

DW.050.3.2017.RCZ

DW. 64. 2017

Warszawa, dnia28.02.2017

WYSŁANO LISTEM POLECONYM ZA POTWIERDZENIEM ODBIORU
28. 02. 2017
Podpis

Decyzja w sprawie interpretacji

art. 22 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób
niepełnosprawnych

Na podstawie art. 10 i 10a ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2015 roku, poz. 584 z późn.zm.) Prezes Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (zwanego dalej PFRON lub Fundusz) stwierdza, że stanowisko z siedzibą w (zwanej dalej Wnioskodawcą) zaprezentowane we wniosku z dnia 8 lutego 2017 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 22 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2016 r. poz.2046) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji - jest **nieprawidłowe**.

Uzasadnienie:

Pismem z dnia 8 lutego 2017 r. Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art.22 ustawy o rehabilitacji.

Wniosek swój Wnioskodawca skierował na podstawie art. 10 i 10a ustawy o swobodzie działalności gospodarczej. Zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej *przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie pisemnej interpretacji co do*

można wskazać jaka usługa i na czym rzecz została wykonana. Nie ma żadnych przeszkód formalno-prawnych, aby w treści faktury VAT określić, iż została ona wystawiona z tytułu zakupu usługi, produkcji przez oddział. W ten sposób warunek udokumentowania zakupu fakturą zostanie spełniony.

Przeszkodą w rozliczeniu zakupu usług, produkcji na rzecz oddziału nie może być także warunek w postaci uregulowania należności, ponieważ uiszczając wynagrodzenie z tytułu zakupu produkcji, usługi można wskazać w tytule przelewu, iż zapłata następuje za konkretną fakturę, która z kolei dokumentuje zakup usługi, produkcji na rzecz oddziału.

W przypadku oddziału spełnić można także ostatni warunek związany z udokumentowaniem kwoty obniżenia na podstawie informacji wystawionej przez sprzedającego. Informacje tego rodzaju są przygotowywane na urzędowych formularzach i na informacjach tych wskazuje się poza określeniem nabywcy także znak faktury, a zatem jej numer identyfikacyjny. Zgodnie z objaśnieniami do formularza INF-U dane nabywcy powinny być zgodne z danymi na fakturze, a zatem jako nabywcę należy wskazać Spółkę, ale z uwagi na fakt, iż informacja jest wystawiana do poszczególnych faktur VAT, można na podstawie faktury VAT ustalić, czy usługa, produkcja została zakupiona przez Spółkę czy de facto przez oddział, który był odbiorcą wskazanego zakupu.

Zdaniem Wnioskodawcy przepisy nie mogą być interpretowane w taki sposób, że z prawa do obniżenia wpłat mogą korzystać tylko podmioty, które mogą być stroną umowy czy nabywcą wskazanym na fakturze VAT. Warunki obniżenia są ściśle powiązane z kwestią dokumentowania zakupu, a w przypadku oddziału nie ma żadnych przeszkód aby na podstawie dokumentów źródłowych ustalić kto de facto zakupił produkcję czy usługę. Umowy o świadczenie usług są co prawda zawierane z Spółką, ale w treści umów oddziały są wskazane jako odbiorcy tych usług. Zawieranie umowy cywilnoprawnej poprzez Spółkę wynika tylko z faktu, że oddział na gruncie prawa cywilnego nie jest podmiotem praw i obowiązków, i samodzielnie umowy zawrzeć nie może. Formalnie zatem umowa zawierana jest przez Spółkę, ale ze skutkiem dla oddziałów, ponieważ to one korzystają ze świadczonych usług w zakresie dla nich zastrzeżonym. Co więcej także wartość wynagrodzenia nie jest skalkulowana globalnie, ale usługa dla każdego zakładu – oddziału jest skalkulowana odrębnie. Tak też odbywa się fakturowanie usług. Faktura VAT nie jest bowiem wystawiana na pełną kwotę z umowy, ale usługi na rzecz każdego z oddziałów i pozostałych zakładów są fakturowane w oddzielnych fakturach VAT.

Z tych też względów w ocenie Wnioskodawcy na postawione pytanie należy odpowiedzieć twierdząco i uznać, że oddział w opisanej sytuacji ma prawo do obniżenia wpłat na PFRON, ponieważ jest w stanie udokumentować wszystkie elementy jakie są niezbędne do skorzystania z prawa do obniżenia.

