

Wyjaśnienia dotyczące stosowania art. 32 ustawy o rehabilitacji

Informacja w sprawie stosowania niektórych przepisów dotyczących refundacji, o której mowa w art. 32 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych

1. Zgodnie z art. 32 ust. 1 pkt 2 i ust. 2 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. 2018, Poz. 511) pracodawca prowadzący zakład pracy chronionej, u którego wskaźnik zatrudnienia osób niepełnosprawnych wynosi co najmniej 50%, może, na wniosek, otrzymać ze środków Funduszu zwrot kosztów:

- budowy lub rozbudowy obiektów i pomieszczeń zakładu,
- transportowych,
- administracyjnych.

Szczegółowe warunki udzielania tej pomocy reguluje rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 22 kwietnia 2009 r. w sprawie pomocy finansowej udzielanej pracodawcom prowadzącym zakłady pracy chronionej ze środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (Dz. U. Nr 70, poz. 603).

Ponadto, do omawianej pomocy stosuje się przepisy art. 48a i 49e ustawy, a także przepisy rozdziału I, art. 42 i rozdziału III rozporządzenia Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznającego niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (ogólnego rozporządzenia w sprawie wyłączeń blokowych) (Dz. Urz. WE L 214 z 09.08.2008, str. 3).

Do wydatkowania przez pracodawcę środków przeznaczonych na pokrycie kosztów, które są następnie refundowane na podstawie art. 32 ustawy, nie stosuje się przepisów o zamówieniach publicznych.

2. Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych ma obowiązek stosowania wyłącznie przepisów. Natomiast wytyczne, czy inne dokumenty nie stanowiące źródeł prawa, którymi pomocniczo posługuje się Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych, nie mogą być sprzeczne z obowiązującymi przepisami.

3. Biuro jednoznacznie wskazuje, że przepisy dotyczące realizacji zadań, o których mowa w art. 32 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych — mając na uwadze ich usytuowanie w systemie prawa oraz w związku z zaangażowaniem środków publicznych — nie mogą być interpretowane rozszerzająco ani zawężająco.

4. Należy mieć na uwadze, że w świetle art. 32 ust. 1 ustawy pomoc, o której mowa w tym przepisie, może być udzielona pracodawcy, ale Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych nie ma obowiązku udzielenia tej pomocy wszystkim wnioskującym spełniającym warunki określone w tej ustawie.

Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych ma prawo — mając na uwadze np. merytoryczną ocenę wniosków oraz wielkość środków przeznaczonych na realizację tego zadania — udzielić pomocy w kwocie niższej od wnioskowanej lub nie udzielić pomocy w ogóle. Nieudzielenie pomocy wymaga pisemnego uzasadnienia.

5. Sposób rozstrzygnięcia nie podlega weryfikacji administracyjnej i sądowej, jednak pracodawca ma prawo złożenia do Ministra Pracy i Polityki Społecznej skargi w trybie art. 224 k.p.a. albo zawiadomić o ewentualnych nieprawidłowościach Pełnomocnika Rządu do Spraw Osób Niepełnosprawnych jako koordynatora realizacji zadań.

6. Należy także wskazać, że środki wydatkowane przez Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych w tym zakresie stanowią środki publiczne i Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych ma obowiązek stosowania normy wynikającej z art. 35 ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104, z późn. zm.), który stanowi, że wydatki publiczne powinny być dokonywane w sposób:

- celowy,
- zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów.

Oznacza to, że Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych ma obowiązek wybrania do realizacji tych

wniosek, które przy najmniejszym nakładzie środków Funduszu pozwolą na realizację danego zadania. Np. Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych zrealizuje:

- 10 wniosków dotyczących kosztów administracyjnych na łączną kwotę 100 tys. zł, a nie jeden wniosek opiewający na tę kwotę,
- wniosek pozwalający przy takim samym nakładzie środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych na budowę i rozbudowę zakładu, w którym znajdzie zatrudnienie więcej osób niepełnosprawnych, a nie wniosek pozwalający zatrudnić przy znaczącym udziale środków Funduszu mniejszą liczbę osób niepełnosprawnych,
- wniosek pozwalający przy mniejszym nakładzie środków na koszty transportu zapewnić usługi większej licznie osób niepełnosprawnych, z uwzględnieniem szczególnych potrzeb wynikających z ich niepełnosprawności.

