



Państwowy Fundusz
Rehabilitacji Osób
Niepełnosprawnych

DW.50.6.2019.RUK

DW.46.2019

Warszawa, dnia 24 MAJ 2019



Decyzja w sprawie interpretacji

art. 33 ust. 2 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych

Na podstawie art. 34 ustawy z dnia 6 marca 2018 r. Prawo przedsiębiorców (Dz. U. z 2018 r. poz. 646 z późn.zm) zwanej dalej ustawą, Prezes Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (zwanego dalej PFRON lub Fundusz) stwierdza, że stanowisko [redacted] z siedzibą w [redacted] (zwanej dalej Wnioskodawcą) zaprezentowane we wniosku z dnia 18 kwietnia 2019 r., o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 33 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2018 r. poz. 511, z późn.zm) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji, **jest prawidłowe.**

Uzasadnienie:

Pismem z dnia 18 kwietnia 2019 r., Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów art. 33 ust. 2 ustawy o rehabilitacji. Wniosek swój Wnioskodawca skierował na podstawie art.

34 ustawy. Zgodnie z art. 34 ust.1 ustawy, przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu lub właściwej państwowej jednostki organizacyjnej wniosek o wydanie wyjaśnienia co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej lub składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie (interpretacja indywidualna).

W przedmiotowym wniosku Wnioskodawca przedstawił następujący stan przyszły:

Wnioskodawca jest właścicielem ośrodka wypoczynkowo-rehabilitacyjnego, wybudowanego i utrzymywanego ze środków pochodzących z zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych (zwany także jako ZFRON). Wnioskodawca zamierza wydzierżawić przedmiotowy ośrodek w całości w zamian za opłaty: czynsz i równowartość podatku od nieruchomości. W okresie dzierżawy bieżące opłaty związane z utrzymaniem ośrodka będzie uiszczał dzierżawca.

W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:

Czy środki z tytułu opłat jakie Wnioskodawca uzyska od dzierżawcy ośrodka wypoczynkowo-rehabilitacyjnego, stanowiące jego przychód podatkowy, będą podlegały przekazaniu na ZFRON.

Stanowisko Wnioskodawcy:

Wnioskodawca uważa, że środki z tytułu opłaty jakie uzyska od dzierżawcy ośrodka wypoczynkowo-rehabilitacyjnego, stanowiące jego przychód podatkowy, nie będą podlegały przekazaniu na ZFRON.

Zdaniem Wnioskodawcy zgodnie z art. 33 ust. 1 ustawy o rehabilitacji, prowadzący zakład pracy chronionej tworzy zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Jednocześnie na podstawie ust. 2 tego przepisu fundusz rehabilitacji tworzy się w szczególności:

- 1) ze środków, o których mowa w art. 31 ust. 3 pkt 1 lit. b;
- 2) z części zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, zgodnie z odrębnymi przepisami, z tym że za dzień uzyskania tych środków, uznaje się dzień wypłaty wynagrodzeń;
- 3) z wpływów z zapisów i darowizn;
- 4) z odsetek od środków zgromadzonych na rachunku funduszu rehabilitacji;
- 5) ze środków pochodzących ze zbycia środków trwałych zakupionych ze środków funduszu, w części niezamortyzowanej.

Zdaniem Wnioskodawcy art. 33 ust. 2 ustawy o rehabilitacji nie zawiera zamkniętego katalogu środków tworzących fundusz rehabilitacji, co nie oznacza jednak, że od pracodawcy posiadającego status zakładu pracy chronionej można w sposób dowolny i niczym nie ograniczony żądać przekazywania na ZFRON innych środków niż wymienione w art. 33 ust. 2 ustawy o rehabilitacji.

Na tle przedstawionego stanu przyszłego, stwierdzam co następuje:

Zgodnie z art. 34 ust. 1 ustawy przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu lub właściwej państwowej jednostki organizacyjnej wnioski o wydanie wyjaśnienia 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 (interpretacja indywidualna).

