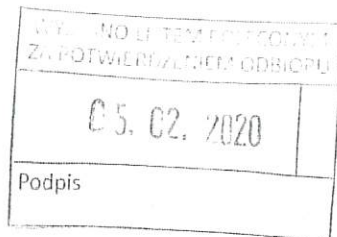


DW.400.1.2020.RUK  
Dw. 13. 2020

Warszawa, dnia 05.02.2020



### Decyzja w sprawie interpretacji

art. 33 ust. 2 pkt 5 w związku z art. 33 a 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 2019 r. poz. 1292) zwanej dalej ustawą, Prezes Zarządu Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (zwanego dalej PFRON lub Fundusz) stwierdza, że stanowisko [redacted] z siedzibą w [redacted] (zwanego dalej Wnioskodawcą) zaprezentowane we wniosku z dnia 9 grudnia 2019 r., uzupełnionego pismem z dnia 17 stycznia 2020 r., o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 33 ust. 2 pkt 5 w związku z art. 33 a ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2019 r. poz. 1172, z późn.zm) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji, **jest prawidłowe.**

### Uzasadnienie:

Pismem z dnia 9 grudnia 2019 r. oraz jego uzupełnieniem z dnia 17 stycznia 2020 r., Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wnioski o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów

art. 33 ust. 2 pkt 5 w związku z art. 33 a 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 przysły:**

Wnioskodawca w czerwcu 1999 r. dokonał zakupu budynku, który nie nadawał się do użytku i nie był amortyzowany. W roku 2003 oraz 2007 Wnioskodawca dokonał ze środków pochodzących z zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych nakładów na ulepszenie budynku stanowiącego środek trwały. Nakłady poniesione przez Wnioskodawcę, powiększyły wartość budynku dla potrzeb prowadzonej ewidencji środków trwałych. Po ulepszeniu budynek został przyjęty do użytkowania w dniu 21 stycznia 2003 r. budynek został w całości zamortyzowany do listopada 2014 r. W okresie, którym dokonano nakładów na ulepszenie budynku, Wnioskodawca był pracodawcą posiadającym status pracodawcy prowadzącego zakład pracy chronionej w rozumieniu art. 28 ust. 1 ustawy o rehabilitacji. Decyzją z dnia 27 października 2010 r. Wojewoda Wielkopolski stwierdził utratę z dniem 1 października 2010 r. statusu zakładu pracy chronionej przez Wnioskodawcę. Obecnie Wnioskodawca jest pracodawcą, o którym mowa w art. 33 ust. 7 b ustawy o rehabilitacji.

Budynek wchodzi w skład zorganizowanej części przedsiębiorstwa, którą Wnioskodawca planuje wnieść aportem do spółki prawa handlowego. W dniu dokonania aportu budynek będzie w całości zamortyzowany zarówno na gruncie prawa podatkowego, jak i bilansowego.

**W związku z powyższym Wnioskodawca zadał następujące pytanie:**

Czy w związku ze zbyciem budynku w ramach opisanego wyżej aportu zorganizowanej części przedsiębiorstwa Wnioskodawca będzie obowiązany do dokonania jakiegokolwiek wpłaty na zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych.

**Stanowisko Wnioskodawcy:**

Zgodnie z art. 33 ust. 1 ustawy o rehabilitacji, prowadzący zakład pracy chronionej tworzy zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych, zwany dalej funduszem rehabilitacji. W myśl art. 33 ust. 2 pkt 5 ustawy o rehabilitacji, fundusz tworzy się ze zbycia

