



Sygn. akt III UK 29/06

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 18 maja 2006 r.

Sąd Najwyższy w składzie :

SSN Katarzyna Gonera (przewodniczący, sprawozdawca)

SSN Józef Iwulski

SSA Jolanta Strusińska-Żukowska

w sprawie z odwołania Gimnazjum [...]
od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w [...]
o zwrot składek od dodatku mieszkaniowego nauczycieli,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń
Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 18 maja 2006 r.,
skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w [...]
z dnia 24 listopada 2005 r., sygn. akt III AUa .../05,

- 1. uchyla zaskarżony wyrok i zmienia wyrok Sądu Okręgowego w [...] - Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych z dnia 13 czerwca 2005r., III U .../05, w ten sposób, że oddala odwołanie;**
- 2. odstępuje od obciążenia odwołującego się Gimnazjum [...] kosztami postępowania.**

Uzasadnienie

Zakład Ubezpieczeń Społecznych – Oddział w [...] decyzją z 30 marca 2005 r. odmówił Gimnazjum [...] zwrotu składek opłaconych od dodatku mieszkaniowego nauczycieli za okres od 1 stycznia 1999 r. do 31 sierpnia 1999 r., od 1 września 1999 r. do 31 stycznia 2000 r. oraz od 1 lutego 2000 r.

Sąd Okręgowy w [...] – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych wyrokiem z 13 czerwca 2005 r., w sprawie III U .../05, w wyniku rozpoznania odwołania Gimnazjum [...], zmienił zaskarżoną decyzję Zakładu Ubezpieczeń Społecznych – Oddziału w [...], ustalając że Gimnazjum [...] ma prawo do zwrotu od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych – Oddziału w [...] należności z tytułu opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne od dodatku mieszkaniowego za okres od 1 stycznia 1999 r.

W uzasadnieniu tego wyroku Sąd Okręgowy stwierdził, że dodatek mieszkaniowy przewidziany w art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela ma charakter socjalny, jego wysokość jest zależna od stanu rodzinnego nauczyciela i może być zróżnicowana w zależności od miejscowości, w której nauczyciel jest zatrudniony.

Zdaniem Sądu na socjalny charakter dodatku mieszkaniowego wskazuje również fakt, że został on przewidziany w rozdziale 7 Karty Nauczyciela, regulującym uprawnienia socjalne. Świadczenie to nie jest składnikiem wynagrodzenia i w ocenie Sądu Okręgowego nie stanowi przychodu ze stosunku pracy, wchodzącego do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników w rozumieniu przepisów rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.). Powołując art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, Sąd Okręgowy wskazał, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe pracowników stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Tymczasem dodatek mieszkaniowy wypłacany nauczycielom jest zwolniony od podatku dochodowego na podstawie §

9 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 marca 1995 r. w sprawie wykonywania niektórych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Organ rentowy wniósł apelację od powyższego wyroku Sądu Okręgowego, zarzucając naruszenie art. 4 ust. 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz § 2 ust. 1 pkt 1 – pkt 32 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe – przez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie tych przepisów. Skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołania lub uchylenie zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania. W ocenie ZUS dodatek mieszkaniowy nie jest składnikiem wynagrodzenia, ale przychodem ze stosunku pracy. Wśród przychodów, które nie stanowią podstawy wymiaru składek, wymienionych w rozporządzeniu z dnia 18 grudnia 1998 r., nie uwzględniono dodatków mieszkaniowych, zatem stanowią one podstawę wymiaru składek. Ponadto Karta Nauczyciela nie jest kartą branżową, stąd do przychodów osiąganych na jej podstawie nie stosuje się wyłączeń, o których mowa w § 2 ust. 1 pkt 27 rozporządzenia.

Sąd Apelacyjny w [...] – Sąd Pracy i Ubezpieczeń Społecznych wyrokiem z 24 listopada 2005 r., w sprawie III AUa .../05, na skutek apelacji strony pozwanej zmienił zaskarżony wyrok Sądu Okręgowego w ten sposób, że ustalił datę początkową zwrotu Gimnazjum [...] należności z tytułu opłaconych składek na ubezpieczenie społeczne od dodatku mieszkaniowego nauczycieli od 1 lutego 2000 r., oddalając jednocześnie apelację w pozostałym zakresie.

