

Wyrok z dnia 8 stycznia 1998 r.

III RN 103/97

Podmiotem, któremu przyznaje się status prawny zakładu pracy chronionej (art. 19 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych - Dz.U. Nr 46, poz. 201 ze zm.), jest zakład pracy w rozumieniu art. 3 KP (art. 3 pkt 1 i pkt 2 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych, tzn. osoba prawna, jednostka organizacyjna nie posiadająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna zatrudniająca pracowników), o ile spełnia ona warunki prawne określone w art. 19 ust. 1 i ust. 1a tej ustawy. Ostateczna decyzja Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych przyznająca określonemu zakładowi pracy status prawny zakładu pracy chronionej może być uchylona lub zmieniona jedynie na zasadach i trybie określonym przepisami ustawy (art. 16 KPA). Ponadto w sytuacjach, o których mowa w art. 162 § 1 KPA, Pełnomocnik do Spraw Osób Niepełnosprawnych stwierdza jej wygaśnięcie.

Przewodniczący SSN: Andrzej Wasilewski (autor uzasadnienia), Sędziowie SN: Adam Józefowicz (sprawozdawca), Andrzej Wróbel.

Sąd Najwyższy, z udziałem prokuratora Prokuratury Krajowej Włodzimierza Skoniecznego, po rozpoznaniu w dniu 8 stycznia 1998 r. sprawy ze skargi Zakładu Pracy Chronionej Przedsiębiorstwa Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. na decyzję Izby Skarbowej w T. z dnia 18 grudnia 1995 r. [...] w przedmiocie określenia wysokości podatku dochodowego od osób prawnych za 1993 r., na skutek rewizji nadzwyczajnej Ministra Sprawiedliwości [...] od wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Rzeszowie z dnia 8 maja 1997 r. [...]

o d d a l i ł rewizję nadzwyczajną.

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

Decyzją z dnia 14 lipca 1992 r. [...] Pełnomocnik Rządu do Spraw Osób Niepełnosprawnych stwierdził, że Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego Spółka z o.o. z siedzibą w J.L. przy ul. B. 69, które z dniem 8 listopada 1993 r. przekształcone zostało w Spółkę Akcyjną, spełnia warunki określone w art. 19 ust. 1 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. o zatrudnianiu i rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych (Dz.U. Nr 46, poz. 20 ze zm. - powoływanej nadal jako: ustawa o zatrudnieniu i rehabilitacji zawodowej) i na tej podstawie uzyskało ono status prawny tzw. zakładu pracy chronionej. W decyzji tej zamieszczone zostało pouczenie, że zachowuje ona ważność pod warunkiem spełnienia przez ten Zakład kryteriów określonych w art. 19 ust. 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji zawodowej i równocześnie zobowiązano Zakład do informowania raz na kwartał Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych o spełnianiu tych warunków oraz o obowiązku niezwłocznego powiadomienia tegoż Pełnomocnika w wypadku zmiany warunków w odniesieniu do któregośkolwiek z kryteriów oceny określonych w art. 19 ust. 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji zawodowej. Jednakże w wyniku kontroli przeprowadzonej przez Urząd Kontroli Skarbowej w T. w dniach od 3 października 1994 r. do dnia 15 lutego 1995 r., która obejmowała okres rozliczeń Spółki z budżetem Państwa za czas od dnia 1 stycznia 1993 r. do dnia 30 września 1994 r., stwierdzono, że Spółka ta, na skutek licznych zmian strukturalnych lub stopniowego rozszerzania zakresu prowadzonej działalności oraz wynajmu lub dzierżawy posiadanych obiektów lub pomieszczeń, już w 1993 r. faktycznie utraciła przysługujące jej uprawnienia tzw. zakładu pracy chronionej. W świetle powyższych ustaleń, Urząd Skarbowy w J.L. uznał, że Zakład Pracy Chronionej Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Ośrodka Energetycznego S.A. już od 1993 r. nie spełnia warunków upoważniających go do korzystania ze stosownych zwolnień podatkowych i z tej przyczyny decyzją z dnia 17 czerwca 1995 r. [...] określił wysokość zobowiązania podatkowego w podatku od osób prawnych za 1993 rok oraz decyzją z dnia 27 czerwca 1995 r. [...] odmówił zaniechania ustalenia zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych w wysokości 36.000 zł. Decyzje te co do zasady utrzymała następnie w mocy Izba Skarbowa w T. decyzją z dnia 18 grudnia 1995 r. [...]. W uzasadnieniu powyższych decyzji organów podatkowych podniesiono

