



Państwowy Fundusz  
Rehabilitacji Osób  
Niepełnosprawnych

Prezes Zarządu

DW.400.29.2021.RUK

Warszawa, dnia 26 LIS. 2021

DW. 136 .2021

Prezes Zarządu  
Państwowego Funduszu Rehabilitacji  
Osób Niepełnosprawnych  
al. Jana Pawła II 13  
00-828 Warszawa

WYSŁANO LISTEM POLECONYM ZA POTWIERDZENIEM ODBIORU	
29. 11. 2021	
Podpis	

o.

### Decyzja w sprawie interpretacji

#### art. 33 ust. 3<sup>2</sup> 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 2021 r. poz.162) zwanej dalej ustawą, Prezes Zarządu Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (zwanego dalej PFRON) stwierdza, że stanowisko ... z siedzibą w ( ... zwanej dalej Wnioskodawcą) zaprezentowane we wniosku z dnia 8 listopada 2021 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania art. 33 ust. 3<sup>2</sup> ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2021 r. poz.573) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji - **jest prawidłowe.**

## Uzasadnienie:

Pismem z dnia 8 listopada 2021 r. Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisu art. 33 ust. 3<sup>2</sup> 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 faktyczny:**

Wnioskodawca jest byłym zakładem pracy chronionej. Na podstawie art. 33 ust. 1 ustawy o rehabilitacji. Wnioskodawca tworzy zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych, zwany dalej również jako ZFRON lub fundusz rehabilitacji i jest jego dysponentem. Zakładowy Regulamin wykorzystania środków ZFRON przewiduje przyznanie pomocy indywidualnej na wniosek osób niepełnosprawnych ze środków, o których mowa w art. 33 ust. 3 pkt 5 ustawy o rehabilitacji. Zgodnie z tym regulaminem przyznana pomoc indywidualną przekazuje się na pomoc dla osób niepełnosprawnych z przeznaczeniem na:

- a) odpłatność za przejazd w obie strony, pobyt i leczenie w szpitalach, sanatoriach, placówkach rehabilitacyjno-szkoleniowych, zakładach opiekuńczo-leczniczych i pielęgnacyjno-opiekuńczych,
- b) zakup leków i innych niezbędnych środków medycznych,
- c) zakup i naprawę indywidualnego sprzętu rehabilitacyjnego, wyrobów medycznych w tym przedmiotów ortopedycznych oraz środków pomocniczych, urządzeń i narzędzi technicznych oraz środków transportu niezbędnych w rehabilitacji oraz ułatwiających wykonywanie czynności życiowych,
- d) adaptację i wyposażenie mieszkań, budynków mieszkalnych oraz obiektów zamieszkałych lub przeznaczonych dla osób niepełnosprawnych, stosownie do potrzeb wynikających z niepełnosprawności,
- e) usprawnienie fizyczne,
- f) odpłatność za przejazd w obie strony i pobyt na:
  - turnusach rehabilitacyjnych wraz z opiekunem – jeśli lekarz zaleci uczestnictwo opiekuna na turnusie rehabilitacyjnym,

- wczasach lub wypoczynku zorganizowanym w innych formach,
- g) odpłatność za pobyt na koloniach, obozach oraz turnusach rehabilitacyjnych dla niepełnosprawnych dzieci pracowników, a także dla dzieci osób niepełnosprawnych,
- h) opiekę pielęgnacyjną w domu nad pracownikiem niepełnosprawnym w okresie przewlekłej choroby uniemożliwiającej poruszanie się, w tym opiekę socjalno-bytową,
- i) utrzymanie przez osoby niewidome psa przewodnika,
- j) zakup wydawnictw i pomocy dydaktycznych stosownie do potrzeb osób niepełnosprawnych,
- k) opłacanie przewodników towarzyszących osobom niewidomym zaliczonym do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności oraz osobom z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczonym do znacznego stopnia niepełnosprawności,
- l) opłacenie tłumacza migowego,

W związku z tym, że pomoc indywidualna ZFRON jest pomocą adresowaną do osób fizycznych celem realizacji ich indywidualnych potrzeb, Wnioskodawca dokonuje tych wypłat dla pracowników w kwocie brutto (z podatkiem VAT).

**W związku z powyższym zadano następujące pytanie:**

Czy w związku z treścią art. 33 ust. 3<sup>2</sup> ustawy o rehabilitacji Wnioskodawca jest zobowiązany dokonywać wypłat dla pracowników w kwocie brutto (z podatkiem VAT), czy też netto (bez podatku VAT).

