

**Postanowienie Składu Siedmiu Sędziów Sądu Najwyższego
z dnia 14 marca 1996 r.
I PZP 39/95**

Prezes Zarządu Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych podejmuje decyzje w sprawach "wpłat" zakładów pracy na ten Fundusz, stosując przepisy ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (Dz. U. z 1993 r. Nr 108, poz. 486 ze zm).

Przewodniczący SSN: Teresa Flemming-Kulesza, Sędziowie SN: Józef Iwulski, Kazimierz Jaśkowski (współsprawozdawca), Jerzy Kwaśniewski, Walerian Sanetra (sprawozdawca), Andrzej Wróbel, Maria Tyszel,

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Stefana Trautsolta, po rozpoznaniu na posiedzeniu w dniu 14 marca 1996 r. wniosku Ministra Pracy i Polityki Socjalnej skierowanego do rozpoznania przez skład siedmiu sędziów Izby Administracyjnej, Pracy i Ubezpieczeń Społecznych Sądu Najwyższego o podjęcie uchwały zawierającej odpowiedź na następujące pytanie prawne:

1. Czy zakłady pracy obowiązane do wpłat na PFRON na podstawie art. 17 ust. 3 i art. 30 ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. o zatrudnieniu i rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych (Dz. U. Nr 46, poz. 201, Nr 80 poz. 350 z późn. zm.), mają obowiązek dokonywania wpłat na podstawie art. 20 ust. 4 cytowanej ustawy, na dzień 20 każdego miesiąca następującego po miesiącu, za który przysługują zwolnienia podatkowe, czy na podstawie art. 8 ust. 2 cytowanej ustawy, w terminie do dnia 20 następnego miesiąca, po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności powodujące powstanie obowiązku wpłat, składając równocześnie Zarządowi Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych deklarację według ustalonego wzoru ?

W związku z tym zachodzi pytanie, który z przepisów w świetle art. 8 ust. 2 i art. 20 ust. 4 cytowanej ustawy, powinien być przyjęty przez Fundusz, dla ustalania terminu dokonywania wpłat:

- miesięczne wpłaty na Fundusz ?
- czy miesięczne wpłaty zaliczek na poczet podatku dochodowego ?
- czy też roczne zeznanie zakładu pracy dla celów podatku dochodowego ?

co stanowi istotną różnicę w określeniu wysokości wpłat na Fundusz.

2. Czy w przypadku dokonania nadpłaty lub dokonania nienależnej wpłaty na Państwowy Fundusz, wynikającej z różnicy między podatkiem dochodowym naliczanym a należnym, powstałym z dokonania wpłat miesięcznych zaliczek na ten podatek a rozliczeniem rocznym podatku dochodowego, przysługuje Państwowemu Funduszowi Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych prawo do zwrotu wpłat lub zaliczenie na poczet zaległych i bieżących wpłat na Fundusz, na analogicznej zasadzie, jak w przypadku kwot nadpłaconych i nienależnie uiszczonych podatków, które podlegają z urzędu zaliczeniu na zaległe i bieżące zobowiązania podatkowe, a w razie braku takich zobowiązań, podlegają zwrotowi w ciągu miesiąca od dnia powstania nadpłaty, na

podstawie ustawy o zobowiązaniach podatkowych ?

Powołana zasada zaliczenia lub zwrotu nadpłaconych podatków, dokonywana jest po ostatecznym ustaleniu wysokości zobowiązania podatkowego za dany rok

p o s t a n o w i ł :

o d m ó w i ć podjęcia uchwały.

U z a s a d n i e n i e

Przedstawione na podstawie art. 16 ust. 3 ustawy z dnia 20 września 1984 r. o Sądzie Najwyższym (jednolity tekst: Dz. U. z 1994 r., Nr 13, poz. 48 ze zm.) Sądowi Najwyższemu przez Ministra Pracy i Polityki Socjalnej wątpliwości prawne ujęte zostały, jako dwie odrębne kwestie. Pierwsza z nich została sformułowana przy tym w formie kilku pytań. Pierwsze zagadnienie dotyczy tego, czy zakłady pracy obowiązane do wpłaty na Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych na podstawie art. 17 ust. 3 i art. 30 ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. o zatrudnieniu i rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych (Dz. U. Nr 46, poz. 201 ze zm.), mają obowiązek dokonywania wpłat na podstawie art. 20 ust. 4 tej ustawy, na dzień 20 każdego miesiąca następującego po miesiącu, za który przysługują zwolnienia podatkowe, czy na podstawie art. 8 ust. 2 ustawy, w terminie do dnia 20 następnego miesiąca, po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności powodujące powstanie obowiązku wpłat, składając równocześnie Zarządowi Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych deklarację według ustalonego wzoru?

