DW.050.10.2018.RCZ Warszawa, dnia 30.08.2018

DW.111.2018

**XXXXXXXXXXXX**

**XXXXXXXXXXXX**

**XXXXXXXXXXXXX**

**Decyzja w sprawie interpretacji**

art. 33 i art. 33a 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 2018r. poz. 646) zwanej dalej „ustawą” Prezes Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (zwanego dalej PFRON lub Fundusz) stwierdza, że stanowisko XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX (zwanej dalej Wnioskodawcą lub Spółką) zaprezentowane we wniosku z dnia 7 maja 2018 r., uzupełnionego pismami   
z dnia 13 czerwca 2018r. oraz z dnia 26 lipca 2018 r. o udzielenie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art. 33 i art. 33a w związku z art. 28 i art. 30 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2018 r. poz.511 z późn.zm) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji

* w zakresie pytania 2, 3, 5 – **jest prawidłowe ,**
* w zakresie pytania 1, 4 – **jest nieprawidłowe.**

**Uzasadnienie:**

Pismem z dnia 7 maja 2018 r. oraz jego uzupełnieniem pismami z dnia 13 czerwca 2018r. oraz z dnia 26 lipca 2018 r., Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wniosek   
o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów   
art. 33 ustawy o rehabilitacji.

Wniosek swój Wnioskodawca skierował na podstawie art. 34 ustawy Prawo przedsiębiorców. Zgodnie z art. 34 ust.1 ustawy Prawo przedsiębiorców *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 następujące zdarzenie przyszłe:**

Wnioskodawca jest pracodawcą zatrudniającym osoby niepełnosprawne oraz posiadającym status zakładu pracy chronionej (ZPCHR). Jednocześnie ze względu na pogarszającą się sytuacji na rynku pracy oraz rosnące wymagania wobec zakładów pracy chronionej przewiduje on,   
że może przestać spełniać wymogi przewidziane dla utrzymania statusu zakładu pracy chronionej, chociażby w zakresie zapewnienia pracownikom doraźnej opieki medycznej.   
Przy zaistnieniu takiej okoliczności nastąpiłaby zmiana statusu formalnoprawnego Wnioskodawcy, mająca wpływ na sposób rozliczania się z urzędem skarbowym,   
ZUS oraz Funduszem z należnych im podatków, składek na ubezpieczenia społeczne i wpłat   
na PFRON. Wnioskodawca chciałby się upewnić co do obowiązków jakie będą spoczywać na nim w sytuacji zaistnienia okoliczności powodujących utratę statusu zakładu pracy chronionej.   
**W związku z powyższym przedstawia zapytania o stosowanie przepisów w następujących przypadkach:**

1. **ustalenie momentu, w którym pracodawca traci status zakładu pracy chronionej   
   oraz zasad rozliczeń publicznoprawnych po utracie statusu zakładu pracy chronionej**

Zgodnie z art.30 ust.4 pkt 1 ustawy o rehabilitacji, prowadzący zakład pracy chronionej jest obowiązany poinformować wojewodę o każdej zmianie dotyczącej spełnienia warunków   
i realizacji obowiązków, o których mowa w art.28 i art.33 ust. 1 i 3, w terminie 14 dni od daty tej zmiany. Przepis ten oznacza, że w przypadku zaprzestania spełniania warunków koniecznych do posiadania statusu zakładu pracy chronionej, pracodawca musi o tym powiadomić wojewodę najpóźniej w terminie 14 dni.

Jednocześnie w myśl art. 30 ust 3 ustawy o rehabilitacji - wojewoda podejmuje decyzję stwierdzającą utratę przyznanego statusu zakładu pracy chronionej w razie niespełniania warunków lub obowiązków, o których mowa w art.28 ust.1 pkt 1-3 lub art.33 ust.1 lub 3 pkt 1 lub odpowiednio art.28 ust.1 pkt 1-3 lub art.30 ust.2b, z dniem zaprzestania spełniania jakiegokolwiek z tych warunków lub obowiązków. Wynika więc z tego, że po zawiadomieniu przez pracodawcę wojewody o niespełnianiu warunków do posiadania statusu ZPCHR, wojewoda wydaje decyzje o utracie statusu zakładu pracy chronionej.

Jest oczywiste, że zawiadomienie wojewody musi być uprzednie w stosunku do wydania decyzji o utracie statusu. Obie te czynności odbywać się będą w różnych datach i daty te mogą być odległe od siebie nawet o kilka tygodni czy miesięcy. Jednocześnie skutek wydanej przez wojewodę decyzji następować będzie z dniem zaistnienia okoliczności powodujących utratę statusu, a więc z datą jeszcze wcześniejszą niż zawiadomienie wojewody przez pracodawcę.

Zdaniem Wnioskodawcy dniem powodującym utratę statusu zakładu pracy chronionej jest dzień zaprzestania spełniania warunków wynikających z ustawy o rehabilitacji, niezależnie od dnia zawiadomienia wojewody i wydania przez niego decyzji o utracie statusu.

Ustalenie momentu utraty statusu zakładu pracy chronionej jest istotne dla prawidłowego wykonywania obowiązków w zakresie odprowadzania zaliczek na podatek dochodowy   
od osób fizycznych na ZFRON, PFRON oraz do urzędu skarbowego, określonych odpowiednio w art.33 ust.2 pkt 2, art.33 ust.7 i 7a ustawy o rehabilitacji oraz art.38 ust.2, 2b i 2c   
ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2018 r.   
poz. 200 z późn.zm.).

1. **ustalenie momentu, od którego uzależnione będzie czy zaliczki na podatek dochodowy od wynagrodzeń pracowników przekazywane będą w sposób właściwy dla ZPCHR lub byłego ZPCHR**

W tej sytuacji powstaje wątpliwość jak ma się rozliczać pracodawca w okresie pomiędzy zaistnieniem okoliczności powodujących utratę statusu zakładu pracy chronionej a dniem wydania decyzji przez wojewodę.

Zdaniem Wnioskodawcy od dnia następującego po dniu powodującym utratę statusu zakładu pracy chronionej, pracodawca powinien postępować tak jakby statusu ZPCHR nie posiadał. Jeśli zdarzenie powodujące utratą statusu zakładu pracy chronionej nastąpiłoby w trakcie miesiąca, to do dnia utraty statusu ZPCHR pracodawca powinien wykonywać obowiązki jakie zostały na niego nałożone w związku z posiadaniem statusu (obowiązki sprawozdawcze   
i płatnicze), a po dniu utraty tego statusu obowiązków takich już nie wykonuje (z wyjątkiem ewentualnych sprawozdań rocznych), mimo, że przez część miesiąca posiadał status ZPCHR.

Należy tu zauważyć, że w okresie 5 lat licząc od końca roku, w którym pracodawca utracił status zakładu pracy chronionej, jeśli spełnia on warunki określone w art.33 ust.7b ustawy   
o rehabilitacji dotyczące stanu zatrudnienia ogółem oraz osób niepełnosprawnych,   
to w stosunku do niego zastosowanie będzie miał przepis art.38 ust.2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zdaniem Wnioskodawcy zdarzeniem powodującym, iż zaliczka na podatek dochodowy   
od osób fizycznych będzie przekazywana w sposób właściwy dla ZPCHR lub byłego ZPCHR będzie fakt, czy zobowiązanie podatkowe od danego świadczenia powstanie przed dniem czy po dniu zdarzenia powodującego utratę statusu zakładu pracy chronionej.

