



Sygn. akt III UK 33/17

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 1 marca 2018 r.

Sąd Najwyższy w składzie:

SSN Dawid Miąsik (przewodniczący)

SSN Halina Kiryło (sprawozdawca)

SSN Piotr Prusinowski

w sprawie z odwołania J. K.

od decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w G.

o interpretację,

po rozpoznaniu na posiedzeniu niejawnym w Izbie Pracy, Ubezpieczeń
Społecznych i Spraw Publicznych w dniu 1 marca 2018 r.,

skargi kasacyjnej organu rentowego od wyroku Sądu Apelacyjnego w (...)
z dnia 29 września 2016 r., sygn. akt III AUa (...),

- 1. oddała skargę kasacyjną;**
- 2. zasądza od organu rentowego na rzecz odwołującego się kwotę 240 (dwieście czterdzieści) złotych tytułem zwrotu kosztów procesu w postępowaniu kasacyjnym.**

UZASADNIENIE

Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział w G. decyzją z 9 lutego 2015 r., po rozpoznaniu wniosku płatnika składek J. K. - prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą „Kancelaria Adwokacka J. K.”, o wydanie interpretacji,

przyjął, że stanowisko płatnika jest nieprawidłowe w zakresie nieuwzględnienia w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zleceniobiorcy - aplikanta adwokackiego - kwoty stanowiącej poniesiony uprzednio przez aplikanta koszt szkolenia w ramach aplikacji adwokackiej.

Na skutek odwołania płatnika składek Sąd Okręgowy w S. wyrokiem z dnia 24 września 2015 r. zmienił zaskarżoną decyzję w ten sposób, że uznał za prawidłowe stanowisko w sprawie z wniosku J. K. dotyczące problematyki niewliczania do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne zleceniobiorcy - aplikanta adwokackiego, przychodu będącego kwotą stanowiącą poniesiony uprzednio przez aplikanta koszt szkolenia w ramach aplikacji adwokackiej opłacony przez zleceniodawcę. Natomiast Sąd Apelacyjny w (...) wyrokiem z dnia 29 września 2016 r. oddalił apelację organu rentowego od powyższego orzeczenia.

W sprawie ustalono, że płatnik składek J. K. prowadzi działalność gospodarczą pod firmą „Kancelaria Adwokacka J. K.". W ramach prowadzonej działalności zatrudnia na podstawie umowy zlecenia aplikantów adwokackich i zawiera z nimi umowy, z których wynika, że jako zleceniodawca będzie ponosił koszty ich obowiązkowego szkolenia odbywanego w ramach aplikacji. Aplikacja adwokacka jest bowiem odpłatna zgodnie z art. 76b ust. 1 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. - Prawo o adwokaturze (jednolity tekst: Dz.U. z 2015 r., poz. 615). W dniu 9 stycznia 2015 r. do Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w G. wpłynął wniosek płatnika składek o wydanie pisemnej interpretacji w trybie art. 10 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności i gospodarczej i wyjaśnienie, czy wypłacenie aplikantowi adwokackiemu, świadczącemu usługi na rzecz adwokata na podstawie umowy zlecenia obligującej aplikanta do odbywania aplikacji adwokackiej i przewidującej rozwiązanie umowy zlecenia w razie skreślenia aplikanta z listy aplikantów adwokackich, kwoty stanowiącej poniesiony uprzednio przez aplikanta koszt szkolenia w postaci opłat za szkolenie w ramach aplikacji adwokackiej jest wliczane do podstawy wymiaru składek dla zleceniobiorcy oraz czy wypłacanie zleceniobiorcy przez zleceniodawcę ekwiwalentu za wykorzystywane do realizacji umowy zlecenia programów komputerowych, do których licencje posiada zleceniobiorca oraz należących do zleceniobiorcy telefonu,

sprzętu komputerowego w szczególności monitora, komputera, klawiatury, myszy, usług telekomunikacyjnych, energii elektrycznej mebli oraz wydatków poniesionych przez zleceniobiorcę celem realizacji umowy zlecenia jest wliczane po podstawy wymiaru składek dla zleceniobiorcy. Płatnik we wniosku podał, że zatrudnia na podstawie umowy zlecenia osoby odbywające aplikację adwokacką. Umowa zlecenia zawiera zapis, że ulega ona rozwiązaniu w przypadku utraty przez zleceniobiorcę statusu aplikanta, co jest podyktowane tym, iż osoba nieposiadająca statusu aplikanta nie jest uprawniona do zastępowania płatnika składek w postępowaniach sądowych oraz administracyjnych, a osoba odbywająca aplikację uzyskuje takie uprawnienia po upływie 6 miesięcy odbywania aplikacji. W związku z odbywaniem aplikacji adwokackiej, aplikanci w ramach szkolenia organizowanego przez Okręgową Radę Adwokacką uczestniczą w zajęciach teoretycznych raz w tygodniu oraz w okresie pierwszych 6 miesięcy odbywają praktyki w sądach powszechnych i prokuraturze. W związku ze szkoleniem obowiązani są do wnoszenia na rzecz Okręgowej Rady Adwokackiej w S. opłaty za szkolenie wynoszące od 1 stycznia 2014 r. kwotę 5.124 zł za rok szkoleniowy. Zleceniodawca zobowiązał się, że zapewni zleceniobiorcy odpowiednią ilość czasu wolnego od wykonywania zlecenia celem przygotowania do zaliczenia i kolokwiiów oraz wpłaci zleceniobiorcy koszt ponoszony przez niego tytułem szkolenia w ramach aplikacji adwokackiej, po udokumentowaniu poniesienia tego kosztu. Płatnik składek podniósł, że jego wątpliwości budzi to, czy świadczenia przyznawane zleceniobiorcy na podnoszenie kwalifikacji zawodowych nie będą uwzględniane w podstawie wymiaru składek wtedy, gdy zleceniodawca poniesie koszt bezpośrednio na rzecz Okręgowej Rady Adwokackiej w S. w terminach wyznaczonych do dokonania wpłaty przez aplikanta, czy wtedy, gdy zleceniobiorca zwraca zleceniodawcy uprzednio ponoszone wydatki na szkolenie w ramach aplikacji adwokackiej. W ocenie płatnika, to czy zleceniodawca ponosi w sensie ekonomicznym koszty podnoszenia kwalifikacji zawodowych zleceniobiorcy bezpośrednio na rzecz ORA, czy zwraca takie wydatki zleceniobiorcy po ich wniesieniu, jest nieistotne z punktu widzenia ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Istotne jest bowiem to, czy świadczenie jest dokonywane ze względu na podnoszenie kwalifikacji zawodowych (jest

przychodem nieuwzględnianym przy ustalaniu podstawy wymiaru składek), czy nie. W każdym przypadku wysokość świadczenia zleceniodawcy odpowiada wysokości kosztów podnoszenia kwalifikacji zawodowych, a różny jest tylko termin i sposób otrzymywania korzyści ekonomicznej przez zleceniobiorcę. Za taką interpretacją przemawia to, że w chwili podpisywania umowy strony ustaliły, iż koszty podnoszenia kwalifikacji zawodowych zleceniobiorcy będzie ponosił zleceniodawca.

