

POSTANOWIENIE

Dnia 15 czerwca 2026 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Leszek Bielecki

w sprawie z odwołania T. R.
przeciwko Dyrektorowi Zakładu Emerytalno-Rentowego Ministerstwa Spraw
Wewnętrznych i Administracji w Warszawie
o ponowne roczne rozliczenie emerytury policyjnej,
po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy i Ubezpieczeń
Społecznych w dniu 15 czerwca 2026 r.,
zażalenia organu rentowego na wyrok Sądu Apelacyjnego w Warszawie
z dnia 30 września 2025 r., sygn. akt III AUa 1637/23,

oddala zażalenie.

UZASADNIENIE

Sąd Apelacyjny w Warszawie, wyrokiem z 30 września 2025 r., III AUa 1637/23, orzekając w sprawie z odwołania T. R. od decyzji Dyrektora Zakładu Emerytalno – Rentowego Ministerstwa Spraw Wewnętrznych i Administracji w Warszawie, po rozpoznaniu apelacji odwołującego się, uchylił wyrok Sądu Okręgowego w Warszawie z 30 marca 2023 r., XXI U 128/23, w punkcie 1 i 2 oraz poprzedzające go cztery decyzje organu rentowego z 24 października 2022 r., dotyczące ponownego rocznego rozliczenia emerytury policyjnej odwołującego się

za lata 2017 – 2020, i sprawę przekazał do ponownego rozpoznania organowi rentowemu.

Sąd ten uznał, że w sprawie mamy do czynienia z wadami zaskarżonych decyzji, których w postępowaniu odwoławczym nie można naprawić, albowiem zaskarżone decyzje zostały wydane z naruszeniem prawa materialnego. Wskazał, że z prawidłowych ustaleń Sądu pierwszej instancji wynika, że odwołujący się nabył prawo do emerytury policyjnej od 15 lipca 2000 r. i z uwagi na osiągniany dodatkowy przychód, organ rentowy decyzjami z 27 marca 2018 r., 6 maja 2019 r., 15 kwietnia 2020 r. i 18 maja 2021 r. dokonywał rokrocznie rozliczenia rocznego i miesięcznego policyjnej emerytury odwołującego się, odpowiednio za lata 2017, 2018, 2019 i 2020. W związku z prawomocnym wyrokiem Sądu Okręgowego w Sieradzu z 17 września 2021 r., IV U 277/21, oraz wyrokiem Sądu Apelacyjnego w Łodzi z 31 marca 2022 r., III AUa 1379/21, organ rentowy decyzją z 18 maja 2022 r. ponownie przeliczył wysokość emerytury policyjnej odwołującego się od 1 października 2017 r. Emerytura wyniosła 70,19% podstawy wymiaru i została podwyższona o 15% z tytułu inwalidztwa pozostającego w związku ze służbą zgodnie z art. 15 ust. 4 ustawy z 18 lutego 1994 r. o zaopatrzeniu emerytalnym funkcjonariuszy Policji, Agencji Bezpieczeństwa Wewnętrznego, Agencji Wywiady, Służby Kontrwywiadu Wojskowego, Służby Wywiadu Wojskowego, Centralnego Biura Antykorupcyjnego, Straży Granicznej, Służby Ochrony Państwa, Państwowej Straży Pożarnej, Służby Celno- Skarbowej i Służby Więziennej oraz ich rodzin (jednolity tekst: Dz.U. z 2026 r., poz. 505 ze zm., dalej jako ustawa zaopatrzeniowa). Łączna wysokość emerytury wyniosła 80% podstawy wymiaru. W decyzji tej przyznano odwołującemu się wyrównanie za okres od 1 października 2017 r. do 31 maja 2022 r., które wypłacono mu w maju 2022 r.

Organ rentowy w zaskarżonych czterech decyzjach z 24 października 2022 r., w związku z realizacją ww. wyroków, ponownie dokonał rozliczenia rocznego i miesięcznego policyjnej emerytury, odrębnie rozliczając przychód za każdy rok, w tym z lat od 2017 do 2020.

Niesporne w sprawie było, że wyrównanie wypłacone odwołującemu się w maju 2022 r. zostało rozliczone w Urzędzie Skarbowym za rok podatkowy 2022 r.

