



Warszawa, 12-04-2022 r.

**BIURO
RZECZNIKA PRAW OBYWATELSKICH
Zespół Prawa Administracyjnego
i Gospodarczego**

V.511.603.2022.KB

**Pan Jarosław Szatański
Dyrektor Departamentu
Podatków Dochodowych
Ministerstwo Finansów
ePUAP**

Szanowny Panie Dyrektorze,

Do Biura Rzecznika Praw Obywatelskich wpływają skargi podatników dotyczące możliwości skorzystania z ulgi na wyszkolenie uczniów, tzw. „ulga uczniowska”. Problem dotyczy osób chcących skorzystać z ulgi w momencie przejścia na emeryturę lub zaprzestania działalności gospodarczej. Osobom tym zostały przyznane kilku lub nawet kilkunastotysięczne kwoty ulg, które w związku z wejściem w życie regulacji tzw. Polskiego Ładu nie mogą zostać w chwili obecnej wykorzystane.

Jak zauważają Skarżący - w przypadku osób osiągających niskie dochody, a także w przypadku byłych przedsiębiorców będących rencistami i emerytami, nie ma możliwości skorzystania z ulgi z powodu niskiego podatku do zapłaty albo braku obowiązku zapłaty podatku dochodowego. Głównie z tego powodu do dnia dzisiejszego wielu podatników nie wykorzystało przysługujących im ulg, a po upływie

Biuro Rzecznika Praw Obywatelskich
al. Solidarności 77
00-090 Warszawa

Tel. centr. (+48 22) 55 17 700
Infolinia obywatelska 800 676 676
biurorzecznika@brpo.gov.pl
bip.brpo.gov.pl

kilkunastu lat od ich przyznania pojawiają się uzasadnione wątpliwości co do możliwości kontynuacji odliczeń oraz zasad ich dokonania.

Nie ulega wątpliwości, że na sposób realizacji ulgi może wpływać fakt, że niektóre osoby nie zapłacą podatku dochodowego ze względu na podwyższenie kwoty wolnej od podatku do 30 tys. zł. Dlatego beneficjenci ulgi oczekiwali, że będą mogli ją zrealizować w inny sposób, np. poprzez jednorazową wypłatę jej równowartości.

Należy zauważyć, że ulga uczniowska¹ polegała na obniżeniu podatku dochodowego o kwotę ulgi przyznanej w decyzji. Ulgę można było odliczyć od podatku obliczonego według skali podatkowej, od ryczału od przychodów ewidencjonowanych lub od karty podatkowej.

Podatnik, któremu przyznano ulgę uczniowską nabywał prawo do jej całkowitego wykorzystania, także w przypadku likwidacji działalności gospodarczej. W takiej sytuacji podatnik miał prawo do obniżenia podatku dochodowego obliczonego także od dochodów osiągniętych z innych źródeł np. od podatku obliczonego od dochodu z emerytury lub renty.

Ulga uczniowska została zlikwidowana z dniem 1 stycznia 2004 r., z zachowaniem praw nabytych.

Stosownie bowiem do art. 13 ustawy o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw² i art. 4 ustawy o zmianie ustawy o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne oraz ustawy - Przepisy wprowadzające ustawę o działalności pożytku publicznego i o wolontariacie³ podatnikom, którzy przed dniem 1 stycznia 2004 r. nabyli prawo do obniżki podatku dochodowego o kwotę ulgi uczniowskiej w zakresie i na zasadach określonych w przepisach ustaw podatkowych, w brzmieniu

¹ Art. 27c ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1128, z późn. zm.), w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2003 r. oraz art. 53 ustawy z dnia 20 listopada 1998 r. o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiągniętych przez osoby fizyczne (Dz. U. z 2021 r. poz. 1993, z późn. zm.), w brzmieniu obowiązującym do dnia 31 grudnia 2003 r.

obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2004 r., a odliczenia te nie znalazły pokrycia w podatku dochodowym obliczonym za lata poprzedzające rok 2004, przysługuje prawo do dokonywania tych odliczeń na zasadach określonych w tych ustawach, w brzmieniu obowiązującym przed dniem 1 stycznia 2004 r.

Rzecznik ma świadomość, że ulga uczniowska jest ulgą podatkową – co determinuje sposób jej realizacji wyłącznie poprzez obniżenie podatku dochodowego o kwotę określoną w decyzji organu podatkowego o przyznaniu ulgi. Jednakże z uwagi na konstytucyjną zasadę ochrony praw nabytych ustawodawca powinien przewidzieć mechanizmy umożliwiające skorzystanie z ulgi w sytuacji, w której osoby otrzymujące dochody z rent i emerytur, z uwagi na zwiększenie kwoty wolnej od podatku, nie wykazują podatku do zapłaty. Podatnicy, którzy w zaufaniu do wówczas obowiązujących przepisów rozpoczęli realizację działań mających na celu przygotowanie uczniów do zawodu powinni mieć prawo do kontynuacji odliczenia aż do pełnego wykorzystania ulgi, którą nabyli przed 2004 r.

Odstąpienie od zasady praw nabytych jest bowiem dopuszczalne tylko w szczególnych okolicznościach, a więc gdy przemawia za tym inna zasada konstytucyjna (wyrok TK z dnia 22 czerwca 1999 r., sygn. akt K 5/99). Uzyskane przez podatników prawo nie powinno być zatem odebrane lub w niekorzystny sposób zmodyfikowane.

Z uwagi na powyższe, na podstawie art. 13 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 15 lipca 1987 r. o Rzeczniku Praw Obywatelskich (Dz.U. z 2020 r., poz. 627, z późn. zm.), uprzejmie proszę Pana Dyrektora o zajęcie stanowiska w przedstawionej sprawie oraz o poinformowanie, czy w Ministerstwie Finansów rozważane jest wprowadzenie możliwości skorzystania z ulgi uczniowskiej w innej formie.

Z wyrazami poważania

Piotr Mierzejewski

Dyrektor Zespołu

/-podpisano elektronicznie/