środków trwałych zakupionych ze środków funduszu, w części niezamortyzowanej. Stosownie do art. 33 ust. 3 pkt 2 ustawy o rehabilitacji, prowadzący zakład pracy chronionej jest obowiązany do prowadzenia rozliczeniowego rachunku bankowego środków tego funduszu. Dodatkowo art. 33 ust.3 pkt 3 ustawy o rehabilitacji stanowi, że pracodawca prowadzący zakład pracy chronionej jest obowiązany do przekazywania środków funduszu rehabilitacji na rachunek, o którym mowa w pkt 2, w terminie 7 dni od dnia, w którym środki te uzyskano. Powyższe oznacza, że w przypadku zbycia środka trwałego zakupionego ze środków funduszu rehabilitacji, prowadzący zakład pracy chronionej obowiązany jest do przekazania na odpowiedni rachunek bankowy kwot, które otrzymał ze zbycia środka trwałego w części niezamortyzowanej. Ustalając kwotę do przekazania na fundusz rehabilitacji należy porównać kwotę uzyskaną ze zbycia środka trwałego z niezamortyzowaną częścią zbytego środka trwałego, a następnie niższą z tych kwot wpłacić na rachunek funduszu. Jednocześnie mając na uwadze treść art. 33 a ustawy o rehabilitacji, zgodnie z którym przepisy art. 33 stosuje się do pracodawców, o których mowa w art. 33 ust. 7 b, należy stwierdzić, że obowiązek przekazania kwot pochodzących ze zbycia środka trwałego finansowanego ze środków funduszu dotyczy również pracodawców, którzy utracili status zakładu pracy chronionej i osiągają stan zatrudnienia ogółem w wysokości co najmniej 15 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy oraz wskaźnika zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości co najmniej 25 %. Ustawa o rehabilitacji nie zawiera definicji aportu. Pojęcia tego nie definiuje również Kodeks postępowania administracyjnego, Kodeks cywilny ani Kodeks pracy, które w myśl art. 66 ust. 1 ustawy o rehabilitacji stosuje się w sprawach nieunormowanych przepisami ustawy. Na gruncie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych aport rozumiany jest jako wkład niepieniężny. Przedmiotem aportu może być m. in przedsiębiorstwo lub jego zorganizowana część. Stosownie do art. 55<sup>1</sup> Kodeksu cywilnego, przedsiębiorstwo jest zorganizowanym zespołem składników niematerialnych i materialnych przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej. Obejmuje on w szczególności: oznaczenie indywidualizujące przedsiębiorstwo lub jego wyodrębnione części (nazwa przedsiębiorstwa); własność nieruchomości lub ruchomości, w tym urządzeń, materiałów, towarów i wyrobów, oraz inne prawa rzeczowe do nieruchomości lub ruchomości: prawa wynikające z umów najmu i dzierżawy nieruchomości lub ruchomości oraz prawa do korzystania z nieruchomości lub ruchomości wynikające z innych stosunków prawnych;

wierzytelności, prawa z papierów wartościowych i środki pieniężne; koncesje, licencje i zezwolenia; patenty i inne prawa własności przemysłowej; majątkowe prawa autorskie i majątkowe prawa pokrewne; tajemnice przedsiębiorstwa; księgi i dokumenty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej. Art. 55<sup>2</sup> Kodeksu cywilnego stanowi, że czynność prawna mająca za przedmiot przedsiębiorstwo obejmuje wszystko, co wchodzi w skład przedsiębiorstwa, chyba że co innego wynika z treści czynności prawnej albo z przepisów szczególnych. Zorganizowana część przedsiębiorstwa jest z kolei pojęciem używanym na gruncie prawa podatkowego. W świetle definicji zawartych w ustawach o podatkach dochodowych oznacza ono organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania. Zarówno przedsiębiorstwo w rozumieniu cywilistycznym, jak i zorganizowana część przedsiębiorstwa w rozumieniu prawopodatkowym, stanowi zespół składników materialnych i niematerialnych. W skład przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części mogą wchodzić zatem m.in. nieruchomości. W takim wypadku, w momencie aportu przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części następuje przeniesienie własności nieruchomości na inny podmiot- spółkę, do której wnoszony jest aport. W związku z powyższym należy stwierdzić, że przeniesienie własności nieruchomości w ramach aportu przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części jest co do zasady tożsame ze zbyciem tej nieruchomości. Przenosząc powyższe na grunt analizowanego zdarzenia przyszłego, w momencie dokonania przez Wnioskodawcę aportu zorganizowanej części przedsiębiorstwa, w skład której będzie wchodzić budynek, dojdzie do zbycia budynku. Wnioskodawca podkreśla jednak, że w dniu dokonania aportu budynek, będzie w całości amortyzowany zarówno na gruncie prawa podatkowego, jak i bilansowego. Wnioskodawca podkreśla również, że przepis art. 33 ust. 2 pkt 5 ustawy o rehabilitacji odwołuje się jedynie do amortyzacji, a nie do amortyzacji wynikającej z rocznych stawek amortyzacyjnych. W konsekwencji Wnioskodawca uważa, że należy przyjąć, że skoro w momencie aportu budynek będzie podatkowo i bilansowo amortyzowany, wówczas nie powstanie u niego obowiązek przekazania żadnych środków na fundusz rehabilitacji. Na potwierdzenie stanowiska, Wnioskodawca wskazuje na pismo Biura Pełnomocnika Rządu do Sprawy Osób niepełnosprawnych z dnia 7 października 2013 r., nr BON-1-52311-353-2-LK/2013, w którym stwierdzono że:

