wymienione osoby, dokonuje odliczenia). Nie można odliczać, jeżeli samochód jest pożyczony, użyczony lub jeżeli na zabiegi wozi np. sąsiad.

Ostatnią z możliwości, która uprawnia do ulgi rehabilitacyjnej, są **przejazdy środkami transportu publicznego** związane z pobytem:

- na turnusie rehabilitacyjnym,
- w zakładach lecznictwa uzdrowiskowego, zakładach rehabilitacji leczniczej, zakładach opiekuńczo-leczniczych i pielęgnacyjno-opiekuńczych,
- na koloniach i obozach dla dzieci i młodzieży niepełnosprawnej oraz dzieci osób niepełnosprawnych, które nie ukończyły 25. roku życia.

Odliczeniu podlegają wydatki na dojazd środkami transportu publicznego (np. autobusem komunikacji miejskiej, PKS, pociągiem) do miejsca odbywania turnusu rehabilitacyjnego czy do placówek rehabilitacyjnych, jak i na kolonie i obozy dla dzieci niepełnosprawnych.

Nie można odliczać wydatków, jeżeli korzystamy ze środków niepublicznych, np. własnego samochodu czy też samochodu dzieci lub jeżeli zawozi nas sąsiad. Jeżeli dojeżdżamy do wymienionych miejsc, korzystając z kilku środków lokomocji, odliczeniu podlegają wszystkie wydatki, które ponieśliśmy na dotarcie do celu. Wydatki te podlegają dokumentowaniu, zatem należy posiadać dokument stwierdzający wysokość poniesionych wydatków.

## Ulga dla osób utrzymujących niepełnosprawnych

Odliczenia wydatków rehabilitacyjnych może dokonać także podatnik mający na utrzymaniu osobę lub osoby niepełnosprawne. Nie oznacza to jednak, że każdy taki podatnik może z ulgi skorzystać. Zgodnie z przepisami ustawy o PIT z ulgi może skorzystać tylko taki podatnik, na utrzymaniu którego pozostają osoby z kręgu najbliższej rodziny. Istnieje przy tym zastrzeżenie dotyczące sytuacji

materialnej tych osób. Aby móc skorzystać z ulgi, mogą one uzyskiwać dochody, ale stosunkowo niskie. Tę granicę określono w ustawie o PIT.

Przepisy dotyczące ulgi rehabilitacyjnej stosuje się odpowiednio do podatników, na których utrzymaniu pozostają następujące osoby niepełnosprawne: współmałżonek, dzieci własne i przysposobione, dzieci obce przyjęte na wychowanie, pasierbowie, rodzice, rodzice współmałżonka, rodzeństwo, ojczym, macocha, zięciowie i synowie – jeżeli w roku podatkowym dochody tych osób niepełnosprawnych nie przekraczają kwoty 9120 zł.

Należy pamiętać, że przepis mówi o dochodach, a nie przychodach osoby niepełnosprawnej. Dochód ten należy zatem rozumieć jako kwotę przychodu osoby niepełnosprawnej pomniejszonego o koszty uzyskania tego przychodu. Dochód ten obejmuje natomiast składki płacone ewentualnie przez osobę niepełnosprawną na ubezpieczenia społeczne. Ustalając wspomniany limit dochodów, od wynagrodzenia brutto będącej na naszym utrzymaniu osoby niepełnosprawnej możemy odjąć koszty uzyskania przychodów (np. zryczałtowane koszty przewidziane dla osób zatrudnionych na podstawie umowy o pracę) – oczywiście jeżeli prawo do kosztów osobie tej przysługuje. Natomiast jeśli od takiego wynagrodzenia odprowadzono składki na ubezpieczenia społeczne, nie pomniejszają one dochodu dla celów ustalenia omawianego limitu.

Jak podkreślił Naczelny Sąd Administracyjny w jednym ze swoich wyroków, ulgi podatkowe są wyjątkami od zasady równości i powszechności opodatkowania. Zatem przepisy stanowiące ulgi powinny być interpretowane ściśle i niedopuszczalna jest ich interpretacja rozszerzająca.

Do nabycia prawa do skorzystania z ulgi konieczne jest wyczerpujące spełnienie wszystkich warunków przewidzianych przez prawo. Sąd wyjaśnił, że dla odliczenia należy udowodnić, że podatnik utrzymuje osobę niepełnosprawną. Zdaniem sądu oznacza to, że jest on zobowiązany zapewniać środki do życia, ponosić koszty związane z czymś wyżywieniem, mieszkaniem i innymi potrzebami (wyrok NSA z 12 lipca 2000 r., sygn. akt I SA/Lu 535/99, niepublikowany).