W ocenie Sądu Apelacyjnego, z uwagi na osiągnięty przez odwołującego się za lata od 2017 do 2020 przychód z tytułu działalności podlegającej obowiązkowi ubezpieczenia społecznego, emerytura odwołującego się powinna podlegać rozliczeniu na podstawie art. 41 i art. 41b w związku z art. 32 ust. 1 pkt 1, art. 49 i 50 ustawy zaopatrzeniowej oraz art. 139 - 143 i 144 ustawy z dnia 17 grudnia 1998 r. o emeryturach i rentach z Funduszu Ubezpieczeń Społecznych (jednolity tekst: Dz. U. z 2025 r., poz. 1749 ze zm.), a także rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 2 sierpnia 2004 r. w sprawie rozliczenia rocznego i miesięcznego wypłaconych kwot emerytur lub rent inwalidzkich oraz sposobu ich zmniejszania (Dz. U. z 2004 r., Nr 180, poz. 1866 ze zm.).

Dalej Sąd odwoławczy wskazał, że odwołujący się nie miał racji, że jego emerytura nie podlega rozliczeniu z tytułu osiąganych przychodów. Wobec odwołującego się nie ma bowiem zastosowania art. 41 ust. 4 ustawy zaopatrzeniowej. Po ponownym ustaleniu wysokości emerytury policyjnej, w wyniku prawomocnego wyroku Sądu Okręgowego w Sieradzu z 17 września 2021 r. oraz Sądu Apelacyjnego w Łodzi z 31 marca 2022 r., emerytura odwołującego się jest niższa niż 75% podstawy jej wymiaru bez uwzględnienia podwyższenia z tytułu inwalidztwa pozostającego w związku ze służbą, gdyż wynosi 70,19% podstawy wymiaru. Zatem organ rentowy, prawidłowo, z uwagi na informacje składane przez odwołującego się o wysokości przychodu rozliczał corocznie jego emeryturę za przedmiotowe lata. Kwestia sporna powstała natomiast w związku z ponownym ustaleniem wysokości policyjnej emerytury od 1 października 2017 r., w wykonaniu ww. wyroków i mocą decyzji z 18 maja 2022 r., na podstawie której dokonano jednorazowo wypłaty wyrównania w maju 2022 r. (w tym za sporne w niniejszej sprawie lata 2017- 2020). Organ rentowy wydał następnie cztery zaskarżone decyzje, w których rozliczył przychód odwołującego się ze wstecznym uwzględnieniem wypłaconego w maju 2022 r. wyrównania świadczenia przysługującego za poszczególne lata, poczynawszy od 2017 r. Takie rozliczenie, w ocenie Sądu Apelacyjnego, było nieprawidłowe. Dodatkowy przychód wypłacony odwołującemu się z tytułu wyrównania świadczenia za lata 2017 do 2020 powinien zostać uwzględniony w rozliczeniu jedynie za 2022 rok, czyli za rok faktycznej jego wypłaty, jednorazowej. Zdaniem Sądu Apelacyjnego, w kwestii takiego rozliczenia

osiągniętego przychodu nie powinno być rozbieżności, na niekorzyść odwołującego się, w interpretacji przepisów dotyczących rozliczenia emerytury i rozliczenia podatku (PIT).

Sąd Apelacyjny wyjaśnił, że w § 1 i 3 rozporządzenia Ministra Spraw Wewnętrznych i Administracji z 2 sierpnia 2004 r. w sprawie rozliczenia rocznego i miesięcznego wypłaconych kwot emerytur lub rent inwalidzkich oraz sposobu ich zmniejszania, jest mowa o „osiągniętym przychodzie”. Przepisy te oraz § 8 rozporządzenia, w ocenie Sądu Apelacyjnego, należało odnieść do tego świadczenia, którego wysokość — w związku z uzyskaniem przez odwołującego się konkretnym przychodem wypłaconym w danym roku (a nie należnym za dany rok) — była rozliczana. Definicja przychodu zawarta została w art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2026 r. , poz. 592 ze zm.; dalej jako ustawa o PIT), zgodnie z którym przychodami, z zastrzeżeniem art. 14 - 15, art. 17 ust. 1 pkt 6, 9, 10 w zakresie realizacji praw wynikających z pochodnych instrumentów finansowych, pkt 11, art. 19, art. 25b, art. 30ca, art. 30da 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.