W oparciu o tak poczynione ustalenia faktyczne Sąd Okręgowy uznał, że odwołanie płatnika składek zasługiwało na uwzględnienie i wskazując na treść art. 10 ust. 1 ustawy o swobodzie działalności gospodarczej w związku z art. 5 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.) oraz na art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1778 ze zm.; dalej: ustawa systemowa), wyjaśnił, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe stanowi przychód w przypadku osób, które w rozumieniu ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych są traktowane jako pracownicy, tj. wykonują pracę na podstawie umowy agencyjnej, umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, albo umowy o dzieło, jeżeli umowę taką zawarli z pracodawcą, z którym pozostają w stosunku pracy, lub jeżeli w ramach takiej umowy wykonują pracę na rzecz pracodawcy, z którym pozostają w stosunku pracy - w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe uwzględnia się również przychód z tytułu umowy agencyjnej, umowy zlecenia lub innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia albo umowy o dzieło. Nadto, zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 29 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 (jednolity tekst: Dz.U. z 2015 r., poz. 2236) podstawy wymiaru składek nie stanowi przychód będący wartością świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego pracownika, z wyłączeniem wynagrodzeń otrzymywanych za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnień z części dnia pracy, przysługujących pracownikom podejmującym naukę lub

podnoszącym kwalifikacje zawodowe w formach pozaszkolnych.

W ocenie Sądu Okręgowego, ze wskazanego przepisu wyraźnie wynika, że wartości świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenie pracownika, z wyłączeniem wynagrodzeń otrzymywanych za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnień z części dnia pracy, nie wlicza się do podstawy wymiaru składki. Przez odrębne przepisy należy rozumieć akty prawne należące do źródeł powszechnie obowiązującego prawa, które dotyczą wszystkich podmiotów gospodarczych będących pracodawcami. Zgodnie natomiast z § 5 ust. 2 pkt 2 cytowanego rozporządzenia, przepisy § 2 - 4 stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Mając zatem na uwadze regulacje § 5 ust. 2 pkt 2 i § 2 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia Sąd drugiej instancji uznał, że koszt szkolenia w ramach aplikacji adwokackiej, opłacony przez zleceniodawcę, nie podlega wliczeniu do podstawy wymiaru składek, gdyż z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia wyłączono wartość świadczeń przyznanych przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego pracownika, przysługujących pracownikom podejmujących naukę lub podnoszącym kwalifikacje zawodowe w formach poza szkolnych. Nie ma żadnego racjonalnego uzasadnienia, aby mając na uwadze treść przytoczonych powyżej przepisów przyjąć stanowisko ZUS o „odpowiednim stosowaniu”. Takie rozumienie prowadziłoby w istocie do wyłączenia stosowania przepisu § 5 ust. 2 cytowanego rozporządzenia i stawiałoby pod znakiem zapytania wprowadzenie takiej regulacji. Nieistotne jest natomiast z punktu widzenia ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne to, czy zleceniodawca ponosi koszt podnoszenia kwalifikacji zawodowych aplikanta - zleceniobiorcy bezpośrednio na rzecz Okręgowej Rady Adwokackiej, czy zwraca takie wydatki zleceniobiorcy po ich poniesieniu. Istotne znaczenie ma bowiem charakter spełnionego świadczenia, tj. że mieści się on w zakresie przedmiotowo określonym w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. Obojętne jest natomiast, na czyją rzecz to świadczenie jest spełnione,

tj. bezpośrednio zleceniobiorcy, czy na konto Okręgowej Rady Adwokackiej.

Do podobnych konkluzji doszedł Sąd Apelacyjny, którego zdaniem, nie ulega wątpliwości, że pokrywane przez płatnika składek na podstawie umowy zlecenia, obok zasadniczego wynagrodzenia zleceniobiorcy, koszty szkolenia aplikanckiego, jako związane z działalnością wykonywaną osobiście przez zleceniobiorcę, stanowią przychód zleceniobiorcy w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych w myśl art. 10 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 13 pkt 8 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2012 r., poz. 361 ze zm.), a zatem w myśl art. 18 ust. 1 i ust. 3 w związku z art. 4 pkt 9 i w związku z art. 20 ust. 1 na art. 18 ust. 1 ustawy systemowej są przychodem stanowiącym podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne: emerytalne, rentowe, wypadkowe i chorobowe. Zgodnie jednak z trafnie przywołanym przez Sąd pierwszej instancji przepisem szczególnym § 5 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r., odsyłającym do § 2 ust. 1 pkt 29 tego rozporządzenia, wyłączono z podstawy wymiaru składek przychody osób wykonujących pracę na podstawie umowy zlecenia z tytułu wartości świadczeń przyznanych przez zleceniodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego zleceniobiorcy. W § 2 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia zastrzeżono, że chodzi tu o „wartość świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych (...) pracownika”, lecz nie budzi wątpliwości, że przez odpowiednie zastosowanie przepisu § 5 ust. 2 rozporządzenia, tego rodzaju uprawnienie dotyczy nie tylko pracodawców, lecz również zleceniodawców finansujących koszty podnoszenia kwalifikacji zawodowych zleceniobiorców. W niniejszej sprawie istotny jest również status prawny zleceniobiorcy, który oprócz obowiązków wynikających ze zlecenia, posiada też niezbędny do realizacji umowy zlecenia status aplikanta adwokackiego. Nadto, skoro zgodnie z art. 76b ust. 1 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze aplikacja adwokacka jest odpłatna, to aplikant jest obowiązany do uiszczania stosownej opłaty rocznej. Pokrywanie więc opłaty przez płatnika składek, jako zleceniodawcę, choćby chronologicznie późniejsze, służy zachowaniu warunku koniecznego do realizacji obowiązków wynikających z umowy zlecenia. Brak bowiem uiszczenia opłaty

rocznej za aplikację powoduje podjęcie uchwały o skreśleniu aplikanta - zleceniobiorcy - z listy aplikantów adwokackich, zaś bez statusu aplikanta wpisanego na listę aplikantów (czynnych), zleceniobiorca przestanie posiadać niezbędny przymiot, umożliwiający zastępowanie zleceniodawcy przed organami ścigania, sądami itd. Opłata roczna aplikancka nie jest zatem wydatkiem abstrakcyjnym z punktu widzenia wykonywania zlecenia. Służy również podwyższeniu kwalifikacji zawodowych aplikanta, a zatem spełnia warunek przewidziany w § 2 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia z dnia 18 grudnia 1998 r. Celem aplikacji jest przecież zdobycie przez aplikanta adwokackiego niezbędnych kwalifikacji i umiejętności zawodowych, koniecznych do wykonywania w przyszłości zawodu adwokata. Praktyka w kancelarii adwokackiej stanowi jednocześnie element szkolenia aplikanckiego, gdyż dzięki temu aplikant zdobywa praktyczne doświadczenie zawodowe. Za wadliwą należy zatem uznać argumentację organu rentowego, który pomijając powyższą wykładnię przepisów, tak literalną, jak i celowościową, doszukuje się po stronie płatnika składek obowiązku doliczenia do podstawy wymiaru składek opłaty rocznej aplikanckiej, która zgodnie z cytowanymi przepisami rozporządzenia nie stanowi przychodu wliczanego do tej podstawy.