Jeśli zatem zgodnie z przepisami o podatku dochodowym od osób fizycznych, podatek stanie się należny przed datą utraty statusu ZPCHR, to będzie on rozliczany na dotychczasowych zasadach, a jeśli po dacie utraty statusu ZPCHR, to na zasadach jak dla byłych ZPCHR. Zasada ta będzie obowiązywała niezależnie od tego, że utrata statusu zakładu pracy chronionej następowałaby w trakcie okresu rozliczeniowego z pracownikiem, tj. przed datą wypłaty wynagrodzenia, w szczególności nie będzie tu obowiązywać zasada rozliczenia proporcjonalnego hipotetycznego podatku przypadającego na okres sprzed i po utracie statusu ZPCHR.

1. **ustalenie momentu początkowego liczenia okresu 5-letniego dla stosowania zapisu art.38 ust.2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych**

Zgodnie z art.38 ust.2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, przepisy ust.2a   
i 2b stosuje się w okresie 5 lat, licząc od końca roku, w którym pracodawca utracił status zakładu pracy chronionej, jeżeli spełnia warunki określone w przepisach ustawy o rehabilitacji.

W ocenie Wnioskodawcy przepis ten reguluje jedynie moment końcowy stosowania rozwiązania przewidzianego w art.38 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych   
po utracie statusu zakładu pracy chronionej przez płatnika podatku dochodowego   
od wynagrodzeń niepełnosprawnych osób fizycznych. Natomiast nie wynika z niego wprost data początkowa stosowania tych rozwiązań. W ocenie Wnioskodawcy datą rozpoczęcia biegu pięcioletniego terminu jest data faktycznego zaprzestania spełniania przesłanek koniecznych do utrzymania statusu zakładu pracy chronionej i pięcioletni okres stosowania art. 38 ust. 2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych rozpoczyna bieg od tej daty. Data ta powinna być też wskazana w decyzji wojewody stwierdzającej utratę statusu zakładu pracy chronionej. Hipotetycznie można też założyć, że data utraty statusu zakładu pracy chronionej w decyzji wojewody może być różna od wskazanej przez pracodawcę,   
np. na skutek uznania przez wojewodę, że okoliczności powodujące utratę statusu zaistniały w innej dacie niż wskazana przez pracodawcę. Jednak zawsze będzie to data wcześniejsza niż data wydania decyzji przez wojewodę oraz byłaby wskazana w tej decyzji.

Wnioskodawca, w oparciu o wykładnię celowościową i funkcjonalną tego przepisu, dowodzi, iż intencją ustawodawcy jest aby płatnik podatku dochodowego od osób fizycznych – pracodawca który utracił status zakładu pracy chronionej, przy spełnianiu warunków co do zatrudnienia osób niepełnosprawnych i wynikających stąd zasadach odprowadzania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, mógł to realizować już od dnia następnego po dniu utraty statusu zakładu pracy chronionej, nawet jeżeli nastąpiłoby to w trakcie roku, ale nie dłużej niż 5 lat licząc od końca roku, w którym płatnik utracił status zakładu pracy chronionej. W tym kontekście sprzeczna z celem przepisu byłaby taka jego interpretacja, że przepis art.38 ust.2a ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych należy stosować tylko w okresie 5 lat od końca roku w którym pracodawca utracił status zakładu pracy chronionej,   
tj. z wyłączeniem okresu od dnia następnego po dniu utraty statusu zakładu pracy chronionej do końca tego roku.

1. **ustalenie momentu, w którym pracodawca odzyskuje status zakładu pracy chronionej oraz zasad rozliczeń publicznoprawnych w tym okresie**

Zgodnie z art.30 ust.2c ustawy orehabilitacji, pracodawca w stosunku do którego wojewoda podjął z urzędu decyzję, o której mowa w ust.3, może wystąpić do wojewody z wnioskiem   
o wydanie decyzji w sprawie przyznania statusu zakładu pracy chronionej z mocą od dnia ponownego spełnienia warunków, o których mowa w art. 28 ust. 1 pkt 1-3 i art. 33 ust. 1   
lub 3 pkt 1 i 2, jeżeli zostaną spełnione określone warunki.

Zdaniem Wnioskodawcy ponowne uzyskanie statusu zakładu pracy chronionej jest możliwe przy spełnieniu któregokolwiek z warunków wskazanych w art.30 ust. 2c pkt 1-4, a nie wszystkich tych warunków łącznie. Ze względu na brak ograniczeń w przepisach, pracodawca który utracił status zakładu pracy chronionej ma prawo ubiegać się o ponowne uzyskanie tego statusu bez jakiegokolwiek ograniczenia czasowego, tj. w dowolnym momencie okresu   
o którym mowa w art.38 ust.2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, jak również po upływie tego okresu.

Odzyskanie statusu zakładu pracy chronionej jest skuteczne z dniem spełnienia warunków uprawniających do posiadania statusu, ale okoliczność ta może zaistnieć dopiero po wydaniu decyzji przez wojewodę. Skoro zaś wydanie decyzji przez wojewodę odbywa się na wniosek pracodawcy, jest oczywiste, że moment spełnienia warunków uprawniających do odzyskania statusu musi być wcześniejszy o kilka tygodni czy miesięcy niż wydanie decyzji przez wojewodę. W tej sytuacji powstaje wątpliwość jak ma rozliczać się pracodawca w okresie pomiędzy zaistnieniem okoliczności powodujących spełnienie warunków do ponownego uzyskania statusu zakładu pracy chronionej, a dniem wydania decyzji przez wojewodę. Zdaniem Wnioskodawcy dniem powodującym uzyskanie statusu zakładu pracy chronionej jest wydanie decyzji przez wojewodę, zaś skutek tej decyzji sięga wstecz od dnia wskazanego we wniosku pracodawcy jako momentu spełniania warunków do uzyskania statusu zakładu pracy chronionej. W okresie pomiędzy spełnieniem warunków i złożeniem wniosku do wojewody o przyznanie statusu a dniem jego uzyskania, pracodawca musi postępować tak, jak by tego statusu nie posiadał. Jeżeli pracodawca utracił status zakładu pracy chronionej i jednocześnie korzysta z rozwiązań przewidzianych w art. 38 ust. 2c ustawy o podatku   
dochodowym od osób fizycznych, to pomimo spełnienia warunków do uzyskania statusu zakładu pracy chronionej, do czasu uzyskania decyzji wojewody powinien rozliczać się tak jak pracodawca nie posiadający statusu. Następnie po uzyskaniu decyzji wojewody z mocą wsteczną od dnia spełniania warunków do posiadania statusu zakładu pracy chronionej, pracodawca powinien dokonać stosownej korekty rozliczeń, która nie powinna po stronie pracodawcy skutkować żadnymi sankcjami w postaci odsetek karnych czy sankcyjnych wpłat na PFRON, ponieważ te ewentualne korekty nie będą wynikać z winy przedsiębiorcy,   
ale z konstrukcji przepisów. Przykładowo jeżeli pracodawca nie przekazał kwot podatku dochodowego od osób fizycznych od pracowników niepełnosprawnych na PFRON, ponieważ nie był do tego zobowiązany, jako że na moment dokonywania rozliczeń nie posiadał statusu zakładu pracy chronionej, to późniejsze wsteczne objęcie tym statusem na mocy decyzji wojewody nie powinno skutkować przyjęciem, że pracodawca naruszył przepisy. To samo dotyczy obowiązkowych wpłat na ZFRON.