W związku z powyższym zwrócono się z wnioskiem o rozstrzygnięcie następującej kwestii:

czy oddział, który ma status samodzielnego pracodawcy może korzystać z prawa do obniżenia wpłat na PFRON w sytuacji gdy umowa o świadczenie usług została co prawda podpisana ze Spółką, ale jednocześnie na podstawie postanowień umowy, faktur VAT można ustalić jaka usługa o jakiej wartości została wykonana na rzecz oddziału Spółki?

Na tle przedstawionego stanu faktycznego, stwierdzam co następuje:

Zgodnie z art. 10 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie.

Z dniem 1 lipca 2016 r., w wyniku nowelizacji ustawy o rehabilitacji ustawą z dnia 25 września 2015 r. o zmianie ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2015 r. poz.1886), nastąpiła zmiana treści przepisu art.22, regulującego zasady obniżania obowiązkowych wpłat na PFRON.

Zgodnie z art. 22 ustawy o rehabilitacji, wpłaty na Fundusz, o których mowa w art.21, ulegają obniżeniu z tytułu zakupu produkcji lub usługi, z wyłączeniem handlu, odpowiednio wytworzonej lub świadczonej przez pracodawcę posiadającego określoną strukturę zatrudnienia ogółem i osób niepełnosprawnych – zwanego sprzedającym.

Ustawa o rehabilitacji, w art.22 ust.2, wprost wskazuje jakie warunki muszą być spełnione łącznie, aby doszło do obniżenia wpłaty na PFRON. Niespełnienie któregoś z nich powoduje brak możliwości nabycia prawa do obniżenia. Natomiast samo nabycie prawa do obniżenia następuje z dniem otrzymania przez nabywcę informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON.

Jednym z tych warunków jest udokumentowanie zakupu fakturą. Ogólnie sam zakup produkcji lub usługi może być potwierdzony dowolnym dokumentem: umową, rachunkiem,

fakturą, oświadczeniem stron. Jednak dla celów obniżenia wpłat na PFRON możliwe jest potwierdzenie zakupu wyłącznie fakturą. Z tego względu należy sięgnąć do przepisów ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2016 r. poz.710 z późn. zm.), zwanej dalej ustawą o VAT.

W myśl art.106e ust.1 ustawy o VAT, faktura powinna zawierać m.in.:

- imiona i nazwiska lub nazwy podatnika i nabywcy towarów lub usług oraz ich adresy;
- numer, za pomocą którego podatnik jest zidentyfikowany na potrzeby podatku, z zastrzeżeniem pkt 24 lit.a;
- numer, za pomocą którego nabywca towarów lub usług jest zidentyfikowany na potrzeby podatku lub podatku od wartości dodanej, pod którym otrzymał on towary lub usługi, z zastrzeżeniem pkt 24 lit.b.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę na uregulowania prawne zawarte w przepisach ustawy z dnia 13 października 1995 r. o zasadach ewidencji i identyfikacji podatników i płatników (Dz.U. z 2016 r. poz.476 z późn.zm.), zwanej dalej ustawą o NIP, dotyczące posiadania i posługiwania się numerem identyfikacji podatkowej NIP. W świetle przepisów tej ustawy, każdy podmiot posiadający status podatnika lub płatnika podatków, lub płatnika składek ubezpieczeniowych i zdrowotnych jest zobowiązany do złożenia zgłoszenia identyfikacyjnego, przy czym dokonujący takiego zgłoszenia otrzymuje wyłącznie jeden NIP. Podkreślić również należy, że numer identyfikacji podatkowej nie może być używany w oderwaniu od nazwy podmiotu, która występuje w decyzji o nadaniu numeru identyfikacji podatkowej. Ponadto, zgodnie z art. 11 ustawy o NIP, podatnik jest zobowiązany do podawania numeru identyfikacji podatkowej na wszelkich dokumentach związanych z wykonywaniem zobowiązań podatkowych oraz niepodatkowych należności budżetowych, do których poboru obowiązane są organy podatkowe lub celne. Identyfikacja danego podmiotu, a tym samym wynikających z tego tytułu obowiązków odbywa się na podstawie nadanego mu numeru identyfikacji podatkowej.

W przypadku oddziałów, nadanie im numerów identyfikacji podatkowej nie skutkuje utworzeniem nowego podmiotu gospodarczego, prowadzącego działalność gospodarczą we własnym imieniu i na własny rachunek. Oddział bowiem posługuje się własnym numerem identyfikacji podatkowej wyłącznie dla celów związanych z dokonywaniem rozliczeń jako płatnik podatku i składek ubezpieczeniowych osób w nim zatrudnionych, a więc w sprawach związanych z wykonywaniem funkcji płatnika.