Organ rentowy zaskarży powyższy wyrok skargą kasacyjną. Zaskarżonemu wyrokowi zarzucił naruszenie prawa materialnego: § 2 ust. 1 pkt 29 oraz § 5 ust. 2 pkt 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, przez ich błędną wykładnię polegającą na przyjęciu, że przepisy te pozwalają na wyłączenie z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne przychodów osób wykonujących pracę na podstawie umowy zlecenia z tytułu wartości świadczeń przyznanych przez zleceniodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego.

Skarżący wniósł o uchylenie w całości zaskarżonego wyroku i przekazanie sprawy Sądowi Apelacyjnemu w S. do ponownego rozpoznania, ewentualnie wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku i orzeczenie co do istoty sprawy, a ponadto o zasądzenie kosztów postępowania kasacyjnego.

W uzasadnieniu skargi organ rentowy podniósł, że z dniem 1 sierpnia 2010 r. weszło w życie rozporządzenie Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 9 lipca

2010 r. zmieniające rozporządzenie w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe (Dz.U. Nr 12 poz. 860). Według nowego brzmienia § 5 ust. 2 cytowanego rozporządzenia, przepisy § 2 - 4 tego aktu stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe między innymi osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Powyższe oznacza, że zastosowanie wyłączeń przewidzianych w tym rozporządzeniu w odniesieniu do umów zlecenia lub umów o świadczenie usług uzależnione jest od ich charakteru oraz dopuszczalności zawarcia poszczególnych instytucji w tego typu umowach. Nie każde więc wyłączenie z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe przewidziane dla osób zatrudnionych na podstawie umowy o pracę znajdzie zastosowanie do umów zlecenia, umów o świadczenie usług. Zgodnie z § 2 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe - podstawy wymiaru składek nie stanowią wartości świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego pracownika, z wyłączeniem wynagrodzeń otrzymywanych za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnień z części dnia pracy, przysługujących pracownikom podejmującym naukę lub podnoszącym kwalifikacje zawodowe w formach pozaszkolnych. Z powyższego przepisu wypływa wniosek, że z wyłączenia w nim przewidzianego korzystają jedynie te świadczenia na podnoszenie kwalifikacji zawodowych pracownika, które wynikają z odrębnych przepisów prawa. W związku z tym, że w aktualnym stanie prawnym nie obowiązują jakiegokolwiek przepisy odrębne regulujące kwestię przyznawania świadczeń na podnoszenie kwalifikacji zleceniobiorców, wyłączenie przewidziane przywołanym powyżej przepisem nie ma zastosowania w odniesieniu do tych osób.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną wnioskodawca wniósł o oddalenie skargi i zasądzenie od organu rentowego na jego rzecz kosztów postępowania.

Sąd Najwyższy zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna nie zasługuje na uwzględnienie.

Analizę prawidłowości zaskarżonego wyroku wypada rozpocząć od przytoczenia treści art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 2 lipca 2004 r. o swobodzie działalności gospodarczej (jednolity tekst: Dz.U. z 2013 r., poz. 672), zgodnie z którym przedsiębiorca może złożyć do właściwego organu administracji publicznej lub państwowej jednostki organizacyjnej wnioski o wydanie pisemnej interpretacji co do zakresu i sposobu zastosowania przepisów, o ile wynika z nich obowiązek świadczenia daniny publicznej oraz składek na ubezpieczenie społeczne lub zdrowotne w indywidualnej jego sprawie. W takim wypadku zakres i przedmiot sprawy wyznacza treść wniosku wszczynającego postępowanie (postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 18 września 2014 r., III UK 122/13, LEX nr 1521319). Przedmiot interpretacji może dotyczyć zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzeń przyszłych. Interpretacja wiąże się zatem z konkretnym zagadnieniem i nie ma charakteru abstrakcyjnego, nawet jeśli dotyczy zdarzenia przyszłego. Interpretacja przybiera postać indywidualnej decyzji organu rentowego. Od takiej decyzji - stosownie do art. 83 ust. 2 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1778 ze zm.; dalej jako ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych lub ustawa systemowa) - przysługuje odwołanie do sądu na zasadach określonych w przepisach Kodeksu postępowania cywilnego (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 6 kwietnia 2011 r., II UK 331/10, OSNP 2012 nr 11 - 12, poz. 147 i postanowienie z dnia 5 października 2011 r., II UK 33/11, LEX nr 1308096). Wyrok sądu w sprawie o interpretację nie może być traktowany tak, jak sama interpretacja, gdyż po zakończeniu sprawy strony są już związane orzeczeniem sądu, a nie samą interpretacją. Wywołuje on zatem określone skutki w sferze praw i obowiązków stron.

W niniejszej sprawie przedmiotem interpretacji pozostają przepisy regulujące sposób ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne aplikanta adwokackiego zatrudnionego przez jego patrona w ramach umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia i sprowadza się do pytania o możliwość wyłączenia z tejże podstawy kwot wypłaconych przez zleceniodawcę tytułem zwrotu poniesionej przez zleceniobiorcę opłaty za szkolenie.

Szukając odpowiedzi na tak postawione pytanie godzi się zauważyć, że

ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych zawiera w swoim art. 6 ust. 1 katalog osób podlegających obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym z wymienionych w tym przepisie tytułów, obejmujący między innymi osoby wykonujące pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia (pkt 4). W art. 18 ustawy systemowej wskazano podstawę wymiaru składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe dla każdej z kategorii ubezpieczonych. Dla osób podlegających owym ubezpieczeniom z takich tytułów, jak stosunek pracy, wykonywanie pracy nakładczej, członkostwo w rolniczej spółdzielni produkcyjnej i stosunek Służby Celnej podstawą wymiaru składki na ubezpieczenie emerytalne i rentowe stanowi dochód osiągnięty przez te osoby (art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), przy czym co do pracowników, osób wykonujących pracę nakładczą i funkcjonariuszy Służby Celnej jest to dochód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych (art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych), a co do członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych dochodem są wypłaty z tytułu pracy w spółdzielni i z tytułu wytwarzania na jej rzecz produktów rolnych (art. 4 pkt 10 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Dla pozostałych grup ubezpieczonych (tytułów) ustawodawca określa podstawę wymiaru składki, odwołując się albo do konkretnej kwoty (np. uposażenia, stypendium, zasiłku dla bezrobotnych, zasiłku macierzyńskiego, świadczenia pielęgnacyjnego, kwoty minimalnego wynagrodzenia) albo kwoty zadeklarowanej przez ubezpieczonego (oznaczając przy tym jej minimalną wysokość). Jeżeli chodzi o osoby, które zawarły umowę agencyjną, umowę zlecenia albo inną umowę o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, podstawa wymiaru składki została wskazana w sposób niedający się wprost zakwalifikować do żadnego z wyżej opisanych schematów.

Przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych stanowi podstawę wymiaru składki na ubezpieczenia emerytalno - rentowe zleceniobiorców, jeżeli w umowie agencyjnej lub umowie zlecenia albo w innej umowie o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia, określono odpłatność za jej wykonanie kwotowo, w

kwotowej stawce godzinowej lub akordowej, albo prowizyjnie (art. 18 ust. 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). W pozostałych sytuacjach podstawę wymiaru składki z tytułu wykonywania wymienionych umów stanowi zadeklarowana kwota, nie niższa jednak niż kwota minimalnego wynagrodzenia (art. 18 ust. 7 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych). Sytuacja osób, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 4 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, jest zatem następująca: podstawę wymiaru składki stanowi zadeklarowana kwota nie niższa jednak niż kwota minimalnego wynagrodzenia (art. 18 ust. 7 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych); podstawę wymiaru składki stanowi przychód, jeżeli w umowie określono odpłatność za jej wykonywanie kwotowo (art. 18 ust. 3 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych); jeżeli osoba, która zawarła wymienione umowy, spełnia warunki do uznania ją za pracownika w rozumieniu art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, to podstawę wymiaru składki stanowi łącznie przychód ze stosunku pracy i wymienionych umów (art. 18 ust. 1a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych).

Zawarte w art. 18 ust. 3 ustawy systemowej odesłanie do ust. 1 tego przepisu oznacza, że podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe zleceniobiorców wymienionych w art. 18 ust. 3, stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 i 10 ustawy, z zastrzeżeniem (nieistotnych w rozpoznawanej sprawie) ust. 1a i 2, ust. 4 pkt 5 i ust. 12. Chodzi więc o przychody w rozumieniu przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 2032 ze zm.), które stanowią przychód z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, pracy nakładczej, służby, wykonywania mandatu posła lub senatora, wykonywania pracy w czasie odbywania kary pozbawienia wolności lub tymczasowego aresztowania, pobierania zasiłku dla bezrobotnych i stypendium wypłacanych bezrobotnym oraz stypendium sportowego, z tytułu prowadzenia pozarolniczej działalności oraz umowy agencyjnej lub umowy zlecenia, jak również z tytułu współpracy przy tej działalności lub współpracy przy wykonywaniu umowy oraz o przychody z tytułu pracy w spółdzielni (rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub spółdzielni kółek rolniczych) i z tytułu wytwarzania na jej rzecz produktów rolnych, tj. o przychód z tytułu członkostwa w rolniczej spółdzielni produkcyjnej lub spółdzielni kółek rolniczych

(art. 4 pkt 10). Regulacja zawarta w art. 18 ust. 1 określa zatem, wyłącznie w sposób pozytywny, jakiego rodzaju przychód stanowi podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w tym przepisie oraz zleceniobiorców, o których mowa w art. 18 ust. 3. Nie wymienia natomiast ani ograniczeń w tym zakresie, ani tym bardziej wyłączeń z podstawy wymiaru składek jakichkolwiek przychodów, oczywiście poza tymi, które nie są przychodami w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych. Do określenia wyłączeń z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów został zobowiązany minister do spraw zabezpieczenia społecznego na podstawie delegacji ustawowej zawartej w art. 21 powołanej ustawy. Realizując tę delegację, Minister Pracy i Polityki Socjalnej wydał rozporządzenie z dnia 18 grudnia 1998 r. w sprawie szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 1949 ze zm.). Treść przepisów tego rozporządzenia wyraźnie wskazuje, że zasadniczo dotyczą one stanowiącego podstawę wymiaru składek przychodu osiąganego przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy (§ 1) oraz, przez odpowiednie zastosowanie, przychodu osiąganego przez osoby wymienione w § 5 (do których początkowo należały osoby wykonujące pracę nakładczą, funkcjonariuszy Służby Celnej i osób wykonujących odpłatnie pracę w czasie odbywania kary pozbawienia wolności lub tymczasowego aresztowania), a poza § 1, także przychodu osiąganego przez członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych i spółdzielni kółek rolniczych. Przepisy rozporządzenia w ich pierwotnym brzmieniu nie dotyczyły natomiast przychodu osiąganego przez ubezpieczonych z innych tytułów, w tym także zleceniobiorców wymienionych w art. 18 ust. 3 ustawy systemowej.

Obowiązujące przed dniem 1 sierpnia 2010 r. zasady ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe dla pracowników były zatem inne, niż obowiązujące względem zleceniobiorców, w szczególności brak było podstaw prawnych do odpowiedniego stosowania przepisu § 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z 18 grudnia 1998 r. przy ustalaniu podstawy wymiaru składek osób wykonujących pracę na podstawie umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące

zlecenia. Stało się to możliwe dopiero po wejściu w życie rozporządzenia nowelizującego Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 9 lipca 2010 r. (Dz.U. z 2010 r. Nr 127, poz. 860), które w § 1 nadało nowe brzmienie § 5 ust. 2 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. stanowiąc, że „przepisy § 2 - 4 stosuje się odpowiednio przy ustalaniu podstawy wymiaru składek członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych i spółdzielni kółek rolniczych oraz osób wykonujących pracę na podstawie umowy agencyjnej lub umowy zlecenia albo innej umowy o świadczenie usług, do której zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia”.

Rozporządzenie nowelizujące zostało wydane w wyniku realizacji wyroku Trybunału Konstytucyjnego z dnia 16 lutego 2010 r., sygn. P 16/09 (Dz.U. Nr 31, poz. 167). Ustawodawca wykonał przy tym wyrok Trybunału Konstytucyjnego rozszerzając, ponieważ przesądził w nowelizacji rozporządzenia, że z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne wyłączono nie tylko wartości przychodów wynikających z przepisów BHP, ale wszystkie składniki wynagrodzenia, wymienione w § 2 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r.

Warto przypomnieć, że wspomniany wyrok Trybunału Konstytucyjnego zawiera odpowiedź na przedstawione przez Sąd Okręgowy w Gliwicach pytanie prawne dotyczące zgodności z art. 32, art. 64 ust. 2 i 3, art. 68 ust. 2 i 3 oraz art. 92 Konstytucji RP przepisu § 2 ust. 1 pkt 6 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, w części, w jakiej wyklucza wyłączenie z podstawy wymiaru składek na te ubezpieczenia wartości świadczeń rzeczowych wynikających z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy oraz ekwiwalenty za te świadczenia wypłacane zgodnie z przepisami wydanymi przez Radę Ministrów lub właściwego ministra, a także ekwiwalenty pieniężne za pranie odzieży roboczej, używanie odzieży i obuwia własnego zamiast roboczego, spełnianych przez płatników zatrudniających osoby wykonujące pracę na innej podstawie niż stosunek pracy, to jest umowy zlecenia wykonywanej w zakładzie pracy lub miejscu wyznaczonym przez pracodawcę.