Sąd Apelacyjny stwierdził, że kwestią wymagającą rozstrzygnięcia było ustalenie, czy istnieje obowiązek odprowadzania składki na ubezpieczenie społeczne od nauczycielskiego dodatku mieszkaniowego, o którym mowa w art. 54 ust. 3 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela. Podzielając w całości ustalenia i argumentację Sądu pierwszej instancji, Sąd Apelacyjny powołał się na wywód Sądu Najwyższego zawarty w uzasadnieniu wyroku z 11 lipca 2002 r., II

UKN 429/01, dotyczący socjalnego charakteru dodatku mieszkaniowego przysługującego nauczycielom. Na socjalny charakter tego dodatku wskazuje, według Sądu, jego usytuowanie w rozdziale 7 Karty Nauczyciela, który reguluje uprawnienia socjalne i urlopy, nie zaś wynagrodzenie tej grupy zawodowej. Wypłacanie tego świadczenia jest związane z realizacją prawa nauczyciela, wynikającego z art. 54 ust. 1 Karty Nauczyciela, do zamieszkiwania w miejscu pracy, gdy jest on zatrudniony na terenie wiejskim lub mieście liczącym do 5.000 mieszkańców.

Sąd zwrócił uwagę, że art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela, uzależniający wysokość dodatku od stanu rodzinnego nauczyciela, jak też możliwość różnicowania wysokości dodatku w zależności od miejscowości, w której nauczyciel jest zatrudniony, potwierdza socjalny charakter tego świadczenia. W ocenie Sądu, prowadzi to do wniosku, że dodatek mieszkaniowy nie jest składnikiem wynagrodzenia za pracę nauczyciela, stąd nie można zgodzić się ze stanowiskiem skarżącego, iż stanowi on przychód ze stosunku pracy wchodzący do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie pracowników w rozumieniu rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. Niezależnie od powyższych rozważań Sąd zauważył, że przyjęcie obowiązku odprowadzania składek na ubezpieczenie społeczne od dodatku mieszkaniowego nauczycieli prowadziłoby do konieczności uwzględniania tych składek przy ustalaniu wysokości emerytury stosownie do art. 25 ust.1 ustawy z dnia 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (tekst jednolity: Dz. U. z 2004 r. Nr 39, poz. 353 ze zm.), co z kolei doprowadziłoby do zróżnicowania wysokości świadczeń nauczycieli zatrudnionych w podobnych warunkach, sprzeciwiając się konstytucyjnej zasadzie równości. Wobec tego Sąd Apelacyjny uznał, że zaskarżony wyrok Sądu pierwszej instancji, w części dotyczącej nieprzedawnionego roszczenia o zwrot odprowadzonych składek na ubezpieczenie społeczne od dodatku mieszkaniowego, jest trafny i odpowiada prawu. Z uwagi na treść art. 24 ust. 7 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych Sąd Apelacyjny za podstawie art. 386 § 1 k.p.c. orzekł o częściowej zmianie zaskarżonego wyroku.

Powyższy wyrok zaskarżył w całości skargą kasacyjną pełnomocnik pozwanego organu rentowego. Skargę kasacyjną oparto na zarzucie naruszenia prawa materialnego przez jego błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie dotyczące: art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz.U. Nr 137, poz. 887 ze zm.) w związku z art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.); § 1 i § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.); art. 54 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela (Dz.U. z 1997 r. Nr 56, poz. 357 ze zm.) oraz wadliwe zastosowanie § 9 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 24 marca 1995 r. w sprawie wykonywania niektórych przepisów ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. Nr 173, poz. 35 ze zm.).

Skarżący zarzucił ponadto wyrokowi Sąd Apelacyjny naruszenie przepisów prawa procesowego dotyczące art. 328 § 2 k.p.c. w związku z art. 391 § 1 k.p.c., art. 316 § 1 k.p.c. w związku z art. 233 § 1 k.p.c. i art. 391 §1 k.p.c. oraz art. 382, 385 i art. 386 § 1 i § 4 k.p.c., które miało istotny wpływ na wynik sprawy.

