



RZECZPOSPOLITA POLSKA
Rzecznik Praw Obywatelskich

Prof. dr Andrzej ZOLL

RPO-453038-VI/03/AB

00-090 Warszawa Tel. centr. 551 77 00
Al. Solidarności 77 Fax 827 64 53

Warszawa, 14 października 2003 r.

Pan
Andrzej Raczko
Minister Finansów
WARSZAWA

Szanowny Panie Ministrze,

Otrzymuję krytyczne listy dotyczące opodatkowania ustalonych w ugodach rent wyrównawczych (uzupełniających) przysługujących byłym pracownikom, którzy ulegli wypadkowi przy pracy lub u których stwierdzono chorobę zawodową. Skarżący się zarzucają, że od dnia 1 stycznia 2003 r. z niezrozumiałych dla nich powodów, przyjęte zostało, iż otrzymywane przez nich świadczenia – tylko dlatego, że ich podstawę stanowi ugoda – nie są zwolnione od podatku w sytuacji, gdy zwolnienie to zostało zachowane dla rent ustalonych w wyrokach sądowych. Wśród skarżących przeważają byli górnicy.

1. Uchylenie z dniem 1 stycznia 1990 r. przepisu art. 40 ustawy z dnia 12 czerwca 1975 r. o świadczeniach z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych (Dz. U. z 1983 r. Nr 30, poz. 144 z późn. zm.) umożliwiło stosowanie norm prawa cywilnego w zbiegu z normami regulującymi świadczenia z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych. Pracownicy, którzy doznali uszczerbku na zdrowiu wskutek wypadku przy pracy lub choroby zawodowej, oprócz świadczeń określonych do dnia 31 grudnia 2002 r. powołaną ustawą, zaś od 1 stycznia 2003 r. ustawą z dnia 30 października 2002 r. o ubezpieczeniu społecznym z tytułu wypadków przy pracy i chorób zawodowych (Dz. U. Nr 199, poz. 1673 z późn. zm.) mogą – na zasadach określonych przepisami prawa cywilnego (art. 444 i 445 Kodeksu cywilnego) – domagać się przyznania świadczeń uzupełniających oraz odpowiedniej kwoty pieniężnej z powodu doznanej krzywdy tytułem zadośćuczynienia.

Poszkodowany, który w wyniku wypadku przy pracy lub choroby zawodowej utracił całkowicie lub częściowo zdolność do pracy zarobkowej, albo którego potrzeby zwiększyły się lub którego widoki powodzenia na przyszłość zmniejszyły się, może żądać od zobowiązanego do naprawienia szkody, odpowiedniej renty. Renta może być zawarta w ugodzie – tak sądowej, jak i pozasądowej lub orzeczona przez sąd. Sprawa o rentę wyrównawczą z tytułu wypadku przy pracy lub choroby zawodowej jest sprawą ze stosunku pracy.

Nie jest także wykluczona możliwość ustanowienia, w drodze ugody, renty wyrównawczej dla byłych funkcjonariuszy służb mundurowych.

2. Z mocy art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 26 lipca 1992 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, w jego brzmieniu obowiązującym do końca 2002 r. (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.) – wolne były od podatku dochodowego od osób fizycznych renty wyrównawcze zasądzone przez sądy lub ustalone w ugodach sądowych i pozasądowych.

Na podstawie art. 1 pkt 14 ustawy z dnia 27 lipca 2002 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 141, poz. 1182) w art. 21 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych zmieniony został pkt 3 oraz dodany pkt 3b. Od dnia 1 stycznia 2003 r. wolne są od podatku dochodowego od osób fizycznych otrzymywane odszkodowania, jeżeli ich wysokość lub zasady ustalania wynikają wprost z przepisów odrębnych ustaw lub przepisów wykonawczych wydawanych na podstawie tych ustaw, z wyjątkiem odszkodowań wymienionych w lit. a-g, w tym wynikających z zawartych umów lub ugód (art. 21 ust. 1 pkt 3 lit. g). Z mocy art. 21 ust. 1 pkt 3b ustawy, wolne są również od podatku dochodowego inne odszkodowania otrzymywane na podstawie wyroków sądowych do wysokości określonej w tym wyroku, z wyjątkiem odszkodowań otrzymywanych w związku z prowadzoną działalnością gospodarczą (lit. a) i dotyczących korzyści, które podatnik mógłby osiągnąć, gdyby mu szkody nie wyrządzono (lit. b).