Należy także zauważyć, że jeżeli pracodawca zorganizował pracę w swoim zakładzie w taki sposób, że kilkunastoosobowa grupa osób bierze udział w wypełnianiu określonego obowiązku sprawozdawczego, a przy racjonalnym zorganizowaniu pracy tych osób wymagany byłby udział jednej osoby — Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych powinien zrefundować tylko odpowiednią część kosztów płacy jednej osoby.

Na państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych nie mogą być przerzucane koszty nieracjonalnej organizacji pracy lub inwestycji pracodawcy.

7. Należy także mieć na uwadze, że ciężar dowodu spoczywa w omawianym zakresie na pracodawcy. Oznacza to, że to pracodawca musi wykazać okoliczności przemawiające za tym, że pozytywne rozpatrzenie wniosku w odniesieniu do poszczególnych kosztów spełni warunki określone w art. 32 ustawy, art. 35 ust. 3 pkt 1 ustawy o finansach publicznych oraz w przepisach rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 22 kwietnia 2009 r. w sprawie pomocy finansowej udzielanej pracodawcom prowadzącym zakłady pracy chronionej ze środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (Dz. U. Nr 70, poz. 603) oraz w rozporządzeniu Komisji (WE) nr 800/2008 z dnia 6 sierpnia 2008 r. uznającego niektóre rodzaje pomocy za zgodne ze wspólnym rynkiem w zastosowaniu art. 87 i 88 Traktatu (ogólnego rozporządzenia w sprawie wyłączeń blokowych) (Dz. Urz. WE L 214 z 09.08.2008, str. 3). Natomiast Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych nie ma obowiązku wykazywania, że warunki te nie zostały spełnione.

Oznacza to, że uzasadnienie wniosku musi być szczegółowe w takim stopniu, by Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych mógł uznać okoliczności za udowodnione.

8. Zgodnie z § 7 ust. 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 22 kwietnia 2009 r. w sprawie pomocy finansowej udzielanej pracodawcom prowadzącym zakłady pracy chronionej ze środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (Dz. U. Nr 70, poz. 603) refundacji ze środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych mogą podlegać wyłącznie udokumentowane dodatkowe koszty zatrudnienia pracowników obsługujących:

- realizację uprawnień pracowników niepełnosprawnych oraz pracodawców, wynikających z ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych a także
- wykonanie obowiązków sprawozdawczych pracodawcy bezpośrednio związanych z zatrudnianiem osób niepełnosprawnych.

Stosownie do § 7 ust. 2 rozporządzenia kwota refundacji kosztów administracyjnych nie może przekroczyć kwoty kosztów płacy w/w pracowników, należnej za czas faktycznego wykonywania dodatkowych czynności, które nie zostałyby poniesione w przypadku, gdyby pracodawca zatrudniał wyłącznie pracowników niebędących osobami niepełnosprawnymi.

Należy zatem zwrócić uwagę na następujące kwestie.

Po pierwsze, refundacji podlegają wyłącznie koszty zatrudnienia pracowników wnioskodawcy do kwoty kosztów płacy tych pracowników.

Wyłącza to zatem możliwość refundacji kosztów zatrudnienia pracowników innych podmiotów, czy refundowania usług innych podmiotów nawet, gdy dotyczą one obsługi:

- realizacji uprawnień pracowników niepełnosprawnych oraz pracodawców, wynikających z ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, a także
- wykonania obowiązków sprawozdawczych pracodawcy bezpośrednio związanych z zatrudnianiem osób niepełnosprawnych.

Oznacza to, że kwalifikowalnym kosztem administracyjnym może być wyłącznie koszt płacy pracownika za czas sporządzenia przez niego umowy z podmiotem zewnętrznym realizującym te usługi oraz za czas ustalenia i dostarczenia danych dla podmiotu zewnętrznego. Natomiast koszty płacy za czas

gromadzenia i monitorowania tych danych nie są kosztami kwalifikowalnymi, ponieważ nie są kosztami obsługi w w/w zakresie.

Po drugie, refundacji podlegają:

- koszty obsługi realizacji uprawnień pracowników niepełnosprawnych oraz pracodawców, wynikających z ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, a nie koszty realizacji tych uprawnień,
- koszty obsługi wykonania obowiązków sprawozdawczych pracodawcy bezpośrednio związanych z zatrudnianiem osób niepełnosprawnych a nie koszty wykonania tych obowiązków.