Przedstawiając okoliczności uzasadniające przyjęcie i rozpoznanie skargi kasacyjnej pełnomocnik pozwanego podniósł, że rozpoznanie skargi jest konieczne, albowiem podniesione w niej oczywiste naruszenia prawa materialnego przez Sąd Apelacyjny i Okręgowy zdecydowały o wadliwej treści rozstrzygnięcia, które w sposób rażący narusza prawo, w wyniku przyjęcia, że dodatek mieszkaniowy wypłacany nauczycielom na podstawie art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela nie stanowi przychodu ze stosunku pracy. Według pełnomocnika pozwanego rozpoznanie skargi pozwoli na prawidłowe zastosowanie przepisów art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych w związku z art. 54 ust. 3 ustawy Karta Nauczyciela, a tym samym na wydanie wyroku uwzględniającego wnioski zawarte w skardze kasacyjnej. Konieczne jest wyjaśnienie sposobu i praktycznego zakresu stosowania normy art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, określającej pojęcie przychodu, o którym mowa w art. 4 pkt 9 tej ustawy. Rozpoznanie skargi kasacyjnej uzasadnia również potrzeba wykładni powołanych w podstawach skargi przepisów oraz potrzeba ustalenia, czy dodatki

mieszkaniowe przewidziane w art. 54 ust. 3 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. Karta Nauczyciela są przychodem nauczyciela z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, wchodzącym w podstawę wymiaru składki na ubezpieczenia społeczne, z uwagi na rozbieżność orzecznictwa sądów w tym zakresie.

Skarżący wniósł o zmianę zaskarżonego wyroku poprzez oddalenie odwołania w całości, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy Sądowi drugiej instancji do ponownego rozpoznania, lub o uchylenie zaskarżonego wyroku Sądu drugiej instancji w całości, a także wyroku Sądu pierwszej instancji i przekazanie sprawy Sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Przytaczając okoliczności uzasadniające przyjęcie skargi kasacyjnej do rozpoznania, skarżący wskazał na występujące w orzecznictwie sądów powszechnych rozbieżności dotyczące kwestii wliczania dodatku mieszkaniowego dla nauczycieli do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne.

Rozbieżności powołane przez skarżącego ujawniły się również w dotychczasowym orzecznictwie Sądu Najwyższego, prowadząc do jego niejednolitości. W różnych bowiem orzeczeniach Sądu Najwyższego, rozważających zagadnienie „oskładkowania” nauczycielskiego dodatku mieszkaniowego, przedstawiono dwa odmienne stanowiska.

Według pierwszego z nich - prezentowanego w wyrokach: a) z 11 lipca 2002 r., II UKN 429/01 (OSNP z 2003 r. nr 16, poz. 391, z glosą (krytyczną) W. Muszalskiego w OSP z 2004 r., nr 4, poz. 47), b) z 6 lipca 2005 r., III UK 50/05 (OSNP z 2006 r. nr 1-2, poz. 29) oraz c) z 3 października 2005 r., III UK 96/05, (niepublikowany) - dodatek mieszkaniowy wypłacany nauczycielowi na podstawie art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela ma charakter socjalny, jest świadczeniem jedynie związanym ze stosunkiem pracy (a więc nie świadczeniem ze stosunku pracy), nie stanowi przychodu z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy w rozumieniu art. 18 w zawiązku z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, nie podlega zatem wliczeniu do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne.