1. **gospodarowanie środkami ZFRON po utracie statusu zakładu pracy chronionej   
   w sytuacji osiągania stanu 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%, w szczególności w zakresie nieumorzonej wartości środków trwałych finansowanych ze środków ZFRON**

Zgodnie z art.33 ust.1 ustawy o rehabilitacji prowadzący zakład pracy chronionej tworzy zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Z kolei z art.33 ust.7 ustawy   
o rehabilitacji wynika, że w razie utraty statusu zakładu pracy chronionej niewykorzystane według stanu na dzień utraty statusu zakładu pracy chronionej środki funduszu rehabilitacji podlegają niezwłocznie wpłacie do Funduszu, z zastrzeżeniem ust.7a i 7b. W myśl art.33 ust.7a ustawy o rehabilitacji - wpłacie do Funduszu 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.

Z powyższego wynika, że w przypadku utraty statusu zakładu pracy chronionej pracodawca ma obowiązek zwrotu do PFRON wartości nieumorzonej środków trwałych sfinansowanych   
z ZFRON, chyba że jednocześnie osiąga stan zatrudnienia ogółem w wysokości co najmniej 15 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy oraz wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości co najmniej 25 %. Jednak w takim przypadku pracodawca jest zobowiązany do wpłaty na ZFRON kwoty nieumorzonej wartości środków trwałych sfinansowanych z ZFRON tylko w sytuacji zbycia tych środków.

Zdaniem Wnioskodawcy pracodawca, o którym mowa w art.33 ust.7b ustawy o rehabilitacji w momencie odzyskania statusu zakładu pracy chronionej nadal prowadzi fundusz rehabilitacji na zasadzie kontynuacji, który staje się jednocześnie funduszem rehabilitacji tego pracodawcy po ponownym uzyskaniu statusu zakładu pracy chronionej.

1. **niepodleganie składom ZUS świadczeń wypłacanych pracownikom niepełnosprawnym ze środków ZFRON po utracie statusu zakładu pracy chronionej**

Wnioskodawca odstąpił od powyższego zapytania w związku ze wskazaniem organów właściwych do wydania interpretacji indywidualnej w tym zakresie.

**W związku z powyższym zwrócono się z wnioskiem o rozstrzygnięcie następujących kwestii dotyczących potwierdzenia:**

momentu, w którym pracodawca traci status zakładu pracy chronionej oraz zasad rozliczeń publicznoprawnych po utracie tego statusu; momentu, od którego uzależnione będzie czy zaliczki na podatek dochodowy od wynagrodzeń pracowników przekazywane będą w sposób właściwy dla ZPCHR oraz byłego ZPCHR; momentu początkowego liczenia 5-letniego okresu dla stosowania art.38 ust.2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych; momentu, w którym pracodawca odzyskuje status zakładu pracy chronionej oraz zasad rozliczeń publicznoprawnych w tym okresie; sposobu gospodarowania środkami zakładowego funduszu rehabilitacji po utracie statusu zakładu pracy chronionej w sytuacji osiągania stanu zatrudnienia ogółem w wysokości co najmniej 15 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy oraz wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości   
co najmniej 25 %.

**Na tle przedstawionego stanu przyszłego, stwierdzam co następuje:**

Zgodnie z art.34 ust.1 ustawy Prawo przedsiębiorców *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).*

Stosownie do [art. 28](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art%2828%29&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji pracodawca prowadzący działalność gospodarczą przez co najmniej 12 miesięcy, zatrudniający nie mniej niż 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy, uzyskuje - na wniosek - status pracodawcy prowadzącego zakład pracy chronionej, jeżeli w okresie co najmniej 6 miesięcy osiągał wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych wynoszący co najmniej 50%, a w tym co najmniej 20% ogółu zatrudnionych stanowiły osoby zaliczone do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności albo co najmniej 30% niewidomych lub psychicznie chorych lub upośledzonych umysłowo zaliczonych do znacznego albo umiarkowanego stopnia niepełnosprawności. Obiekty i pomieszczenia użytkowane przez zakład pracy muszą odpowiadać przepisom i zasadom bezpieczeństwa i higieny pracy oraz uwzględniać potrzeby osób niepełnosprawnych w zakresie przystosowania stanowisk pracy, pomieszczeń higieniczno-sanitarnych i ciągów komunikacyjnych, a także spełniać wymagania dostępności do nich ([art. 28 ust. 1 pkt 2 lit. a](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art%2828%29ust%281%29pkt%282%29lit%28a%29&cm=DOCUMENT) i lit. [b](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art%2828%29ust%281%29pkt%282%29lit%28b%29&cm=DOCUMENT)). Pracownikom niepełnosprawnym musi być także zapewniona doraźna i specjalistyczna opieka medyczna, poradnictwo i usługi rehabilitacyjne.

Pracodawca posiadający status zakładu pracy chronionej zobowiązany jest do tworzenia zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych (ZFRON). Z jego środków pracodawca może wspierać rehabilitację leczniczą, społeczną i zawodową niepełnosprawnych pracowników. Środki finansowe gromadzone na ZFRON mogą pochodzić z następujących źródeł:

* ze środków, o których mowa w [art. 31 ust. 3 pkt 1 lit. b)](http://www.sl.gofin.pl/ustawa-z-dnia-27081997-r-o-rehabilitacji-zawodowej-i,e8gk5cbgj,1.html) ustawy, tj. zwolnień z podatków i opłat,
* z części zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych,
* z wpływów z zapisów i darowizn,
* z odsetek od środków zgromadzonych na rachunku funduszu rehabilitacji,
* ze środków pochodzących ze zbycia środków trwałych zakupionych ze środków ZFRON, w części niezamortyzowanej.

**W zakresie pytania 1:**

Status zakładu pracy chronionej podlega stałej weryfikacji przez uprawnione organy administracji publicznej ([art. 30 ust. 3b](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3(b))&cm=DOCUMENT) i [c](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)&cm=DOCUMENT) ustawy). Niezależnie od ustawowo nakazanych kontroli ustawodawca zobowiązał prowadzącego zakład pracy chronionej do informowania wojewody o każdej zmianie dotyczącej spełnienia warunków i realizacji obowiązków,   
o których mowa w [art. 28](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)&cm=DOCUMENT) i [33 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(1)&cm=DOCUMENT) i [3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(3)&cm=DOCUMENT), w terminie 14 dni od daty tej zmiany oraz przedstawiania wojewodzie półrocznych informacji, dotyczących spełniania tych warunków ([art. 30 ust. 4](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(4)&cm=DOCUMENT) ustawy). Wskazanym w ustawie obowiązkom odpowiadają stosowne uprawnienia. Przedsiębiorca prowadzący zakład pracy chronionej w stosunku do tego zakładu jest zwolniony z wymienionych w ustawie ciężarów publicznych ([art. 31](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(31)&cm=DOCUMENT) ustawy).

