



Państwowy Fundusz
Rehabilitacji Osób
Niepełnosprawnych

Prezes Zarządu

DW.WAK.400.14584.2.2023.RCZ

Warszawa, dnia 20.06.2023 r.



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

reprezentowana przez

Decyzja w sprawie interpretacji art. 22 ust. 1, 5, 8 i 9 w związku z art. 22b ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. 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 2023 r. poz.221 z późn.zm.) zwanej dalej ustawą, Prezes Zarządu Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (zwanego dalej PFRON) stwierdza, że stanowisko :

w (zwanej dalej Wnioskodawcą) zaprezentowane we wniosku z dnia 6 czerwca 2023 r., który wpłynął do PFRON w dniu 9 czerwca 2023 r. o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów art. 22 ust. 1, 5, 8 i 9 w związku z art. 22b ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz.U. z 2023 r. poz.100 z późn.zm.) zwanej dalej ustawą o rehabilitacji - **jest nieprawidłowe.**

Uzasadnienie:

Pismem z dnia 6 czerwca 2023 r., które wpłynęło do PFRON w dniu 9 czerwca 2023 r. Wnioskodawca skierował do Prezesa Zarządu PFRON wniosek o udzielenie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisu art. 22 ust. 1, 5, 8 i 9 w związku z art. 22b ust. 1 pkt 4 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 spełnia warunki wynikające z art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji. Zatrudnia co najmniej 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy, w tym co najmniej 30% osób niepełnosprawnych ze znacznym stopniem niepełnosprawności lub umiarkowanym stopniem niepełnosprawności, w odniesieniu do których orzeczono chorobę psychiczną, upośledzenie umysłowe, całościowe zaburzenia rozwojowe lub epilepsję oraz niewidomych. Wystawia również informacje o kwocie obniżenia wpłat na PFRON swoim kontrahentom.

Wnioskodawca świadczy usługi z zakresu montażu systemów monitoringu wizyjnego, polegające na montażu na obiektach mieszkalnych i przemysłowych instalacji systemu sygnalizacji włamania i napadu tzw. SSWiN, systemów telewizji przemysłowej, systemów ochrony przeciwpożarowej oraz podpięciu klienta do stacji monitorowania, a później dokonuje jego okresowych konserwacji i napraw.

Po zainstalowaniu systemu wystawiana jest faktura:

1. dla osoby fizycznej nieprowadzącej działalności gospodarczej z 8% stawką podatku VAT – korzysta z obniżonej stawki ze względu na montaż w budynku mieszkalnym;
2. dla prowadzącego działalność gospodarczą z 23% stawką podatku VAT.

W treści faktury Wnioskodawca wskazuje usługi montażu systemu oraz kosztorys zawierający wykaz zainstalowanych urządzeń, na podstawie którego są w szczególności przeprowadzane okresowe konserwacje sprzętu.

Jak wskazuje Wnioskodawca usługa montażu systemu monitoringu (czy telewizji przemysłowej lub ochrony przeciwpożarowej), zdaniem organów podatkowych, to usługa budowlano

montażowa, podnosząca funkcjonalność budynku bez uszkodzenia lub istotnej zmiany. Jest zatem trwałym elementem obiektu i zwiększa jego nowoczesność i funkcjonalność jako całości, i tak również (jako usługa) wykazywana jest w Jednolitym Pliku Kontrolnym. Wykonany zakres prac traktowany jest jako usługa budowlano-montażowa, a nie sprzedaż elektroniki.

W związku z powyższym zadano następujące pytanie:

Czy Wnioskodawca może wystawić informacje o kwocie obniżenia wpłat na PFRON na usługi montażu systemu monitoringu, a także telewizji przemysłowej, systemów ochrony przeciwpożarowej, których cena obejmuje w szczególności montaż, jak i wartość zamontowanego sprzętu?