Analizując zgodność kwestionowanej regulacji z art. 92 ust. 1 Konstytucji RP

Trybunał zauważył, że przepis ten z jednej strony - określa warunki, które winno spełniać rozporządzenie jako akt wykonawczy, z drugiej - formułuje wymagania stawiane upoważnieniu ustawowemu. Konstrukcja rozporządzenia jako aktu wykonawczego do ustawy jest zdeterminowana trzema podstawowymi warunkami: 1) wydania rozporządzenia na podstawie wyraźnego, to jest opartego nie tylko na domniemaniu i wykładni celowościowej, szczegółowego upoważnienia ustawy w zakresie określonym w upoważnieniu, 2) wydania rozporządzenia co do przedmiotu i treści normowanych stosunków, w granicach udzielonego przez ustawodawcę upoważnienia do wydania tego aktu i w celu wykonania ustawy, 3) niesprzeczności treści rozporządzenia z normami Konstytucji oraz z ustawą, na podstawie której zostało wydane, a także z wszystkimi obowiązującymi ustawami, które w sposób bezpośredni lub pośredni regulują materie będące przedmiotem rozporządzenia. Naruszenie choćby jednego z tych warunków może powodować zarzut niezgodności rozporządzenia z ustawą. Innymi słowy - ze względu na funkcjonalną więź rozporządzenia z ustawą upoważniającą - przedmiotem regulacji rozporządzenia mogą być jedynie sprawy należące do zakresu normowania ustawy upoważniającej. To, że rozporządzenie jest wydawane na podstawie i w granicach upoważnienia udzielonego przez ustawę oraz hierarchiczne powiązanie rozporządzenia z ustawą sprawia, iż zakres swobody twórcy rozporządzenia jest ograniczony na dwa sposoby: „pozytywnie” - przez wskazanie przez daną ustawę zakresu spraw przekazanych do normowania i kierunku tego unormowania oraz „negatywnie” - przez wymaganie braku jego niezgodności z wszystkimi normami hierarchicznie wyższymi.

Odnosząc powyższe uwagi do analizowanych przepisów Trybunał podkreślił, że art. 21 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych upoważnił ministra do określenia w drodze rozporządzenia szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek, z uwzględnieniem ograniczenia, o którym mowa w art. 19 ust. 1 (ograniczenie wysokości rocznej podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe między innymi dla zleceniobiorców), oraz wyłączenia z podstawy wymiaru składek niektórych rodzajów przychodów. Formalnie rzecz biorąc, kwestionowany § 2 ust. 1 rozporządzenia jest wykonaniem tej części treści przepisu upoważniającego, który upoważnia do wyłączenia „niektórych rodzajów

przychodów”, a zatem zawiera tu upoważnienie do doprecyzowania regulacji ustawowej na płaszczyźnie przedmiotowej, a nie co do podmiotów tą regulacją objętych. Działanie rozporządzenia zostało tu ograniczone tylko do pracowników (osób wykonujących pracę nakładczą, członków rolniczych spółdzielni produkcyjnych i funkcjonariuszy Służby Celnej). Nie obejmuje jednak tych zleceniobiorców, co do których - na podstawie regulacji ustawowej - podstawę wymiaru składki również stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych. W efekcie obowiązkowa dla wszystkich zleceniobiorców wartość świadczeń wynikających z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy (zob. przepisy Kodeksu pracy) składająca się na pojęcie „przychód” w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych i odliczana od podstawy wymiaru składki na pracowników, w odniesieniu do zleceniobiorców:

- nie stanowi podstawy wymiaru składki, jeśli jest ona określona w kwocie zadeklarowanej;

- nie stanowi podstawy wymiaru składki ustalonej od przychodu, jeśli zleceniodawca spełnia warunki do uznania go za pracownika (art. 8 ust. 2a ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych);

- wchodzi do podstawy wymiaru składki, jeżeli jest ona ustalana od przychodu.

Z jednej strony zatem, § 2 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia z 18 grudnia 1998 r. spowodował pośrednio zróżnicowanie polegające na obowiązku wliczania wartości świadczeń na rzecz zleceniobiorców wynikających z przepisów bhp do podstawy wymiaru składki na ubezpieczenie emerytalne i rentowe tylko co do niektórych zleceniobiorców. Z drugiej strony należy podkreślić, że to ustawodawca ustalił, iż co do niektórych umów zlecenia przychód stanowi podstawę wymiaru składki. Zaliczył zatem tę kategorię do grupy ubezpieczonych, dla których podstawę wymiaru składki stanowi przychód. Zdaniem Trybunału, zaskarżony przepis rozporządzenia wykracza poza delegację zawartą w upoważnieniu ustawowym, gdyż odmiennie traktuje grupy ubezpieczonych, mimo braku wskazań ustawowych dla takiego zróżnicowania podmiotowego aktem wykonawczym.

Mając na uwadze wyżej wskazane zasady, Trybunał Konstytucyjny orzekł, że § 2 ust. 1 pkt 6 rozporządzenia z 18 grudnia 1998 r. przez to, że nie dotyczy

zleceniobiorców wykonujących pracę w zakładzie pracy lub miejscu wyznaczonym przez pracodawcę w zakresie wartości świadczeń rzeczowych wynikających z przepisów o bezpieczeństwie i higienie pracy oraz ekwiwalentów za te świadczenia wypłacane zgodnie z przepisami wydanymi przez Radę Ministrów lub właściwego ministra, a także ekwiwalentów pieniężnych za pranie odzieży roboczej, używanie odzieży i obuwia własnego zamiast roboczego, jest niezgodny z art. 92 ust. 1 Konstytucji.

Co do umorzenia postępowania w zakresie zarzutów niezgodności analizowanych przepisów z art. 32, art. 64 ust. 2 i 3, art. 68 ust. 2 i 3 oraz art. 92 ust. 2 Konstytucji, Trybunał zauważył, że w sytuacji, w której stwierdza niekonstytucyjność kwestionowanej regulacji z jednym wzorcem kontroli, postępowanie w zakresie badania zgodności tej regulacji z pozostałymi wzorcami wskazanymi przez podmiot inicjujący postępowanie może być umorzone na podstawie art. 39 ust. 1 pkt 1 ustawy o Trybunale Konstytucyjnym ze względu na zbędność wyrokowania.

W stanie prawnym ukształtowanym w wyniku - będącej konsekwencją powołanego wyroku Trybunału Konstytucyjnego - nowelizacji 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, pojawiła się kontrowersja na tle wykładni zwartego w § 5 ust. 2 tego aktu odesłania, sprowadzająca się do pytania o możliwości „odpowiedniego” zastosowania do zleceniobiorców przepisu § 2 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia, w myśl którego podstawy wymiaru składek nie stanowi przychód będący wartością świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego pracownika, z wyłączeniem wynagrodzeń otrzymywanych za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnień z części dnia pracy, przysługujących pracownikom podejmującym naukę lub podnoszącym kwalifikacje zawodowe w formach pozaszkolnych.

Wypada zatem zauważyć, że zgodnie z ogólnymi zasadami techniki prawodawczej wyrażonymi w przepisach ZASAD TECHNIKI PRAWODAWCZEJ (dalej jako ZTP), stanowiących załącznik do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie zasad techniki prawodawczej

(jednolity tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 283), akty normatywne redaguje się w sposób zwięzły i syntetyczny (§ 5 ZTP), unikając powtórzeń (§ 4 i 23 ZTP). Jednym z podstawowych sposobów realizacji tych zasad jest korzystanie z odesłań. Odesłania są wyjątkiem od nakazu regulowania danej dziedziny spraw w sposób wyczerpujący w jednym akcie (§ 2 ZTP), a przesłanki ich stosowania powinny być interpretowane ściśle. Wśród przesłanek tych przepis § 156 ust. 1 ZTP wymienia dwie: potrzebę osiągnięcia skrótowości tekstu i potrzebę zapewnienia spójności regulowanych instytucji prawnych. Z § 4 ZTP wynika z kolei, że odesłanie jest sposobem na unikanie powtórzeń. Tak też zazwyczaj traktuje odesłania Trybunał Konstytucyjny (wyrok z dnia 29 czerwca 2006 r., P 30/05, OTK-A 2006 nr 6, poz. 70). W innych orzeczeniach Trybunał Konstytucyjny podkreślał, że stosowanie odesłań jest normalną techniką prawodawczą, podyktowaną takimi względami, jak zwięzłość tekstu, zapewnienie niesprzeczności (z zachowaniem możliwości regulacji wyjątkowej) i różnorodność szczebla aktów prawnych regulujących to samo zagadnienie (wyrok z dnia 27 listopada 2006 r., K 47/04, OTK-A 2006 nr 10, poz. 153).