Według drugiego - przedstawionego przede wszystkim w wyroku z 29 września 2005 r., I UK 83/05 (OSNP z 2006 r. nr 1-2, poz. 30) - nauczycielski dodatek mieszkaniowy jest przychodem z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy i podlega wliczeniu do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Sąd Najwyższy, zajmując się po raz kolejny wskazanym wyżej zagadnieniem zdecydował - wobec stwierdzenia niejedności swojego orzecznictwa - o przekazaniu tego zagadnienia prawnego powiększonemu składowi Sądu Najwyższego do rozstrzygnięcia. W uchwale składu siedmiu sędziów z 26 kwietnia 2006 r., III UZP 1/06, Sąd Najwyższy uznał, że dodatek mieszkaniowy wypłacany nauczycielowi na podstawie art. 54 ust. 3 ustawy z dnia 26 stycznia 1982 r. - Karta Nauczyciela (tekst jednolity: Dz. U. z 2003 r. Nr 118, poz. 1112 ze zm.) jest wliczany do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe (art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, Dz. U. Nr 137, poz. 887 ze zm.).

Rozstrzygając niniejszą sprawę Sąd Najwyższy – zgadzając się w pełni ze stanowiskiem zawartym w podjętej uchwale III UZP 1/06 – uwzględnił następujące argumenty prawne:

Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (Dz. U. Nr 137, poz. 887 ze zm.), obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są pracownikami (z wyłączeniem prokuratorów). Za pracownika uważa się osobę pozostającą w stosunku pracy (art. 8 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Nauczyciele objęci regulacją Karty Nauczyciela są pracownikami i z tytułu pozostawania w stosunku pracy podlegają przymusowi ubezpieczeń społecznych emerytalnego i rentowego. Z przymusem ubezpieczenia związany jest obowiązek opłacania na nie składek.

Stosownie do art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 1 "stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9", z zastrzeżeniem ust. 2 art. 18. (Z mocy art. 18 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych w podstawie wymiaru składek nauczycieli na

ubezpieczenia nie uwzględnia się wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków.)

Przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, to – między innymi - przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Przepis art. 4 pkt 9 odsyła zatem do przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (tekst jednolity: Dz. U. z 2000 r. Nr 14, poz. 176 ze zm.).

Według art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, za przychody ze stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródła 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. Wyliczenie przychodów ze stosunku pracy, podlegających opodatkowaniu, nie ma charakteru wyczerpującego, na co jednoznacznie wskazuje zwrot "w szczególności". Jako przykład "innej kwoty" zaliczanej do przychodu ze stosunku pracy podaje się nauczycielski dodatek mieszkaniowy (por. J. Małecki [w:] A. Gomułowicz, J. Małecki: Ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych. Komentarz, Warszawa 2003).

Zgodnie z treścią § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz. U. Nr 161, poz. 1106 ze zm.), podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągniany przez pracownika u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z zastrzeżeniem art. 18 ust. 2 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (co oznacza, że w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia nie uwzględnia się wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków), a także § 2 tego rozporządzenia.

Pojęcie „przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągniany przez pracownika u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy” jest bardzo pojemne. Odpowiada zasadzie wliczania do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wszelkich przychodów ubezpieczonego z określonych tytułów, poza tymi, które zostały wyraźnie od tego wliczenia zwolnione (podobnie jak do podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych wliczane są wszelkie przychody podatnika poza wyraźnie od tego wliczenia zwolnionymi).

Wśród wyłączeń przewidzianych w § 2 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe nie zostały wymienione nauczycielskie dodatki mieszkaniowe. Także ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych takiego wyłączenia nie przewiduje.

Porównanie katalogów przedmiotowych zwolnień podatkowych (art. 21 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) i wyłączeń niektórych przychodów pracownika z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (§ 2 rozporządzenia) prowadzi do wniosku, że nie są one tożsame i pokrywają się jedynie częściowo. Dlatego można przyjąć, że po pierwsze - przychody wymienione w § 2 rozporządzenia nie stanowią podstawy wymiaru składek, niezależnie od tego, czy zostały, czy nie zostały zwolnione z opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych; po drugie - nawet przychody zwolnione od opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych mogą podlegać wliczeniu do podstawy wymiaru składek.