## Wyłączenia z ulgi

Nie zawsze niepełnosprawny może odliczyć swoje wydatki. Na przykład zakup samochodu z automatyczną skrzynią biegów przez niepełnosprawnego nie jest wydatkiem na cele rehabilitacyjne i nie można go odliczyć od dochodu, co było przedmiotem decyzji organu podatkowego.

Podatnik inwalida z niepełnosprawnością lewej nogi zamierzał bowiem kupić samochód z automatyczną skrzynią biegów, by zniwelować częściową niepełnosprawność. Pojawiła się u niego wątpliwość, czy taki zakup może zostać uznany za wydatek związany z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych podlegający odliczeniu od dochodu, zgodnie z art. 26 ust. 7a ustawy o PIT (tzw. ulga rehabilitacyjna).

Organ podatkowy stwierdził w interpretacji, że zakup samochodu takim wydatkiem nie jest. Jedynie przystosowanie zwykłego samochodu przez późniejsze zamontowanie automatycznej skrzyni biegów spełniałoby przesłanki zastosowania ulgi.

Gdański WSA zgodził się ze stanowiskiem organu podatkowego. Podkreślił, że skoro ustawodawca, wskazując w art. 26 ust. 7a ustawy o PIT sytuacje, w których ulga podatnikowi przysługuje, odniósł się do pojazdów mechanicznych tylko w punkcie drugim tego ustępu, gdzie mowa jest wyłącznie o ich przystosowaniu do potrzeb wynikających z niepełnosprawności, to nie można zaliczyć zakupu samochodu już przystosowanego. Jednocześnie wyklucza to możliwość zastosowania punktu trzeciego wspomnianego artykułu, gdzie mowa jest o zakupie indywidualnego sprzętu ułatwiającego wykonywanie czynności życiowych, gdyż zagadnienie pojazdów mechanicznych uregulowane zostało tylko w punkcie drugim. Sąd podkreślił, że wykładnia rozszerzająca nie może mieć miejsca w prawie podatkowym, zwłaszcza w zakresie ulg i zwolnień (wyrok WSA w Gdańsku, sygn. akt I SA/Gd 885/08).

## Dokumentowanie wydatków

Z przedstawionego katalogu wydatków rehabilitacyjnych wynika, że są one przede wszystkim odliczane w pełnej wysokości, ale niektóre tylko w granicach limitu. Wysokość wydatków na cele rehabilitacyjne ustala się na podstawie dokumentów stwierdzających ich poniesienie.

Nie wymagają dokumentowania wydatki poniesione na:

- opłacenie przewodników przez osoby niewidome I lub II grupy inwalidztwa oraz osoby z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczone do I grupy inwalidztwa,
  - utrzymanie psa przewodnika przez osoby niewidome I lub II grupy inwalidztwa oraz osoby z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczone do I grupy inwalidztwa,
  - używanie samochodu osobowego na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne.
- Tutaj w ramach limitu za cały rok można odliczyć wydatki z każdego z tych tytułów w wysokości nieprzekraczającej 2280 zł.

Oznacza to, że wszystkie wydatki limitowane w ramach ulgi rehabilitacyjnej nie wymagają od podatnika specjalnego sposobu dokumentowania faktu ich poniesienia. Wprawdzie w wymienionych trzech przypadkach nie trzeba posiadać dokumentów stwierdzających wysokość poniesionych wydatków, jednak należy wykazać, że wydatki takie były ponoszone. Urząd skarbowy ma prawo sprawdzić, czy osoba, która dokonała odliczenia, ponosiła wydatki będące podstawą do jego dokonania. Urząd nie będzie wymagał rachunków lub faktur, ale może zwrócić się do odliczającego o:

- wskazanie okoliczności i osób, w obecności których osoba niepełnosprawna korzystała z pomocy przewodnika,
  - wykazanie (uprawdopodobnienie), iż faktycznie korzystała z zabiegów rehabilitacyjnych, w przypadku odliczenia na dojazdy na zabiegi (skierowanie na zabiegi, karta zabiegów, zaświadczenie z placówki, w której zabiegi były przeprowadzone itp.),
  - wykazanie, że posiada psa przewodnika,
  - dokumenty potwierdzające własność lub współwłasność samochodu osobowego.
- Dokument stwierdzający poniesienie wydatku to dokument, z którego wynika: kto, za co, kiedy i w jakiej wysokości poniósł wydatek, np. rachunek, faktura, dokument potwierdzający dokonanie przelewu, bankowy i pocztowy dowód wpłaty/przelewu/przekazu.