**Stanowisko Wnioskodawcy:**

Zdaniem Wnioskodawcy art. 33 ust. 3<sup>2</sup> ustawy o rehabilitacji, po nowelizacji zmieniającej ustawę z dnia 31 marca 2020 r., dotyczy jedynie transakcji opłaconej z zastosowaniem metody split payment, o której mowa w art. 108a ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (DZ.U. z 2021 r. poz. 685 z późn.zm.). Wprowadzenie nowelizacji miało na celu dostosowanie ustawy o rehabilitacji do stosowania przez podatników podatku VAT metody split payment. Zatem wykładnia celowościowa art. 33 ust. 3<sup>2</sup> ustawy o rehabilitacji pozwala przyjąć, że przepis ten ma zastosowanie jedynie do transakcji między przedsiębiorcami. W przypadku pomocy indywidualnej z ZFRON w istocie stroną transakcji, np. zakupu leków, jest sam pracownik (osoba fizyczna nie prowadząca działalności gospodarczej, a tym samym nie będąca podatnikiem podatku VAT). Dlatego też finansowanie wydatku w ramach pomocy indywidualnej może nastąpić w kwocie brutto. Wobec powyższego art. 33 ust. 3<sup>2</sup> ustawy o rehabilitacji należy interpretować tak, iż nie

dotyczy on udzielenia pomocy indywidualnej dla pracowników z puli środków, o której mowa w art. 33 ust. 3 pkt 5 ustawy o rehabilitacji, a pracodawca w sytuacji wystąpienia przez pracownika z wnioskiem o udzielenie pomocy indywidualnej może sfinansować określony wydatek w kwocie żądanej przez pracownika, bez badania czy żądana kwota jest kwotą z uwzględnieniem podatku VAT czy też nie.

**Na tle przedstawionego zdarzenia 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 lub składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie (interpretacja indywidualna).

W oparciu o art. 33 ust. 1 i 2 ustawy o rehabilitacji prowadzący zakład pracy chronionej tworzy zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych.

Z kolei z art. 33 ust. 7 wymienionej ustawy wynika, że w razie utraty statusu zakładu pracy chronionej niewykorzystane według stanu na dzień utraty statusu zakładu pracy chronionej środki ZFRON podlegają niezwłocznie wpłacie do PFRON, z zastrzeżeniem ust. 7a i 7b. W myśl art. 33 ust. 7a ustawy o rehabilitacji - wpłacie do PFRON podlega także kwota odpowiadająca kwocie wydatkowanej ze środków funduszu rehabilitacji na nabycie, wytworzenie lub ulepszenie środków trwałych w związku z modernizacją zakładu, utworzeniem lub przystosowaniem stanowisk pracy dla osób niepełnosprawnych, budową lub rozbudową bazy rehabilitacyjnej, wypoczynkowej i socjalnej oraz na zakup środków transportu - w części, która nie została pokryta odpisami amortyzacyjnymi, ustalonymi przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych wynikających z Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych na dzień zaistnienia okoliczności, o których mowa w ust. 7. Jednocześnie obowiązek wpłaty na PFRON nie powstaje, gdy pracodawca pomimo utraty statusu zakładu pracy chronionej spełnia warunki określone w art. 33 ust. 7b ustawy o rehabilitacji.

Pracodawca, który mimo utraty statusu zakładu pracy chronionej zachował ZFRON nadal stosuje przepisy art. 33 ustawy o rehabilitacji zgodnie z art. 33a. Zasady wydatkowania środków ZFRON przez pracodawcę, który utracił status zakładu pracy chronionej są identyczne do tych, jakie obowiązują pracodawców prowadzących takie zakłady. Oznacza to, że pomimo utraty statusu zakładu pracy chronionej pracodawca ma nadal obowiązek wydatkować te środki zgodnie z obowiązującymi przepisami. Nadal co najmniej 15% środków ma być przeznaczonych na indywidualne programy rehabilitacji zgodnie z art. 33 ust. 3 pkt 4 ustawy o rehabilitacji. Natomiast

na podstawie art. 33 ust. 3 pkt 5 ustawy o rehabilitacji co najmniej 10% środków zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych pracodawca ma obowiązek przeznaczać na pomoc indywidualną. Pozostałe środki tworzą tzw. pulę ogólną (duży ZFRON).

Ustawą z dnia 31 marca 2020 r. o zmianie ustawy o szczególnych rozwiązaniach związanych z zapobieganiem, przeciwdziałaniem i zwalczaniem COVID-19, innych chorób zakaźnych oraz wywołanymi nimi sytuacji kryzysowych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2020 r. poz.568), wprowadzono zmiany do ustawy o rehabilitacji w zakresie dotyczącym gospodarowania środkami zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Do art. 33 ustawy o rehabilitacji dodano ust. 3<sup>1</sup>, 3<sup>2</sup> oraz 3<sup>3</sup>. Przepisy te obowiązują od dnia 31 marca 2020 r.