Przepis art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych i § 1 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe odsyłają do pojęcia przychodu w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, a nie do pojęcia przychodów podlegających opodatkowaniu. Z tej przyczyny, dla rozstrzygnięcia kwestii, czy nauczycielski dodatek mieszkaniowy stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, nie ma znaczenia okoliczność, że w okresie od 1 stycznia 2001 r. do 1 stycznia 2004 r. był on wyłączony z podstawy opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych. Odrębność katalogów

zwolnień i wyłączeń dla prawa podatkowego i prawa ubezpieczenia społecznego nie jest kwestionowana w doktrynie (por. Komentarz do ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, red. W. Modzelewski, Warszawa 2002, s. 132).

Zarówno podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, jak i opodatkowania podatkiem dochodowym od osób fizycznych, jest nie wynagrodzenie za pracę, lecz przychód. W art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych mowa jest przy tym o „przychodach ze stosunku pracy”, z kolei w art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych oraz w § 1 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe mowa jest o „przychodzie w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych osiąganym przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy”. Wydaje się, że w obu ustawach – zarówno w ustawie o podatku dochodowym od osób fizycznych, jak i w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych - pojęcie „przychodu ze stosunku pracy” lub „przychodu z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy” jest tożsame. Oznacza to, że skoro według art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych do przychodów ze stosunku pracy zalicza się także „różnego rodzaju dodatki” i „wszelkie inne kwoty”, to w jednym z tych pojęć (albo w pojęciu „różnego rodzaju dodatki”, albo co najmniej w pojęciu „wszelkie inne kwoty”) mieści się również nauczycielski dodatek mieszkaniowy, a to oznacza, że dodatek mieszkaniowy jest wliczany do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe na podstawie art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, zwłaszcza że (i tym bardziej że) zarówno art. 4 pkt 9 ustawy, jak i § 1 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, wyraźnie i jednoznacznie odsyłają do pojęcia przychodu „w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych”, w tym do art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych.

Nauczycielski dodatek mieszkaniowy nie stanowi elementu wynagrodzenia nauczyciela *sensu stricto*, ponieważ przepis art. 30 ust. 1 pkt 4 Karty Nauczyciela jednoznacznie wyłącza z prawnego pojęcia nauczycielskiego wynagrodzenia za pracę „dodatki socjalne określone w art. 54”. Nauczycielski dodatek mieszkaniowy,

przewidziany w art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela, został zatem normatywnie wyłączony spośród składników wynagrodzenia nauczyciela, ale jednocześnie nie ulega wątpliwości, że także normatywnie został zaliczony do „innych świadczeń ze stosunku pracy”. Skoro bowiem w art. 30 ust. 1 pkt 4 Karty Nauczyciela - przewidującym, że wynagrodzenie nauczycieli składa się, między innymi, z „innych świadczeń wynikających ze stosunku pracy” - konieczne stało się wyraźne zaznaczenie, że spośród „innych świadczeń wynikających ze stosunku pracy” wyłączeniu podlegają (dla celów zdefiniowania zakresu pojęciowego nauczycielskiego wynagrodzenia za pracę) „świadczenia z zakładowego funduszu świadczeń socjalnych i dodatki socjalne określone w art. 54”, to oznacza, że „inne świadczenia ze stosunku pracy” obejmują także nauczycielski dodatek mieszkaniowy uregulowany w art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela. Analiza treści art. 30 ust. 1 pkt 4 Karty Nauczyciela potwierdza zatem tezę, że nauczycielski dodatek mieszkaniowy stanowi przychód "osiągany przez pracownika u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy" jest bowiem „innym świadczeniem ze stosunku pracy”.

Wysokość, zasady przyznawania i wypłaty nauczycielskiego dodatku mieszkaniowego w szkołach prowadzonych przez organy administracji rządowej (art. 54 ust. 8 Karty Nauczyciela) określa szczegółowo rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej z dnia 16 maja 2001 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad przyznawania i wypłacania nauczycielskiego dodatku mieszkaniowego dla nauczycieli zatrudnionych w szkołach prowadzonych przez organy administracji rządowej (Dz. U. Nr 56, poz. 585 ze zm.). W szkołach prowadzonych przez organy samorządu terytorialnego wysokość nauczycielskiego dodatku mieszkaniowego oraz szczegółowe zasady jego przyznawania i wypłacania określa organ prowadzący szkołę w drodze regulaminu (art. 54 ust. 7 Karty Nauczyciela), z uwzględnieniem zasad określonych w art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela.