## Paragon nie uprawnia do odliczenia

Zdaniem organów podatkowych paragon fiskalny nie spełnia wymogów dokumentu stwierdzającego poniesienie wydatku, ponieważ nie wynika z niego, kto poniósł wydatek, i dlatego nie można na jego podstawie odliczać ulgi rehabilitacyjnej.

## Kontrola odliczeń

Ponieważ ulga rehabilitacyjna jak każde odliczenie od dochodu lub podatku stanowi wyjątek od zasady, że wszyscy zobowiązani są do płacenia podatków, prawidłowość skorzystania z odliczenia z tego tytułu może zostać sprawdzona przez urząd skarbowy. Na sprawdzenie urząd ma pięć lat, licząc od końca roku, w którym wykazaliśmy ją w zeznaniu.

Przy uldze rehabilitacyjnej istotne będzie posiadanie orzeczenia o niepełnosprawności oraz dokumentów potwierdzających poniesienie wydatków, które zostały odliczone od dochodu.

Organy podatkowe dokonują czynności sprawdzających mających na celu sprawdzenie terminowości: składania deklaracji, wpłacania zadeklarowanych podat-

ków, w tym również pobieranych przez płatników oraz inkasentów; stwierdzenie formalnej poprawności dokumentów; ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności z przedstawionymi dokumentami. Zatem fiskus ma prawo zweryfikować każde zeznanie podatkowe nie tylko pod względem terminowych rozliczeń, lecz także ich poprawności.

Aby skorzystać z jakiegokolwiek ulgi podatkowej, trzeba spełnić ustawowe warunki do takiego odliczenia. Niespełnienie choćby jednego powoduje, że podatnik nie może skorzystać z danej ulgi. Jeśli mimo to skorzysta z ulgi, musi liczyć się z ryzykiem, że organy podatkowe mają prawo i narzędzia do zakwestionowania bezprawnego odliczenia. Jeśli na przykład podatnik odliczy od dochodu wydatki na cele rehabilitacyjne, a nie jest ani osobą niepełnosprawną, ani nie ma na utrzymaniu osoby niepełnosprawnej, będzie musiał zwrócić ulgę. Co więcej, zwrot ulgi będzie wiązał się z zapłatą zaległości podatkowej. Dodatkowo trzeba będzie fiskusowi zapłacić odsetki.

### **Najpierw wezwanie do urzędu**

Jeśli urząd skarbowy ma wątpliwości co do poprawności złożonej deklaracji podatkowej – a w szczególności wykorzystanych przez podatnika ulg podatkowych – rozpocznie swoje czynności od wezwania podatnika do złożenia wyjaśnień. Gdy podatnik otrzyma wezwanie z urzędu, powinien w pierwszej kolejności dowiedzieć się, o jakie wyjaśnienia chodzi, aby móc przygotować się do rozmowy z urzędem. W tym celu można zadzwonić do urzędu i zapytać, o jaką sprawę chodzi. Jeśli już będziemy wiedzieć, co w urzędzie mamy wyjaśnić, warto zgromadzić niezbędne dokumenty i udać się z nimi do urzędu. Zazwyczaj to właściwa dokumentacja pozwala potwierdzić prawo do danej ulgi podatkowej.

Wyjaśnienia podatnika to tylko jedna z możliwości weryfikacji poprawności deklaracji. Jeżeli ze złożonej deklaracji wynika, że podatnik skorzystał z przysługujących mu ulg podatkowych, organ podatkowy może zwrócić się do niego o okazanie dokumentów lub o złożenie fotokopii dokumentów, których posiadania przez podatnika, w określonym czasie, wymaga przepis prawa.

### **Możliwe ogłędziny nieruchomości**

Odliczeniu podlegają wydatki poniesione przez osobę niepełnosprawną lub osobę, na której utrzymaniu jest osoba niepełnosprawna, na cele rehabilitacyjne oraz związane z ułatwieniem wykonywania czynności życiowych.