Dlatego koszty realizacji szczególnych uprawnień pracowniczych osób niepełnosprawnych, o których mowa w art. 15-20 ustawy nie stanowią kosztu administracyjnego podlegającego refundacji, o której mowa w art. 32 ustawy. Koszty te, oraz m.in. koszty zmniejszonej wydajności osób niepełnosprawnych zostały skonsumowane przez pomoc w formie subsydiów płacowych, o której mowa w art. 26a ustawy.

Oznacza to na przykład, że:

- w ramach uprawnienia osób niepełnosprawnych do doraźnej opieki medycznej można zrefundować koszty obsługi realizacji tego uprawnienia (np. przygotowania umowy z ZOZ), a nie koszty realizacji tego uprawnienia (np. wynagrodzenia ZOZ lub wynagrodzenia pracowników wnioskodawcy świadczących usługi medyczne dla osób niepełnosprawnych zatrudnionych u wnioskodawcy),
- w ramach obsługi wykonania obowiązków sprawozdawczych pracodawcy bezpośrednio związanych z zatrudnianiem osób niepełnosprawnych można zrefundować sporządzenie informacji INF-D-P, a nie koszty płacy wszystkich osób gromadzących i monitorujących dane służące do sporządzenia informacji, czy osób sporządzających opinie prawne dotyczące tych danych lub informacji.

Należy także odróżnić obsługę realizacji lub wykonania w/w zadań od zatwierdzania, nadzoru, kontrolowania itp. zadań lub obsługi realizacji zadań, oraz od pomocy, nadzoru, kontrolowania w odniesieniu do pracowników niepełnosprawnych. Zatwierdzanie, nadzór, kontrolowanie, czy pomoc nie są elementami obsługi realizacji lub obsługi wykonywania zadań.

Po trzecie, zgodnie z wykładnią językową przez uprawnienie należy rozumieć prawo do czegoś przysługujące lub nadane komuś. Mając zaś na uwadze teorię prawa uprawnieniem jest sytuacja wyznaczona przez normę prawną nakazującą podmiotowi lub podmiotom do określonego zachowania na rzecz określonego innego podmiotu. Podmiot ten będzie miał uprawnienie, a podmioty zobowiązane do określonego zachowania – obowiązek. Oznacza to, że pojęcie uprawnienia nie dotyczy tzw. uprawnień wnioskowych, których istota polega na uprawnieniu do złożenia wniosku, a nie na uprawnieniu do uzyskania określonego przedmiotu lub świadczenia, którego wniosek dotyczy. Przykładem uprawnienia może być dofinansowanie do wynagrodzeń osób niepełnosprawnych, którego Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych ma obowiązek udzielić pracodawcy spełniającemu prawnie określone warunki, czy wydatkowanie środków ZFRON. Uprawnieniem pracodawcy nie jest natomiast pomoc, o której mowa np. w art. 26, 26e, 32, 41 czy 49 ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, ponieważ pracodawcy nie przysługuje uprawnienie do tej pomocy, a jedynie uprawnienie do wnioskowania o nią. Staje się nią jednak od dnia zawarcia umowy (wówczas pracodawca nabywa określone uprawnienia względem organu udzielającego pomocy).

Po czwarte, obsługa wykonania sprawozdawczości może być uznana za generującą koszt kwalifikowalny tylko gdy zostaną łącznie spełnione poniższe warunki sprawozdawczość jest:

- sformalizowania (nie dotyczy np. sprawozdawczości wewnętrznej),
- obowiązkowa,
- bezpośrednio związana z zatrudnianiem osób niepełnosprawnych.

Należy także wskazać, że przez wykonanie obowiązku sprawozdawczego nie należy rozumieć jakiegokolwiek przekazywania danych. Dane te muszą być odpowiednio formalnie ustrukturyzowane w zakresie wynikającym z przepisów. Ponadto, stosownie do wykładni gramatycznej przez obowiązek sprawozdawczy należy rozumieć obowiązek wykonany w ramach sprawozdawczości, przez którą należy w tym przypadku rozumieć się opracowywanie sprawozdań.

Po piąte, udokumentowanie kosztu administracyjnego wymaga powiązania danego pracownika z rzeczywiście wykonanymi czynnościami, o których mowa w § 7 rozporządzenia, czasem ich wykonania oraz kwotą kosztów płacy tego pracownika.

Kwota refundacji nie może bowiem przekroczyć kwoty kosztów płacy w/w pracowników obsługujących w/w zadania, należnej za czas faktycznego wykonywania dodatkowych czynności.

