

PAŃSTWOWY FUNDUSZ REHABILITACJI OSÓB NIEPEŁNOSPRAWNYCH

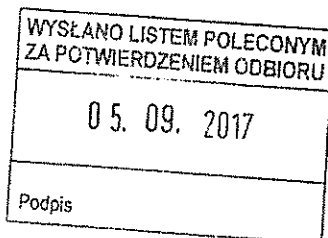
al. Jana Pawła II 13, 00-828 Warszawa

tel. centr.: 22 505 55 00

Certyfikat PN-EN ISO 9001:2009

www.pfron.org.pl

DW.050.14.2017.RCZ
D4.208.2017



Warszawa, dnia 05.09.2017r.

Decyzja w sprawie interpretacji

art. 21 i 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 2016 roku, poz. 1829 z późn.zm.) Prezes Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (zwanego dalej PFRON lub Fundusz) stwierdza, że stanowisko . S.A. z siedzibą w . (zwanej dalej Wnioskodawcą) zaprezentowane we wniosku z dnia 24 lipca 2017 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 21 i 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 z późn. zm.) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji - jest nieprawidłowe.

Uzasadnienie:

Pismem z dnia 24 lipca 2017 r., Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów art. 21 i 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 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.

W przedmiotowym wniosku Wnioskodawca przedstawił następujący stan faktyczny:

W ramach S.A. wpisanej do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego pod nr , wyodrębniono jednostki organizacyjne – oddziały, które obejmują zakłady produkcyjne spółki: S.A. Oddział w , S.A. Oddział , S.A. Oddział oraz S.A. Oddział

Oddziały są samodzielnymi pracodawcami zatrudniającymi pracowników, jednakże nie posiadają osobowości prawnej. Oddziały zostały wpisane do rejestru KRS i posiadają własne numery NIP i REGON oraz zostały zarejestrowane jako pracodawcy w ZUS i PFRON. Oddziały są pracodawcami zatrudniającymi powyżej 25 pracowników, a w konsekwencji podlegają obowiązkowi dokonywania wpłat na Fundusz, o którym mowa w art. 21 ustawy o rehabilitacji.

W ramach prowadzonej działalności gospodarczej, na podstawie zawartych umów, następuje nabywanie usług świadczonych przez pracodawców zatrudniających osoby niepełnosprawne, spełniających kryteria art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji. Nabycie usług dokumentowane jest fakturami VAT, w treści której jako nabywca wskazywany jest Wnioskodawca, a jako odbiorca konkretny oddział.

Takie działanie wynika z obowiązków nałożonych przepisami prawa podatkowego, ponieważ oddziały nie są odrębnymi podmiotami i nie posiadają osobowości prawnej, a w konsekwencji nie są odrębnymi podatnikami podatku VAT. Stąd faktura VAT może zostać wystawiona wyłącznie na rzecz Wnioskodawcy mimo, że odbiorcą usługi jest oddział. Posiadane przez oddziały numery NIP zostały nadane dla celów dokonywania rozliczeń podatku dochodowego od osób fizycznych oraz rozliczeń z ZUS, ze względu na fakt, że oddziały są pracodawcami. Usługi są wykonywane w zakładach produkcyjnych – oddziałach i każda z nich dokumentowana jest odrębną fakturą wskazującą odbiorcę usługi (konkretny oddział spółki). Należności z tytułu nabycia usług regulowane są w terminie z rachunków przypisanych do oddziałów, a sprzedawca wystawia informację o kwocie obniżenia uwzględniając usługi wykonane na rzecz każdego z oddziałów odrębnie.

Zgodnie z art. 21 ustawy o rehabilitacji, pracodawca zatrudniający co najmniej 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy jest obowiązany, dokonywać miesięcznych wpłat na Fundusz. Wnioskodawca w oparciu o przepisy art. 22 ust. 2 ustawy o rehabilitacji wskazuje, że aby móc dokonać obniżenia wpłaty, konieczne jest udokumentowanie zakupu fakturą, uiszczenie z jej tytułu należności oraz udokumentowanie kwoty obniżenia na podstawie informacji wystawionej przez sprzedającego daną usługę.

W ocenie Wnioskodawcy wszystkie powyższe przesłanki zostały spełnione i oddziały, jako pracodawcy zobowiązani do dokonywania wpłat na Fundusz, mogą korzystać z obniżenia, o którym mowa w art. 22 ustawy.

W pierwszej kolejności Wnioskodawca podnosi, że nabycie usług zostało udokumentowane fakturą VAT, z treści której w sposób niebudzący wątpliwości wynika, kto jest odbiorcą usług. Postanowienia art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji nie zawierają przy tym, ani definicji „nabywcy”, ani definicji „odbiorcy”, jak również nie stawiają znaku równości pomiędzy powyższymi podmiotami. Przesłanką warunkującą możliwość obniżenia wpłat na Fundusz w tym zakresie jest wyłącznie udokumentowanie nabycia fakturą VAT, co w przypadku oddziałów Wnioskodawcy zostało spełnione. To właśnie oddziały jako odbiorcy usług mogą być podmiotami korzystającymi z obniżenia wpłat, ponieważ tylko pracodawca może korzystać z tego uprawnienia, bo to właśnie pracodawca jest obowiązany do dokonywania wpłat na Fundusz. Wnioskodawca w ogóle nie może korzystać z uprawnień opisanych w art. 22 ustawy o rehabilitacji, gdyż nie spełnia przesłanek określonych w art. 21 ustawy o rehabilitacji – nie zatrudnia wystarczającej liczby pracowników, pozwalającej na dokonanie obniżenia.

W zakresie pozostałych przesłanek uprawniających do obniżenia wpłat na Fundusz, Wnioskodawca podnosi, że należności za usługi regulowane są w terminie, a oddziały dokumentują kwotę obniżenia informacją wystawioną przez sprzedającego.

W ocenie Wnioskodawcy, w opisanym stanie faktycznym to oddziały spółki – pracodawcy będący odbiorcami usług – są uprawnieni do obniżenia wpłat na Fundusz zgodnie z art. 22 ustawy o rehabilitacji.

W związku z powyższym zwrócono się z wnioskiem o rozstrzygnięcie następującej kwestii: czy jest możliwe korzystanie przez oddziały spółki z ustawowego prawa do obniżenia dokonywanych wpłat na PFRON na podstawie informacji o kwocie obniżenia wystawionych na Wnioskodawcę?

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 2017 r. poz.1221 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 2017 r. poz. 879), 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 w 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 zmieni wskazanie na fakturze adnotacji o świadczeniu usług na rzecz oddziału oraz 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 oraz dodatkowe informacje na fakturze nie mają 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 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 z późn. zm.).

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.

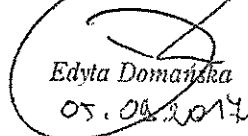
Mając powyższe na uwadze, stanowisko S.A. z siedzibą w : wyrażone w piśmie z dnia 24 lipca 2017 r. w sprawie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 21 i art. 22 ustawy o rehabilitacji – jest nieprawidłowe.

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. W trakcie biegu terminu do wniesienia odwołania Strona może zrzec się prawa do jego wniesienia. Z dniem doręczenia Prezesowi Zarządu PFRON oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia odwołania przez ostatnią ze stron postępowania, decyzja staje się ostateczna i prawomocna.

Z upoważnienia Prezesa Zarządu
Państwowego Funduszu Rehabilitacji
Osób Niepełnosprawnych
Dyrektor Departamentu ds. Wpłat


Edyta Domańska
05.06.2017