Wśród odesłań należy wyróżnić dwa ich rodzaje - odesłania do przepisów stosowanych wprost i odesłania do przepisów stosowanych odpowiednio. Odesłanie do stosowania wprost stosuje się wtedy, gdy stosowany przepis zachowa ten sam sens w kontekście ustawy odsyłającej, w szczególności pełna jego treść da się dokładnie zastosować w korzystającym z odesłania przypadku. Natomiast odesłanie do stosowania odpowiedniego zakłada, że treść przepisu, do którego zastosowano odesłanie, może zostać zmodyfikowana. Odesłanie takie zwykle oznacza, że przepis należy zastosować analogicznie, ponieważ zastosowanie go wprost jest niemożliwe.

W uchwale składu siedmiu sędziów z dnia 30 stycznia 2001 r., I KZP 50/00 (OSNKW 2001 nr 3 - 4, poz. 16) Sąd Najwyższy wyjaśnił, że reguły techniki legislacyjnej dopuszczają posłużenie się odesłaniem, a więc zamieszczeniem w akcie prawnym przepisu stanowiącego, iż właściwa norma znajduje się w tekście innego przepisu. Jeśli przepis, do którego odsyła się, normuje inną instytucję prawną, to w przepisie odsyłającym używa się zwykle sformułowania o odpowiednim stosowaniu. W tym właśnie, tj. w posłużeniu się przepisem z obszaru

normowania odmiennej instytucji prawnej, wyraża się najbardziej podstawowe znaczenie „odpowiedniego” stosowania przepisu prawa. Wyprowadzone kolejno z obu przepisów (przepis odesłania i przepis odsyłający) normy różnią się wówczas elementami związanymi z jedną tylko z tych instytucji. Tak pojmowany aspekt formalny nie wyjaśnia jednak w pełni istoty „odpowiedniego” stosowania prawa. Należy bowiem uwzględnić konsekwencje tego, że przepis, który ma być odpowiednio stosowany, jest źródłem normy kierowanej do dwóch zakresów odniesienia. Pierwszy z nich reguluje instytucję prawną, z którą przepis odesłania jest bezpośrednio związany. Drugi zakres odniesienia obejmuje regulację innej instytucji, przy której normowaniu zamieszczono przepis odsyłający. Treść normy funkcjonującej w pierwszym zakresie odniesienia daje się ustalić wprost z brzmienia przepisu odesłania. Natomiast przeniesienie tej normy poza macierzysty zakres regulacji odbywa się z założonym przez ustawodawcę dostosowaniem do drugiego zakresu odniesienia, dopuszczonym formułą „odpowiedniego” stosowania przepisu. Przy ustalaniu sposobu dostosowania normy w drugim zakresie odniesienia, niezbędne staje się wykorzystanie zasad wykładni systemowej i funkcjonalnej. Te zaś skłaniają do przyjęcia, że stosowanie normy w drugim zakresie odniesienia, chociaż „odpowiednie”, powinno nastąpić w sposób najbardziej zbliżony do tego, w jakim funkcjonuje ona w pierwszym zakresie. Przy odmiennym założeniu posłużenie się odesłaniem do innego przepisu, odpowiednio stosowanego, traciłoby rację bytu, gdyż osłabiałoby wymóg ścisłego i jasnego określenia granic obowiązywania normy prawnej, jako wzorca powinnego zachowania się jej adresata. Podobnie w uchwale z dnia 6 grudnia 2000 r., III CZP 41/00 (OSNC 2001 nr 4, poz. 57) Sąd Najwyższy zauważył, że powszechnie przyjmuje się, iż „odpowiednie” stosowanie przepisu może polegać na jego zastosowaniu wprost, albo z pewnymi modyfikacjami - usprawiedliwionymi odmiennością stanu „podciąganego” pod dyspozycję stosowanego przepisu, bądź na niedopuszczalności jego stosowania do rozpatrywanego stanu w ogóle. Ta niedopuszczalność może przy tym wynikać albo bezpośrednio z treści wchodzących w grę regulacji prawnych, albo z tego, że zastosowania danej normy nie dałoby się pogodzić ze specyfiką i odmiennością rozpoznawanego stanu.

I właśnie aktualność tej ostatniej postaci „odpowiedniego” stosowania do

zleceniobiorców przepisu § 2 ust. 1 pkt 29 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, sugeruje skarżący. Zdaniem organu rentowego, z wyłączenia przewidzianego w tym przepisie korzystają jedynie te świadczenia na podnoszenie kwalifikacji zawodowych pracownika, które wynikają z odrębnych przepisów prawa. W związku z tym, że w aktualnym stanie prawnym nie obowiązują jakiegokolwiek przepisy odrębne regulujące kwestię przyznawania świadczeń na podnoszenie kwalifikacje zleceniobiorców, omawiane wyłączenie nie ma zastosowania w odniesieniu do tych osób.

Zastanawiając się na trafnością argumentacji skarżącego należy przytoczyć unormowania prawa pracy w zakresie podnoszenia kwalifikacji zawodowych pracowników i wyjaśnić ich sens.

Obowiązek pracodawcy ułatwiania pracownikom podnoszenia kwalifikacji zawodowych jest podstawową zasadą prawa pracy (art. 17 k.p.) oraz obowiązkiem wskazanym w art. 94 pkt 6 k.p., jednak mimo imperatywnego sformułowania tego obowiązku pracodawca nie ma obowiązku stwarzania warunków do uzyskania określonych kwalifikacji (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 25 maja 2000 r., I PKN 657/99, OSNAPiUS 2001 nr 22, poz. 660, oraz uzasadnienie uchwały Sądu Najwyższego z dnia 10 marca 2005 r., II PZP 2/05, OSNP 2005 nr 16, poz. 240). Do pracodawcy należy bowiem „ułatwianie” podnoszenia kwalifikacji, przez co należy rozumieć nieodmawianie bez uzasadnionych przyczyn zgody na korzystanie z wybranej przez pracownika formy kształcenia oraz tworzenie pozytywnej atmosfery wobec uczących się pracowników. Pracodawca może wyrazić zgodę na kształcenie się pracownika (także w czasie pracy), jednak z żadnych przepisów nie wynika dla pracodawcy obowiązek ponoszenia w takiej sytuacji kosztów zdobywania przez pracownika wykształcenia. Pracodawca w omawianym zakresie powinien jednak mieć na uwadze, że pominięcie pracownika w typowaniu do udziału w szkoleniach podnoszących kwalifikacje zawodowe może być uznane za naruszenie zasady równego traktowania w zatrudnieniu (art. 18^{3b} § 1 pkt 3 k.p.). Z drugiej strony również pracownik, wobec którego pracodawca wystąpił z inicjatywą zawarcia umowy o podnoszenie kwalifikacji zawodowych, nie ma

obowiązku jej zawarcia. Musi się on jednak liczyć z tym, że jeżeli jego kwalifikacje zawodowe nie będą odpowiadały potrzebom pracodawcy, okoliczność ta może stanowić uzasadnioną przyczynę rozwiązania z nim umowy o pracę za wypowiedzeniem.