Z treści [art. 28 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji wynika, że określenie "zakład pracy chronionej" ma znaczenie podmiotowe. Status ten przyznaje się pracodawcy prowadzącemu zakład pracy chronionej, to zatem pracodawca powinien spełnić prawem przewidziane warunki,   
aby korzystać z przywilejów z tym związanych.

Jak już wcześniej wskazano pracodawca prowadzący zakład pracy chronionej ma prawny obowiązek informowania wojewody, o każdej zmianie dotyczącej warunków, o których mowa w [art. 28](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji jak i zobligowany jest do przedstawiania półrocznych informacji dotyczących spełnienia tych warunków. W sytuacji, gdy z różnych powodów pracodawca przestał spełniać warunki określone w [art. 28 ust. 1-3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji, traci uprawnienia do legitymowania się statusem zakładu pracy chronionej. Wówczas to, stosownie do treści [art. 30 ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji zawodowej wojewoda podejmuje decyzję stwierdzającą utratę przyznanego statusu zakładu pracy chronionej z dniem zaprzestania spełnienia jakiegokolwiek z tych warunków.

Określenie sposobu wydania decyzji wojewody stawia pod znakiem zapytania jej charakter prawny. W odniesieniu do omawianego zagadnienia wskazać trzeba na liczne orzeczenia sądów administracyjnych. W tym miejscu należy przytoczyć stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie zawarte w wyroku z dnia 14 września 2010 r.   
Sygn. akt VI SA/Wa 980/10.  Zdaniem tego sądu niedopełnienie obowiązków i wymagań określonych w [art. 28](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji, choćby w niektórych tylko jednostkach pracodawcy, będących miejscem zatrudnienia osób niepełnosprawnych, daje podstawę   
do całkowitego pozbawienia pracodawcy statusu prowadzącego zakład pracy chronionej.

W przedmiocie oceny charakteru prawnego decyzji wojewody na uwagę w tym miejscu zasługuje stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego zawarte w Wyroku   
z dnia 18 października 2011 r. Sygn. akt II GSK 1085/10 , że decyzja stwierdzająca utratę statusu zakładu pracy chronionej nie jest sankcją stosowaną wobec pracodawcy, lecz konsekwencją niedopełnienia warunków umożliwiających zatrudnienie osób niepełnosprawnych w zgodzie z przepisami. Zdaniem sądu pracodawca, który w zamian na wykonywanie zadań publicznych korzysta z przywilejów, musi wywiązywać się z obowiązków prawnych stanowiących podstawę do zwolnienia go z określonych ciężarów publicznych. Niewywiązanie się z tych obowiązków skutkuje utratą uprawnień wynikających ze statusu zakładu pracy chronionej.

W wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie   
z dnia 21 czerwca 2006 r. Sygn. akt VI SA/Wa716/06 uznano z kolei, że użycie w przepisie   
[art. 30 ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT) określenia, że wojewoda wydaje decyzję stwierdzającą utratę statusu zakładu pracy chronionej przemawia za deklaratoryjnym charakterem tej decyzji. Nieco inny pogląd wyrażono w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 19 maja 2006 r. Sygn. akt  VI SA/Wa 583/05. Stwierdzono w nim, że decyzja o utracie statusu zakładu pracy chronionej nie ma jednoznacznego charakteru prawnego – można w niej bowiem dostrzec także wyraźne elementy konstytutywne. Nasuwa się zatem wniosek, iż przepis   
[art. 30 ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT) stanowi podstawę do wydania nie tyle decyzji z istoty deklaratoryjnej,   
ile decyzji kształtującej określoną sytuację prawną adresata, jednak nie z momentem wejścia decyzji do obrotu prawnego zgodnie z regułami kodeksu postępowania administracyjnego, lecz z momentem wcześniejszym, ustalonym przez organ na podstawie przesłanek określonych w tym przepisie.

Na uwagę zasługuje też wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 października 2011 r. Sygn. akt II GSK 1085/10, zgodnie z którym przy interpretacji [art. 30 ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT) istotny nie jest podział decyzji administracyjnych na akty deklaratoryjne i konstytutywne, ale podział na decyzje związane i decyzje uznaniowe. Z treści [art. 30 ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT) wynika wprost, że niespełnienie warunków określonych w [art. 28 ust. 1 pkt 1–3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)pkt(1)&cm=DOCUMENT) obliguje wojewodę do podjęcia decyzji stwierdzającej utratę statusu zakładu pracy chronionej. Przepis [art. 30 ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT) nie pozwala organom na uznaniowość w zakresie podejmowanych decyzji, nie pozostawia żadnych luzów interpretacyjnych, wskazując jednoznacznie, że niespełnienie któregokolwiek z warunków   
lub obowiązków skutkować musi utratą statusu.

Uwagę zwraca wyraźne określenie przesłanek podjęcia decyzji przez wojewodę.   
Zgodnie z art. 30 ust. 3 wojewoda podejmuje decyzję stwierdzającą utratę przyznanego statusu zakładu pracy chronionej lub zakładu aktywności zawodowej z dniem zaprzestania spełniania któregokolwiek z poniżej określonych warunków:

1) niezbędnych do ubiegania się o nadanie statusu zakładu pracy chronionej w postaci obowiązku prowadzenia działalności gospodarczej, osiągania wskaźników zatrudnienia,   
w tym zatrudnienia osób niepełnosprawnych, zapewnienia opieki medycznej oraz odpowiedniego stanu pomieszczeń oraz obiektów ([art. 28 ust. 1 pkt 1–3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)pkt(1)&cm=DOCUMENT)) lub warunku utworzenia zakładowego funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych lub prowadzenia ewidencji środków funduszu rehabilitacji ([art. 33 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(1)&cm=DOCUMENT) lub [3 pkt 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(3)pkt(1)&cm=DOCUMENT)), lub odpowiednio

2) niezbędnych do ubiegania się o nadanie statusu zakładu pracy chronionej ([art. 28 ust. 1 pkt 1–3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)pkt(1)&cm=DOCUMENT)), warunków uzyskania statusu zakładu aktywności zawodowej ([art. 29](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(29)&cm=DOCUMENT)) lub warunku utrzymania zatrudnienia osób niepełnosprawnych przez okres roku od dnia wydania decyzji zwalniającej od konieczności spełnienia ustawowych warunków ([art. 30 ust. 2b](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(2(b))&cm=DOCUMENT)).

W świetle obowiązujących przepisów należy wiec przyjąć, że sformułowanie „wojewoda podejmuje decyzję”, przedmiotowa decyzja wojewody wydawana jest obligatoryjnie   
w związku z wystąpieniem określonych w ustawie przesłanek. Decyzja ta ma charakter decyzji deklaratoryjnej, stwierdzającej utratę szczególnego statusu. **Utrata statusu zakładu pracy chronionej następuje jednak z dniem faktycznego zaprzestania spełnienia warunków wskazanym w decyzji przez wojewodę, a nie z datą wydania decyzji.** **To wojewoda po zbadaniu wszystkich przesłanek powodujących utratę statusu wskaże rzeczywistą datę utraty statusu.** Wywołanie skutku decyzji wojewody z datą wsteczną potwierdza też Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 30 maja 2005 r.   
Sygn. akt VI SA/Wa 2224/04, zgodnie z którym decyzja wojewody wydana w przedmiocie utraty statusu zakładu pracy chronionej ma charakter deklaratoryjny, a więc może pozbawić wspomnianego statusu z mocą wsteczną.