Z pisma z dnia 25 lutego 2003 r. Kompanii Węglowej S.A. w Katowicach KWK „Jankowice” w Rybniku wynika, że Kopalnia – na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 3 lit. g) w zw. z pkt 3b lit. b) ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych – przyjęła, iż renty wyrównawcze ustalone w drodze ugody, w tym ugody sądowej, podlegają opodatkowaniu w całości oraz w części kwoty wypłacanej ponad należność zasądzoną wyrokiem sądowym. W piśmie z dnia 18 sierpnia 2003 r. Nr EP/608/2003 Bydgoskiej Spółki Restrukturyzacji Kopalń – Zakład KWK

„Bobrek-Miechowice” stwierdzono, że opodatkowaniu podlegają renty wyrównawcze wypłacane na podstawie ugód pozasądowych. Załączam kopię obu pism.

Podmioty płacące renty wyrównawcze mają problem z określeniem czy wyłączone są ze zwolnienia od podatku renty płacone na podstawie ugody pozasądowej czy również ustalone w ugodzie sądowej. Należy spodziewać się, że z podobnym problemem spotkają się podatnicy otrzymujący te świadczenia.

W tej sytuacji proszę Pana Ministra o spowodowanie ogłoszenia wyjaśnienia, do której z kategorii przychodów zalicza się renty wyrównawcze ustalone w związku ze szkodą poniesioną w wyniku wypadku przy pracy lub wystąpienia choroby zawodowej oraz które z postanowień art. 21 ust. 1 stanowią podstawę zwolnienia ich od podatku i jaki jest zakres tego zwolnienia. Proszę o rozważenie potrzeby dokonania formalnej interpretacji w przedmiocie zakresu zwolnienia od podatku rent wyrównawczych (na podstawie art. 14 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa – Dz. U. Nr 137, poz. 926 z późn. zm.).

3. Zainteresowani podatnicy czują się skrzywdzeni tym, że zwolnienie rent wyrównawczych uzależnione zostało od kryterium – w ich ocenie – nieistotnego, jakim jest forma ustalenia renty. Temu zarzutowi trudno odmówić racji.

Cywilnoprawna odpowiedzialność pracodawcy za skutki wypadku przy pracy ma charakter uzupełniający. Pracownik nie mógł i nie może dochodzić renty na podstawie art. 444 § 2 Kodeksu cywilnego przed rozpoznaniem jego roszczeń o świadczenia przysługujące na podstawie przepisów ustawy wypadkowej oraz przeprowadzeniem postępowania w sprawie przyznania stosownego, przewidzianego w tej ustawie, świadczenia. Stwierdzenie, że zdarzenie było wypadkiem przy pracy, zaś choroba pracownika chorobą zawodową następuje w ściśle określonym trybie oraz prowadzona jest odpowiednia dokumentacja (m.in. karta wypadkowa).

Uгода jest umową dwustronną, przez którą strony czynią sobie wzajemne ustępstwa w zakresie istniejącego między nimi stosunku prawnego w tym celu, aby uchylić niepewność co do roszczeń wynikających z tego stosunku lub zapewnić ich wykonanie albo by uchylić spór istniejący lub mogący powstać (art. 917 Kc).

Kwestionowanie wiarygodności zawartych ugód o rentę wyrównawczą między byłymi pracownikami, którzy ulegli wypadkowi przy pracy lub u których stwierdzono chorobę zawodową, a byłym pracodawcą, nie znajduje uzasadnienia. W świetle art. 242 § 1 Kodeksu pracy, pracownik może dochodzić swoich roszczeń ze stosunku pracy na drodze sądowej. We wszystkich sporach ze stosunku pracy,

wszczynanych przez pracowników, postępowanie przed sądem pracy może być poprzedzone stosownym postępowaniem przed komisją pojednawczą (art. 242 § 2 Kodeksu pracy). W art. 243 Kodeksu pracy wyrażone zostało zalecenie ugodowego załatwiania sporów ze stosunku pracy. Okoliczność, że między byłym pracodawcą a pracownikiem, który poniósł szkodę w wyniku wypadku przy pracy lub choroby zawodowej, doszło do zawarcia ugody ustanawiającej rentę wyrównawczą, nie powinna rodzić żadnych negatywnych następstw dla uprawnionych, także w sferze zwolnień od podatku dochodowego od osób fizycznych.