Prowadzący zakład pracy chronionej jest obowiązany utworzyć i prowadzić zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Ogólne zasady tworzenia i przeznaczania środków ZFRON określa art. 33 ww. ustawy o rehabilitacji.

Zgodnie z ust. 2 tego przepisu, fundusz rehabilitacji tworzy się w szczególności:

- 1) ze środków, o których mowa w art. 31 ust. 3 pkt 1 lit. b;
- 2) z części zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, zgodnie z odrębnymi przepisami, z tym że za dzień uzyskania tych środków, uznaje się dzień wypłaty wynagrodzeń;
- 3) z wpływów z zapisów i darowizn;
- 4) z odsetek od środków zgromadzonych na rachunku funduszu rehabilitacji;
- 5) ze środków pochodzących ze zbycia środków trwałych zakupionych ze środków funduszu, w części niezamortyzowanej.

Bezspornym jest, że ww. katalog ma charakter otwarty. Należy też zgodzić z Wnioskodawcą, iż ta otwartość nie oznacza niczym nieograniczonego zakresu środków przekazywanych na ZFRON. Analizując czy dana należność uzyskana przez zakład pracy chronionej podlega obowiązkowi przekazania na fundusz rehabilitacji należy zbadać czy istnieją przepisy prawa dopuszczające taką możliwość.

Wnioskodawca będąc właścicielem ośrodka wypoczynkowo-rehabilitacyjnego, wybudowanego i utrzymywanego ze środków pochodzących z ZFRON, zamierza ww. ośrodek wydzierżawić w zamian za czynsz i równowartość podatku od nieruchomości. Opłaty za utrzymywanie ośrodka będzie uiszczał dzierżawca.

Jednocześnie Wnioskodawca ma wątpliwość co do tego czy przychód uzyskany z dzierżawy takiego ośrodka powinien zasilać fundusz rehabilitacji.

W kwestii tej jednoznacznie wypowiedziały się Sądy Administracyjne.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w uzasadnieniu do wyroku z dnia 11 lutego 2014 r. sygn. akt I SA/GI 693/13. W wyroku tym WSA wskazał, że „...Nie negując otwartego katalogu należności określonego w przepisie art. 33 ust. 2 w/w ustawy nie sposób podzielić poglądu, że należności z tytułu czynszu będą zasilały ten fundusz a tym samym nie będą stanowić przychodów podatkowych zakładu pracy chronionej. Należy przypomnieć, że art. 31 ust. 1 ustawy o rehabilitacji (...) określa zakres zwolnienia przysługujący zakładowi pracy chronionej. Przepis ten ma wyjątkowy charakter – ustanawia bowiem ulgę podatkową, co nakazuje ścisłą, literalną jego wykładnię. Przy jego interpretacji należy wziąć pod uwagę wynikającą z art. 84 Konstytucji zasadę powszechności opodatkowania. Z zasady tej wynika zakaz wykładni rozszerzającej, modyfikującej literalne brzmienie przepisów ustanawiających ulgi podatkowe. Wypada przy tym wskazać, że ustawodawca wyłączył ze zwolnienia – w art. 31 ust. 2 pkt 4 podatki dochodowe. Łączna analiza treści art. 31 ust. 1 i ust. 2 oraz art. 33 ust. 1 i ust. 2 ustawy o rehabilitacji (...) prowadzi do wniosku, że nie podlegają zwolnieniu z opodatkowania podatkiem dochodowym zakłady pracy chronionej, a tego właśnie domagała się strona skarżąca opierając własne stanowisko na treści art. 33 ust. 2 ustawy rehabilitacyjnej. Czynsz bowiem z tytułu czy to dzierżawy, czy użytkowania stanowi przychód z działalności gospodarczej, a więc zaliczenie go do należności funduszu, oznaczałoby de facto "zwolnienia go z opodatkowania" co stoi w sprzeczności z treścią art. 31 ust. 2 pkt 4 ustawy. Przychód bowiem i koszty uzyskania przychodu to dwa podstawowe elementy każdego podatku dochodowego. Nie jest zatem możliwe wyłączenie z opodatkowania podatkiem dochodowym przychodu, w sytuacji, gdy wyraźny nie budzący wątpliwości przepis nie wyłącza konkretnego przychodu z opodatkowania. W badanej sprawie oznacza to, że musiałby istnieć przepis, który stanowiłby, że zwalnia się z opodatkowania przychód uzyskany z tytułu dzierżawy czy odstąpienia do używania rzeczy wytworzonej lub nabytej z zakładowego funduszu niepełnosprawnych. Brak takiego przepisu przesądza o tym, że stanowisko strony skarżącej nie może zostać zaaprobowane. Z tego też względu Sąd podzielił stanowisko organu interpretacyjnego, że tego rodzaju przychody podlegają opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