Sąd drugiej instancji powołał się przy tym na orzecznictwo Sądu Najwyższego (wyrok z 5 lipca 2023 r., I USKP 13/22, OSNP 2025 nr 1, poz. 6, oraz uchwała z 10 września 2009 r., I UZP 5/09, OSNP 2010 nr 5-6, poz. 71), wskazując, że przychód z tytułu wynagrodzenia za pracę - zgodnie z ogólnymi zasadami określonymi w art. 11 ust. 1 ustawy o PIT - powstaje z chwilą jego otrzymania lub postawienia do dyspozycji. Stąd też wynagrodzenie będzie dla pracownika przychodem tego roku podatkowego, w którym zostało otrzymane, choćby nawet dotyczyło ono roku poprzedniego. Tak więc definicja zawarta w art. 11 ustawy o PIT ma zastosowanie do przychodu stanowiącego podstawę wymiaru składki na ubezpieczenia pracowników w takim zakresie, w jakim określa on jako przychód wynagrodzenie i inne świadczenia ze stosunku pracy wypłacone pracownikowi. W konsekwencji, nie są przychodami w rozumieniu zarówno tego przepisu, jak i art. 18 ust. 1 ustawy systemowej, wierzytelności, nawet wymagalne. Nie jest dopuszczalne uwzględnianie w podstawie wymiaru składek na

ubezpieczenia społeczne pracowników jakichkolwiek należności, które nie stały się przychodem ze stosunku pracy w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przychód powstaje dopiero w momencie jego rzeczywistego otrzymania lub postawienia do dyspozycji. Następstwem regulacji zawartej w art. 18 ust. 1 ustawy o systemie jest przepis § 2 ust. 6 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 18 kwietnia 2008 r. w sprawie szczegółowych zasad i trybu postępowania w sprawach rozliczania składek, do których poboru zobowiązany jest Zakład Ubezpieczeń Społecznych (Dz.U. Nr 78, poz. 468), zgodnie z którym dla każdego ubezpieczonego, dla którego podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, płatnik składek w imiennym raporcie miesięcznym i imiennym raporcie miesięcznym korygującym sporządzonym za tego ubezpieczonego oraz w deklaracji rozliczeniowej i deklaracji rozliczeniowej korygującej uwzględnia należne składki na ubezpieczenia społeczne od wszystkich dokonanych lub postawionych do dyspozycji ubezpieczonego wypłat - od pierwszego do ostatniego dnia miesiąca kalendarzowego, którego deklaracja dotyczy - stanowiących podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne, z uwzględnieniem ograniczenia, o którym mowa w art. 19 ustawy systemowej. Przepis ten rozstrzyga, że w dokumentach rozliczeniowych należność pracownika z tytułu stosunku pracy może być dla celów ubezpieczeniowych uwzględniona w podstawie wymiaru składek dopiero w miesiącu, w którym została wypłacona lub postawiona do dyspozycji pracownika. Przychód powstaje w momencie wskazanym w art. 11 ust. 1 ustawy o PIT, tj. w chwili wypłaty lub pozostawienia w dyspozycji podatnika wartości pieniężnych.

Sąd Apelacyjny zwrócił również uwagę, na pogląd, który ukształtował się w orzecznictwie sądów powszechnych i sądów administracyjnych, że przychodem osiągniętym jest faktyczny przychód uzyskany przez emeryta lub rencistę w danym roku kalendarzowym, czyli w roku jego wypłaty (a nie przychód należny za dany rok), który uwzględnia się przy ustalaniu, czy wystąpiły okoliczności powodujące zawieszenie lub zmniejszenie emerytury lub renty za rok, w którym doszło do jego wypłaty (por. wyrok Sądu Apelacyjnego w Katowicach z 22 stycznia 2008 r., III AUa 237/07; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 5 października 2023 r., II FSK

1446/21; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z 20 listopada 2024 r., I SA/G1 1011/23; wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z 29 listopada 2023 r., I SA/Gd 478/23).

