

DW.400.22.2020.IGR

D4.160-2020

Warszawa, dnia 17.12.2020

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

WYSŁANO LISTEM POLECONYM ZA POTWIERDZENIEM ODBIORU	
18. 12. 2020	
Podpis	

Decyzja w sprawie interpretacji

art. 33 ust. 3² 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 z późn.zm.) 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 27 października 2020 r. oraz jego uzupełnieniu z dnia 1 grudnia 2020 r., o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania art. 33 ust. 3² ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2020 r. poz.426 z późn.zm) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji - **jest prawidłowe.**

Uzasadnienie:

Pismem z dnia 27 października 2020 r. oraz jego uzupełnieniem z dnia 1 grudnia 2020 r. Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wnioski o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisu art. 33 ust. 3² 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 posiada status zakładu pracy chronionej. Tworzy zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych, zwany dalej również jako ZFRON, i jest jego dysponentem.

Zgodnie z art. 33 ust. 4 ustawy o rehabilitacji środki ZFRON są przeznaczane na finansowanie rehabilitacji zawodowej, społecznej i leczniczej, w tym na indywidualne programy rehabilitacji osób niepełnosprawnych opracowane przez powołane przez pracodawców komisje rehabilitacyjne oraz ubezpieczenie osób niepełnosprawnych, zgodnie z zakładowym regulaminem wykorzystania tych środków.

Wnioskodawca jako dysponent ZFRON, zgodnie z przepisami i zakładowym regulaminem, refunduje swoim pracownikom będącymi osobami niepełnosprawnymi wydatki z puli przeznaczonej na pomoc indywidualną w kwotach brutto czyli obejmujących podatek od towarów i usług.

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 z późn.zm.) wprowadzono zmiany w zakresie dotyczącym gospodarowania środkami zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych poprzez dodanie w art.33 ustawy o rehabilitacji ust.3¹ -3³.

Przedmiotowe przepisy stanowią, że:

„3¹. Na rachunku bankowym, o którym mowa w ust. 3 pkt 2a, gromadzone są środki funduszu rehabilitacji oraz środki, o których mowa w ust. 3³ pkt 2.

3². Środki funduszu rehabilitacji przeznacza się na wydatki, o których mowa w ust. 4 lub 10, w kwotach nieobejmujących podatku od towarów i usług.

3³. 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 z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2020 r. poz. 106), 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”.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie:

Czy pracodawcy mogą w dalszym ciągu refundować swoim pracownikom ze środków zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych wydatki z puli na pomoc indywidualną w kwotach brutto czyli obejmujących podatek od towarów i usług czy też w kwotach netto czyli pomniejszonych o podatek od towarów i usług?

Stanowisko Wnioskodawcy:

Wnioskodawca uważa, że refundacja wydatków w ramach pomocy indywidualnej, które nie stanowią przysporzenia dla pracodawcy, powinny być regulowane w kwotach brutto czyli obejmujących podatek od towarów i usług. Dokonując zakupu pracownik realizuje zapłatę w kwocie brutto i to pracownik ponosi ciężar podatku od towarów i usług. Pracownik spełniając pozostałe warunki regulaminu ZFRON ma prawo do zwrotu wydatku w całości. Jednocześnie pracodawca refundując taki wydatek nie uzyskuje przysporzenia korzyści i nie nabywa prawa do odliczenia tego podatku jako podatku naliczonego od podatku należnego.

Na tle przedstawionego stanu faktycznego, 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 art. 33 ust. 3 pkt 4 ustawy o rehabilitacji stanowi, że co najmniej 15% środków zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych pracodawca ma obowiązek przeznaczać na indywidualne programy 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, wprowadzono zmiany do ustawy o rehabilitacji w zakresie dotyczącym gospodarowania środkami zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Do art. 33 ustawy o rehabilitacji dodano ust. 3¹, 3² oraz 3³. 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. 3³ pkt 2 (ust. 3¹);
- środki funduszu rehabilitacji przeznacza się na wydatki, o których mowa w ust. 4 lub 10, w kwotach nieobejmujących podatku od towarów i usług; (ust. 3²);
- 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. 3³).

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. 3¹ – 3³ ustawy o rehabilitacji, należy odnieść się do odpowiednich przepisów ustawy o podatku od towarów i usług.

Zgodnie z 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.

Jednocześnie na podstawie 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.

W myśl 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.

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 od towarów i usług, dlatego też mechanizm ten nie ma zastosowania do transakcji dokonanych na rzecz tych osób.

Z tego też względu przepisy art. 33 ust. 3¹, 3² oraz 3³ ustawy o rehabilitacji mają zastosowanie jedynie do tych wydatków ze środków zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych, które są finansowane z wykorzystaniem mechanizmu płatności podzielonej.

Stosownie do § 2 ust. 1 pkt 11 Rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 19 grudnia 2007 r. w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych

(Dz.U. z 2015 r. poz.1023) 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 pozastużbowych 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 doksztalcanie, 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;

Z kolei na podstawie § 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 treści przytoczonych powyżej przepisów Rozporządzenia w sprawie zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych jednoznacznie wynika, że pomoc indywidualna jest pomocą adresowaną do osób fizycznych celem realizacji ich indywidualnych potrzeb.

Dlatego też przepisy art. 33 ust. 3¹, 3² oraz 3³ 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 27 października 2020 r. oraz jego uzupełnieniu z dnia 1 grudnia 2020 r., w sprawie interpretacji art. 33 ust. 3² 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 Domańska

14.12.2020