

Warszawa, dnia 28 grudnia 2001 r.

**Opinia prawna**  
**w sprawie wniosku Polskiej Organizacji Pracodawców Osób**  
**Niepełnosprawnych, skierowanego do Trybunału Konstytucyjnego**  
**(sygn. akt. K. 45/01).**

Stosownie do zlecenia z dnia 11 grudnia 2001 r. uprzejmie przedstawiam następującą opinię w sprawie wniosku Polskiej Organizacji Pracodawców Osób Niepełnosprawnych z dnia 26 listopada 2001 r. o stwierdzenie niezgodności z Konstytucją:

1) art. 1 pkt 8 w związku z art. 3 ustawy z dnia 20 listopada 1999 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. nr 95, poz. 1100),

2) art. 2 pkt 2 w związku z art. 4 ustawy z dnia 20 listopada 1999 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych (Dz. U. nr 95, poz. 1101),

1. Według Wnioskodawcy, wymieniony w pkt 1) przepis w zakresie, w jakim pozbawia przedsiębiorców prowadzących zakłady pracy chronionej przed upływem trzyletniego okresu, o którym mowa w art. 30 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. nr 123, poz. 776 z późn.zm), uprawnień określonych w art. 31 ust. 1 pkt 2 tej ustawy jest niezgodny z art. 2 Konstytucji. Chodzi tu o uprawnienia wynikające z art. 14a ustawy z dnia 8 stycznia 1993 r. o podatku od towarów i usług oraz o podatku akcyzowym (Dz. U. nr 11, poz. 50 z późn.zm), w brzmieniu obowiązującym w dniu 30 listopada 1999 r.

Wnioskodawca utrzymuje, że również przepis wskazany w pkt 2) jest niezgodny z art. 2 ustawy zasadniczej w zakresie, w jakim pozbawia on przedsiębiorców prowadzących zakłady pracy chronionej uprawnień określonych w art. 31 ust. 1 pkt 1 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej, w brzmieniu obowiązującym w dniu 30 listopada 1999 r. Zarzut dotyczy pozbawienia tych

uprawnień przed upływem trzyletniego okresu ważności decyzji, o których mowa w art. 30 ust. 1 wymienionej wyżej ustawy.

Zdaniem Wnioskodawcy zaskarżone przepisy naruszają wywodzoną z art. 2 Konstytucji zasadę zaufania obywateli do państwa i stanowionego przez nie prawa oraz zasadę ochrony praw nabytych i ochrony interesów w toku.

## **2. Wniosek należałoby uznać za zasadny.**

Artykuł 31 ust. 1 pkt 2 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (zwanej dalej „ustawą o rehabilitacji”), w brzmieniu obowiązującym w dniu 30 listopada 1999 r. „stanowił, że „Prowadzący zakład pracy chronionej lub zakład aktywności zawodowej **jest zwolniony** (podkr. WP.) w stosunku do tego zakładu (...) z wpłat do urzędu skarbowego należności z tytułu podatku od towarów i usług, z uwzględnieniem zasad określonych w odrębnych przepisach. Przepis ten obowiązuje dotychczas, uległy natomiast zmianie „zasady określone w odrębnych przepisach”. Owe przepisy odrębne, to m. innymi art. 14a ustawy o podatku od towarów i usług (...), który w brzmieniu obowiązującym w dniu 30 listopada 1999 r. stanowił w ust. 1, że „Zwalnia się prowadzącego zakład pracy chronionej lub zakład aktywności zawodowej od wpłat do urzędu skarbowego należności w zakresie działalności tego zakładu, z tytułu podatku od towarów i usług, stanowiącej różnicę między podatkiem należnym a naliczonym...”. Przepisy art. 14a ust. 5 i 6 określały szczególne przypadki, w których zwolnienie nie miało zastosowania.