Tym samym Sąd Apelacyjny podzielając powyższy pogląd uznał, że przedstawiona interpretacja powołanych przepisów powinna mieć zastosowanie w rozpatrywanej sprawie. Organ rentowy powinien zatem - w toku ponownego rozpoznania sprawy (w związku z uchyleniem zaskarżonego wyroku i zaskarżonych decyzji i przekazania sprawy organowi do ponownego rozpoznania) - rozważyć wydanie decyzji, w której wyrównanie świadczenia wypłacone odwołującemu się na mocy decyzji z 18 maja 2022 r., zostanie potraktowane jako przychód osiągnięty jednorazowo w 2022 r. (w łącznej kwocie), czyli w roku jego faktycznej wypłaty i następnie powinien dokonać rozliczenia emerytury ubezpieczonego za 2022 rok, w związku z przychodem osiągniętym w tymże roku. Wskazał, że w uwagi na powyższe uchybienie w zastosowaniu przez organ prawa materialnego, mające istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy, a także ograniczony zakres kompetencji sądu ubezpieczeń społecznych rozpoznającego sprawę w pierwszej instancji, przekazanie sprawy sądowi pierwszej instancji nie mogłoby doprowadzić do usunięcia tych uchybień. Konieczne więc było skasowanie wydanych przez organ rentowy decyzji i przekazanie spraw temu organowi do ponownego rozpoznania.

Z rozstrzygnięciem tym nie zgodził się organ rentowy zarzucając wyrokowi Sądu drugiej instancji rażące naruszenie art. 386 § 4 k.p.c. w związku z art. 477^{14a} k.p.c. przez ich błędne zastosowanie, podczas gdy: (-) w toku postępowania pierwszoinstancyjnego zgromadzono kompletny materiał dowodowy, na podstawie którego możliwym było wydanie rozstrzygnięcia kończącego postępowanie w sprawie; (-) Sąd Apelacyjny stwierdził, że „przyjmuje za własne ustalenia faktyczne dokonane przez Sąd Okręgowy, gdyż znajdują potwierdzenie w dowodach z dokumentów, w tym aktach emerytalnych odwołującego się nadesłanych w dniu 30 kwietnia 2025 r.”; (-) uchylenie i wydanie nowych decyzji organu rentowego jest zbędne dla zakończenia postępowania w sprawie z uwagi na to, że Sąd Apelacyjny niezasadnie uznał, że w decyzjach należy przyjąć kwoty emerytur faktycznie

wypłaconych, a nie emerytur należnych; (-) fakt, że wyrównanie emerytury zostało wypłacone później nie ma znaczenia dla treści decyzji o rozliczeniu świadczenia.

Mając na uwadze powyższe organ rentowy wniósł o uchylenie zaskarżonego orzeczenia w zaskarżonym zakresie i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania Sądowi Apelacyjnemu w Warszawie lub innemu Sądowi równorzędnemu i pozostawienie temu Sądowi rozstrzygnięcia o kosztach postępowania zażaleniowego.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Zażalenie organu rentowego okazało się bezzasadne.

Wniesienie zasadnej apelacji powinno prowadzić przede wszystkim do wydania orzeczenia reformatoryjnego, a do orzeczenia kasacyjnego tylko wyjątkowo, zatem o uchyleniu wyroku sądu pierwszej instancji sąd drugiej instancji może orzec tylko w okolicznościach wskazanych w art. 386 § 2 – 4 k.p.c. Orzeczenie kasacyjne musi poprzedzać stwierdzenie nieważności postępowania lub istnienia negatywnych przesłanek procesowych, ale jest ono możliwe również wtedy, gdy sąd pierwszej instancji nie rozpoznał istoty sprawy lub gdy wydanie wyroku w drugiej instancji wymaga przeprowadzenia postępowania dowodowego w całości.

W sprawach z zakresu ubezpieczeń społecznych sąd drugiej instancji może - stosownie do art. 477^{14a} k.p.c. - uchylać wyrok sądu drugiej instancji, uchylić także objętą nim decyzję organu rentowego i przekazać sprawę bezpośrednio temu organowi do ponownego rozpoznania (postanowienie Sądu Najwyższego z 21 stycznia 2013 r., II UZ 67/12, LEX nr 1619035). Zgodnie z utrwalonym w judykaturze stanowiskiem, wyrok sądu odwoławczego uchylający wyrok sądu pierwszej instancji i poprzedzającą go decyzję organu rentowego z przekazaniem sprawy do rozpoznania bezpośrednio organowi rentowemu jest zaskarżalny zażaleniem w trybie art. 394¹ § 1¹ k.p.c., a art. 477^{14a} k.p.c. nie ma samodzielnego bytu i jego zastosowanie wymaga w pierwszej kolejności spełnienia warunków z art. 386 § 2 lub 4 k.p.c., czyli zaistnienia przesłanek uzasadniających uwzględnienie apelacji przez uchylenie wyroku sądu pierwszej instancji (postanowienia Sądu

Najwyższego: z 17 października 2011 r., I UZ 33/11, OSNP 2012 nr 21-22, poz. 274; z 30 października 2012 r., II UZ 50/12, OSNP 2013 nr 23-24, poz. 289; z 19 listopada 2013 r., I UZ 40/13, LEX nr 1555391; z 27 listopada 2014 r., III UZ 12/14, LEX nr 1628950).