w szczególności, że z treści postanowienia Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 19 czerwca 1995 r. wynika, że decyzja tegoż Pełnomocnika z dnia 14 lipca 1992 r. [...], mocą której Przedsiębiorstwu Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego w J.L. przyznany został status tzw. zakładu pracy chronionej, obejmowała wyłącznie ówczesną działalność tego Przedsiębiorstwa prowadzoną w J.L. w budynku przy ul. B. nr 69. Stanowisko takie potwierdzone zostało następnie w piśmie Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 20 listopada 1995 r. skierowanym do Urzędu Skarbowego w J.L., w którym stwierdzono, że zwolnienie z podatkowych należności budżetowych oraz wpłat na Fundusz Pracy, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji dotyczy tylko działalności prowadzonej przez to Przedsiębiorstwo w jego Zakładzie Szwalniczym w J.L. przy ul. B. nr 69. W opinii organów podatkowych oznaczało to, że Przedsiębiorstwo było obowiązane odprowadzać podatki od całej swojej działalności z wyjątkiem Zakładu Szwalniczego w J.L. przy ul. B. nr 69, który jako jedyny mógł korzystać ze zwolnień podatkowych jako tzw. zakład pracy chronionej. Ponadto w uzasadnieniu decyzji podatkowych podkreślono, że mimo iż Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Ośrodka Energetycznego S.A. w J.L. było obowiązane, zgodnie z decyzją Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r., składać raz na kwartał rzetelne informacje do Biura tegoż Pełnomocnika o spełnianiu warunków prawnych tzw. zakładu pracy chronionej, a w przypadku zmiany każdego z tych warunków określonych w art. 19 ust. 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji powinno bezzwłocznie poinformować o tym Pełnomocnika, składało ono wyłącznie informacje dotyczące struktury zatrudnienia osób niepełnosprawnych (stosownie do wymagania wynikającego z art. 19 ust. 1 pkt 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji); nie informowało natomiast o zmianach organizacyjnych związanych z rozszerzeniem działalności, o organizowaniu nowych oddziałów oraz o nabywaniu i dzierżawieniu obiektów i pomieszczeń do prowadzenia działalności.

Na tę decyzję Izby Skarbowej w T. Zakład Pracy Chronionej Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. złożył skargę do Naczelnego Sądu Administracyjnego, wnosząc o stwierdzenie nieważności wyżej wymienionych decyzji w zakresie określenia wysokości podatku dochodowego od osób prawnych w kwocie 2.008.443,20 zł oraz odsetek za zwłokę w kwocie

1.621.416,20 zł, względnie o ich uchylenie w tym samym zakresie. W uzasadnieniu skargi skarżący podniósł w szczególności także, że zarzut organów skarbowych jakoby skarżący nie spełniał wymaganych przez ustawę o zatrudnieniu i rehabilitacji warunków wymaganych dla dalszego utrzymania przyznanego mu uprzednio statusu tzw. zakładu pracy chronionej jest nietrafny. Art. 19 ust. 2 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji stanowi, że status tzw. zakładu pracy chronionej na wniosek kierownika zakładu pracy stwierdza Pełnomocnik do Spraw Osób Niepełnosprawnych. Status taki może uzyskać jedynie zakład pracy rozumiany jako jednostka organizacyjna zatrudniająca pracowników (art. 3 pkt 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji w związku z art. 3 Kodeksu pracy). Skarżący był i jest zakładem pracy w tym znaczeniu. Spełnienie warunków pracy chronionej przez skarżącego zostało stwierdzone obowiązującą nadal decyzją Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r. [...] i wyłącznie ten organ jest właściwy dla ewentualnego uchylenia lub zmiany tej decyzji. Tymczasem w niniejszej sprawie organy skarbowe, tj. Urząd Kontroli Skarbowej, Urząd Skarbowy, a następnie także Izba Skarbowa, bez jakiegokolwiek podstawy prawnej stwierdzają, że skarżący utracił status tzw. zakładu pracy chronionej już w 1993 r. W tej sytuacji skarżący zarzuca, że oparte na takiej przesłance przedmiotowe decyzje organów podatkowych są dotknięte wadą nieważności, o której mowa w art. 156 § 1 pkt 2 KPA. W odpowiedzi na skargę Izba Skarbowa w T. wniosła natomiast o jej oddalenie, podkreślając między innymi, że stosownie do stanowiska wyrażonego w piśmie z Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 20 listopada 1995 r. skierowanym do Urzędu Skarbowego w J.L. [...], zwolnienie z podatków i nie podatkowych należności budżetowych oraz wpłat na Fundusz Pracy, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji, dotyczy tylko działalności prowadzonej przez skarżącego w J.L. przy ul. B. nr 69, natomiast podatki związane z wykonywaniem działalności w innych miejscach, które nie zostały objęte decyzją Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych skierowaną do skarżącego, nie są objęte takim zwolnieniem i w tym zakresie skarżący powinien odprowadzać podatki do Urzędu Skarbowego na zasadach ogólnych.

Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie-Ośrodek Zamiejscowy w Rzeszowie wyrokiem z dnia 8 maja 1997 r. [...] uchylił zaskarżoną decyzję Izby Skarbowej w T. z dnia 18 grudnia 1995 r. oraz poprzedzające ją decyzje Urzędu Skarbo-

wego w J.L., to jest decyzję z dnia 17 czerwca 1995 r. w części dotyczącej określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku od osób prawnych za 1993 rok oraz decyzję z dnia 27 czerwca 1995 r. w części dotyczącej odmowy zaniechania ustalenia zobowiązania podatkowego w podatku od osób prawnych w wysokości 36.000 zł. W uzasadnieniu tego wyroku podniesiono w szczególności także, że Pełnomocnik do Spraw Osób Niepełnosprawnych w Ministerstwie Pracy i Polityki Socjalnej decyzją z dnia 14 lipca 1992 r. [...] stwierdził, iż Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego w J.L. przy ul. B. nr 69 począwszy od dnia 1 lipca 1992 r. spełnia warunki określone w art. 19 ust. 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji, które uprawniają je do korzystania ze statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej. Natomiast w piśmie Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 20 listopada 1995 r. [...] skierowanym do Urzędu Skarbowego w J.L. stwierdzono, że w świetle obowiązujących przepisów nie ma wystarczających podstaw prawnych do uchylenia decyzji administracyjnej stwierdzającej posiadanie przez to przedsiębiorstwo statusu tzw. zakładu pracy chronionej. Wynika stąd, że decyzja Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r. o przyznaniu skarżącemu przedsiębiorstwu statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej, nigdy nie została zmieniona lub uchylona przez upoważniony do tego organ, i to pomimo że pismem z dnia 28 lutego 1995 r. Urząd Kontroli Skarbowej wystąpił z wnioskiem o jej uchylenie. Dlatego w ocenie Naczelnego Sądu Administracyjnego należy przyjąć, że w okresie, którego dotyczą zaskarżone decyzje podatkowe, Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. posiadało status prawny tzw. zakładu pracy chronionej, a w tej sytuacji ani Urząd Kontroli Skarbowej, ani też Urząd Skarbowy lub Izba Skarbowa nie były uprawnione do formułowania samodzielnie odmiennej oceny prawnej w kwestii, czy skarżący taki status posiada czy też nie. Naczelnny Sąd Administracyjny nie podzielił także stanowiska organów orzekających, że status prawny tzw. zakładu pracy chronionej przyznany Przedsiębiorstwu Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. dotyczył wyłącznie pomieszczeń produkcyjnych położonych w J.L. przy ul. B. nr 69, albowiem wedle art. 3 pkt 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji „zakładem pracy” jest w tym wypadku zakład pracy w rozumieniu art. 3 Kodeksu pracy, a takim zakładem pracy jest całe Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla

Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. wraz ze wszystkimi wchodzącymi z jego skład oddziałami i zakładami, a nie jedynie jego pomieszczenia („zakład”) położone w J.L. przy ul. B. nr 69.