Do ugodowego załatwiania sporów przed sądem obliguje przepis art. 10 Kpc stanowiący, że w sprawach, w których zawarcie umowy jest dopuszczalne, sąd powinien w każdym stanie postępowania dążyć do ich ugodowego załatwienia. Ugoda zastępuje wyrok. W myśl art. 777 pkt 1 Kpc ugoda zawarta przed sądem stanowi tytuł egzekucyjny.

W przyjętej w art. 64 § 1 pkt 1 i 2 Ordynacji podatkowej instytucji potrącenia zobowiązania podatkowego oraz zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę z wierzytelności podatnika wobec Skarbu Państwa podatnikowi przysługuje prawo do potrącenia tych zobowiązań z wzajemnej, bezspornej i wymagalnej wierzytelności podatnika z tytułu prawomocnego wyroku sądowego wydanego na podstawie Kodeksu cywilnego lub prawomocnej ugody sądowej zawartej w związku z zaistnieniem okoliczności przewidzianych w art. 417 lub 419 Kodeksu cywilnego. Podobnie w art. 65 § 1 pkt 1 i 2 Ordynacji podatkowej przewidziane jest uprawnienie podatnika do potrącenia zobowiązania podatkowego oraz zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę z wierzytelności podatnika w stosunku do gminy, powiatu lub województwa z tytułu prawomocnego wyroku sądowego wydanego na podstawie art. 420¹ Kodeksu cywilnego i prawomocnej ugody sądowej zawartej w związku z zaistnieniem okoliczności przewidzianych w art. 420¹ Kodeksu cywilnego.

Wiążący charakter ugód sądowych i pozasądowych ustanawiających renty wyrównawcze nie został zakwestionowany w rozporządzeniu Ministra Gospodarki z dnia 25 maja 2001 r. w sprawie szczegółowych zasad przyznawania ekwiwalentu pieniężnego z tytułu prawa do bezpłatnego węgla i wypłacania tego ekwiwalentu oraz zasad refundowania kosztów deputatu węglowego i rent wyrównawczych (Dz. U. Nr 60, poz. 613 z późn. zm.). Z mocy § 7 ust. 1 rozporządzenia pracownikom oraz byłym pracownikom kopalń całkowicie likwidowanych, którzy nabyli prawo do pobierania rent wyrównawczych przyznanych na podstawie prawomocnego orzeczenia sądu lub ugody zawartej przed sądem albo ugody zawartej pomiędzy

kopalnią a pracownikiem – renty wypłaca likwidator kopalni albo przedsiębiorstwo, które przejęło obowiązek wypłacania tych rent.

Podatnicy otrzymujący renty wyrównawcze ustalone w ugodach przez wiele lat korzystali ze zwolnienia tych świadczeń od podatku. Obecna zmiana zasad opodatkowania zaskoczyła tę grupę podatników. Jeśli zakłady pracy wypłacające świadczenia nie uprzedziły uprawnionych o zmianie zasad opodatkowania, wielu z nich nadal może nie wiedzieć o tym fakcie, a to może przyczynić się do nieprawidłowego obliczenia podatku, a zwłaszcza do niepłacenia zaliczek miesięcznych.

Za jednakowym traktowaniem na płaszczyźnie prawa podatkowego rent wyrównawczych – bez różnicowania zasad opodatkowania ze względu na sposób ich ustalenia (wyrok, ugoda sądowa czy ugoda pozasądowa) – przemawia jednolity charakter tych świadczeń. Stanowią one uzupełnienie świadczeń odszkodowawczych przewidzianych w ustawach wypadkowych i mają na celu pełne wynagrodzenie szkody spowodowanej wypadkiem przy pracy lub chorobą zawodową. Nie bez znaczenia wydaje się okoliczność, że na przeszkodzie ewentualnemu kształtowaniu treści ugód w sposób dowolny i zawyżaniu tych świadczeń, staje tryb uznawania danego zdarzenia za wypadek przy pracy, zaś choroby – za chorobę zawodową, a nadto interes ekonomiczny pracodawców, którzy tylko w ewidentnych sytuacjach są gotowi w drodze ugody przyjąć na siebie zobowiązanie wypłacania renty uzupełniającej.

Nie należy tracić z pola widzenia faktu, że wysokość rent ustalanych w ugodach była niewątpliwie określana przy uwzględnieniu faktu, że świadczenia te są wolne od podatku. Wprowadzenie opodatkowania powoduje obniżenie ich realnej wysokości i może stanowić podstawę zarzutu o zmianie stosunków uzasadniających żądanie zmiany wysokości renty (art. 907 § 2 Kodeksu cywilnego). Uzyskanie wyroku podwyższającego świadczenie – nawet o niewielką kwotę – wyłączy całe świadczenie z opodatkowania. Taka możliwość „poradzenia sobie” z wprowadzonym opodatkowaniem została już wskazana niektórym zainteresowanym (vide: pismo z dnia 18 sierpnia 2003 r.).