**W zakresie pytania 2:**

Zgodnie z art.33 ust.7b ustawy o rehabilitacji w przypadku utraty statusu zakładu pracy chronionej i osiąganiu stanu zatrudnienia ogółem w wysokości co najmniej   
15 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu oraz wskaźnika zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości co najmniej 25%, pracodawca zachowuje fundusz rehabilitacji i niewykorzystane środki tego funduszu. Zgodnie natomiast z art.33a ustawy   
o rehabilitacji przepisy art.33 stosuje się do pracodawców, o których mowa w art.33 ust.7b tej ustawy. Nie ulega wątpliwości, że w przypadku utraty statusu zakładu pracy chronionej, przy spełnianiu warunków określonych w przywołanych powyżej przepisach, zastosowanie mają regulacje zawarte w art.33 ust.2 i 3 ustawy o rehabilitacji.

Zgodnie z art.33 ust.2 pkt 2 ustawy o rehabilitacji ZFRON tworzy się 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. Ustawa o rehabilitacji   
w brzmieniu obowiązującym do dnia 30 czerwca 2016 r. nie zawierała definicji pojęcia „dzień uzyskania środków”. Na mocy art.1 pkt 11 ustawy z dnia 25 września 2015 r. o zmianie ustawy i rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych   
oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2015 r. poz.1886) - od dnia 1 lipca 2016 r. znowelizowano przepis art.33 ust.2 pkt 2 ustawy o rehabilitacji poprzez uzupełnienie jego dotychczasowej treści: „ z części zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, zgodnie z odrębnymi przepisami” sformułowaniem: „z tym, że za dzień uzyskania tych środków, uznaje się dzień wypłaty wynagrodzenia.” W wyniku tej nowelizacji kwestia, który moment jest dniem uzyskania środków pochodzących z pobranych przez pracodawcę zaliczek   
na podatek dochodowy od osób fizycznych została normatywnie jednoznacznie rozstrzygnięta. W uzasadnieniu do projektu ustawy wprowadzającej ww. zmianę wskazano,   
że „*proponowana zmiana doprecyzuje kwestię będącą źródłem poważnych problemów adresatów prawa. Dlatego celowe jest wskazanie daty uzyskania środków z tytułu korzystania z tego zwolnienia. Niektóre organy stosujące te przepisy wskazują na dzień wypłaty wynagrodzeń, podczas gdy inne na daty późniejsze, co naraża adresata prawa postępującego zgodnie z interpretacjami tych organów na przekroczenie terminu z art.33 ust.3 pkt 3 ustawy  
 o rehabilitacji, a w konsekwencji na obowiązek dokonania wpłaty na Fundusz, o której mowa w art.33 ust.4a ustawy. Środki z tytułu zwolnień z podatku   
dochodowego od osób fizycznych pracodawca uzyskuje w dniu ich poboru, tj. w dniu,   
w którym wypłaca wynagrodzenie pracownikom. Płatnik jest pośrednikiem pomiędzy organem podatkowym a pracownikiem w wykonywaniu obowiązków podatkowych. Zgodnie z ustawową definicją zawartą w art.8 Ordynacji podatkowej do zasadniczych obowiązków każdego podatnika (w tym i pracodawcy będącego zakładem pracy chronionej) należy dokonywanie – w tym przypadku na podstawie przepisów powyższej ustawy podatkowej – obliczenia zaliczek na tenże podatek, poboru od wypłaconego pracownikowi brutto wynagrodzenia obliczonych zaliczek na podatek dochodowy i przekazywania ich organowi podatkowemu w imieniu podatnika na poczet jego zobowiązań z tytułu podatku dochodowego. Płatnik zatem nie dysponuje swoimi pieniędzmi, ale pieniędzmi podatnika i tak to jest zaznaczone na listach płac. W niniejszej zatem sytuacji nie występuje też jakiekolwiek zwolnienie podatkowe pracodawcy – zakładu pracy chronionej, lecz uzyskuje on korzyści finansowe polegające na tym, że budżet rezygnując z przekazania tych pobranych od pracowników zaliczek związanych z ich wynagrodzeniami, daje możliwość zakładowi pracy chronionej wykorzystania tych obcych sum na cele społecznie użyteczne,   
tj. m.in. na cele zakładowej działalności rehabilitacyjnej. Ta właśnie zakładowa działalność rehabilitacyjna ma być jak najszybciej finansowana z zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, natomiast nie było zamiarem ustawodawcy by pieniądze z tego tytułu służyły do czasowego finansowania jakiejkolwiek innej działalności pracodawcy mającego status zakładu pracy chronionej. Stanowisko to podzielił również Wojewódzki Są Administracyjny   
w Warszawie w wyroku z dnia 22 kwietnia 2013 r. , sygn. akt III SA/Wa 2653/12.”*

Jednocześnie, na podstawie art.33 ust.3 pkt 3 ustawy o rehabilitacji pracodawca jest obowiązany do przekazywania środków ZFRON na rachunek, o którym mowa w pkt 2,   
w terminie 7 dni od dnia, w którym środki te uzyskano. Zgodnie z art. 33 ust. 2 pkt 2 ustawy o rehabilitacji za dzień uzyskania środków przez fundusz uznaje się dzień wypłaty wynagrodzeń. W tej sytuacji termin odprowadzania środków z zaliczek na podatek na rachunek bankowy zakładowego funduszu wynosi 7 dni od wypłaty wynagrodzeń, uwzględniając odwołanie do [art. 38 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16794311?unitId=art(38)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Wskazuje on na termin płatności pobranej przez płatnika zaliczki. Zaliczkę za pobraną uważa się z momentem wypłacenia pracownikowi wynagrodzenia lub postawienia go do jego dyspozycji. Wtedy powinno nastąpić pobranie zaliczki w odpowiedniej kwocie. Istnieje bowiem ścisły związek czynności poboru podatku z czynnością dokonywania wypłaty (świadczenia) lub stawiania do dyspozycji podatnika. Innymi słowy, czynność pobrania podatku przez płatnika wiąże się z momentem otrzymania przychodu przez podatnika([art. 11 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16794311?unitId=art(11)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych).

W przypadku więc gdy pracownik faktycznie otrzyma wynagrodzenie przed utratą statusu zakładu pracy chronionej to pracodawca będzie zobowiązany do przekazania na ZFRON środków pochodzących ze zwolnień z podatku dochodowego od osób fizycznych w terminie 7 dni od dnia wypłaty wynagrodzenia .