Uchylenie wyroku sądu pierwszej instancji wraz z poprzedzającą go decyzją i przekazanie sprawy do rozpoznania organowi rentowemu ograniczone jest jednak do wyjątkowych przypadków, gdy oprócz przesłanek z art. 386 § 2 lub 4 k.p.c. wystąpiły takie wady zaskarżonej decyzji, których nie można było naprawić w postępowaniu sądowym (postanowienia Sądu Najwyższego: z 27 listopada 2014 r., III UZ 12/14, OSNP 2016 Nr 8, poz. 109 i z 14 marca 2017 r., III UZ 2/17, LEX nr 2254783). Art. 477^{14a} k.p.c. służy bowiem rozwiązywaniu sytuacji, w których - ze względu na zakres kompetencji sądu ubezpieczeń społecznych - przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi pierwszej instancji nie może doprowadzić do usunięcia uchybień popełnionych przez organ rentowy. Nie chodzi przy tym o braki decyzji usuwalne przy wstępnym rozpoznaniu odwołania od niej (art. 476 § 4 *in fine* k.p.c.), ani wady wynikające z naruszenia przepisów regulujących postępowanie przed organem rentowym, np. przepisów Kodeksu postępowania administracyjnego.

W uzasadnieniu postanowienia z 20 października 2016 r., I UZ 22/16 (LEX nr 2159129), Sąd Najwyższy uznał, że art. 477^{14a} k.p.c. służy rozwiązywaniu sytuacji, w których - ze względu na zakres kompetencji sądu ubezpieczeń społecznych - przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania sądowi pierwszej instancji nie może doprowadzić do usunięcia uchybień popełnionych przez organ rentowy. Stosowany jest wówczas, gdy konieczne jest skasowanie decyzji organu rentowego i wydanie nowej, po przekazaniu sprawy organowi rentowemu do ponownego rozpoznania, w tym przeprowadzenia prawidłowego postępowania przed tym organem - uwzględniającego wszelkie wymagania wynikające z prawa materialnego. Nie chodzi przy tym o braki decyzji usuwalne przy wstępnym rozpoznaniu odwołania od niej (por. art. 476 § 4 *in fine* k.p.c.) ani wady wynikające z naruszenia przepisów postępowania regulujących postępowanie przed organem rentowym (postanowienie Sądu Najwyższego z 15 września 2011 r., OSNP 2012 Nr 1920, poz. 252).

Z taką sytuacją mamy zaś do czynienia w niniejszej sprawie. W zaskarżonym wyroku Sąd Apelacyjny trafnie uznał, że kontestowane w sprawie decyzje zostały wydane z naruszeniem prawa materialnego. Sąd Najwyższy w pełni zgadza się z argumentacją przedstawioną przez Sąd drugiej instancji w treści uzasadnienia kontestowanego wyroku, zatem nie będzie powielał tutaj wskazanej w nim argumentacji. Za Sądem tym wypada jedynie wskazać, że organ rentowy powinien w toku ponownego rozpoznania sprawy (w związku z uchyleniem zaskarżonego wyroku i zaskarżonych decyzji i przekazania sprawy organowi do ponownego rozpoznania) - rozważyć wydanie decyzji, w której wyrównanie świadczenia wypłacone odwołującemu się na mocy decyzji z 18 maja 2022 r., zostanie potraktowane jako przychód osiągnięty jednorazowo w roku 2022, czyli w roku jego faktycznej wypłaty i następnie powinien dokonać rozliczenia emerytury ubezpieczonego za 2022 rok, w związku z przychodem osiągniętym w tymże roku.

Mając na uwadze powyższe, Sąd Najwyższy na podstawie art. 398¹⁴ k.p.c. w związku z art. 394¹ § 3 k.p.c., orzekł jak w sentencji postanowienia.

[a.ł.]

Leszek Bielecki