inaczej niż ma to miejsce w przypadku art. 33 ust 7a ustawy (...) w art. 33 ust. 2 pkt 5 tej ustawy nie wskazano typu stawek amortyzacyjnych służących obliczeniu wysokości wpłaty na ZFRON w razie zbycia środków trwałych zakupionych ze środków tego funduszu. Dlatego należy uznać, że w art. 33 ust.2 pkt 5 ustawy jest mowa o stawkach amortyzacyjnych zastosowanych przez dysponenta ZFRON zgodnie z obowiązującymi unormowaniami dotyczącymi amortyzacji. Jeżeli z jakichś względów zastosowanie którejkolwiek z metod amortyzacji byłoby, problematyczne dla działalności danego podmiotu czy realizacji jego obowiązków związanych z dysponowaniem ZFRON- podmiot ten powinien zastosować tę spośród dopuszczalnych w danych warunkach metod amortyzacji, która nie przyczyni się do powstania wspomnianych problemów.

Mając na uwadze powyższe Wnioskodawca stoi na stanowisku, że w związku ze zbyciem budynku w ramach aportu zorganizowanej części przedsiębiorstwa, Wnioskodawca nie będzie obowiązany do wpłaty żadnych środków na fundusz 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 wniosek 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).

W myśl art. 33 ust.1 ustawy o rehabilitacji - prowadzący zakład pracy chronionej jest obowiązany do tworzenia zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Natomiast art. 33 ust 2 ustawy o rehabilitacji określa kategorie środków i wpływów, z których tworzy się fundusz rehabilitacji. Zgodnie z tym przepisem 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.

Przepisu tego nie stosują wyłącznie pracodawcy będący zakładem pracy chronionej, ale również na podstawie art. 33 a ustawy o rehabilitacji przepisy art. 33 mają również zastosowanie do pracodawców, o których mowa w art. 33 ust. 7 b.

Mając na uwadze powyższe, należy stwierdzić, że obowiązek przekazania na rachunek funduszu rehabilitacji kwot pochodzących ze zbycia środka trwałego finansowanego ze środków funduszu rehabilitacji dotyczy również pracodawców, którzy utracili status zakładu pracy chronionej i osiągają stan zatrudnienia ogółem w wysokości co najmniej 15 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy oraz wskaźnika zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości co najmniej 25 %. Sytuacja taka ma miejsce u Wnioskodawcy, który zgodnie z informacją zawartą we wniosku jest pracodawcą, o którym mowa w art. 33 ust. 7b ustawy o rehabilitacji. Osiągnięcie powyższych wskaźników i stanu zatrudnienia pozwoliło pracodawcy na zachowanie środków funduszu rehabilitacji i ich dalsze wydatkowanie na dotychczasowych zasadach, pomimo utraty statusu zakładu pracy chronionej. Wnioskodawca planuje wnieść aportem do spółki prawa handlowego zorganizowaną część przedsiębiorstwa, w skład którego wchodzi budynek, ulepszony w roku 2003 i 2007 ze środków funduszu rehabilitacji. budynek ten w 2014 roku został w całości zamortyzowany. Istotnym dla Wnioskodawcy jest ustalenie czy w przypadku takiego zbycia powstanie po jego stronie obowiązek wpłaty środków na fundusz rehabilitacji.

Jednym ze źródeł tworzenia funduszu rehabilitacji są, wskazane w art. 33 ust.2 pkt 5 ustawy o rehabilitacji, środki pochodzące ze zbycia środków trwałych zakupionych ze środków funduszu w części niezamortyzowanej. „Zbycie” według Słownika języka polskiego PWN oznacza „*odstąpienie rzeczy lub praw innej osobie; sprzedaż*”. Zatem reguła ta dotyczy każdego zbycia środka trwałego. W kwestii użytego w art. 33 ust. 2 pkt 5 ustawy o rehabilitacji pojęcia "zakupionych" wypowiedział się Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 10 maja 2017 r. sygn. akt II GSK 2548/15. Zarówno ustawa o rehabilitacji, jak i rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 19 grudnia 2007 r. w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2015 r. poz.1023) nie zawierają przepisów ustanawiających granice czasowe, do których konieczne jest wykorzystywanie środków trwałych zakupionych ze środków funduszu rehabilitacji.