**W zakresie pytania 3:**

Wnioskodawca po utracie statusu zakładu pracy chronionej jako płatnik stosownie do   
[art. 31](https://sip.lex.pl/#/document/16794311?unitId=art(31)&cm=DOCUMENT) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, powinien obliczać i pobierać w ciągu roku zaliczki na podatek dochodowy od osób, które uzyskują przychód ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy, zasiłki pieniężne z ubezpieczenia społecznego wypłacanego przez zakłady pracy, a w spółdzielniach pracy - wypłaty z tytułu udziału w nadwyżce bilansowej. Dotyczy to również zatrudnionych osób niepełnosprawnych. W takim wypadku ustawa o rehabilitacji w zakresie zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych odsyła do odrębnych przepisów, czyli do ustawy  
 o podatku dochodowym od osób fizycznych. Zgodnie z art. 38 ust. 1 tej ustawy, termin odprowadzania pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych w zasadzie dla wszystkich płatników przypada 20 dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki, a zatem faktycznie wypłacono wynagrodzenia.

Szczegółowe regulacje w zakresie przekazywania środków z pobranych zaliczek na podatek dochodowy dla płatników będących zakładami pracy chronionej i płatników po utracie tego statusu określają przepisy [art. 38 ust. 2-2c](https://sip.lex.pl/#/document/16794311?unitId=art(38)ust(2)&cm=DOCUMENT) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Jak stanowi ust. 2a przywołanego artykułu, płatnicy, o których mowa w art. 31, którzy utracili status zakładu pracy chronionej, zatrudniający osoby niepełnosprawne, kwoty pobranych zaliczek na podatek od przychodów tych osób z tytułów określonych w art. 12 oraz od zasiłków pieniężnych z ubezpieczenia społecznego wypłacanych przez tych płatników tym osobom:

**1.** za miesiące od początku roku do miesiąca włącznie, w którym dochód osoby niepełnosprawnej uzyskany od początku roku u tego płatnika przekroczył kwotę stanowiącą górną granicę pierwszego przedziału skali, o której mowa w art. 27 ust. 1, przekazują   
w wysokości:

**a.** 25% na zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych - w przypadku płatników osiągających wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości od 25 do 30%,

**b.** 50% na zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych - w przypadku płatników osiągających wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości od 30 do 35%,

**c.** 75% na zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych - w przypadku płatników osiągających wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości od 35 do 40%,

**d.** 100% na zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych - w przypadku płatników osiągających wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości co najmniej 40%,

w pozostałej zaś części na zasadach określonych w ust. 1 powołanego [art. 38](https://sip.lex.pl/#/document/16794311?unitId=art(38)&cm=DOCUMENT) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Art. 38 ust. 2c ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi natomiast, że przepisy ust. 2a i 2b stosuje się w okresie 5 lat, licząc od końca roku, w którym płatnik utracił status zakładu pracy chronionej, jeżeli spełnia warunki określone w przepisach ustawy o rehabilitacji zawodowej.

Zgodnie ze stanowiskiem Naczelnego Sądu Administracyjnego zawartym w wyroku   
z dnia 2 marca 2006 r. Sygn. akt II GSK 270/05 stwierdzenie utraty statusu zakładu pracy chronionej nie może być uzasadniane jedynie prostym powołaniem się na deklaratoryjny charakter decyzji administracyjnej, z równoczesnym pominięciem szczegółowych rozważań na temat przyczyn, które były podstawą takiej decyzji. Zdaniem sądu w sprawach z zakresu omawianego statusu zakładu pracy chronionej teoretyczny podział decyzji na deklaratoryjne i konstytutywne nie jest wystarczający. Przy podejmowaniu decyzji o pozbawieniu pracodawcy statusu zakładu pracy chronionej istotne będzie szczegółowe badanie stopnia nagannego zachowania się uprawnionego, ponieważ w konsekwencji pozbawienia pracodawcy statusu zakładu pracy chronionej dochodzi do pozbawienia osób niepełnosprawnych nierzadko jedynej możliwości pozyskiwania środków na utrzymanie własne, a niekiedy i ich rodzin, co w sytuacji braku podaży pracy pociąga za sobą szczególnie dotkliwe skutki. W ocenie tego Sądu decyzja o utracie statusu zakładu pracy chronionej nie ma jednoznacznego charakteru prawnego w świetle powołanych kryteriów, a można w niej dostrzec wyraźnie elementy konstytutywne, gdyż przepis [art. 30 ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT) stanowi podstawę nie tyle do wydania decyzji z istoty deklaratoryjnej, co do wydania decyzji kształtującej określoną sytuację prawną adresata, jednak nie z momentem wejścia decyzji do obrotu prawnego zgodnie z regułami kodeksu postępowania administracyjnego, lecz **z momentem wcześniejszym, ustalonym przez wojewodę w decyzji stwierdzającej utratę statusu zakładu pracy chronionej.**

Pracodawca który utracił status zakładu pracy chronionej, przy spełnianiu warunków co do zatrudnienia osób niepełnosprawnych i wynikających stąd zasadach odprowadzania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, powinien więc to realizować już od dnia utraty statusu zakładu pracy chronionej wskazanej w decyzji wojewody, nawet jeżeli nastąpi to   
w trakcie roku, ale nie dłużej niż przez 5 kolejnych lat licząc od końca roku, w którym płatnik zaprzestał spełniania warunków uprawniających do posiadania statusu zakładu pracy chronionej.

**W zakresie pytania 4:**

Zauważyć trzeba, że utrata statusu zakładu pracy chronionej (a więc uprzywilejowanej pozycji pracodawcy) nie ma, co do zasady, charakteru nieodwracalnego, gdyż stosownie   
do [art. 30 ust. 2c](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(2(c))&cm=DOCUMENT) ustawy spełnienie warunków poprzez usunięcie stanu niezgodnego   
z prawem, umożliwia uzyskanie statusu zakładu pracy chronionej z dniem ponownego spełnienia warunków.

Pracodawca musi jednak spełnić wiele dodatkowych wymogów, by decyzja, o której mowa w [ust. 2c](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(2(c))&cm=DOCUMENT), została wydana. Przede wszystkim konieczne jest wystąpienie z wnioskiem   
do wojewody. W dniu złożenia wniosku podmiot go składający powinien wykazać się:

1)spełnianiem warunków, o których mowa w [art. 28 ust. 1–3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)&cm=DOCUMENT) oraz [art. 33 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(1)&cm=DOCUMENT) lub [3   
pkt 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(3)pkt(1)&cm=DOCUMENT) i [2](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(3)pkt(2)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji, za okres od dnia ponownego spełniania warunków do dnia poprzedzającego dzień złożenia wniosku ([art. 30 ust. 2c pkt 1 lit. a](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(2(c))pkt(1)lit(a)&cm=DOCUMENT));

2)dokonaniem zwrotu nienależnie pobranej pomocy publicznej otrzymanej w związku  
 z legitymowaniem się statusem zakładu pracy chronionej wraz z odsetkami za okres od dnia stwierdzonej decyzją, o której mowa w [ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT), utraty statusu do dnia ponownego spełniania wszystkich warunków, o których mowa w [art. 28 ust. 1–3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)&cm=DOCUMENT) oraz [art. 33 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(1)&cm=DOCUMENT)   
lub [3 pkt 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(3)pkt(1)&cm=DOCUMENT) i [2](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(33)ust(3)pkt(2)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji([art. 30 ust. 2c pkt 1 lit. b](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(2(c))pkt(1)lit(b)&cm=DOCUMENT)). Chodzi tu jednak wyłącznie   
o tych pracodawców, u których łączny okres niespełniania powyższych warunków był nie dłuższy niż 3 miesiące, a wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych ([art. 28 ust. 1 pkt 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)pkt(1)&cm=DOCUMENT)) w powyższym okresie nie uległ zmniejszeniu o więcej niż 20% tego wskaźnika ([art. 30 ust. 2c pkt 2](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(2(c))pkt(2)&cm=DOCUMENT) i [3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(2(c))pkt(3)&cm=DOCUMENT)).