Stanowisko Wnioskodawcy:

Podstawę kooperacji uprawniającej do wystawienia informacji o obniżeniu wpłat na PFRON stanowi zakup, w tym przypadku usługi, z wyłączeniem handlu, świadczonej przez pracodawcę zatrudniającego co najmniej 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy, który osiąga wymagane wskaźniki zatrudnienia osób niepełnosprawnych. Stosownie do art. 22 ust. 5 pkt 1 ustawy o rehabilitacji kwota obniżenia, o którym mowa w ust. 1, stanowi iloczyn wskaźnika wynagrodzeń niepełnosprawnych pracowników sprzedającego zaliczonych do znacznego lub umiarkowanego stopnia niepełnosprawności i wskaźnika udziału przychodów. Wskaźnik udziału przychodów – w myśl art. 22 ust. 8 ustawy o rehabilitacji – stanowi iloraz przychodu ze sprzedaży własnej produkcji lub własnej usługi, z wyłączeniem handlu, odpowiednio wytworzonej lub świadczonej w danym miesiącu na rzecz nabywcy i przychodu ogółem uzyskanego w tym miesiącu ze sprzedaży własnej produkcji lub własnej usługi, z wyłączeniem handlu.

Zgodnie art. 22 ust. 9 ustawy o rehabilitacji przy obliczaniu kwoty obniżenia bierze się pod uwagę wyłącznie zatrudnienie i wynagrodzenia pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę lub spółdzielczej umowy o pracę za miesiąc, do którego zaliczono przychody, o których mowa w ust. 8. Przy obliczaniu stanu zatrudnienia i wskaźnika, o których mowa w art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji, bierze się pod uwagę zatrudnienie pracowników za miesiąc poprzedzający miesiąc wystawienia faktury dokumentującej dany zakup. Do ustalenia stanów zatrudnienia pracowników i wskaźników, o których mowa w art. 21 ust. 1 i 5-7 ustawy o rehabilitacji, stosuje się wyłączenia ze stanów zatrudnienia określone w art. 21 ust. 5.

W ocenie Wnioskodawcy usługa montażu systemu monitoringu, a także telewizji przemysłowej i systemów ochrony przeciwpożarowej, której cena obejmuje zarówno sam montaż, jak i wartość zamontowanego sprzętu, jako usługa budowlano-montażowa jest usługą, której świadczenie uprawnia do wystawienia informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON.

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 wniosek o wydanie wyjaśnienia co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, z których wynika obowiązek świadczenia przez przedsiębiorcę daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenia społeczne lub zdrowotne, w jego indywidualnej sprawie (interpretacja indywidualna).

W myśl art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji - wpłaty na PFRON, o których mowa w art. 21 ust. 1, ulegają obniżeniu z tytułu zakupu produkcji lub usługi, z wyłączeniem handlu, odpowiednio wytworzonej lub świadczonej przez zakłady aktywności zawodowej, przedsiębiorstwa społeczne zatrudniające co najmniej 10 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy lub innych pracodawców zatrudniających co najmniej 25 pracowników w przeliczeniu na pełny wymiar czasu pracy - jeżeli wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych zaliczonych do osób o:

1. znacznym stopniu niepełnosprawności lub
2. umiarkowanym stopniu niepełnosprawności, w odniesieniu do których orzeczono chorobę psychiczną, upośledzenie umysłowe, całościowe zaburzenia rozwojowe lub epilepsję, oraz niewidomych

- wynosi co najmniej 30% zwanych dalej "sprzedającymi".

Zatem wystawcą informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON może być wyłącznie podmiot spełniający warunki, o których mowa w art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji.

Z przytoczonego przepisu wynika również, że w zakresie uprawniającej kooperacji znajduje się wyłącznie zakup:

- produkcji wytworzonej przez sprzedającego;
- usługi (z wyłączeniem handlu) świadczonej przez sprzedającego.

Przepisy ustawy o rehabilitacji nie definiują żadnego z pojęć: produkcja, usługa i handel. Dlatego w celu ustalenia znaczenia tych pojęć należy odwołać się do przepisów najbardziej ogólnych. Aktem prawnym, który jest przydatny w tym zakresie jest Rozporządzenie Rady

r. poz.1676 z późn.zm.). Rozporządzenie to przez pojęcie usługi rozumie:

- wszelkie czynności świadczone na rzecz jednostek gospodarczych prowadzących działalność o charakterze produkcyjnym, tzn. usługi dla celów produkcji nietworzące bezpośrednio nowych dóbr materialnych;
- wszelkie czynności świadczone na rzecz jednostek gospodarki narodowej oraz na rzecz ludności, przeznaczone dla celów konsumpcji indywidualnej, zbiorowej i ogólnospołecznej.

Pojęcie usług nie obejmuje czynności związanych z wytwarzaniem wyrobów (włączając półfabrykaty, elementy, części, obróbkę elementów) z materiałów własnych wykonawcy, na zlecenie innych jednostek gospodarki narodowej, przeznaczonych do celów produkcyjnych lub dalszej odsprzedaży oraz z reguły nie obejmuje wytwarzania wyrobów na indywidualne zamówienie ludności, z materiałów własnych wykonawcy.