To jednak nie wszystko. Urząd skarbowy może posunąć się dalej. Na przykład w przypadku ulg mieszkaniowych urząd skarbowy ma prawo dokonać oględzin mieszkania czy domu, jeżeli jest to niezbędne do zweryfikowania zgodności stanu faktycznego z danymi wynikającymi ze złożonej przez podatnika deklaracji oraz z innych dokumentów potwierdzających poniesienie wydatków na cele mieszkaniowe. Gdy fiskus zdecyduje się na oględziny nieruchomości, pracownik organu podatkowego, w porozumieniu z podatnikiem, ustala termin dokonania oględzin. Podpisana przez podatnika adnotację o ustaleniu terminu oględzin zamieszcza się w aktach sprawy. W razie nieudostępnienia lokalu mieszkalnego w uzgodnionym terminie organ podatkowy może wyznaczyć nowy termin przeprowadzenia oględzin. Pracownik organu podatkowego sporządza protokół przeprowadzonych oględzin, który dołącza do akt sprawy.

Istnieje też możliwość inna. W czasie postępowania kontrolnego kontrolujący ma prawo wstępu na teren, do budynku lub lokalu mieszkalnego kontrolowanego w celu dokonania oględzin, jeżeli jest to niezbędne dla ustalenia lub określenia wysokości zobowiązania podatkowego lub podstawy opodatkowania lub jest to niezbędne do zweryfikowania faktu poniesienia wydatków na cele mieszkaniowe, uprawniających do skorzystania z ulg podatkowych.

Czynności te dokonywane są za zgodą kontrolowanego. W razie braku takiej zgody potrzebny jest nakaz prokuratora. Zgodnie z przepisami Ordynacji podatkowej czynności kontrolne przeprowadzają upoważnieni pracownicy organu podatkowego po uzyskaniu, na wniosek organu podatkowego, zgody prokuratora rejonowego. Przed przystąpieniem do tych czynności kontrolowanemu okazuje się postanowienie prokuratora o wyrażeniu na nie zgody. Przepisy kodeksu postępowania karnego o przeszukaniu odnoszące się do Policji mają także zastosowanie do kontrolujących.

Sporządza się protokół tych czynności, który wymaga zatwierdzenia przez prokuratora. W razie odmowy zatwierdzenia protokołu materiały i informacje zebrane w toku czynności nie stanowią dowodu w postępowaniu podatkowym.

Przy uldze rehabilitacyjnej z takim przypadkiem możemy mieć do czynienia, gdy osoba niepełnosprawna poniesie wydatki na adaptację i wyposażenie mieszkań oraz budynków mieszkalnych stosownie do potrzeb wynikających z niepełnosprawności.

## Jak odliczyć ulgę w PIT

Ulgę rehabilitacyjną odliczana jest od dochodu i nie można odliczać jej od podatku. Należy wykazać ją w części D zeznania PIT-37 (np. rozliczający się z pracy na etacie) lub w części F zeznania PIT-36 (np. rozliczający działalność

gospodarczą) oraz na stronie pierwszej załącznika PIT/O – w części odliczenia od dochodu.

Jeśli podatnik poniósł w roku wydatki rehabilitacyjne i właściwie je udokumentował, będzie mógł uwzględnić je w rocznym PIT. Jednak przedsiębiorcy mogą odliczyć ulgę już w trakcie roku w okresach rozliczeniowych (miesięcznie lub kwartalnie).

Odliczeń dokonuje się:

- od dochodu podlegającego opodatkowaniu na zasadach ogólnych według skali podatkowej, przy czym może to nastąpić:
  - w trakcie roku podatkowego – w przypadku podatników uzyskujących dochody z pozarolniczej działalności gospodarczej, najmu lub umów o podobnym charakterze – podatnicy ci powinni następnie wykazać dokonane odliczenia w zeznaniu podatkowym PIT-36, do którego należy dołączyć informację o odliczeniach PIT/O (załącznik do zeznania),
  - po zakończeniu roku podatkowego – w zeznaniu PIT-36 lub PIT-37, do których należy dołączyć informację o odliczeniach PIT/O (załącznik do zeznania),
- od przychodu podlegającego opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne, przy czym może to nastąpić zarówno w trakcie roku podatkowego, jak i w składanym po jego zakończeniu zeznaniu podatkowym PIT-28, do którego również należy dołączyć informację o odliczeniach PIT/O (załącznik do zeznania).

Trzeba pamiętać, że odliczeniu od dochodu podlegają te wydatki, które nie zostały zaliczone do kosztów uzyskania przychodów lub nie zostały odliczone na podstawie ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne lub od dochodu na podstawie ustawy o podatku tonażowym. I odwrotnie, odliczeniu – na podstawie ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne – podlegają wyłącznie te wydatki, które nie zostały odliczone od dochodu lub zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

Ponadto nie można odliczać wydatków, które zostały zwrócone podatnikowi w jakiegokolwiek formie.