Jednocześnie, od dnia 1 maja 2004 r. na podstawie art. 160 ust. 3 ustawy o VAT, oddział jako forma organizacyjna przestał być odrębnym podatnikiem podatku VAT i jest obowiązany we wszystkich sprawach związanych z rozliczeniem tego podatku do posługiwania się NIP-em jednostki macierzystej. Natomiast według art. 2 ust. 1 ustawy o NIP, w sprawach związanych z wykonywaniem przez oddział funkcji płatnika, jeżeli sam wykonuje te funkcje, we własnym imieniu i na własny rachunek, w dalszym ciągu posługuje się numerem NIP oddziału.

Powyższe oznacza, iż sprzedający, w przypadku zakupów produkcji lub usług dokonanych przez oddział, jest zobowiązany wystawić fakturę VAT zawierającą dane nabywcy, odpowiadające jednostce macierzystej.

Bez faktury nie jest możliwe prawidłowe obliczenie kwoty obniżenia, ocenienie terminowości zapłaty za zakup ani ustalenie, czy informacja została przekazana nabywcy we właściwym czasie. Z tego względu, udokumentowanie zakupu fakturą odnosi się wyłącznie do czynności wykonywanej przez sprzedającego, nie zaś do nabywcy. To sprzedający musi udowodnić, że zakup produkcji lub usługi został potwierdzony fakturą.

Kolejnym warunkiem jest uregulowanie należności za zakup produkcji lub usługi w terminie określonym na fakturze, z tym, że w przypadku płatności dokonywanych za pośrednictwem banku za datę uregulowania należności uważa się datę obciążenia rachunku bankowego nabywcy na podstawie polecenia. Dopuszczalne jest wykorzystanie zewnętrznych wobec nabywcy źródeł finansowania oraz dowolnego prawnie dopuszczalnego sposobu regulowania należności za zakup (w tym faktoringu). Należy jednak pamiętać, że prawa nabywcy do obniżenia wpłaty nie przechodzą na inne podmioty w związku z zastosowanym sposobem rozliczenia. Tego stanu nie zmienia wskazanie w tytule przelewu, iż zapłata następuje za konkretną fakturę, która z kolei dokumentuje zakup produkcji lub usługi na rzecz oddziału. Istotne jest, aby należność produkcji lub usługi została dokonana w pełnej wysokości oraz w terminie określonym na fakturze. Opis wpłaty nie ma wpływu na nabycie prawa do obniżenia wpłat na PFRON, bowiem prawo to nabywa się z dniem uzyskania informacji o kwocie obniżenia. Oddział nie jest adresatem takiej informacji, zatem nie nabędzie prawa do obniżenia wpłat na PFRON, co jest równoznaczne z brakiem możliwości skorzystania z takiego obniżenia.

Ostatnim warunkiem jest udokumentowanie przez nabywcę kwoty obniżenia informacją o kwocie obniżenia wystawioną przez sprzedającego w określonym terminie. Zakres

kooperacji pomiędzy sprzedającym a nabywcą dotyczy produkcji lub usługi, odpowiednio wytworzonej lub świadczonej w danym miesiącu na rzecz nabywcy. Bezspornym jest, iż nabywcą jest ten, którego dane widnieją na fakturze. Takie stanowisko znajduje potwierdzenie w objaśnieniach do informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON, której wzór został określony Rozporządzeniem Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 22 czerwca 2016 r. w sprawie informacji dotyczących kwot obniżenia wpłat na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych oraz ewidencji wystawionych informacji o kwocie obniżenia (Dz. U. z 2016 r. poz. 928). Przepisy 4 i 10 wprost wskazują, iż dane nabywcy powinny być zgodne z danymi wykazanymi na fakturze, o której mowa w poz. 29 i 30.

Zatem tylko takiemu nabywcy, sprzedający wystawi informację o kwocie obniżenia wpłat. Nabywca nabywa uprawnienie do obniżenia wpłat na PFRON z dniem otrzymania informacji o kwocie obniżenia i z tego względu tylko on może skorzystać z tego uprawnienia. Z żadnego przepisu ustawy o rehabilitacji nie wynika, iż nabywca może nabyte prawo przekazać innemu podmiotowi, w tym swoim oddziałom. Źródłem tego prawa jest informacja o kwocie obniżenia, a jego konkretyzacja następuje z chwilą uzyskania tej informacji przez jej adresata, tj. nabywcę którego dane są zgodne z danymi nabywcy widniejącego na fakturze. Wyklucza to możliwość wykorzystywania nabytego, w ten sposób, prawa do obniżenia przez inne podmioty. Oddział jako jednostka organizacyjna nabywcy nie będąc w posiadaniu informacji o kwocie obniżenia, wystawionej na niego przez sprzedającego, nie może udowodnić faktu nabycia uprawnienia, a tym samym skorzystania z obniżenia wpłat na PFRON. Za dokument uprawniający do obniżenia wpłat na PFRON nie może być uznana faktura czy zapisy zawartej umowy, z których treści, jak podnosi to Wnioskodawca, można ustalić kto de facto zakupił usługę czy produkcję, a tym samym udokumentować wszystkie elementy jakie są niezbędne do skorzystania z prawa do obniżenia.