Zgodnie z treścią dodanych do art. 33 ustawy o rehabilitacji przepisów:

- na rachunku bankowym, o którym mowa w ust. 3 pkt 2a, gromadzone są środki funduszu rehabilitacji oraz środki, o których mowa w ust. 3<sup>3</sup> pkt 2 (ust. 3<sup>1</sup>);
- środki funduszu rehabilitacji przeznacza się na wydatki, o których mowa w ust. 4 lub 10, w kwotach nieobejmujących podatku od towarów i usług; (ust. 3<sup>2</sup>);
- dysponent funduszu rehabilitacji może wydatkować środki zgromadzone na rachunku, o którym mowa w ust. 3 pkt 2a, z zastosowaniem mechanizmu podzielonej płatności, o którym mowa w rozdziale 1a ustawy o podatku od towarów i usług, w kwocie stanowiącej sumę:

1) kwoty wydatku, o którym mowa w ust. 4 lub 10, nieobejmującej podatku od towarów i usług - poniesionej ze środków funduszu rehabilitacji oraz

2) kwoty odpowiadającej kwocie podatku od towarów i usług, dotyczącej tego wydatku - poniesionej ze środków niestanowiących środków funduszu rehabilitacji, jeżeli została ona przekazana na rachunek bankowy, o którym mowa w ust. 3 pkt 2a, nie później niż w dniu dokonania tego wydatku (ust. 3<sup>3</sup>).

Celem zmiany wprowadzonej do ustawy o rehabilitacji jest ułatwienie dysponentom ZFRON dokonywania jednego przelewu na rzecz kontrahenta - ze środków zgromadzonych na rachunku ZFRON oraz ze środków obcych (przeznaczonych na podatek od towarów i usług) - co było dotychczas poważnym problemem w przypadku finansowania wydatków wymagających stosowania mechanizmu podzielonej płatności.

Dlatego też, aby właściwie zinterpretować treść art. 33 ust. 3<sup>1</sup> – 3<sup>3</sup> ustawy o rehabilitacji, należy odnieść się do odpowiednich przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

Stosownie do art. 15 ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług - podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące

samodzielnie działalność gospodarczą, o której mowa w ust. 2, bez względu na cel lub rezultat takiej działalności.

Jak wynika z art. 106b ust. 1 pkt 1 ustawy o podatku od towarów i usług - podatnik jest obowiązany wystawić fakturę dokumentującą sprzedaż, a także dostawę towarów i świadczenie usług, o których mowa w art. 106a pkt 2, dokonywane przez niego na rzecz innego podatnika podatku, podatku od wartości dodanej lub podatku o podobnym charakterze lub na rzecz osoby prawnej niebędącej podatnikiem.

Zgodnie z art. 108a ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług, podatnicy, którzy otrzymali fakturę z wykazaną kwotą podatku, przy dokonywaniu płatności kwoty należności wynikającej z tej faktury mogą zastosować mechanizm podzielonej płatności (split payment).

Mechanizm podzielonej płatności polega na tym, że płatność przez nabywcę na rzecz sprzedawcy za nabytą usługę bądź towar nie będzie odbywać się w jednej kwocie brutto. Podatnik, który będzie płacił za towar lub usługę z zastosowaniem powyższej metody będzie jej dokonywał na dwa rachunki:

- kwota należności netto – na dowolny rachunek wskazany przez sprzedawcę;
- kwota podatku – na dedykowany rachunek przeznaczony dla potrzeb rozliczenia podatku (rachunek VAT).

Z przytoczonych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług wynika zatem, iż mechanizm podzielonej płatności dotyczy wyłącznie podatników podatku od towarów i usług. Osoby fizyczne nieprowadzące działalności gospodarczej nie są podatnikami podatku VAT, dlatego też mechanizm ten nie ma zastosowania do transakcji dokonanych na rzecz tych osób.

Z tego też względu przepisy art. 33 ust. 3<sup>1</sup>, 3<sup>2</sup> oraz 3<sup>3</sup> ustawy o rehabilitacji stosuje się jedynie do tych wydatków ze środków zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych, które są finansowane z wykorzystaniem mechanizmu płatności podzielonej.

W myśl § 2 ust. 1 pkt 11 Rozporządzenia w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych – środki ZFRON przeznacza się na pomoc indywidualną dla osób niepełnosprawnych na:

- a) odpłatność za przejazd w obie strony, pobyt i leczenie w szpitalach, sanatoriach, placówkach rehabilitacyjno-szkoleniowych, zakładach opiekuńczo-leczniczych i pielęgnacyjno-opiekuńczych,
- b) zakup leków i innych niezbędnych środków medycznych,
- c) zakup i naprawę indywidualnego sprzętu rehabilitacyjnego, wyrobów medycznych w tym przedmiotów ortopedycznych oraz środków pomocniczych, urządzeń i narzędzi technicznych oraz