Oznacza to, że w przypadku realizacji IPR nie należy brać pod uwagę czasu pracy członków komisji, czy całej komisji, a

Biuro Pełnomocnika Rządu do Spraw Osób Niepełnosprawnych

wyłącznie czas pracy osoby sprawującej obsługę administracyjną tej komisji, faktycznie przeznaczony na czynności w tym zakresie.

Dlatego refundacji nie może podlegać np. czas pracy pracownika obsługującego komisję IPR faktycznie przeznaczony na inne zadania (np. na dokonywanie wpisów księgowych, czy na obsługę kontrolujących ZFRON).

Po szóste, nie można ustalić katalogu stanowisk pracowników, których koszty płacy mogą stanowić koszty administracyjne, o których mowa w art. 32 ustawy. Nie jest konieczne, by pracownik — którego koszty zatrudnienia mają zostać refundowane na podstawie § 7 rozporządzenia — był zatrudniony w dziale administracyjnym zakładu. Należy jednak zauważyć, że osoby te powinny spełniać łącznie dwa warunki:

- powinien istnieć dokument wyraźnie określający, że obsługa realizacji uprawnień pracowników niepełnosprawnych oraz pracodawców, wynikających z ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych lub wykonania obowiązków sprawozdawczych pracodawcy bezpośrednio związanych z zatrudnianiem osób niepełnosprawnych wchodzi w zakres ich obowiązków pracowniczych,
- powinna istnieć możliwość udowodnienia, że osoby te faktycznie wykonywały czynności w określonym zakresie i czasie.

Bez zapewnienia możliwości wglądu do w/w danych Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych nie przyzna i nie rozliczy przyznanej refundacji.

9. Do kosztów transportowych należy wliczać wyłącznie koszty wymienione w zamkniętym katalogu zawartym w § 6 ust. 1 rozporządzenia, tj. udokumentowane koszty:

- zakupu, obowiązkowego ubezpieczenia oraz eksploatacji środka transportu przeznaczonego i wykorzystywanego do przewozu pracowników niepełnosprawnych, skonstruowanego lub trwale przystosowanego do przewozu co najmniej dziesięciu osób, łącznie z kierowcą, w szczególności przystosowanego do transportu osób niepełnosprawnych;
- zakupu usług transportowych w zakresie dowożenia do pracy i z pracy osób niepełnosprawnych.

10. Do kosztów budowy lub rozbudowy obiektów i pomieszczeń zakładu, o których mowa w § 5 rozporządzenia można zaliczyć udokumentowane koszty zakupu materiałów oraz koszty robót budowlanych, w rozumieniu przepisów Prawa budowlanego, w zakresie dotyczącym potrzeb osób niepełnosprawnych.

Należy jednak zauważyć, że jeżeli Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych zrefunduje np. koszt budowy bazy rehabilitacyjnej na własne potrzeby zakładu pracy chronionej, to musi sobie zapewnić możliwość weryfikacji prawidłowości wykorzystania przez pracodawcę tego obiektu, a w razie stwierdzenia nieprawidłowości — możliwość wyegzekwowania zwrotu i odpowiedniego zabezpieczenia tego zwrotu stosownie do wysokości refundacji.

11. Należy także zauważyć, że nie wszystkie koszty, o których mowa w § 5 ust. 1, § 6 ust. 1 i § 7 ust. 1 rozporządzenia, mogą zostać zrefundowane w pełnej kwocie. Wynika to z konieczności zastosowania przepisów wspólnotowych oraz odpowiednio:

- § 4 ust. 2 rozporządzenia — zgodnie z którym refundacją mogą być objęte koszty, poniesione przez pracodawcę w okresie od dnia 1 stycznia roku, którego dotyczy wniosek, nie wcześniej jednak niż po dniu złożenia tego wniosku,
- § 5 ust. 2 rozporządzenia — zgodnie z którym wartość zakupu materiałów oraz koszty robót budowlanych, o których mowa w § 5 ust. 1 rozporządzenia, pomniejsza się o wartość takich samych materiałów lub robót budowlanych, które zostałyby zakupione, wykonane lub sfinansowane w związku z dostosowaniem pomieszczeń do potrzeb osób niebędących osobami niepełnosprawnymi oraz budową i rozbudową pomieszczeń zakładu,
- § 7 ust. 2 rozporządzenia — zgodnie z którym nie podlegają refundacji koszty, które zostałyby poniesione w przypadku, gdyby pracodawca zatrudniał wyłącznie pracowników niebędących osobami niepełnosprawnymi (np. przygotowanie danych wykazywanych zamiennie w składanej przez zakłady pracy chronionej informacji INF-1 albo deklaracji DEK-I-0 przygotowywane są niezależnie od tego czy i ilu pracowników, w tym pracowników niepełnosprawnych, zatrudnia składający. Dlatego czas przygotowania tych danych i sporządzenia informacji INF-1 nie podlega wliczeniu do czasu wykonywania czynności,
- o których mowa w § 7 ust. 1 rozporządzenia.),
- art. 32 ust. 2 pkt 1 ustawy — zgodnie z którym refundacja dotyczy wyłącznie dodatkowych kosztów pracodawcy wynikających z zatrudnienia osób niepełnosprawnych,
- art. 48a ust. 1 ustawy — zgodnie z którym środki Funduszu nie mogą zostać przeznaczone na realizację celów, zadań i wydatków w części w jakiej zostały sfinansowane w ramach pomocy udzielonej z innych środków publicznych.

Wymaga to zatem m.in. porównania kosztów, które zamierza ponieść pracodawca do kosztów, które poniósłby w razie zatrudniania osób sprawnych oraz pomniejszenia kwoty kosztu do refundacji o kwotę kosztu finansowanego ze środków publicznych na innych podstawach prawnych.

12. Mając na uwadze to, że rozporządzenie nie określa wzoru wniosku, o którym mowa w § 10 rozporządzenia, Państwowy

Biurow Pełnomocnika Rządu do Spraw Osób Niepełnosprawnych

Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych może opracować swój wzór wniosku. Nie może jednak odrzucić — ani wezwać do uzupełnienia poprzez złożenie go na opracowanym przez siebie formularzu — wniosku pracodawcy zawierającego wszystkie dane wymagane § 10 rozporządzenia.

13. Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych może odrzucić wniosek tylko w przypadku określonym w art. 64 § 1 k.p.a., tj. gdy we wniosku nie wskazano adresu wnoszącego i nie ma możliwości ustalenia tego adresu na podstawie posiadanych danych, podanie pozostawia się bez rozpoznania. W pozostałych przypadkach, wniosek podlega sprawdzeniu pod względem formalnym i merytorycznym zgodnie z § 11 rozporządzenia.

Należy wskazać, że zgodnie z art. 11 ust. 2 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (Dz. U. z 2007 r. Nr 155, poz. 1095, z późn. zm.) organy administracji publicznej nie mogą odmówić przyjęcia pism i wniosków niekompletnych ani żądać jakichkolwiek dokumentów, których konieczność przedstawienia lub złożenia nie wynika wprost z przepisu prawa. Dlatego w razie stwierdzenia uchybień określonych w § 11 ust. 2 rozporządzenia, w tym określonych w art. 64 § 2 k.p.a. należy zgodnie z § 11 ust. 2 rozporządzenia wezwać pracodawcę do uzupełnienia dokumentów.

14. Kwotę refundacji ustala się dopiero na etapie negocjacji. Oznacza to, że pozytywnie rozpatrzony wniosek nie musi być w całości zrealizowany.

15. Informujemy także, że zgodnie z:

- art. 49e ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. 2018, Poz. 511) – środki Funduszu podlegają zwrotowi w kwocie wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem, pobranej w nadmiernej wysokości lub ustalonej w wyniku kontroli w zakresie stwierdzonych nieprawidłowości, określonej w drodze decyzji nakazującej zwrot wypłaconych środków wraz z odsetkami naliczonymi od tej kwoty, od dnia jej otrzymania, w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych.
- § 13 ust. 2 pkt 2 lit. i rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 22 kwietnia 2009 r. w sprawie pomocy finansowej udzielanej pracodawcom prowadzącym zakłady pracy chronionej ze środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (Dz. U. Nr 70, poz. 603) — pracodawca, ma obowiązek zwrotu dofinansowania lub refundacji w przypadku – naruszenia co najmniej jednego z warunków umowy lub – zbycia środków trwałych objętych refundacją lub utraty statusu zakładu pracy chronionej – w części, która nie została pokryta odpisami amortyzacyjnymi, ustalonymi przy zastosowaniu stawek amortyzacyjnych wynikających z Wykazu rocznych stawek amortyzacyjnych na dzień zbycia tych środków.

Luiza Klimkiewicz