W konkluzji zasadną jest teza, że przychód zakładu pracy chronionej uzyskany z tytułu czy to dzierżawy czy użytkowania ośrodka wypoczynkowo – rehabilitacyjnego wybudowanego i utrzymywanego z zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych stanowi przychód z działalności gospodarczej na podstawie art. 14 ust. 2 pkt 11 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.), a nie należność przypadająca/zasilająca zakładowy funduszu osób niepełnosprawnych. ”

Stanowisko takie potwierdził również Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 23 czerwca 2014 sygn. Akt I SA/GI 1427/13 stwierdzając, że,..... przychód (dochód) uzyskany z tytułu dzierżawy czy oddania w używanie ośrodka wypoczynkowo-rehabilitacyjnego, wybudowanego i utrzymywanego z zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych, stanowi przychód z działalności gospodarczej prowadzącego ten zakład a nie należność tworzącą (zasilającą) zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych”

Podsumowując:

Przepisy ustawy o rehabilitacji, w tym również art. 33 ust. 2, nie nakładają na pracodawcę prowadzącego zakład pracy chronionej obowiązku przekazywania na fundusz rehabilitacji kwot uzyskanych z dzierżawy ośrodka wypoczynkowo-rehabilitacyjnego, wybudowanego i utrzymywanego ze środków ZFRON. Przychód z tytułu dzierżawy takiego ośrodka stanowi przychód Wnioskodawcy z prowadzonej działalności i jako taki podlega przepisom ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowy od osób prawnych (Dz. U. z 2019 r. poz. 865).

Mając powyższe na uwadze, należy stwierdzić, że stanowisko f

z siedzibą w wyrażone w piśmie z dnia 18 kwietnia 2019 r., w sprawie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 33 ust. 2 ustawy o rehabilitacji w zakresie przedstawionego pytania **jest prawidłowe.**

W związku z powyższym postanowiono, jak w sentencji.

Interpretacja dotyczy stanu faktycznego przedstawionego przez Wnioskodawcę i stanu prawnego obowiązującego w dniu wydania interpretacji. Organ w postępowaniu w sprawie urzędowej interpretacji nie może prowadzić żadnego postępowania dowodowego, bowiem przedmiotem postępowania nie jest ustalenie stanu faktycznego – stan ten jest stanem hipotetycznym, określonym przez wnioskującego o interpretację. Nie może go własnymi ocenami podważać, ustalać,

uzupełniać ani też zmieniać w jakimkolwiek zakresie, nawet wówczas, gdy w oparciu o inne źródła, czy wiedzę znaną mu z urzędu, powzięłyby uzasadnione wątpliwości co do zgodności przedstawionego przez przedsiębiorcę-wnioskodawcę stanu faktycznego z obiektywną rzeczywistością (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wlkp. z dnia 16 lipca 2009 r., sygn. Akt II SAB/Go 8/09).

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 Stronę, decyzja staje się ostateczna i prawomocna.

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

Edyta Domańska
26.05.2019.