Zarówno w przypadku zbycia w ramach zorganizowanej części przedsiębiorstwa, środków trwałych sfinansowanych w całości lub części ze środków funduszu rehabilitacji, powstaje obowiązek przekazania na rachunek funduszu rehabilitacji kwot pochodzących ze zbycia tych środków w wysokości, która nie została pokryta odpisami amortyzacyjnymi. Przepisy ustawy o rehabilitacji obligują wprost jedynie do zasilenia rachunku funduszu rehabilitacji kwotą otrzymaną ze zbycia środka trwałego do wysokości części niezamortyzowanej.

Obowiązujące przepisy ustawy o rehabilitacji nie zawierają definicji aportu. Z tego względu należy sięgnąć do przepisów Kodeksu cywilnego (kc) regulującego kwestie związane z przedsiębiorstwem. Zgodnie z art.55<sup>1</sup> kc przedsiębiorstwem jest zorganizowany zespół składników niematerialnych i materialnych przeznaczonych do prowadzenia działalności gospodarczej. Obejmuje ono w szczególności: oznaczenie indywidualizujące przedsiębiorstwo lub jego wyodrębnioną część (nazwa przedsiębiorstwa); własność nieruchomości lub ruchomości, w tym urządzeń, materiałów, towarów i wyrobów, oraz inne prawa rzeczowe do nieruchomości lub ruchomości; prawa wynikające z najmu i dzierżawy nieruchomości lub ruchomości oraz prawa korzystania z nieruchomości lub ruchomości wynikające z innych stosunków prawnych; wierzytelności, prawa z papierów wartościowych i środki pieniężne; koncesje, licencje i zezwolenia; patenty i inne prawa własności przemysłowej; majątkowe prawa autorskie i majątkowe prawa pokrewne; tajemnice przedsiębiorstwa; księgi i dokumenty związane z prowadzeniem działalności gospodarczej.

Z kolei zgodnie z art.55<sup>2</sup> kc czynność prawna mająca za przedmiot przedsiębiorstwo obejmuje wszystkie jego składniki, chyba że co innego wynika z treści czynności prawnej albo przepisów prawa. Konsekwencją dopuszczalności zbywania przedsiębiorstwa jest jego zdolność aportowa, czyli możliwość wniesienia przedsiębiorstwa jako aportu do spółki w zamian za udziały w kapitale zakładowym tej spółki. Skutkiem prawnym czynności mającej za przedmiot przedsiębiorstwo jest przeniesienie wszystkich jego składników na nabywcę. Uwzględniając powyższe należy zgodzić się z Wnioskodawcą, że przeniesienie własności nieruchomości w ramach aportu przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części jest co do zasady tożsame ze zbyciem tej nieruchomości.

Bezspornym jest, że zbycie środka trwałego na którego zakup, modernizację lub ulepszenie przeznaczono środki funduszu rehabilitacji będzie w konsekwencji powodowało powstanie obowiązku, o którym mowa w art. 33 ust.2 pkt 5 ustawy o rehabilitacji, tj. wpłaty uzyskanych środków pieniężnych na rachunek funduszu rehabilitacji. Wpłata ta jednak dotyczy tylko

środków trwałych w części niezamortyzowanej. Jeżeli zaś środek trwały został w całości amortyzowany nie ma podstaw, aby zbycie takiego środka, powodował obowiązek wpłaty na rachunek fundusz rehabilitacji.

Podsumowując:

W opisanym przez Wnioskodawcę zdarzeniu przyszłym, zbycie budynku, na ulepszenie którego wydatkowano w roku 2003 oraz 2007 środki funduszu rehabilitacji, który w listopadzie 2014 roku został w całości amortyzowany, w ramach aportu zorganizowanej części przedsiębiorstwa nie będzie skutkować obowiązkiem wpłaty środków na fundusz rehabilitacji. Mając powyższe na uwadze, stanowisko

z siedzibą w , wyrażone we wniosku z dnia 9 grudnia 2019 r., uzupełnionym pismem z dnia 20 stycznia 2020 r., w sprawie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 33 ust.2 pkt 5, w związku z art. 33 a ustawy o rehabilitacji, **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, powziąłby 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