

Rodzaj dokumentu	interpretacja indywidualna
Sygnatura	IPTPB3/4511-218/15-2/MK
Data	2015.11.12
Autor	Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi
Temat	Podatek dochodowy od osób fizycznych → Zwolnienia przedmiotowe
Słowa kluczowe	odprawy, rekompensaty
Istota interpretacji	Opodatkowania rekompensaty z tytułu rozwiązania umowy o pracę.

INTERPRETACJA INDYWIDUALNA

Na podstawie art. 14b § 1 i § 6 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613, z późn. zm.) oraz § 5 pkt 3 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 kwietnia 2015 r. w sprawie upoważnienia do wydawania interpretacji przepisów prawa podatkowego (Dz. U. z 2015 r., poz. 643), Dyrektor Izby Skarbowej w Łodzi działający w imieniu Ministra Finansów stwierdza, że stanowisko – przedstawione we wniosku z dnia 9 października 2015 r. (data wpływu 14 października 2015 r.) o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie opodatkowania rekompensaty z tytułu rozwiązania umowy o pracę – **jest prawidłowe.**

UZASADNIENIE

W dniu 14 października 2015 r. został złożony ww. wniosek o wydanie interpretacji przepisów prawa podatkowego w indywidualnej sprawie dotyczącej podatku dochodowego od osób fizycznych w zakresie opodatkowania rekompensaty z tytułu rozwiązania umowy o pracę.

We wniosku przedstawiono następujący stan faktyczny:

W okresie od dnia 7 lipca 1992 r. do dnia 30 czerwca 2014 r. Wnioskodawczyni była zatrudniona w Spółce X. W dniu 18 czerwca 2014 r. w wyniku zawartego z pracodawcą porozumienia podpisała rozwiązanie umowy o pracę na zasadzie porozumienia stron i została objęta Programem Dobrowolnych Odejść dla pracowników Spółki X. przyjętego stosowną uchwałą Zarządu Spółki X, składając odpowiedni na tę okoliczność wniosek z dnia 14 maja

2014 r. Wpływ na decyzję Wnioskodawczynie o przystąpieniu do Programu miał przede wszystkim pogarszający się stan zdrowia spowodowany wielością przyczyn chorobowych.

Umowa o pracę została rozwiązana ze skutkiem na dzień 30 czerwca 2014 r. za porozumieniem stron, na zasadach zapisanych we wspomnianym wyżej Programie Dobrowolnych Odejść dla pracowników Spółki X. Jako podstawę prawną rozwiązania umowy zastosowano art. 30 § 1 pkt 1 Kodeksu pracy w związku z § 1 ust. 6 Programu Dobrowolnych Odejść dla pracowników Spółki X (zapis § 2 Porozumienia).

Na podstawie § 3 ww. Porozumienia i zgodnie z zapisami zawartymi w „Regulaminie w sprawie określenia zasad Programu Dobrowolnych Odejść dla pracowników zatrudnionych w Spółce X” została wypłacona Wnioskodawczynie rekompensata pieniężna z tytułu rozwiązania umowy o pracę, wyliczona zgodnie i na zasadach określonych ww. Regulaminie. Wypłata rekompensaty miała na celu zadośćuczynienie pracownikowi straty w związku z utratą tytułu do zarobkowania, a w następstwie brakiem możliwości dalszego osiągnięcia wynagrodzenia u dotychczasowego pracodawcy.

Wnioskodawczynie dodaje, że regulamin w sprawie określenia zasad Programu Dobrowolnych Odejść pracowników zatrudnionych w Spółce X jest regulaminem w rozumieniu art. 9 § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. Kodeks pracy (Dz. U. z 2014 r., poz. 1502), ponieważ reguluje prawa i obowiązki obydwu stron stosunku pracy, tj. pracodawcy oraz pracowników.

Wysokość i zasady ustalenia otrzymanej rekompensaty wynikają bezpośrednio z faktu objęcia Programem Dobrowolnych Odejść Pracowników Spółki X i postanowień w nim zawartych.