W przypadku gdy okres niespełniania warunków będzie przekraczał 3 miesiące, zastosowanie będzie miał ponownie [art. 30 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji. Decyzja wojewody w sprawie przyznania statusu zakładu pracy chronionej lub zakładu aktywności zawodowej, będzie wydana po spełnieniu warunków, o których mowa w [art. 28](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)&cm=DOCUMENT). Zgodnie z [art. 28 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji :

"Art. 28. 1. Pracodawca prowadzący działalność gospodarczą przez okres co najmniej 12 miesięcy, zatrudniający nie mniej niż 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy i osiągający wskaźniki zatrudnienia osób niepełnosprawnych, o których mowa w pkt 1, przez okres co najmniej 6 miesięcy, uzyskuje status pracodawcy prowadzącego zakład pracy chronionej, jeżeli:

**1)** wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych wynosi:

**a)** co najmniej 50 %, a w tym co najmniej 20 % ogółu zatrudnionych stanowią osoby zaliczone do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności, albo

**b)** co najmniej 30 % niewidomych lub psychicznie chorych, albo upośledzonych umysłowo zaliczonych do znacznego albo umiarkowanego stopnia niepełnosprawności;

**2)** obiekty i pomieszczenia użytkowane przez zakład pracy:

**a)** odpowiadają przepisom i zasadom bezpieczeństwa i higieny pracy,

**b)** uwzględniają potrzeby osób niepełnosprawnych w zakresie przystosowania stanowisk pracy, pomieszczeń higienicznosanitarnych i ciągów komunikacyjnych oraz spełniają wymagania dostępności do nich,

a także

**3)** jest zapewniona doraźna i specjalistyczna opieka medyczna, poradnictwo i usługi rehabilitacyjne;

**4)** wystąpi z wnioskiem o przyznanie statusu pracodawcy prowadzącego zakład pracy chronionej."

Zgodnie z art. 30 ust. 1 ustawy o rehabilitacji decyzję w sprawie przyznania statusu zakładu pracy chronionej lub zakładu aktywności zawodowej, potwierdzającą spełnianie warunków,   
o których mowa w art. 28 wydaje wojewoda. Analizując zatem cytowane wyżej przepisy należy stwierdzić, że decyzja przyznająca status zakładu pracy chronionej ma charakter deklaratoryjny w tym znaczeniu, iż z chwilą spełnienia **wszystkich wymogów określonych   
w przepisie**[**art. 28 ust. 1**](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)ust(1)&cm=DOCUMENT)**ustawy o rehabilitacji pracodawca z mocy ustawy uzyskuje status „pracodawcy prowadzącego zakład pracy chronionej". Z treści tego przepisu wynika,   
że opisane tam warunki muszą być spełnione łącznie. A contrario, w przypadku niespełnienia choćby jednego z powyższych warunków pracodawca nie uzyskuje statusu pracodawcy prowadzącego zakład pracy chronionej.**

W orzecznictwie przyjmuje się, że deklaratoryjny charakter decyzji daje możliwość wydania decyzji z mocą wsteczną. Jednocześnie, posiłkując się poglądami orzecznictwa wyrażanymi   
w sprawach dotyczących utraty statusu zakładu pracy chronionej, należy podkreślić, że sam charakter decyzji administracyjnej o przyznaniu statusu zakładu pracy chronionej z punktu widzenia brzmienia przepisu [art. 30 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji nosi elementy decyzji konstytutywnej. Treść powołanego przepisu wskazuje, iż źródłem powstania uprawnienia (statusu) nie jest sama norma prawna lecz także indywidualny akt stosowania prawa. Świadczy o tym użyte przez ustawodawcę sformułowanie, że decyzję potwierdzającą spełnianie warunków wydaje wojewoda - analogicznie w przepisie [art. 30 ust. 3](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(3)&cm=DOCUMENT) ustawy, gdzie mówi się o decyzji wojewody stwierdzającej utratę statusu zakładu pracy chronionej. W konsekwencji należy podzielić zapatrywania zawarte w treści uzasadnienia wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 2 marca 2006 r. sygn. akt [II GSK 270/05](https://sip.lex.pl/#/document/520295245?cm=DOCUMENT), prowadzące do wniosku, że również decyzja o przyznaniu statusu zakładu pracy chronionej ma charakter mieszany. Oznacza to, iż przepis [art. 30 ust. 1](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(30)ust(1)&cm=DOCUMENT) ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych stanowi podstawę nie tyle   
do wydania decyzji z istoty deklaratoryjnej, co do wydania decyzji kształtującej określoną sytuację prawną adresata, jednak nie z momentem wejścia decyzji do obrotu prawnego zgodnie z regułami [Kodeksu postępowania administracyjnego](https://sip.lex.pl/#/document/16784712?cm=DOCUMENT), lecz z momentem wcześniejszym ustalonym przez wojewodę (wskazanym w decyzji) na podstawie przesłanek określonych w przepisie [art. 28](https://sip.lex.pl/#/document/16798906?unitId=art(28)&cm=DOCUMENT) ustawy. Data początkowa, od której pracodawcy można przypisać status zakładu pracy chronionej wynika z decyzji wojewody (może przypadać przed dniem wydania decyzji, jednak nie będzie wcześniejsza niż dzień złożenia wniosku.

Należy jednak zauważyć, że dopiero decyzja przyznająca status zakładu pracy chronionej jest dokumentem, który pozwala jednoznacznie pracodawcy na korzystanie z uprawnień przyznanych zakładom pracy chronionej.

Stosownie do art. 33 ust. 1 ustawy o rehabilitacji podmiot prowadzący zakład pracy chronionej ma obowiązek utworzyć zakładowy fundusz rehabilitacji osób niepełnosprawnych (ZFRON), którego środki służą finansowaniu rehabilitacji zawodowej, społecznej i leczniczej, w tym indywidualnych programów rehabilitacji osób niepełnosprawnych opracowywanych przez powołane przez pracodawców komisje rehabilitacyjne oraz ubezpieczenia osób niepełnosprawnych, zgodnie z zakładowym regulaminem wykorzystania tych środków (art. 33 ust. 4 ustawy o rehabilitacji). Zgodnie z art. 33 ust. 2 ustawy o rehabilitacji zakładowy fundusz rehabilitacji tworzy się w szczególności:

- ze środków, o których mowa w art. 31 ust. 3 pkt 1 lit. b;

- 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 wynagrodzenia**;

- z wpływów z zapisów i darowizn;

- z odsetek od środków zgromadzonych na rachunku funduszu rehabilitacji;

- ze środków pochodzących ze zbycia środków trwałych zakupionych ze środków funduszu, w części niezamortyzowanej.