Minister Sprawiedliwości [...] złożył rewizję nadzwyczajną od powyższego wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie-Ośrodek Zamiejscowy w Rzeszowie z dnia 8 maja 1997 r. [...], zarzucając mu rażące naruszenie art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 11 maja 1995 r. o Naczelnym Sądzie Administracyjnym (Dz.U. Nr 74, poz. 368 ze zm.) oraz przepisów art. 19 ust. 1 pkt 1 - pkt 3 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. o zatrudnieniu i rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych (Dz. U. Nr 46, poz. 201 ze zm.) i na podstawie art. 57 ust. 2 ustawy o Naczelnym Sądzie Administracyjnym wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i oddalenie skargi Zakładu Pracy Chronionej Przedsiębiorstwa Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L., bądź o uchylenie tego wyroku i przekazanie sprawy Naczelnemu Sądowi Administracyjnemu w Warszawie-Ośrodkowi Zamiejscowemu w Rzeszowie do ponownego rozpoznania. W uzasadnieniu rewizji nadzwyczajnej podniesiono w szczególności, że dokonana w rozpoznawanej sprawie przez organy podatkowe w celu ustalenia obowiązku podatkowego ocena, dotycząca działalności Zakładu Pracy Chronionej Przedsiębiorstwa Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. rozszerzonej już po uzyskaniu przez to Przedsiębiorstwo statusu tzw. zakładu pracy chronionej na podstawie decyzji Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r., nie pozbawia tego Przedsiębiorstwa sama przez się statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej: „lecz jest uprawnionym postępowaniem w celu wyjaśnienia czy rozszerzona działalność Spółki jest zgodna z treścią decyzji Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r.”. Podkreślono równocześnie, że uzyskane w niniejszej sprawie pisma wyjaśniające oraz wydane w trybie art. 113 § 2 KPA postanowienie Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 19 czerwca 1995 r. skierowane do organów administracji państwowej i samorządowej precyzowały zakres obowiązywania decyzji z dnia 14 lipca 1992 r. [...] w sprawie przyznania tejże Spółce statusu tzw. zakładu pracy chronionej. Wynika z nich jednoznacznie, że ograniczają zakres skutków prawnych wspomnianej decyzji do działalności prowadzonej przez tę Spółkę w Zakładzie Szwalniczym w J.L. przy ul. B. nr 69, a więc z

wylączeniem działalności prowadzonej poza tym obiektem, która powinna być opodatkowana. Trafność postępowania organów podatkowych potwierdza także, w opinii rewizji nadzwyczajnej, stanowisko jakie zajął Naczelny Sąd Administracyjny w analogicznej sytuacji w wyroku z dnia 17 maja 1995 r. [...] Ponadto w rewizji nadzwyczajnej zwrócono uwagę, że w Prokuraturze Wojewódzkiej w T. toczy się, związane z działalnością tejże Spółki, postępowanie przygotowawcze przeciwko 15 osobom o popełnienie czynów z art. 201, art. 225 § 4 w związku z art. 10 § 2 i art. 58 KK. Zakład Pracy Chronionej Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. pismem z dnia 5 stycznia 1998 r. w odpowiedzi na rewizję nadzwyczajną wniósł o jej oddalenie, podtrzymując swe stanowisko zajmowane w sprawie w toku postępowania przed organami podatkowymi oraz w pełni dzieląc argumentację przedstawioną w uzasadnieniu zaskarżonego rewizją nadzwyczajną wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego-Ośrodka Zamiejscowego w Rzeszowie w niniejszej sprawie.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Stosownie do postanowienia art. 19 ust. 1 ustawy z dnia 9 maja 1991 r. o zatrudnieniu i rehabilitacji zawodowej osób niepełnosprawnych (Dz.U. Nr 46, poz. 201 ze zm.), status prawny tzw. zakładu pracy chronionej może uzyskać zakład pracy zatrudniający nie mniej niż 20 pracowników, jeżeli równocześnie spełnia określone w tym przepisie warunki prawne dotyczące: wskaźnika zatrudnienia osób niepełnosprawnych, które *nota bene* odnoszone są do ogólnej liczby zatrudnionych przez dany zakład pracy (art. 19 ust. 1 pkt 1 oraz art. 19 ust. 1a tej ustawy), wymagań architektonicznych i wyposażenia obiektów i pomieszczeń danego zakładu pracy (art. 19 ust. 1 pkt 2 tej ustawy) oraz zapewnienia zatrudnionym osobom niepełnosprawnym podstawowej i specjalistycznej opieki medycznej, poradnictwa i usług rehabilitacyjnych (art. 19 ust. 1 pkt 3 tej ustawy). Przy czym art. 3 pkt 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych przesądza, że ilekroć jest w niej mowa o „zakładzie pracy”, to należy przez to rozumieć zakład pracy w rozumieniu art. 3 KP, czyli osobę prawną, jednostkę organizacyjną nie posiadającą osobowości prawnej lub osobę fizyczną zatrudniającą pracowników w celach zarobkowych. Z