Rekompensata owa została wypłacona zgodnie z terminami ustalonymi w Programie, w dwóch ratach, tj. w dniu 11 lipca 2014 r. i w dniu 22 grudnia 2014 r.

Od wypłaconych kwot rekompensaty pracodawca odprowadził zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych, które pracodawca ujął w informacji rocznej PIT-11, w pozycji inne źródła (przychód = dochód i zaliczka).

Nadto, w związku z doliczeniem przez pracodawcę kwoty wypłaconej rekompensaty do łącznego dochodu jako podlegającego opodatkowaniu, nastąpiło przekroczenie pierwszego progu dochodowego skutkujące koniecznością odpowiedniej dopłaty podatku na rzecz urzędu skarbowego. I takowa dopłata została dokonana.

W związku z powyższym opisem zadano następujące pytanie:

Czy kwoty wypłacone Wnioskodawczynie tytułem rekompensaty w 2014 r. z tytułu rozwiązania umowy o pracę na podstawie i zasadach Programu Dobrowolnych Odejść dla

Pracowników Spółki X korzystają ze zwolnienia przedmiotowego wymienionego w przywołanym wyżej art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z czym czy przysługuje prawo do wystąpienia z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty do właściwego naczelnika urzędu skarbowego i zwrot podatku.

Zdaniem Wnioskodawczyni, w świetle stanu faktycznego sprawy, wypłacona rekompensata wynikająca z zawartego porozumienia ze związkami zawodowymi będąca w istocie odszkodowaniem wypłaconym w związku z ustaniem zatrudnienia i utratą źródła zarobkowania mieści się w wykazie zwolnień zawartych w art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, powołanej we wniosku jako, że odszkodowanie to wynikające wprost z porozumienia zbiorowego oraz z uwagi na brak w katalogu wyjątków go wykluczających korzysta ze zwolnienia od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Od odszkodowania nazwanego rekompensatą wypłaconego w 2014 r. pobrana została zaliczka na podatek dochodowy, a wartość pobranej zaliczki została wykazana w PIT-11.

Zdaniem Wnioskodawczyni, biorąc pod uwagę meritum sprawy i w świetle obowiązującego w dacie zdarzenia stanu prawnego w przedmiotowym zakresie, wypłacona Wnioskodawczyni rekompensata w związku z rozwiązaniem umowy o pracę, wynikająca wprost z porozumienia zbiorowego jest wolna od podatku dochodowego od osób fizycznych, mieszcząc się w katalogu wyłączeń, o których mowa w przywołanym wyżej art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Zwrócenia uwagi wymaga też cel uchwalenia i wprowadzenia przez Spółkę X. Programu Dobrowolnych Odejsć dla pracowników firmy. Spółka X prowadzi bowiem głęboką restrukturyzację, z którą wiążą się między innymi zwolnienia pracowników, liczone już zapewne w tysiącach osób. W związku z tym nie można wykluczyć, a raczej przyjąć z dużym prawdopodobieństwem, że gdyby pracownicy nie przystąpili do owego Programu, w niedługim czasie otrzymaliby zapewne wypowiedzenie umowy o pracę na ogólnych warunkach, bez możliwości otrzymania wymienionych w Programie odszkodowań.

Wnioskodawczyni uważa też, co chce wyraźnie podkreślić, że przy kwalifikowaniu tego świadczenia (nazwanego w tym przypadku przez pracodawcę rekompensatą) jako podlegającego zwolnieniu, należy wziąć pod uwagę nie tyle kwestię jego nazewnictwa, lecz ogólnie cel jakiemu ma służyć jego przyznanie. Nieistotne przy tym zdają się być „składowe” wchodzące w zakres otrzymywanego odszkodowania, których rodzaje oraz sposób kalkulacji uzależnione są od zapisów w Regulaminie ustalonym przez pracodawcę. Dlatego też, nie sposób określenia (nazwania) danego odszkodowania, lecz głównie jego rola (wyrównanie