### Przykłady wydatków rehabilitacyjnych

Rodzaj wydatku	Czy można odliczyć	Jaki urząd to potwierdził (wydane interpretacje)
Koncentrator tlenowy	Tak	Urząd Skarbowy w Nowym Sączu 30 czerwca 2006 r. (nr PD-1 -415-30-06)
Samochód osobowy	Nie	Trzeci Urząd Skarbowy Warszawa-Śródmieście 13 czerwca 2006 r. (nr 1449/2CF/415/IP-45/06/GW)
Łóżko terapeutyczne	Tak	Pierwszy Urząd Skarbowy w Białymstoku 16 maja 2006 r. (nr RO-XW/415/PDOF/207-264/BD/06)
Szczepionka przeciw grypie	Tak	Urząd Skarbowy Kraków-Pradnik 12 kwietnia 2006 r. (nr PE3-415/6a/0WJ)
Aparat dla słabosłyszących	Tak	Pierwszy Urząd Skarbowy w Białymstoku 30 marca 2006 r. (nr RO-XV/415/PDOF-76/176/AM/06)
Pralka automatyczna	Nie	Urząd Skarbowy w Olsztynie 20 marca 2006 r. (nr U5.VI/I-415-181-V/05)
Wielofunkcyjny robot kuchenny	Nie	Pierwszy Urząd Skarbowy w Kielcach 22 lutego 2006 r. (nr OG/005/46/PDII/ 415-10/06)

<b>Rodzaj wydatku</b>	<b>Czy można odliczyć</b>	<b>Jaki urząd to potwierdził (wydane interpretacje)</b>
Suplementy diety zmniejszające objawy choroby	Nie	Urząd Skarbowy w Nowym Sączu 16 lutego 2006 r. (nr PD-1-415-68-05)
Fotel z masażem	Tak	Urząd Skarbowy w Będzinie 10 lutego 2006 r. (nr PDFN/415-55/2005)
Oprawki okularowe oraz szkła korekcyjne	Tak	Drugi Urząd Skarbowy Łódź-Bałuty 10 lutego 2006 r. (nr 1/415-6.1-214/06/ZDB)
Usługi stomatologiczne	Nie	Drugi Urząd Skarbowy Łódź-Bałuty 10 lutego 2006 r. (nr WI5-6-214/0&ZDB)
Materiały papiernicze	Nie	Urząd Skarbowy w Giżycku 3 lutego 2006 r. (nr US-I-1-410-3-45/05)
Mieszkanie	Nie	Urząd Skarbowy Łódź-Widzew 1 lutego 2006 r. (nr IX-005/466/Z/K/05)
Zmywarka	Nie	Pierwszy Urząd Skarbowy w Częstochowie 10 stycznia 2006 r. (nr PPBII/ 415-17/05)
Proteza piersi	Tak	Urząd Skarbowy w Czarnkowie 27 października 2005 r. (nr NP-415/38/3/05)
Lampa Bioptron	Tak	Izba Skarbowa w Gdańsku 19 października 2005 r. (nr EI/415-0090/05)
Maszynka do golenia i strzyżenia	Nie	Urząd Skarbowy w Grodzisku Mazowieckim 11 października 2005 r. (nr 1406/DU415-30/HH/05)
Operacja neurochirurgiczna	Tak	Izba Skarbowa w Rzeszowie 12 sierpnia 2005 r. (nr IS. 1/2-4151/5/05)

<b>Rodzaj wydatku</b>	<b>Czy można odliczyć</b>	<b>Jaki urząd to potwierdził (wydane interpretacje)</b>
Wydatki towarzyszące operacji, np. badania	Nie	Izba Skarbowa w Rzeszowie 12 sierpnia 2005 r. (nr IS. 1/2-4151/5/05)
Pościel rehabilitacyjna	Nie	Izba Skarbowa we Wrocławiu 12 sierpnia 2005 r. (nr PD II415/67/05)
Obuwie zdrowotne	Tak	Urząd Skarbowy Łódź-Widzew 7 lipca 2005 r. (nr IX-005/266/2/Z/K/05)
Woda mineralna	Nie	Urząd Skarbowy Łódź-Widzew 7 lipca 2005 r. (nr IX-005/266/1/Z/K/05)
Akumulatory do wózka inwalidzkiego	Tak	Urząd Skarbowy w Nakle nad Notecią 26 kwietnia 2005 r. (nr PD/415-11/05)
Płyn do soczewek	Nie	Drugi Urząd Skarbowy w Kielcach 11 marca 2005 r. (nr 06-005/40/ 20D5/PDII/415-5/05)