Zaskarżony przepis art. 1 pkt 8 ustawy z dnia 20 listopada 1999 r. o zmianie ustawy o podatku od towarów i usług (...) wprowadził zmianę wspomnianego art. 14a, niekorzystną dla prowadzących zakłady pracy chronionej i zakłady aktywności zawodowej. Według nowego brzmienia art. 14a ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług (...), prowadzący zakłady, o których mowa, nie są zwolnieni z wpłat należności z tytułu podatku VAT, lecz mają tylko prawo „do otrzymania częściowego lub całkowitego zwrotu wpłaconej kwoty podatku od towarów i usług...” stosownie do zasad określonych w ust. 2-6.

Porównanie poprzednio obowiązującej dyspozycji art. 14a ust. 1 ustawy o podatku od towarów i usług (...) z nowym brzmieniem tego przepisu nie pozostawia wątpliwości, że nowe rozwiązanie jest mniej korzystne dla przedsiębiorców prowadzących tego rodzaju zakłady. Dokonana zmiana, która weszła w życie z dniem 1 stycznia 2000 r., stała się prawem obowiązującym także tych

przedsiębiorców, którzy prowadzili zakłady pracy chronionej lub zakłady aktywności zawodowej w dniu 31 grudnia 1999 r. na podstawie stosownych decyzji wydanych przez wojewodów (art. 30 ust. 1 ustawy o rehabilitacji (...)).

Zgodnie z art. 31 ust. 1 pkt 1 ustawy o rehabilitacji (...) w brzmieniu obowiązującym w dniu 30 listopada 1999 r. prowadzący zakład pracy chronionej lub zakład aktywności zawodowej był zwolniony z podatków, z wyjątkiem podatku od gier, podatku akcyzowego oraz cła (ust. 2 pkt 1-3). Zaskarżony przepis art. 2 pkt 2 ustawy z dnia 20 listopada 1999 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych wprowadził zmianę powyższej dyspozycji, polegającą na dodaniu w art. 31 ust. 2 ustawy o rehabilitacji (...) pktu 4), który stanowi, że zwolnienie z podatków, o którym mowa w ust. 1, nie dotyczy „podatków dochodowych”. Z mocy art. 4 zaskarżonej ustawy, zmieniony przepis obowiązuje od 1 stycznia 2000 r. i ma zastosowanie – z zastrzeżeniem ust. 3 – do dochodów (strat) uzyskanych od tego dnia.

Uzupełnienie art. 31 ust. 2 ustawy o rehabilitacji (...) o dodatkowy punkt 4) oznacza pogorszenie sytuacji prawnej przedsiębiorstw prowadzących zakłady pracy chronionej i zakłady aktywności zawodowej, w tym również kontynuujących działalność w tym zakresie po dniu 1 stycznia 2000 r.

3. Przyznanie statusu zakładu pracy chronionej lub zakładu aktywności zawodowej następuje w drodze decyzji wojewody. **Decyzję tę wydaje się na okres trzech lat** (art. 30 ust. 1 ustawy o rehabilitacji (...)). Z wnioskiem o przyznanie statusu zakładu pracy chronionej występuje pracodawca prowadzący działalność gospodarczą (art. 28 ust. 1 pkt 4 ustawy o rehabilitacji). Musi on jednak uprzednio spełnić szereg warunków określonych w art. 28 ust. 1-3 ustawy. Spełnienie tych warunków niewątpliwie wymaga nakładów inwestycyjnych, związanych chociażby z dostosowaniem obiektów i pomieszczeń produkcyjnych (usługowych) do potrzeb zatrudnionych osób niepełnosprawnych. Analogiczne wymagania ustawa przewiduje w stosunku do podmiotów, które zabiegają o status zakładu aktywności zawodowej.

Prowadzący zakład pracy lub zakład aktywności zawodowej na podstawie stosownej decyzji wojewody, wydanej na okres trzech lat, jest obowiązany dotrzymywać warunków i wymagań określonych w tej decyzji, w ustawie o rehabilitacji (...) oraz w innych przepisach prawa. Wojewoda podejmuje decyzję stwierdzającą utratę przyznanego zakładowi statusu (art. 30 ust. 3 ustawy) w razie

niespełnienia warunków, o których mowa w art. 28 oraz art. 33 ust. 1 i 3 ustawy (dot. tworzenia i ewidencjonowania funduszu rehabilitacji osób niepełnosprawnych).