W art. 33 ust. 3 ustawy o rehabilitacji uregulowano obowiązki pracodawcy w zakresie prowadzenia zakładowego funduszu rehabilitacji. Zgodnie z tym przepisem prowadzący zakład pracy chronionej zobowiązany jest do przekazywania środków funduszu rehabilitacji na rozliczeniowy rachunek bankowy ZFRON w terminie 7 dni od dnia, w którym środki te uzyskano.

Natomiast niewykonanie obowiązków wynikających z art. 33 ust. 3 ustawy o rehabilitacji skutkuje dla prowadzącego zakład pracy chronionej lub byłego zakładu pracy chronionej konsekwencjami określonymi w art. 33 ust. 4a pkt 1 i 2 oraz ust. 4a1  i ust. 4a2.Stosownie   
do ust. 4a pkt 2 tego przepisu, w przypadku niezgodnego z ust. 4 przeznaczenia środków funduszu rehabilitacji, pracodawca jest obowiązany do dokonania wpłaty w wysokości 30% tych środków na Fundusz w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym nastąpiło ujawnienie niezgodnego z ustawą przeznaczenia środków funduszu rehabilitacji, a także niedotrzymanie terminu, o którym mowa w ust. 3 pkt 3. Zgodnie z art. 33 ust. 4a2 ustawy o rehabilitacji na równi z niezgodnym przeznaczeniem środków funduszu traktuje się nieprzekazanie środków na ten fundusz. Na powyższe terminy nie ma wpływu data otrzymania decyzji o przyznaniu statusu zakładu pracy chronionej, lecz fakt posiadania takiego statusu. Przepisy ustawy o rehabilitacji w tym zakresie nie zawierają przepisów, które by zwalniały z obowiązku zapłaty 30 % sankcji z tytułu nieterminowego przekazania środków na ZFRON ze względu na uzyskanie z mocą wsteczną statusu zakładu pracy chronionej.   
Nie można więc w tym miejscu podzielić stanowiska Wnioskodawcy, że dokonanie korekty rozliczeń nie będzie po stronie pracodawcy skutkować żadnymi sankcjami.

**W zakresie pytania 5:**

Sytuacja prawna dysponenta zakładowego funduszu rehabilitacji – pracodawcy - może podlegać zmianom dotyczącym np. rodzaju działalności, zasad funkcjonowania czy formy organizacyjno-prawnej. Niektóre z tych zmian wpływają na możliwość dalszego dysponowania środkami ZFRON, a inne skutkują powstaniem obowiązku wpłat na PFRON. Kwestie te regulują: art.33 ust.7, 7a,7b, 8 i 8a ustawy o rehabilitacji.

Zgodnie z art.33 ust.7 ustawy o rehabilitacji w razie likwidacji, upadłości albo wykreślenia   
z ewidencji działalności gospodarczej prowadzonego przez pracodawcę zakładu pracy chronionej lub utraty statusu zakładu pracy chronionej niewykorzystane według stanu na dzień likwidacji, upadłości lub utraty statusu zakładu pracy chronionej środki ZFRON podlegają niezwłocznie wpłacie do PFRON, z zastrzeżeniem ust.7a i 7b.

Z kolei przepis art.33 ust.7a ustawy o rehabilitacji wskazuje, że na dzień zaistnienia okoliczności, o których mowa w ust.7 – wpłacie do Funduszu podlega także kwota odpowiadającą kwocie wydatkowanej ze środków ZFRON 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.

Przepisy art.33 ust.7 i 7a ustawy o rehabilitacji określają zatem podstawowy zakres obowiązku wpłaty na PFRON związanej z określoną zmianą organizacyjną u dysponenta ZFRON.   
Z zaistnieniem którejkolwiek z przesłanek określonych w art.33 ust.7 ustawy   
o rehabilitacji co do zasady wiąże się powstanie zobowiązania z tytułu wpłaty w wysokości określonej w art.33 ust.7 i 7a ustawy o rehabilitacji, którą należy zgłosić w deklaracji DEK-II-a   
i wpłacić w terminie określonym w art.49 ust.2 ustawy o rehabilitacji, tj. w terminie do 20. dnia miesiąca następującego po miesiącu zaistnienia tych okoliczności.

Od tej zasady ustawodawca ustanowił jednak trzy wyjątki uregulowane odpowiednio:   
w art.33 ust.7b, 8 i 8a ustawy o rehabilitacji.

Pierwszy z tych wyjątków, będący przedmiotem niniejszej interpretacji, polega   
na zastosowaniu art.33 ust.7b ustawy o rehabilitacji pozwalającego zachować ZFRON   
i niewykorzystane środki tego funduszu pracodawcy, który utracił status zakładu pracy chronionej oraz osiąga stan zatrudnienia ogółem w wysokości co najmniej 15 pracowników   
w przeliczeniu na pełny wymiar czasu oraz wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych   
w wysokości co najmniej 25%. Zatem w okresie, w którym taki pracodawca będzie spełniał łącznie warunki wskazane w art.33 ust.7b ustawy o rehabilitacji, to po jego stronie nie powstaje obowiązek zwrotu do PFRON niewykorzystanych środków zakładowego funduszu rehabilitacji oraz niezamortyzowanej wartości zakupionych środków trwałych, a środki zgromadzone na ZFRON może wydatkować aż do wyczerpania.

Do takiego pracodawcy, na podstawie art.33a ustawy o rehabilitacji, zastosowanie będą miały regulacje zawarte w art.33, jak m.in. dotyczące zasad tworzenia zakładowego funduszu rehabilitacji, obowiązków takiego pracodawcy, wydatkowania środków ZFRON, sankcji   
w przypadku niezgodnego z ustawą o rehabilitacji przeznaczenia środków tego funduszu, obowiązku wpłaty z ust.4c, podleganiu kontroli urzędów skarbowych lub celno-skarbowych. Art.33a ustawy o rehabilitacji nie pozostaje w kolizji z art.33 ust.7 i 7a ustawy o rehabilitacji, bowiem dotyka innej materii – wprowadza nakaz stosowania uregulowań zawartych w art.33 do pracodawców, którzy utracili status zakładu pracy chronionej oraz osiągają stan zatrudnienia ogółem w wysokości co najmniej 15 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy oraz wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych w wysokości   
co najmniej 25%. Natomiast w stosunku do pracodawców, którzy utracili status zakładu pracy chronionej, z mocy prawa powstaje obowiązek wpłaty do Funduszu, o której mowa   
w art.33 ust.7 i 7a ustawy o rehabilitacji – jednakże warunkowo może on zostać zawieszony w swojej realizacji w związku ze spełnianiem warunków co do struktury zatrudnienia określonych w art.33 ust.7b ustawy o rehabilitacji.

Mając powyższe na uwadze, stanowisko XXXXXXXXXXXXX z siedzibą w XXXXXXXX XXXXXXXXXXXX wyrażone w piśmie z dnia 7 maja 2018 r., uzupełnionym pismami   
z dnia 13 czerwca 2018r. oraz 26 lipca 2018r. w sprawie pisemnej interpretacji przepisów prawa w zakresie stosowania przepisów art.33 i art. 33a ustawy o rehabilitacji

* w zakresie pytania 2, 3 i 5 – **jest prawidłowe,**
* w zakresie pytania 1, 4 – **jest nieprawidłowe,**

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.