szkód czy też zaspokojenie ewentualnych roszczeń z tytułu rozwiązania stosunku pracy na mocy porozumienia stron), powinna determinować możliwość zastosowania przedmiotowego zwolnienia z art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Według Wnioskodawczynie, istotne dla właściwej kwalifikacji dokonanej wypłaty przedmiotowego świadczenia co do jego istoty, jak i w aspekcie podatkowym jest również to, że wypłacone świadczenie ma spełniać funkcję kompensacyjną oraz odszkodowawczą w związku z brakiem uzyskiwania dalszego wynagrodzenia ze stosunku pracy, który w opisanych okolicznościach ustał. Ma ono na celu zadośćuczynić pracownikowi stratę w związku z brakiem możliwości osiągnięcia wynagrodzenia u dotychczasowego pracodawcy. Ponadto jest to świadczenie, które ma umożliwić pracownikowi zaspokojenie podstawowych potrzeb życiowych w sytuacji nagłej utraty źródła dochodu. Ma na celu wyrównanie szkody poniesionej przez pracownika z uwagi na rozwiązanie stosunku pracy na gruncie omawianego porozumienia zawartego z pracodawcą. Stąd też wypłacone świadczenie, nawet jeśli wprost nie jest nazwane odszkodowaniem, to z uwagi na swój właśnie kompensacyjny charakter powinno zostać zwolnione z opodatkowania.

W uzupełnieniu powyższego Wnioskodawczynie chce dodać, że w pełnym obliczu sprawy nie można też mówić o wypłacie należności za podjęcie decyzji. Decyzją bowiem było rozwiązanie umowy za porozumieniem stron w związku z trwającą restrukturyzacją Spółki X oraz licznymi zwolnieniami, także problemami zdrowotnymi, a otrzymane rekompensaty mają charakter odszkodowawczy jako wynagrodzenie związane z utratą stałego źródła dochodu.

Na potwierdzenie stanowiska, Wnioskodawczynie wskazuje treść interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach, znak: IBPBII/1/415-881/14/BD jak również treść interpretacji indywidualnej Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi, znak: IPTPB2/4511-167/15 -4/PK.

W związku z powyższym, Wnioskodawczynie biorąc pod uwagę wszystkie okoliczności sprawy

Wnioskodawczynie uważa, że wypłacone w 2014 r. kwoty nazwane jako rekompensaty z tytułu rozwiązania umowy o pracę na podstawie i zasadach Programu Dobrowolnych Odejść dla Pracowników Spółki X korzystają ze zwolnienia przedmiotowego wymienionego w art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, w związku z czym przysługuje Jej prawo do wystąpienia z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty do właściwego naczelnika urzędu skarbowego i zwrot podatku.

W świetle obowiązującego stanu prawnego stanowisko Wnioskodawczyni w sprawie oceny prawnej przedstawionego stanu faktycznego jest prawidłowe.

Zgodnie z art. 9 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r., poz. 361, z późn. zm.), opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Stosownie zaś do art. 10 ust. 1 pkt 1 ww. ustawy, źródłami przychodu są: stosunek służbowy, stosunek pracy, w tym spółdzielczy stosunek pracy, członkostwo w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub innej spółdzielni zajmującej się produkcją rolną, praca nakładcza, emerytura lub renta.

Jak stanowi art. 11 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych przychodami, z zastrzeżeniem art. 14-15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9 i 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, art. 19 i art. 20 ust. 3 i art. 30f, są otrzymane lub postawione do dyspozycji podatnika w roku kalendarzowym pieniądze i wartości pieniężne oraz wartość otrzymanych świadczeń w naturze i innych nieodpłatnych świadczeń.