Tak ujęte pytanie w istocie dotyczy wyjaśnienia w jakim terminie powinny być dokonywane wpłaty na PFRON, gdyż zachodzą różnice w sformułowaniach znajdujących się w art. 8 ust. 2 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. i w jej art. 20 ust. 4. W myśl pierwszego z tych przepisów zakłady pracy dokonują wpłat, o których mowa w art. 4 ust. 1, art. 6 ust. 2, art. 17 ust. 1 i art. 20 ust. 3 ustawy, w terminie do dnia 20 następnego miesiąca po miesiącu, w którym zaistniały okoliczności powodujące powstanie obowiązku wpłat, składając równocześnie Zarządowi Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych deklarację według ustalonego wzoru. Natomiast w myśl art. 20 ust. 4 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. termin przekazania środków, o których mowa w art. 20 ust. 3 oraz w art. 17 ust. 3, ustala się na 20 dzień każdego miesiąca następującego po miesiącu, za który przysługuje zwolnienie podatkowe. Prima facie, gdy idzie o wpłaty stanowiące następstwo ulg lub zwolnień podatkowych (art. 17 ust. 3 i art. 20 ust. 3 ustawy z 9 maja 1991 r.), można sądzić, iż unormowania zamieszczone w art. 8 ust. 2 i w art. 20 ust. 4 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. regulują te same kwestie używając nieco odmiennych sformułowań, co nie wydaje się być właściwe.

Dalsza część zagadnienia ujętego w punkcie 1 wniosku Ministra Pracy i Polityki Socjalnej rodzi jednakże wątpliwość czy w istocie wnioskodawcy idzie o wyjaśnienie niejasności powstających na tym tle oraz co konkretnie miałyby być przedmiotem wyjaśnienia, zwłaszcza, że w uzasadnieniu wniosku nie wskazano bliżej na czym polega istota wątpliwości i w jaki konkretnie sposób mogłaby być ona wyjaśniona. W dalszej części zagadnienia z punktu pierwszego pisze się bowiem, że "w związku z tym zachodzi pytanie, który z przepisów w świetle art. 8 ust. 2 i art. 20 ust. 4 ustawy z 9 maja 1991 r., powinien być przyjęty przez Fundusz, dla ustalenia terminu dokonywania

wpłat: - miesięczne wpłaty na Fundusz? - czy miesięcznie wpłaty zaliczek na poczet podatku dochodowego? - czy też roczne zeznanie zakładu pracy dla celów podatku dochodowego? co stanowi istotną różnicę w określeniu wysokości wpłat na Fundusz". W tak postawionym pytaniu sugeruje się (przyjmuje się jako przesłankę entymematyczną), że to czy przewidziane w art. 17 ust. 3 i 20 ust. 3 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. wpłaty na PFRON mają być dokonywane w okresach miesięcznych, czy też w inny sposób, zależy od tego, czy za podstawę rozstrzygnięcia przyjmie się przepis art. 8 ust. 2, czy też art. 20 ust. 4 tej ustawy, co jednak nie znajduje uzasadnienia w różnicy jaka istnieje w ich brzmieniu. Ponieważ przyjęte w domyśle założenie, na którym oparto pytanie jest fałszywe, wobec tego nie można na nie udzielić odpowiedzi wprost. Ponadto ze sposobu jego ujęcia wynika, że w gruncie rzeczy wnioskodawcy idzie o to, czy zakłady pracy, które zobowiązane są do wpłacania zaliczek na poczet podatku dochodowego, a korzystają z ulg i zwolnień z tego podatku na zasadzie art. 17 ust. 3 i art. 20 ust. 3 ustawy z dnia 9 maja 1991 r., powinny dokonywać odpowiednich wpłat na PFRON (jako konsekwencji uzyskanych ulg i zwolnień podatkowych), w terminach, które skorelowane są z terminami wpłacania zaliczek, czy też w jakichś innych terminach (przy założeniu, że zaliczka na podatek dochodowy nie jest świadczeniem odrębnym, a zobowiązanie podatkowe powstaje dopiero po upływie roku podatkowego). W gruncie rzeczy nie tyle jest to pytanie o termin dokonywania wpłat na PFRON, ile o to czy ulga (zwolnienie) w zaliczce na podatek dochodowy jest równoznaczna z ulgą (zwolnieniem) podatkową w rozumieniu art. 17 ust. 3 i art. 20 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. Sprawa, czy w istocie o tę kwestię właśnie idzie wnioskodawcy, pozostawiona jest wszakże domysłem, gdyż seria pytań ujętych w punkcie pierwszym jego wniosku pozostaje ze sobą w niejasnych relacjach, a jednocześnie jego uzasadnienie nie daje żadnego materiału, któryby pozwalał ustalić, jakie w rzeczywistości są intencje wnioskodawcy i na jakie konkretnie pytanie oczekuje on odpowiedzi. Z góry przy tym zakłada on, że między art. 8 ust. 2 ustawy z 9 maja 1991 r., a jej art. 20 ust. 4 zachodzi sprzeczność tego rodzaju, że tylko jeden z tych przepisów może być stosowany. Dla przyjęcia takiego wniosku brak jest jednakże wystarczających przesłanek.

Mając na uwadze nieprecyzyjność sformułowanych pytań ujętych w punkcie pierwszym wniosku, błędność założeń, które legły u ich podstaw oraz nie dające się usunąć wątpliwości co do istoty zagadnienia prawnego, którego rozwiązania wnioskodawca oczekiwał od Sądu Najwyższego. Sąd ten uznał, że na tak ujęte pytania nie da się udzielić prawidłowej odpowiedzi.