Z tych względów proszę Pana Ministra o rozważenie podjęcia inicjatywy ustawodawczej mającej za przedmiot zmianę treści przepisu art. 21 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przywracającą zwolnienie od podatku rent wyrównawczych wypłacanych w związku ze szkodą poniesioną na skutek

wypadku przy pracy lub wystąpienia choroby zawodowej, także w odniesieniu do świadczeń ustalonych w ugodach – tak sądowych, jak i pozasądowych.

Mając na względzie, że zróżnicowanie zasad opodatkowania rent wyrównawczych, w zależności od trybu ich ustalenia, jest krzywdzące dla podatników otrzymujących te świadczenia w wysokości ustalonej w ugodach po wielu latach obowiązywania zwolnienia oraz fakt, że ewentualna zmiana przepisów ustawy wymaga odpowiedniego czasu, proszę o rozważenie możliwości skorzystania z instytucji zaniechania poboru podatku, przewidzianej w art. 22 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej, wobec podatników otrzymujących renty wyrównawcze, do których po dniu 1 stycznia 2003 r. nie stosuje się zwolnienie od podatku.

4. W istniejącej sytuacji powstaje pytanie czy zakłady pracy wypłacające renty wyrównawcze są – jako płatnicy – zobowiązane do poboru zaliczek miesięcznych od wypłaconych kwot.

Obowiązek obliczania i poboru zaliczek miesięcznych przez zakłady pracy określony został w art. 31 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 z późn. zm.) i nie wydaje się, aby świadczenia w postaci rent wyrównawczych – nawet gdy są wypłacane pracownikom, a nie tylko byłym pracownikom – stanowiły na gruncie podatku dochodowego od osób fizycznych przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej lub spółdzielczego stosunku pracy, wymienione w art. 12 ust. 1 ustawy. Na podstawie § 7 ust. 1 rozporządzenia Ministra Gospodarki, pracownikom oraz byłym pracownikom kopalń całkowicie likwidowanych, renty wyrównawcze może wypłacać likwidator kopalni albo przedsiębiorstwo, które przejęło obowiązek wypłacania tych rent, a więc podmiot, z którym uprawniony do renty nie pozostawał i nie pozostaje w żadnym związku z tytułu stosunku zatrudnienia.

Zważywszy, że osoby uprawnione do rent wyrównawczych osiągają z reguły przychody z emerytur lub rent, od których zaliczki pobiera organ rentowy, lub dochody z wynagrodzenia za pracę, od których zaliczki pobiera zakład pracy, wydaje się, że z mocy art. 40 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych podatnicy otrzymujący te świadczenia są obowiązani wpłacać zaliczki na podatek należny od tych rent według zasad określonych w art. 44 ust. 3a.

Natomiast w przypadku, gdy renta wyrównawcza jest jedynym przychodem podatnika – nie istnieje obowiązek wpłacania przez niego zaliczek miesięcznych. Jego obowiązki ograniczą się – podobnie jak w przypadku osób, dla których jedynym

przychodem są alimenty od byłych współmałżonków – do złożenia zeznania rocznego.

Tak więc zasady pobierania i wpłacania zaliczek miesięcznych również wymagają wyjaśnienia.

5. Proszę także o wyjaśnienie zasad opodatkowania zadośćuczynienia pieniężnego. Stanowi ono formę rekompensaty pieniężnej z tytułu szkody niemajątkowej. Podstawą jego żądania jest doznana krzywda niemajątkowa w postaci ujemnych przeżyć związanych z cierpieniami psychicznymi i fizycznymi pokrzywdzonego, wynikającymi z naruszenia dóbr osobistych. Zadośćuczynienie może być zasądzone obok świadczeń odszkodowawczych. Przewiduje je m.in. art. 445 § 1, a także art. 24 Kodeksu cywilnego, art. 78 ust. 1 ustawy z dnia 4 lutego 1994 r. o prawie autorskim i prawach pokrewnych (Dz. U. z 2000 r. Nr 80, poz. 904 z późn. zm.) oraz art. 552 § 1 Kodeksu postępowania karnego.

Załącz. 2 szt.

Z wyrazami szacunku

/-/