Z przepisów ustawowych (Karta Nauczyciela) oraz przepisów wykonawczych (powołane powyżej rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej z dnia 16 maja 2001 r.) wynika, że nauczycielski dodatek mieszkaniowy jest należnością ze stosunku pracy, a nie jakiegoś innego stosunku prawnego związanego ze

stosunkiem pracy. Wypłacany jest nauczycielowi przez dyrektora szkoły, a więc przysługuje pracownikowi od pracodawcy. Przysługuje z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy - może otrzymać go nauczyciel pozostający w stosunku pracy, także przeniesiony w stan nieczynny lub korzystający z urlopu dla poratowania zdrowia (w obu przypadkach z tytułu pozostawania w stosunku pracy, a nie z innego tytułu). Zgodnie z art. 20 ust. 6 Karty Nauczyciela, nauczyciel przeniesiony w stan nieczynny zachowuje prawo do comiesięcznego wynagrodzenia zasadniczego oraz prawo do innych świadczeń pracowniczych, w tym dodatków socjalnych, o których mowa w art. 54, do czasu wygaśnięcia stosunku pracy. Zgodnie z art. 73 ust. 5 Karty Nauczyciela, nauczyciel w okresie przebywania na urlopie dla poratowania zdrowia zachowuje prawo do comiesięcznego wynagrodzenia zasadniczego i dodatku za wysługę lat oraz prawo do innych świadczeń pracowniczych, w tym dodatków socjalnych, o których mowa w art. 54. W obu przypadkach (art. 20 ust. 6 i art. 73 ust. 5 Karty Nauczyciela) dodatki socjalne są wyraźnie traktowane jako „inne świadczenia pracownicze”.

Nauczycielski dodatek mieszkaniowy ma charakter roszczeniowy w takim znaczeniu, że prawo do niego powstaje *ex lege*, niezależnie od przyznania go przez pracodawcę (dyrektora szkoły). Nauczyciel może dochodzić jego przyznania i wypłaty przed sądem. Dodatek ten przysługuje ze względu na szeroko rozumiane warunki pracy – w tym przypadku wykonywanie pracy "na terenie wiejskim oraz w mieście liczącym do 5.000 mieszkańców". Jego źródłem jest fakt wykonywania pracy w określonych warunkach, co nadaje mu charakter świadczenia z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy. Dodatek mieszkaniowy przysługuje nauczycielowi niezależnie od jego sytuacji materialnej – stanu majątkowego i osiąganego dochodu, a zatem nie jest przyznawany wedle potrzeb, lecz stanowi obligatoryjny element treści stosunku pracy. Nauczyciel zachowuje do niego prawo nawet wtedy, gdy uprawniony jest do dodatku (o charakterze socjalnym) na podstawie przepisów ustawy z dnia 21 czerwca 2001 r. o ochronie praw lokatorów, mieszkaniowym zasobie gminy i o zmianie Kodeksu cywilnego (Dz. U. Nr 71, poz. 733 ze zm.).

Z przytoczonego powyżej obowiązującego stanu prawnego wynika, że nauczycielski dodatek mieszkaniowy (art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela) jest

przychodem "z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy" w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych oraz art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, a ponieważ nie został objęty wyłączeniami z podstawy wymiaru składek, przewidzianymi czy to w ustawie o systemie ubezpieczeń społecznych, czy to w § 2 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, powinien być wliczony do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Sąd Najwyższy podzielił w tej kwestii pogląd wyrażony przez skład siedmiu sędziów Sądu Najwyższego w uchwale z dnia 26 kwietnia 2006 r., III UZP 1/06.

Obowiązek opłacania składek na ubezpieczenie społeczne od wszystkich przychodów osiąganych przez pracownika z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy (poza tymi wyraźnie wyłączonymi z podstawy wymiaru składek) jest zasadą. Taki wniosek płynie przede wszystkim z wykładni językowej i systemowej powołanych powyżej przepisów.