Usługi dzielą się na:

- usługi produkcyjne – czynności będące współdziałaniem w procesie produkcji, ale nietworzące bezpośrednio nowych dóbr, wykonywane przez jedną jednostkę gospodarczą na zlecenie innej jednostki gospodarczej;
- usługi konsumpcyjne – wszelkie czynności związane bezpośrednio lub pośrednio z zaspokojeniem potrzeb ludności;
- usługi ogólnospołeczne – czynności zaspokajające potrzeby porządkowo-organizacyjne gospodarki narodowej i społeczeństwa jako całości.

Z kolei wyłączenie handlu nie oznacza, że sprzedający nie może sprzedać określonej usługi nabywcy. Oznacza to jedynie tyle, że nabywca nie może oczekiwać nabycia prawa do obniżenia wpłat na PFRON w wyniku zakupu usługi handlowej.

Przepisy art. 22 ustawy o rehabilitacji nie określają ani nie narzucają sprzedającemu zasad realizacji świadczonej usługi. Istotne jest, aby usługa świadczona przez sprzedającego była jego własną usługą. Powiązanie sprzedającego z przedmiotem zakupu wynika zarówno z art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji, jak i z art. 22 ust. 8. W art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji jest mowa o tym, że sprzedający wytworzył produkcję lub świadczył usługę, których zakup ma uprawniać nabywcę do obniżenia wpłaty na PFRON. Z kolei w art. 22 ust. 8 ustawy o rehabilitacji jest mowa o tym, że kwotę obniżenia wpłat na PFRON oblicza się wyłącznie w odniesieniu do usług własnych i produkcji własnej sprzedającego. Przepisy te muszą być czytane łącznie, co oznacza,

że to pracodawca o kwalifikowanej strukturze zatrudnienia musi nie tylko mieć w ofercie sprzedaży dane usługi lub produkcję, czy formalnie firmować produkcję lub usługi zaoferowane nabywcy, ale również samemu wytworzyć produkcję i zrealizować usługi.

Do obniżenia wpłat na PFRON nie uprawnia bowiem zakup produkcji ani usługi, w odniesieniu do których sprzedający jedynie pośredniczył w sprzedaży, nie wytwarzając produkcji ani nie świadcząc usług. W tej sytuacji z jednej strony przedmiot zakupu nie został przez niego wytworzony ani świadczony, a z drugiej strony – tym bardziej nie można mu przypisać przymiotu produkcji własnej ani usługi własnej. Tylko w zakresie, w jakim sprzedający ma wkład własny w produkcję lub usługi, można je uznać za wytworzone lub świadczone przez niego jako własną produkcję lub własne usługi. Tylko też w takim zakresie może on udzielić obniżenia wpłat na PFRON.

Niekiedy w ramach umów dotyczących świadczenia usług mogą znajdować się również postanowienia dotyczące zaopatrzenia nabywcy w określone produkty. Ważne jest zwrócenie uwagi na rzeczywisty przedmiot umowy oraz na wkład sprzedającego w jego wytworzenie lub wykonanie. Nie można bowiem wystawiać obniżenia wpłat na PFRON na obce produkty pozostawione nabywcy w ramach wykonania usługi. Sprzedający nie może być pośrednikiem w sprzedaży już wytworzonej produkcji czy świadczonej usługi. Konieczna jest zatem pewna wartość dodana przez uprawnionego sprzedającego.

Skoro przedmiotem zakupu uprawniającego do obniżenia wpłat na PFRON może być produkcja własna lub usługa własna sprzedającego, o którym mowa w art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji, to wkład w wytworzenie produkcji lub wykonanie usługi przez sprzedającego jest kluczowy, gdyż sprzedający wystawia informację o kwocie obniżenia wpłat na PFRON tylko w odniesieniu do tego, co sam wytworzył lub wykonał. Istnienie i zakres wkładu decydują nie tylko o tym, czy w ogóle można wystawić obniżenie wpłat na PFRON, ale również z jakiego tytułu.

Dlatego błędnym jest rozumowanie Wnioskodawcy upatrujące charakteru usługi własnej w sposobie opodatkowania podatkiem od towarów i usług czy też uznania usługi przez organy podatkowe za usługę budowlano-montażową, podnoszącą funkcjonalność budynku (zwiększającą wartość środka trwałego).