- środków transportu niezbędnych w rehabilitacji oraz ułatwiających wykonywanie czynności życiowych,
- d) adaptację i wyposażenie mieszkań, budynków mieszkalnych oraz obiektów zamieszkałych lub przeznaczonych dla osób niepełnosprawnych, stosownie do potrzeb wynikających z niepełnosprawności,
- e) usprawnianie fizyczne,
- f) odpłatność za przejazd w obie strony i pobyt na:
- turnusach rehabilitacyjnych wraz z opiekunem - jeśli lekarz zaleci uczestnictwo opiekuna na turnusie rehabilitacyjnym,
  - wczasach lub wypoczynku zorganizowanym w innych formach,
- g) odpłatność za pobyt na koloniach, obozach oraz turnusach rehabilitacyjnych dla niepełnosprawnych dzieci pracowników, a także dla dzieci osób niepełnosprawnych,
- h) opiekę pielęgnacyjną w domu nad pracownikiem niepełnosprawnym w okresie przewlekłej choroby uniemożliwiającej poruszanie się, w tym opiekę socjalno-bytową,
- i) utrzymanie przez osoby niewidome psa przewodnika,
- j) zakup wydawnictw i pomocy dydaktycznych stosownie do potrzeb osób niepełnosprawnych,
- k) opłacanie przewodników towarzyszących osobom niewidomym zaliczonym do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności oraz osobom z niepełnosprawnością narządu ruchu zaliczonym do znacznego stopnia niepełnosprawności,
- l) opłacanie tłumacza języka migowego,
- ł) przewóz osoby niepełnosprawnej na niezbędne zabiegi leczniczo-rehabilitacyjne,
- m) zwrot kosztów ubezpieczeń komunikacyjnych oraz ryczałtu za używany własny pojazd mechaniczny do celów pozasłużbowych dla osób zaliczonych do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności oraz dla osób zaliczonych do lekkiego stopnia niepełnosprawności z uszkodzeniem narządu ruchu,
- n) dojazdy do pracy i z pracy osób niepełnosprawnych mających trudności w korzystaniu z publicznych środków transportu,
- o) odpłatność za kształcenie lub dokończenie, w tym również w szkołach średnich i wyższych,
- p) odpłatność za kursy i szkolenia rozwijające pozazawodowe zainteresowania osób niepełnosprawnych,
- q) opłacanie składki na indywidualne ubezpieczenia osób niepełnosprawnych,
- r) odpłatność za podstawową i specjalistyczną opiekę medyczną oraz poradnictwo i usługi rehabilitacyjne.

W myśl § 3 ust. 1 Rozporządzenia w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych - pomoc indywidualna jest przyznawana na wniosek:

1. osób niepełnosprawnych:
  - a) zatrudnionych w zakładzie na podstawie stosunku pracy lub umowy o pracę nakładczą, w tym przebywających na urloпах bezpłatnych oraz urloпах wychowawczych,
  - b) będących uczniami odbywającymi praktyczną naukę zawodu w tym zakładzie,
  - c) niepracujących byłych pracowników tego zakładu, z zastrzeżeniem § 7,
2. rodziców lub prawych opiekunów dzieci, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 11 lit. g.

Z kolei na podstawie § 3 ust. 2 Rozporządzenia w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych - wniosek o przyznanie pomocy indywidualnej powinien zawierać:

- 1) imię i nazwisko;
- 2) numer PESEL, a w przypadku jego braku numer dokumentu potwierdzającego tożsamość;
- 3) cel, formę i kwotę wnioskowanej pomocy;
- 4) uzasadnienie udzielenia pomocy;
- 5) oświadczenie o dochodzie i liczbie członków rodziny pozostających we wspólnym gospodarstwie domowym.

Jednocześnie wysokość przyznawanej pomocy indywidualnej, o której mowa w § 2 ust. 1 pkt 11 Rozporządzenia w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych, uzależnia się od sytuacji materialnej i losowej wnioskodawcy.

Treść przytoczonych powyżej przepisów Rozporządzenia w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych wprost wskazuje, iż pomoc indywidualna jest pomocą adresowaną do osób fizycznych celem realizacji ich indywidualnych potrzeb.

Dlatego też przepisy art. 33 ust. 3<sup>1</sup>, 3<sup>2</sup> oraz 3<sup>3</sup> ustawy o rehabilitacji nie znajdują zastosowania w przypadku wydatkowania środków ZFRON na pomoc indywidualną, określoną w § 2 ust. 1 pkt 11 Rozporządzenia w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Takie wydatki nadal są ponoszone ze środków zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych w kwotach brutto.

Mając powyższe na uwadze, stanowisko z siedzibą w  
wyrażone w piśmie z dnia 8 listopada 2021 r., w sprawie interpretacji  
art. 33 ust. 3<sup>2</sup> 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 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 Domagalska*

*26. 11. 2024*