Problematyka podnoszenia kwalifikacji zawodowych pracowników została szczegółowo uregulowana w przepisach Rozdziału III Działu czwartego Kodeksu pracy. Zgodnie z art. 102 k.p., kwalifikacje zawodowe pracowników wymagane do wykonywania pracy określonego rodzaju lub na określonym stanowisku mogą być ustalane w przepisach prawa pracy przewidzianych w art. 77¹ - 77³, w zakresie nieuregulowanym w przepisach szczególnych. W myśl art. 103¹ § 1 k.p., przez podnoszenie kwalifikacji zawodowych rozumie się zdobywanie lub uzupełnianie wiedzy i umiejętności przez pracownika, z inicjatywy pracodawcy albo za jego zgodą. Stosownie do § 2 i 3 tego artykułu, pracownikowi podnoszącemu kwalifikacje zawodowe przysługują urlop szkoleniowy oraz zwolnienie z całości lub części dnia pracy, na czas niezbędny, by punktualnie przybyć na obowiązkowe zajęcia oraz na czas ich trwania, przy czym za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnienia z całości lub części dnia pracy pracownik zachowuje prawo do wynagrodzenia. Przepis art. 103³ k.p. stanowi zaś, że pracodawca może przyznać pracownikowi podnoszącemu kwalifikacje zawodowe dodatkowe świadczenia, w szczególności pokryć opłaty za kształcenie, przejazd, podręczniki i zakwaterowanie. Zgodnie z art. 103⁴ § 1 - 3 k.p., pracodawca zawiera z pracownikiem podnoszącym kwalifikacje zawodowe pisemną umowę określającą wzajemne prawa i obowiązki stron, która nie może zawierać postanowień mniej korzystnych dla pracownika niż przepisy niniejszego rozdziału. Nie ma jednak obowiązku zawarcia umowy, o której mowa w § 1, jeżeli pracodawca nie zamierza zobowiązać pracownika do pozostawania w zatrudnieniu po ukończeniu podnoszenia kwalifikacji zawodowych. Przepis art. 103⁵ k.p. ustanawia po stronie pracownika podnoszącego kwalifikacje zawodowe obowiązek zwrotu kosztów poniesionych przez pracodawcę na ten cel z tytułu dodatkowych świadczeń, w przypadku nie podjęcia podnoszenia kwalifikacji zawodowych albo przerwania podnoszenia tych kwalifikacji oraz w niektórych przypadkach rozwiązania stosunku pracy. Wreszcie w art. 103⁶ k.p. przewidziano dla pracownika zdobywającego lub

uzupełniającego wiedzę i umiejętności na zasadach innych, niż określone w art. 103¹-103⁵, możliwość udzielenia zwolnienia z całości lub części dnia pracy bez zachowania prawa do wynagrodzenia oraz urlopu bezpłatnego w wymiarze ustalonym w porozumieniu zawieranym między pracodawcą i pracownikiem.

Trzeba podkreślić, że przepisy art. 103¹ - 103⁶ zostały dodane do Kodeksu pracy ustawą z dnia 20 maja 2010 r. o zmianie ustawy - Kodeks pracy oraz ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz.U. Nr 105, poz. 655), która weszła w życie dnia 16 lipca 2010 r. Wcześniej ta problematyka uregulowana była w rozporządzeniu Ministra Edukacji Narodowej oraz Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 12 października 1993 r. w sprawie zasad i warunków podnoszenia kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego dorosłych (Dz.U. poz. 472 ze zm.).

Z treści art. 103¹ - 103⁵ k.p. wynika, że przepisy te stanowią podstawę do zawarcia między pracownikiem a pracodawcą umowy, zwanej dalej umową o podnoszeniu kwalifikacji zawodowych. Na mocy tej umowy pracodawca zobowiązuje się przyznać pracownikowi podnoszącemu kwalifikacje zawodowe w formie wskazanej w umowie, co najmniej uprawnienie do urlopu szkoleniowego oraz zwolnienia z całości lub części dnia pracy na czas niezbędny, by punktualnie przybyć na obowiązkowe zajęcia, oraz na czas ich trwania z zachowaniem prawa do wynagrodzenia, pracownik zaś zobowiązuje się co najmniej do podjęcia podnoszenia kwalifikacji zawodowych w formie wskazanej w umowie i dołożenia należytej staranności w dążeniu do jego ukończenia. Są to konieczne elementy umowy o podnoszeniu kwalifikacji zawodowych. Gdy pracodawca w drodze umowy o podnoszeniu kwalifikacji zawodowych przyznaje pracownikowi dodatkowe świadczenia, w szczególności zobowiązuje się pokryć opłaty za kształcenie, przejazd, podręczniki i zakwaterowanie, stanowi to element uzupełniający tej umowy.

Godzi się nadmienić, że o potrzebie podnoszenia kwalifikacji zawodowych i ich rodzaju decydują strony umowy, zgodnie z zasadą wolności umów (art. 353¹ k.c. w związku z art. 300 k.p.). Umowa o podnoszeniu kwalifikacji zawodowych stanowi umowę prawa pracy, związaną z umową o pracę, lecz od niej odrębną. Jest ona klauzulą autonomiczną tej gałęzi prawa.

W kontekście ogólnych uregulowań Kodeksu pracy sytuacja aplikanta adwokackiego w zakresie uprawnień do podnoszenia kwalifikacji zawodowych unormowana jest w sposób szczególny.

W świetle art. 3 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 26 maja 1982 r. Prawo o adwokaturze (jednolity tekst: Dz.U. z 2017 r., poz. 2368 ze zm.; dalej jako Prawo o adwokaturze lub ustawa), jednym z podstawowych zadań samorządu zawodowego adwokatury jest doskonalenie zawodowe adwokatów i kształcenie aplikantów adwokackich. Zgodnie z art. 76 ust. 1 ustawy, celem trwającej trzy lata aplikacji adwokackiej jest przygotowanie aplikanta do należytego i samodzielnego wykonywania zawodu adwokata. Zasady odbywania aplikacji określone zostały w Regulaminie odbywania aplikacji adwokackiej przyjętym uchwałą nr 55/2011 Naczelnej Rady Adwokackiej z dnia 19 listopada 2011 r. (dalej jako Regulamin). Aplikanci adwokaccy, wyłaniany w drodze egzaminu wstępnego i wpisywani na listę aplikantów adwokackich na podstawie uchwały okręgowej rady adwokackiej właściwej ze względu na miejsce zgłoszenia (art. 75 ust. 1 i 3 ustawy), pozostają przez czas trwania aplikacji w korporacyjnym stosunku szkolenia z okręgową radą adwokacką (§ 4 ust. 2 Regulaminu). W konsekwencji tego, pieczę nad prawidłowym przebiegiem szkolenia aplikantów adwokackich sprawuje okręgowa rada adwokacka, dbając przy tym o to, aby szkolenie to uwzględniało potrzebę praktycznej nauki zawodu. Okręgowa rada adwokacka organizuje zatem szkolenia aplikantów adwokackich izby. Ona też może wprowadzać zmiany do ramowego programu szkolenia aplikantów uchwalonego przez prezydium Naczelnej Rady Adwokackiej i ona zatwierdza na każdy rok szkoleniowy szczegółowy plan szkolenia na poszczególne semestry oraz organizuje i przeprowadza zajęcia szkoleniowe i powołuje wykładowców spośród adwokatów lub powierza prowadzenie zajęć osobie niebędącej adwokatem (§ 14 ust. 1 i 2, § 15 ust. 1 i 2 oraz § 16 ust. 1 i 2 Regulaminu). W organizowanych przez okręgową radę adwokacką szkoleniach nie wyczerpuje się jednak formuła przygotowania zawodowego aplikanta. Zgodnie bowiem z art. 76 ust. 4 i 5 aplikant adwokacki odbywa aplikację pod kierunkiem patrona wyznaczonego przez dziekana okręgowej rady adwokackiej. Zadaniem patrona jest przygotowanie aplikanta adwokackiego do wykonywania zawodu adwokata. Aplikant jest więc obowiązany, między innymi,