Nauczycielski dodatek mieszkaniowy nie jest, co prawda, elementem wynagrodzenia nauczyciela *sensu stricto* (art. 30 ust. 1 pkt 4 Karty Nauczyciela), lecz nie oznacza to, że nie jest przychodem ze stosunku pracy (art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) lub przychodem z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy (art. 18 ust. 1 w związku z art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych).

Dodatek ten jest formalnie traktowany jako świadczenie socjalne, lecz wyłącznie z tej przyczyny, że przepis art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela, przewidujący uprawnienie nauczyciela do otrzymania tego świadczenia, ulokowany jest w rozdziale zatytułowanym „Uprawnienia socjalne i urlopy”. Sąd Najwyższy w uzasadnieniu uchwały w sprawie III UZP 1/06 wskazał, że ewolucja prawa nauczyciela do bezpłatnego mieszkania w miejscu pracy (wynikająca z kolejnych nowelizacji Karty Nauczyciela oraz przepisów wykonawczych) - przez zwrot opłat związanych z zajmowaniem mieszkania, prawo do częściowego zwrotu czynszu i opłat z tytułu kosztów eksploatacji mieszkania - w prawo do dodatku mieszkaniowego uzasadnia pogląd, że „świadczenie mieszkaniowe”, mimo uregulowania go w rozdziale 7 Karty Nauczyciela „Uprawnienia socjalne i urlopy”,

straciło swój pierwotnie socjalny charakter i – w postaci dodatku mieszkaniowego – stało się należnością ze stosunku pracy. Sąd Najwyższy stwierdził ponadto, że zgodnie z art. 29 § 1 pkt 2 k.p. i art. 22 § 2 k.p. oraz art. 14 pkt 1 Karty Nauczyciela istotnym elementem nawiązanego (na podstawie umowy o pracę lub aktu mianowania) stosunku pracy jest miejsce wykonywania pracy. W momencie nawiązywania tego stosunku jego strony będą świadome konieczności uwzględnienia obligatoryjnego elementu treści stosunku pracy, co w przypadku nauczyciela zatrudnionego na terenie wiejskim oraz w mieście liczącym do 5.000 mieszkańców będzie skutkowało przyznaniem nauczycielowi dodatku mieszkaniowego.

Także w wyroku z 29 września 2005 r., I UK 83/05, zakwestionowano socjalny charakter dodatku mieszkaniowego, argumentując że w literaturze prawa pracy i orzecznictwie wskazuje się na pewne cechy świadczenia socjalnego, odróżniające je od wynagrodzenia za pracę. Przede wszystkim przyznawane jest ono uznaniowo, według potrzeb i - na ogół - przy przyjęciu kryterium dochodowego. Nie pozostaje w żadnej relacji z kryteriami ustalania wynagrodzenia za pracę - rodzajem pracy i kwalifikacjami wymaganymi do jej wykonywania oraz ilością i jakością pracy (art. 78 k.p.). Świadczenie socjalne nie jest świadczeniem ze stosunku pracy - nie odwzajemnia pracy, nie jest świadczeniem okresowym. Co do zasady, nie ma charakteru roszczeniowego. Przysługuje nie tylko pracownikowi, ale niekiedy również członkom jego rodziny, a także byłym pracownikom (emerytom, rencistom) i członkom ich rodzin. Przy takim rozumieniu świadczenia socjalnego nauczycielski dodatek mieszkaniowy nim nie jest – jest świadczeniem przysługującym wyłącznie pracownikowi (nauczycielowi) od pracodawcy, związanym przede wszystkim z miejscem wykonywania pracy (miejscem zatrudnienia nauczyciela), a nie z kryterium dochodowym, ponadto jest świadczeniem okresowym i roszczeniowym.