Tylko nabywca widniejący na fakturze, a następnie w informacji o kwocie obniżenia, jest uprawniony do nabycia, a następnie wykorzystania obniżenia wpłat na PFRON. Oznacza to, że nabywca nie może takiego obniżenia podzielić, odsprzedać lub przenieść w wyniku refakturowania na inne podmioty, w tym swoje oddziały, również w sytuacji, gdy jest w stanie określić kwotę oraz na rzecz jakiego oddziału usługa została wykonana. Obniżenie wpłat na PFRON ma charakter indywidualny i niezbywalny. Nie jest zatem możliwe, aby nabywca zbył swe prawa, a na jego miejsce wszedł podmiot inny,

z wyjątkiem zasad sukcesji przewidzianych przez przepisy ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201).

Sprzedający wystawia informację o kwocie obniżenia każdemu nabywcy, którego zakup został udokumentowany fakturą, a płatność za zakup nastąpiła w terminie określonym na fakturze. Sprzedający nie ma obowiązku ustalania czy nabywcy dotyczy obowiązek wpłat, ani czy jest on zobowiązany do ich dokonywania. Nabycie prawa do obniżenia nie zależy od statusu nabywcy. Zatem posiadanie przez oddział przymiotu pracodawcy nie ma znaczenia dla nabycia praw do obniżenia wpłat na PFRON. Ma tylko znaczenie w momencie korzystania z takiego obniżenia. Z tego względu nie można utożsamiać nabywcy w pracodawcę zobowiązanym do wpłat na PFRON, bowiem nabywcą w rozumieniu przepisów ustawy o rehabilitacji może być również:

- osoba fizyczna dokonująca zakupu jako konsument indywidualny, który nie prowadzi działalności gospodarczej;
- osoba fizyczna dokonująca cyklicznych zakupów jak np. abonament ochrony;
- kontrahent zagraniczny, którego siedziba znajduje się poza granicami Polski.

Zatem, stanowisko przedstawione przez Wnioskodawcę odnośnie:

- braku formalno-prawnych przeszkód, aby w treści faktury VAT określić, iż została ona wystawiona z tytułu zakupu usługi, produkcji przez oddział – jako spełnienie warunku udokumentowania zakupu fakturą;
 - uregulowania należności, ponieważ uiszczając wynagrodzenie z tytułu zakupu produkcji, usługi można wskazać w tytule przelewu, iż zapłata następuje za konkretną fakturę, która z kolei dokumentuje zakup usługi, produkcji na rzecz oddziału.
 - faktu, iż informacja o kwocie obniżenia jest wystawiana do poszczególnych faktur, zatem można na podstawie faktury VAT ustalić czy usługa, produkcja została zakupiona przez spółkę czy de facto przez oddział, który był odbiorcą wskazanego produktu;
 - faktu, iż warunki obniżenia są ściśle powiązane z kwestią dokumentowania zakupu, a w przypadku oddziału nie ma żadnych przeszkód, aby na podstawie dokumentów źródłowych ustalić, kto de facto zakupił produkcję czy usługę;
- nie znajduje potwierdzenia w świetle przytoczonej powyżej argumentacji.

Mając powyższe na uwadze, stanowisko
z siedzibą w i wyrażone w piśmie z dnia 8 lutego 2017 r. w sprawie pisemnej

interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 22 ustawy o rehabilitacji
– jest nieprawidłowe.

W związku z powyższym postanowiono, jak w sentencji.

Pouczenie:

Od niniejszej decyzji przysługuje Stronie, za pośrednictwem Prezesa Zarządu PFRON odwołanie do Ministra Rodziny, Pracy i Polityki Społecznej w terminie 14 dni od dnia jej doręczenia.

Opowiadanie Prezesa Zarządu
Państwowego Funduszu Rehabilitacji
Osób Niepełnosprawnych
Orzeczenie Departamentu ds. Wpłat

Edyta Domińska

27.02.2017