W przeciwieństwie do przepisów ustawy o podatku od towarów i usług czy ustaw o podatku dochodowym od osób fizycznych lub prawnych - dla realizacji art. 22 ust. 1 i ust. 8 ustawy o rehabilitacji nie ma znaczenia opodatkowanie podstawową czy obniżoną stawką podatku od towarów i usług ani zaliczenie usługi montażu systemu monitoringu, a także telewizji

przemysłowej, systemów ochrony przeciwpożarowej (wraz z zainstalowanymi urządzeniami)

do usług budowlano-montażowych. Wynika to przede wszystkim z odmiennych celów funkcjonowania ustaw podatkowych i ustawy o rehabilitacji. Nadmienić należy również, że ustawa o rehabilitacji nie jest ustawą podatkową oraz, że w prawie podatkowym nie stosuje się analogii.

Nie ma przy tym znaczenia fakt czy pozostałe warunki wynikające z art. 22 ust. 1 ustawy o rehabilitacji są spełnione przez sprzedającego. W przedstawionym stanie faktycznym Wnioskodawca może jedynie wystawiać informacje o kwocie obniżenia wpłat na PFRON z tytułu usługi samego montażu systemu monitoringu, telewizji przemysłowej, systemów ochrony przeciwpożarowej, bez uwzględniania kosztów instalowanych urządzeń oraz materiałów niezbędnych do okablowania. Wynika to z tego, że sprzedający nie jest producentem takich urządzeń czy materiałów, nie wytworzył ich, a jedynie dostarczył i zostawił u nabywcy do korzystania.

Jeśli Wnioskodawca jako sprzedający na wystawionej fakturze wykaże w jednej kwocie usługę budowlano-montażową wraz z wydatkami związanymi z zakupem zamontowanego okablowania, urządzeń służących do monitoringu wizyjnego, telewizji przemysłowej czy systemów ochrony przeciwpożarowej, których sprzedający nie wytworzył i nie ma możliwości ich wyodrębnienia na podstawie posiadanej dokumentacji (np. kalkulacji) z wartości usługi budowlano-montażowej widocznej na fakturze - to Wnioskodawca nie będzie uprawniony do wystawienia informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON. W takim przypadku świadczona usługa budowlano-montażowa staje się usługą mieszaną. Uniemożliwia to określenie wartości usługi własnej sprzedającego, a tylko zakup własnej usługi sprzedającego uprawnia do wystawienia informacji o kwocie obniżenia wpłat na PFRON.

Natomiast jeśli Wnioskodawca będzie w stanie wyodrębnić (na fakturze lub na podstawie posiadanej dokumentacji np. kalkulacji) wartość usługi montażu i wartość zakupu zamontowanego okablowania, urządzeń służących do monitoringu wizyjnego, telewizji przemysłowej czy systemów ochrony przeciwpożarowej, to jako sprzedający wystawia informację o kwocie obniżenia wpłat na PFRON uwzględniając przy tym wyłącznie wartość usługi montażu w części dotyczącej wydatków związanych z jej świadczeniem (poz. 32 i poz. 33 informacji INF-U) – bez uwzględniania wartości usługi w części odnoszącej się do wydatków związanych z zakupem zamontowanego okablowania, urządzeń służących do monitoringu wizyjnego, telewizji przemysłowej czy systemów ochrony przeciwpożarowej, których sprzedający nie wytworzył.

Jednocześnie należy wskazać, że postępowanie interpretacyjne oparte jest wyłącznie na stanie faktycznym przedstawionym przez Wnioskodawcę i nie podlega weryfikacji ani uzupełnieniu przez PFRON na podstawie posiadanych dokumentów i wiedzy, pochodzących z innych źródeł niż złożony wniosek. 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. Organ 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 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).

Mając powyższe na uwadze, stanowisko siedzibą w . . .
wyrażone w piśmie z dnia 6 czerwca 2023 r., które wpłynęło do PFRON w dniu 9 czerwca 2023 r.,
w sprawie interpretacji przepisów art. 22 ust. 1, 5, 8 i 9 w związku z art. 22b ust. 1 pkt 4 ustawy
o rehabilitacji - **jest nieprawidłowe.**

W związku z powyższym postanowiono, jak w sentencji.

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
Naczelnik Wydziału ds. Analiz i Konsultacji


Izabela Gromadzka
20. 06. 2023 r.