Charakter prawny nauczycielskiego dodatku mieszkaniowego nie eliminuje go z pojęcia przychodów osiągniętych przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne. Jedynie formalnie ma on charakter dodatku socjalnego, faktycznie pełni funkcję motywacyjną – ma zachęcać nauczycieli do

podejmowania pracy na terenach wiejskich lub w miastach liczących do 5.000 mieszkańców. Z tego względu, jak każdy dodatek motywacyjny, bliższy jest składnikowi wynagrodzenia za pracę niż świadczeniu socjalnemu (por. W. Muszalski, glosa do wyroku Sądu Najwyższego z dnia 11 lipca 2002 r., II UKN 429/01, OSP 2004 nr 4, poz. 47). Jedynie formalnie – a nie rzeczywiście - socjalny charakter dodatku wynika z tego, że wypłacanie go nauczycielowi zatrudnionemu w szkole położonej na terenie wiejskim lub w mieście liczącym do 5.000 mieszkańców nie jest uzależnione od sytuacji materialnej nauczyciela (np. wysokości jego dochodów, wykonywania przez niego ewentualnie innego dodatkowego zatrudnienia, dochodów jego małżonka), a zróżnicowanie jego wysokości jest uzależnione jedynie od stanu rodzinnego nauczyciela (w tym znaczeniu, że im więcej członków liczy rodzina nauczyciela uprawnionego do dodatku, tym wyższy jest dodatek) oraz od miejscowości, w której nauczyciel jest zatrudniony. Uzależnienie wysokości dodatku od liczby członków rodziny nauczyciela ma związek z tym, że większa (liczniejsza) rodzina ma większe potrzeby mieszkaniowe w porównaniu z rodziną mniej liczną. Formalnie socjalny charakter nauczycielskiego dodatku mieszkaniowego nie oznacza jednak, że dodatek ten nie stanowi przychodu ze stosunku pracy, wchodzącego do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników.

Podstawą wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe jest przychód. Pojęcie przychodu jest oczywiście szersze od pojęcia wynagrodzenie za pracę. Wynagrodzenie jest zawsze przychodem, ale składnik przychodu nie musi mieć charakteru wynagrodzeniowego. W tym kontekście przepis art. 30 ust. 1 pkt 4 Karty Nauczyciela, określający składniki wynagrodzenia za pracę i wyłączający z normatywnej definicji nauczycielskiego wynagrodzenia za pracę „dodatki socjalne określone w art. 54”, nie jest rozstrzygający dla oceny czy nauczycielski dodatek mieszkaniowy przewidziany w art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela stanowi przychód „osiągany przez pracownika u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy”.

O tym, czy świadczenie jest przychodem ze stosunku pracy, decyduje okoliczność, czy może je otrzymać wyłącznie pracownik w rozumieniu art. 12 ust. 4 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, czy także inna osoba

niezwiązana (aktualnie lub w przeszłości) z pracodawcą (por. wyrok NSA z 26 marca 1993 r., III SA 2219/92, ONSA 1993 nr 3, poz. 83).

Dodatek mieszkaniowy wypłacany nauczycielowi na podstawie art. 54 ust. 3 Karty Nauczyciela nie będąc składnikiem wynagrodzenia nauczyciela z tytułu świadczenia pracy jest jednak składnikiem przychodu osiąganego przez nauczyciela jako pracownika u jego pracodawcy (szkoły) z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy – w związku z tym brak jest argumentów przemawiających przeciwko wliczeniu tego dodatku do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe zgodnie z art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych. Od dodatku tego nalicza się (w obecnym stanie prawnym) podatek dochodowy (art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych). Nauczycielski dodatek mieszkaniowy nie jest wymieniony w § 2 rozporządzenia w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, który szczegółowo określa przychody, które nie stanowią podstawy wymiaru składek (które nie są wliczane do podstawy wymiaru składek).

Sąd Najwyższy w składzie orzekający w niniejszej sprawie podzielił dodatkowo pogląd wyrażony w uchwale z dnia 26 kwietnia 2006 r., III UZP 1/06, zgodnie z którym zajęcie stanowiska, że dodatek mieszkaniowy wypłacany nauczycielowi jest wliczany do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe, nie koliduje z normami konstytucyjnymi (art. 32 Konstytucji RP).

Mając powyższe na uwadze Sąd Najwyższy, stosownie do art. 398¹⁶ k.p.c., orzekł jak w sentencji.