W punkcie drugim swojego wniosku Minister Pracy i Polityki Socjalnej postawił pytanie "czy w przypadku dokonania nadpłaty lub dokonania nienależnej wpłaty na Państwowy Fundusz, wynikającej z różnicy, między podatkiem dochodowym naliczanym a należnym, powstałym z dokonania wpłat miesięcznych zaliczek na ten podatek a rozliczeniem rocznym podatku dochodowego, przysługuje Państwowemu Funduszowi Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych prawo do zwrotu wpłat lub zaliczenia na poczet zaległych i bieżących wpłat na Fundusz, na analogicznej zasadzie, jak w przypadku kwot nadpłaconych i nienależnie uiszczonych podatków, które podlegają z urzędu zaliczeniu na zaległe i bieżące zobowiązania podatkowe, a w razie braku takich zobowiązań, podlegają zwrotowi w ciągu miesiąca od dnia powstania nadpłaty, na podstawie ustawy o zobowiązaniach podatkowych?"

W myśl art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. do wpłat, o których mowa w jej art. 4 ust. 1, art. 6 ust. 2, art. 17 ust. 3 i art. 20 ust. 3 pkt 1 mają zastosowanie przepisy ustawy z dnia 19 grudnia 1980 r. o zobowiązaniach podatkowych (jednolity tekst: Dz. U. z 1993 r., Nr 108, poz. 486 ze zm.), z tym, że czynności wynikające z art. 5 ust. 3, art. 8 ust. 1, art. 22 ust. 1 i art. 31 ust. 1 i 2 tej ustawy należą do kompetencji Prezesa Zarządu Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych. Przy tym w ogólności podejmowanie decyzji w sprawach wpłat na PFRON należy do kompetencji Prezesa Zarządu tego Funduszu, co niedwuznacznie wynika z art. 8 ust. 1, a także ust. 3 ustawy z dnia 9 maja 1991 r., który przewiduje, że od decyzji tego Prezesa dotyczących wpłat, o których mowa w art. 4 ust. 1, art. 6 ust. 2, art. 17 ust. 3 i art. 20 ust. 3 pkt 1, zakładom pracy przysługuje odwołanie do Ministra Pracy i Polityki Socjalnej. Regulacja art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. oznacza, że między innymi do wpłat, o których w nim mowa, ma zastosowanie przepis art. 29 ustawy o zobowiązaniach podatkowych, który ustanawia zasadę, że kwoty nadpłaconych i nienależnie uiszczonych podatków podlegają z urzędu zaliczeniu na zaległe i bieżące zobowiązania podatkowe, a w razie braku takich zobowiązań - podlegają z urzędu zwrotowi w ciągu trzech miesięcy od dnia powstania nadpłaty, chyba że podatnik zgłosił wniosek o zaliczenie nadpłaty na poczet przyszłych zobowiązań. Oznacza to tym samym, że sprawa - używając słów wnioskodawcy - "prawa PFRON do zwrotu wpłat lub zaliczenia na poczet zaległych i bieżących wpłat na Fundusz" jest wyraźnie uregulowana. Wnioskodawca nie wyjaśnia przy tym skąd biorą się wątpliwości w tym względzie oraz jakie przepisy i dlaczego na tym tle rodzą niejasności interpretacyjne w stopniu uzasadniającym poddawanie ich wykładni Sądu Najwyższego na podstawie art. 13 ust. 3 ustawy o Sądzie Najwyższym. Stąd też należy uznać, że brak jest podstaw dla udzielania odpowiedzi na pytanie dotyczące "prawa PFRON do zwrotu wpłat lub zaliczenia na poczet zaległych i bieżących wpłat na Fundusz". Oceny tej nie zmienia pogląd wyrażony przez przedstawiciela Ministra Pracy i Polityki Socjalnej na posiedzeniu Sądu Najwyższego, który wyjaśnił, że wątpliwość wyrażona w pytaniu drugim powstała na tle brzmienia art. 8 ust. 1 ustawy z dnia 9 maja 1991 r., ponieważ nie wymieniono w nim art. 29 ustawy o zobowiązaniach podatkowych. Z powołanego przepisu wynika bowiem wprost, że do wpłat, o których mowa w art. 4, art. 6 ust. 2, art. 17 ust. 3 i w art. 20 ust. 3 pkt 1 tej ustawy ma zastosowanie - i to bez zastrzeżenia, że idzie o zastosowanie "odpowiednio" - całość przepisów ustawy o zobowiązaniach podatkowych i w związku z tym nie może budzić wątpliwości, iż reguła ta odnosi się także do art. 29 ustawy o zobowiązaniach podatkowych.

Z powyżej wskazanych powodów Sąd Najwyższy uznał, że brak jest warunków i podstaw dla udzielenia odpowiedzi na przedstawione mu w dwóch punktach pytania prawne i skutkiem tego odmówił podjęcia uchwały.

=====