Natomiast w myśl art. 12 ust. 1 powołanej ustawy, za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Użyty powyżej zwrot „w szczególności” oznacza, że wymienione kategorie przychodów zostały wskazane jedynie przykładowo. Przychodem ze stosunku pracy i stosunków pokrewnych są więc wszelkiego rodzaju wypłaty i świadczenia skutkujące u podatnika powstaniem przysporzenia majątkowego, mające swoje źródło w łączącym pracownika z pracodawcą stosunku pracy lub stosunku pokrewnym.

Zgodnie z treścią art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, wolne od podatku dochodowego są otrzymane odszkodowania lub zadośćuczynienia, jeżeli ich wysokość lub zasady ustalania wynikają wprost z przepisów

odrębnych ustaw lub przepisów wykonawczych wydanych na podstawie tych ustaw, oraz otrzymane odszkodowania lub zadośćuczynienia, jeżeli ich wysokość lub zasady ustalania wynikają wprost z postanowień układów zbiorowych pracy, innych opartych na ustawie porozumień zbiorowych, regulaminów lub statutów, o których mowa w art. 9 § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (Dz. U. z 1998 r. Nr 21, poz. 94, z późn. zm.), z wyjątkiem:

- a. określonych w prawie pracy odpraw i odszkodowań z tytułu skrócenia okresu wypowiedzenia umowy o pracę,
- b. odpraw pieniężnych wypłacanych na podstawie przepisów o szczególnych zasadach rozwiązywania z pracownikami stosunków pracy z przyczyn niedotyczących pracowników,
- c. odpraw i odszkodowań z tytułu skrócenia okresu wypowiedzenia funkcjonariuszom pozostającym w stosunku służbowym,
- d. odszkodowań przyznanych na podstawie przepisów o zakazie konkurencji,
- e. odszkodowań za szkody dotyczące składników majątku związanych z prowadzoną działalnością gospodarczą,
- f. odszkodowań za szkody dotyczące składników majątku związanych z prowadzeniem działów specjalnych produkcji rolnej, z których dochody są opodatkowane według skali, o której mowa w art. 27 ust. 1, lub na zasadach, o których mowa w art. 30c,
- g. odszkodowań wynikających z zawartych umów lub ugód innych niż ugody sądowe.

Nowe brzmienie przepisu – zgodnie z art. 14 ustawy z dnia 29 października 2014 r. o zmianie ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. poz. 1328 i 1478) – ma zastosowanie do dochodów uzyskanych od dnia 1 stycznia 2014 r.

Zgodnie natomiast z art. 9 § 1 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. #8722; Kodeks pracy (Dz. U. z 2014 r., poz. 1502), ilekroć w Kodeksie pracy jest mowa o prawie pracy, rozumie się przez to przepisy Kodeksu pracy oraz przepisy innych ustaw i aktów wykonawczych, określające prawa i obowiązki pracowników i pracodawców, a także postanowienia układów zbiorowych pracy i innych opartych na ustawie porozumień zbiorowych, regulaminów i statutów określających prawa i obowiązki stron stosunku pracy.

Z przedstawionego we wniosku stanu faktycznego wynika, że Wnioskodawczynie w dniu 18 czerwca 2015 r. w wyniku zawartego z pracodawcą porozumienia podpisała rozwiązanie umowy o pracę na zasadzie porozumienia stron i została objęta Programem Dobrowolnych Odejsć dla Pracowników Spółki X przyjętego stosowną uchwałą Zarządu