kolei art. 3 pkt 2 tej ustawy stanowi, że tzw. zakładem pracy chronionej jest zakład pracy (w wyżej podanym rozumieniu), który spełnia warunki określone w art. 19 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Równocześnie art. 19 ust. 2 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych stanowi, że o przyznaniu statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej decyduje, w każdym wypadku na wniosek kierownika zainteresowanego zakładu pracy, Pełnomocnik do Spraw Osób Niepełnosprawnych, w porozumieniu z Państwową Inspekcją Pracy, po uprzednim stwierdzeniu, że dany zakład pracy spełnia wymagane warunki ustawowe. Z powyższych przepisów jednoznacznie wynika, że na gruncie obowiązującego stanu prawnego podmiotem prawnym, któremu przyznaje się status prawny tzw. zakładu pracy chronionej, wraz z wynikającymi stąd uprawnieniami i obowiązkami (art. 20 - art. 23 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych), jest określony zakład pracy (tzn. osoba prawna, jednostka organizacyjna nie posiadająca osobowości prawnej lub osoba fizyczna zatrudniająca pracowników), o ile spełnia on ustawą określone warunki prawne, a nie wchodząca w skład danego zakładu pracy jego wewnętrzna jednostka organizacyjna, w której dany zakład pracy zatrudnia osoby niepełnosprawne. Przy czym ostateczna decyzja Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych przyznająca określonemu zakładowi pracy status prawny tzw. zakładu pracy chronionej może być uchylona lub zmieniona jedynie na zasadach i w trybie określonym przepisami ustawy (art. 16 KPA). Ponadto w sytuacjach, o których mowa w art. 162 § 1 KPA, Pełnomocnik do Spraw Osób Niepełnosprawnych stwierdza jej wygaśnięcie.

W rozpoznawanej sprawie Pełnomocnik do Spraw Osób Niepełnosprawnych w Ministerstwie Pracy i Polityki Socjalnej decyzją [...] z dnia 14 lipca 1992 r. [...] wydaną na podstawie art. 19 ust. 2 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych oraz art. 104 KPA stwierdził, że Przedsiębiorstwo Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego w J.L. przy ul. B. nr 3 spełnia warunki określone w art. 19 ust. 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych. Ponieważ jednak w dniu wydania powyższej decyzji siedziba Przedsiębiorstwa mieściła się w J.L. przy ul. B. nr 69, przeto w wydanym następnie przez Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych w Ministerstwie Pracy i Polityki Socjalnej w trybie art. 113 § 3 KPA postanowieniu z dnia 19 czerwca 1995 r. stwierdzono, że decyzja ta odnosi się

do działalności zakładu pracy w J.L. przy ul. B. nr 69. Tymczasem przeprowadzona w dniach od 3 października 1994 r. do 15 lutego 1995 r. przez Urząd Kontroli Skarbowej w T. w Zakładzie Pracy Chronionej Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. kontrola, która obejmowała rozliczenia tego Przedsiębiorstwa z budżetem Państwa za okres od dnia 1 stycznia 1993 r. do dnia 30 września 1994 r., w opinii organu kontrolującego wykazała, że Spółka ta już od 1993 r. nie spełnia warunków tzw. zakładu pracy chronionej, o których mowa w art. 19 ust. 1 ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych i w tym stanie rzeczy faktycznie utraciła ona uprawnienia do posiadania statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej. W tej sytuacji Urząd Kontroli Skarbowej w T. zwrócił się z odpowiednim pismem o wyjaśnienia w tej sprawie do Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych. W odpowiedzi w piśmie z dnia 8 maja 1995 r. Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych stwierdzono, że wydana na wniosek Przedsiębiorstwa Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego w J.L. w dniu 14 lipca 1992 r. decyzja: „dotyczy wyłącznie działalności gospodarczej prowadzonej przez zakład w J.L. przy ul. B. nr 3” (we wspomnianym wyżej późniejszym postanowieniu Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych wyjaśniono, że decyzja dotyczy tego Przedsiębiorstwa z siedzibą w J.L. przy ul. B. nr 69, a nie przy ul. B. nr 3). Podobnie także w kolejnych pismach Biuro Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych wyjaśniało co następuje: 1) w związku z wnioskiem Urzędu Kontroli Skarbowej w T. skierowanym do Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych o uchylenie statusu tzw. zakładu pracy chronionej Zakładowi Pracy Chronionej Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L., Biuro Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych pismem z dnia 18 maja 1995 r. zwróciło się do tego Przedsiębiorstwa o nadesłanie informacji, na podstawie których można by ocenić czy nadal spełnia ono warunki tzw. zakładu pracy chronionej, a równocześnie poinformowano to Przedsiębiorstwo, że przedmiotowa decyzja Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r.: „dotyczy wyłącznie działalności gospodarczej prowadzonej przez zakład w J.L. przy ul. B. 3”; 2) w piśmie z dnia 14 czerwca 1995 r. skierowanym przez Biuro Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych do Urzędu Miasta i Gminy w J.L. wyjaśniono, że wspomniana decyzja Pełnomocnika do

Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r.: „obejmuje działalność gospodarczą prowadzoną przy ul. B. nr 69”; 3) w piśmie z dnia 20 listopada 1995 r. Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych skierowanym do Urzędu Skarbowego w J.L. przypomniano treść wspomnianego wyżej wcześniejszego postanowienia Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 19 czerwca 1995 r., wydane w trybie art. 113 § 2 KPA i równocześnie wyjaśniono, że brak jest podstaw do uchylenia decyzji Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r., mocą której Przedsiębiorstwu Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. przyznano status tzw. zakładu pracy chronionej; zastrzeżono przy tym, że zwolnienie podatkowe, z którego korzystają tzw. zakłady pracy chronionej, powinno w tym wypadku dotyczyć działalności gospodarczej prowadzonej przez dane Przedsiębiorstwo wyłącznie w J.L. przy ul. B. nr 69, a nie w innych miejscach. Przedstawiona wyżej korespondencja Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych, która została zgromadzona w toku postępowania dowodowego w niniejszej sprawie, daje podstawę do stwierdzenia, że:

Po pierwsze - Zarówno Pełnomocnik do Spraw Osób Niepełnosprawnych w Ministerstwie Pracy i Polityki Socjalnej, jak i pracownicy Biura Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych w niniejszej sprawie błędnie interpretowali i stosowali przepis art. 19 w związku z art. 3 pkt 1 i pkt 2 ustawy o zatrudnianiu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych, skoro uznawali, że jest dopuszczalne przyznanie statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej wyłącznie określonej jednostce organizacyjnej wchodzącej w skład zakładu pracy, a nie samemu zakładowi pracy, który ubiegając się o przyznanie statusu tzw. zakładu pracy chronionej powinien (właśnie jako zakład pracy) spełnić warunki wymagane przepisami tej ustawy (np. w odniesieniu do proporcji zatrudnienia). Taka błędna interpretacja i stosowanie powyższych przepisów może wskazywać, że w danym wypadku ocena spełnienia przez Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L., określonych w art. 19 ust. 1 i ust. 1a ustawy o zatrudnieniu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych warunków niezbędnych dla uzyskania statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej, dokonywana była w sposób nieprawidłowy zarówno w chwili wydania decyzji z dnia 14 lipca 1992 r. o przyznaniu temu Przedsiębiorstwu statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej, jak i na etapie kolejnych kontroli dotyczą-

cych spełniania przez Przedsiębiorstwo tych warunków w okresie obowiązywania tej decyzji, bowiem odnoszono ją wyłącznie do określonej wewnętrznej jednostki organizacyjnej tego Przedsiębiorstwa, a nie w stosunku do Przedsiębiorstwa jako zakładu pracy.