Z drugiej strony, przedsiębiorca prowadzący taki zakład jest uprawniony, w trzyletnim okresie ważności decyzji o przyznaniu statusu, do korzystania z ulg podatkowych i innych przywilejów przysługujących podmiotom prowadzącym zakłady pracy chronionej lub zakłady aktywności zawodowej. Dotyczy to, oczywiście, ulg i przywilejów określonych w ustawie o rehabilitacji (...), jak i w innych przepisach ustawowych. Uzasadnione jest twierdzenie, że możliwość uzyskiwania korzyści z tytułu posiadanego statusu zakładu pracy chronionej lub zakładu aktywności zawodowej jest głównym motywem ubiegania się o taki status oraz ponoszenia niezbędnych nakładów finansowych, warunkujących jego uzyskanie. **Decyzja przyznająca status, o którym mowa jest istotną przesłanką ekspektatywy przedsiębiorcy, że w okresie ważności tej decyzji jego sytuacja prawna nie ulegnie pogorszeniu to znaczy, że:**

- 1) jego obowiązki rzeczowe i obciążenia finansowe, związane z prowadzeniem zakładu pracy chronionej lub zakładu aktywności zawodowej, nie wzrosną, zaś
- 2) jego uprawnienia do korzystania z ulg i innych przywilejów nie ulegną redukcji.

Wbrew tym oczekiwaniom, zaskarżone przepisy wprowadziły rozwiązanie mniej korzystne od obowiązujących do końca 1999 r. Trafny jest więc zarzut Wnioskodawcy, że naruszają one zasadę zaufania obywateli do państwa i stanowionego prawa, wywodzoną z art. 2 Konstytucji. Zgodnie z tą zasadą w stosunku do przedsiębiorców, którzy uzyskali status zakładu pracy chronionej lub zakładu aktywności zawodowej przed dniem 1 stycznia 2000 r., **należałoby zastosować ochronę prawną ich interesów w toku.** W tym celu należałoby ustanowić odpowiedni przepis przejściowy, na mocy którego wspomniana grupa przedsiębiorców „funkcjonowałaby” na zasadach określonych w przepisach dotychczasowych, nie dłużej – oczywiście – niż do dnia utraty ważności decyzji. Powinni oni mieć możliwość realizacji uprawnień nabytych na podstawie przepisów obowiązujących do 31 grudnia 1999 r. Skoro bowiem ustawodawca określił okres ważności decyzji (trzy lata), to ciąży na nim obowiązek konstytucyjny zabezpieczenia

„interesów w toku” podmiotu, który podjął się prowadzenia zakładu pracy chronionej lub zakładu aktywności zawodowej, kierując się regułami przewidzianymi w ustawie.

Podobny pogląd znajduje wyraz w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego. Tak np. w orzeczeniu z dnia 25 listopada 1997 r. sygn. akt. K. 6/97 Trybunał wskazał, że „ustawodawca musi kształtować nowe regulacje podatkowe z uwzględnieniem faktu, że podatnik – zakładając stabilność wcześniejszych przepisów – zaplanował pewne posunięcia ekonomiczne, a różne jego interesy znajdować się mogą w toku (OTK ZU nr 5-6 z 1997 r. s. 449). A zatem, „w sytuacjach, gdy przepisy prawa wyznaczały pewien horyzont czasowy do zaplanowania i przeprowadzenia określonego przedsięwzięcia finansowego czy gospodarczego, nie można zmieniać takich „reguł gry” przed upływem okresu czy terminu, który przewidział sam ustawodawca” (ibid). Trybunał Konstytucyjny rozwinął powyższą tezę m.in. w orzeczeniu z dnia 5 stycznia 1999 r. sygn. akt. K 27/98 (OTK ZU nr 1 z 1999 r. s. 8).

**W konkluzji podtrzymuję pogląd o zasadności opiniowanego wniosku.**

*Sporządził: Witold Pawełko*