Spółki, składając odpowiedni na tę okoliczność wniosek z dnia 14 maja 2014 r. Wpływ na decyzję Wnioskodawczynie o przystąpieniu do Programu miała przede wszystkim pogarszający się stan zdrowia spowodowany wielością przyczyn chorobowych. Umowa o pracę została rozwiązana ze skutkiem na dzień 30 czerwca 2014 r. za porozumieniem stron, na zasadach zapisanych ww. Programu. Jako podstawę prawną rozwiązania umowy zastosowano art. 30 § 1 pkt 1 Kodeksu pracy w związku z § 1 ust. 6 Programu Dobrowolnych Odejść dla pracowników Spółki X (zapis § 2 Porozumienia). Na podstawie § 3 ww. Porozumienia i zgodnie z zapisami w „Regulaminie w sprawie określenia zasad Programu Dobrowolnych Odejść dla pracowników zatrudnionych w Spółce X” została wypłacona Wnioskodawczynie rekompensata pieniężna z tytułu rozwiązania umowy o pracę, wyliczona zgodnie i na zasadach określonych ww. Regulaminie. Wypłata rekompensaty miała na celu zadośćuczynienie pracownikowi straty w związku z utratą tytułu do zarobkowania, a w następstwie brakiem możliwości dalszego osiągnięcia wynagrodzenia u dotychczasowego pracodawcy. Wysokość i zasady ustalenia otrzymanej rekompensaty wynikają bezpośrednio z faktu objęcia Wnioskodawczynie Programem Dobrowolnych Odejść Pracowników Spółki X i postanowień w nim zawartych. Rekompensata owa została Wnioskodawczynie wypłacona zgodnie z terminem ustalonym w programie w dwóch ratach: w dniu 11 lipca 2014 r. i w dniu 22 grudnia 2014 r. Od wypłaconych kwot rekompensaty pracodawca odprowadził zaliczki na podatek dochodowy od osób fizycznych, które pracodawca ujął również w informacji rocznej PIT-11, w pozycji inne źródła. W związku z doliczeniem przez pracodawcę kwoty wypłaconej rekompensaty do łącznego dochodu jako podlegającego opodatkowaniu, nastąpiło przekroczenie pierwszego progu dochodowego skutkującego koniecznością odpowiedniej dopłaty podatku na rzecz urzędu skarbowego. I takowa dopłata została dokonana.

Przechodząc na grunt przepisów prawa podatkowego stwierdzić należy, że w niniejszej sprawie zastosowanie znajdzie przepis art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przepis ten wyraźnie bowiem wskazuje, że wolne od podatku dochodowego są otrzymane odszkodowania lub zadośćuczynienia, jeżeli ich wysokość lub zasady ustalenia wynikają wprost z postanowień układów zbiorowych pracy, innych opartych na ustawie porozumień zbiorowych, regulaminów lub statutów, o których mowa w art. 9 § 1 ustawy Kodeks pracy. Wnioskodawczynie wskazała, że wysokość i zasady ustalenia otrzymanej rekompensaty wynikają z Programu Dobrowolnych Odejść stosowanego przez pracodawcę. Program ten należy więc do regulacji, o których mowa w art. 9 § 1 Kodeksu pracy.

Mając na uwadze przedstawiony stan faktyczny oraz powołane wyżej przepisy prawa stwierdzić należy, że wypłacona Wnioskodawczyni rekompensata mająca na celu zadośćuczynienie strat związanych z brakiem możliwości osiągnięcia wynagrodzenia u pracodawcy, korzysta ze zwolnienia na mocy art. 21 ust. 1 pkt 3 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W związku z powyższym Wnioskodawczyni nie będzie miała obowiązku odprowadzania podatku dochodowego od otrzymanej rekompensaty.

Pobrana przez pracodawcę zaliczka na podatek dochodowy z tytułu wypłaconej rekompensaty stanowi nienależnie pobrany podatek przez płatnika, podlegający zwrotowi w wyniku złożenia przez Wnioskodawczynię korekty zeznania rocznego o wysokości osiągniętego dochodu (poniesionej starty) w roku podatkowym oraz wniosku o stwierdzenie nadpłaty, stosownie do przepisów ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r., poz. 613, z późn. zm.)

Wobec powyższego stanowisko Wnioskodawczyni należało uznać za prawidłowe.

Końcowo wskazać należy, że wydając na podstawie art. 14b Ordynacji podatkowej interpretację indywidualną organ podatkowy opiera się wyłącznie na opisie stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego przedstawionego we wniosku, w związku z czym nie prowadzi postępowania dowodowego.