Po drugie - Mimo że Urząd Kontroli Skarbowej w T., który w wyniku ustaleń dokonanych w toku przeprowadzonej kontroli stwierdził, że Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. już od 1993 r. faktycznie nie spełnia warunków wymaganych dla korzystania ze statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej i w związku z tym wystąpił do Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z jednoznacznym wnioskiem o uchylenie decyzji z dnia 14 lipca 1992 r., mocą której Przedsiębiorstwu temu przyznany został status prawny tzw. zakładu pracy chronionej, Pełnomocnik nie wszczął wówczas stosownego postępowania administracyjnego, w celu wyjaśnienia przedstawionej sprawy i wydania odpowiednich rozstrzygnięć, ale ograniczył się jedynie do załatwienia sprawy w drodze urzędowej korespondencji pomiędzy Biurem Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych a samym Przedsiębiorstwem, a także Urzędem Miasta i Gminy w J.L. oraz Urzędem Skarbowym w J.L. W rezultacie przedmiotowa decyzja Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r., której ani nie zmieniono, ani nie uchylono, ani też nie stwierdzono jej wygaśnięcia w prawem określonym trybie (art. 16 KPA oraz art. 162 § 1 KPA), nadal obowiązuje i stanowi podstawę prawną dla korzystania przez Przedsiębiorstwo Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. ze statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej.

Należy równocześnie mieć na uwadze, że kompetencja do autorytatywnego stwierdzenia, że określony zakład pracy spełnia warunki tzw. zakładu pracy chronionej przyznana została przez ustawę wyłącznie Pełnomocnikowi do Spraw Osób Niepełnosprawnych (art. 19 ust. 2 ustawy o zatrudnianiu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych). Skoro więc w rozpoznawanej sprawie decyzja Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r. o przyznaniu Przedsiębiorstwu Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej nadal obowiązuje, to oznacza to także, że Przedsiębiorstwo to uprawnione jest do korzystania z przyznanych ustawą (*ex lege*)

zwolnień podatkowych, o których mowa w art. 20 ust. 1 ustawy o zatrudnianiu i rehabilitacji osób niepełnosprawnych.

W tej sytuacji zarówno decyzja Urzędu Skarbowego w J.L. z dnia 17 czerwca 1995 r. [...] w przedmiocie określenia wysokości zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych za 1993 r., jak i decyzja z dnia 27 czerwca 1995 r. [...] w przedmiocie odmowy zaniechania ustalenia zobowiązania podatkowego w podatku dochodowym od osób prawnych w wysokości 36.000 zł oraz utrzymująca obie wyżej wymienione decyzje w mocy decyzja Izby Skarbowej w T. z dnia 18 grudnia 1995 r. [...], były niezgodne z prawem i w rażący sposób naruszały wynikającą z art. 16 KPA zasadę trwałości decyzji administracyjnych. Opierały się one bowiem na błędnym założeniu, że w danym wypadku organ podatkowy, dokonując własnej oceny stanu faktycznego w sprawie, może odmówić respektowania przysługujących podatnikowi z mocy samej ustawy uprawnień do zwolnienia podatkowego (art. 20 ust. 1 i ust. 2 ustawy o zatrudnianiu i rehabilitacji niepełnosprawnych). Podniesiony w rewizji nadzwyczajnej zarzut, że w danym wypadku podatnik dopuścił się czynności zmierzających do obejścia przepisów podatkowych (*agere in fraudem legis*), sam przez się nie może stanowić podstawy do pozbawienia podatnika uprawnień z jakich korzysta on na podstawie obowiązującej decyzji administracyjnej. Zarzut taki powinien zostać natomiast zweryfikowany poprzez wszczęcie postępowania administracyjnego mającego na celu zmianę, uchylenie lub stwierdzenie wygaśnięcia wydanej wcześniej decyzji Pełnomocnika do Spraw Osób Niepełnosprawnych z dnia 14 lipca 1992 r. o przyznaniu Przedsiębiorstwu Dystrybucji Węgla Kamiennego [...] Okręgu Energetycznego S.A. w J.L. statusu prawnego tzw. zakładu pracy chronionej, co jednak w danym wypadku nie nastąpiło.

Biorąc powyższe pod uwagę, Sąd Najwyższy na podstawie art. 236 ust. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz.U. Nr 78, poz. 483) oraz art. 10 ustawy z dnia 1 marca 1996 r. o zmianie Kodeksu postępowania cywilnego, rozporządzeń Prezydenta Rzeczypospolitej - Prawo upadłościowe i Prawo o postępowaniu układowym, Kodeksu postępowania administracyjnego, ustawy o kosztach sądowych w sprawach cywilnych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 43, poz. 189) w związku z art. 393¹² KPC orzekł, jak w sentencji.

=====