do uczestniczenia w zajęciach przewidzianych planem szkolenia i zajęciach dodatkowych uznanych przez okręgową radę adwokacką za obowiązkowe oraz wykonywania prac pisemnych wynikających z planu szkolenia bądź zajęć dodatkowych, jak również do doskonalenia umiejętności zawodowych pod kierunkiem patrona (§ 5 ust. 1 pkt b i c Regulaminu). Po sześciu miesiącach aplikacji adwokackiej aplikant adwokacki może zastępować adwokata przed sądami, organami ścigania, organami państwowymi, samorządowymi i innymi instytucjami (z wyjątkiem Sądu Najwyższego, Naczelnego Sądu Administracyjnego, Trybunału Konstytucyjnego i Trybunału Stanu), także w sprawach objętych świadczeniem pomocy prawnej z urzędu, przy czym prawo do owego zastępstwa zachowuje przez okres roku od daty zakończenia aplikacji wskazanej w zaświadczeniu o odbyciu aplikacji adwokackiej. Aplikant adwokacki może również sporządzać i podpisywać pisma procesowe związane z występowaniem adwokata przed sądami, organami ścigania i organami państwowymi, samorządowymi i innymi instytucjami - z wyraźnego upoważnienia adwokata, z wyłączeniem apelacji, skargi kasacyjnej i skargi konstytucyjnej (art. 77 ust. 1, 2, 4 i 5 ustawy).

W myśl art. 76b ust. 1 i 2 ustawy, aplikacja adwokacka jest odpłatna, a szkolenie aplikantów pokrywane jest z opłat wnoszonych przez aplikantów do właściwej okręgowej rady adwokackiej. Kwestie odpłatności aplikacji reguluje szczegółowo § 30 Regulaminu, stanowiący, że koszty szkolenia aplikantów adwokackich i kolokwiów pokrywane są z wyodrębnionej pozycji w budżecie okręgowych rad adwokackich. Obowiązek ponoszenia opłat pokrywających koszty szkolenia obciąża aplikanta adwokackiego. Koszt szkolenia aplikanta może być jednak pokryty, po uzyskaniu zgody okręgowej rady adwokackiej, przez podmiot, z którym aplikant ma stosowną umowę. Aplikant wnosi opłatę za każdy rok szkoleniowy zasadniczo najpóźniej na 30 dni przed rozpoczęciem roku szkoleniowego. Zaległości w uiszczaniu opłaty rocznej mogą stanowić podstawę do wszczęcia przeciwko aplikantowi postępowania dyscyplinarnego oraz niedopuszczenia do sprawdzianu bądź kolokwium. W świetle § 5 ust. 1 pkt h) ponoszenie opłaty rocznej i składki rocznej na potrzeby izby jest jednym z podstawowych obowiązków aplikanta.

Zgodnie z art. 76a ust. 1, 2 i 3 ustawy, patron może zatrudniać aplikanta na

podstawie stosunku pracy. Ustawodawca dopuścił zatem możliwość odbywania aplikacji adwokackiej w ramach pracowniczego zatrudnienia przez patrona lub też w formie tzw. aplikacji pozaetatowej pod kierunkiem patrona, ale na innej podstawie niż umowa o pracę. Tę umowę między patronem a aplikantem adwokackim należy zakwalifikować jako szczególny rodzaj umowy o nauczanie, zaliczanej do umów o świadczenie usług, do których zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy o zleceniu. Niezależnie jednak od formy zatrudnienia, patron powinien realizować nałożony na niego obowiązek przygotowania aplikantów do wykonywania zawodu adwokata jednakowo w stosunku do aplikantów pozostających z nim w stosunku pracy, jak i tych, którzy nie zawarli z nim umowy o pracę lecz umowę cywilnoprawną. W ramach odbywania aplikacji u patrona zarówno aplikant etatowy, jak i pozaetatowy powinien brać udział w takich samych zajęciach przysposabiających do zawodu adwokata. Tak aplikantom etatowym, jak i pozaetatowym patron musi zapewnić bezpieczne i higieniczne warunki pracy (art. 207 § 2 k.p. w związku z art. 304 § 1 k.p.). W stosunku do aplikanta pozaetatowego nie znajdują natomiast zastosowania przepisy Kodeksu pracy dotyczące czasu pracy, okresów odpoczynku, warunków wypłacania wynagrodzenia za pracę itp.

W odniesieniu do aplikantów etatowych przepisy art. 76a ust. 2 i 3 oraz art. 78c Prawa o adwokaturze konkretyzują wynikający z art. 17 k.p. oraz art. 94 pkt 6 k.p. obowiązek pracodawcy ułatwiania pracownikom podnoszenia kwalifikacji zawodowych, regulując - nieco odmiennie niż w art. 103¹ § 2 i 3 oraz art. 103² k.p. - kwestię zwolnień pracownika z pracy celem uczestniczenia w zajęciach oraz urlopu szkoleniowego. Stanowią one, że pracownikowi wpisanemu na listę aplikantów adwokackich, który uzyskał zgodę pracodawcy na odbywanie aplikacji adwokackiej, przysługuje zwolnienie od pracy w celu uczestniczenia w obowiązkowych zajęciach szkoleniowych z zachowaniem prawa do wynagrodzenia, natomiast pracownikowi wpisanemu na listę aplikantów adwokackich, który nie uzyskał zgody pracodawcy na odbywanie aplikacji adwokackiej, przysługuje zwolnienie od pracy w celu uczestniczenia w obowiązkowych zajęciach szkoleniowych bez zachowania prawa do wynagrodzenia. Pracownikowi przysługuje też prawo do urlopu płatnego w wysokości 80% wynagrodzenia, w wymiarze 30 dni kalendarzowych na

przygotowanie się do egzaminu adwokackiego (z którego to uprawnienia może skorzystać tylko raz) oraz zwolnienie od pracy z zachowaniem prawa do wynagrodzenia w celu uczestniczenia w egzaminie wstępnym i adwokackim. Przepis § 11 Regulaminu nakłada jednak na każdego patrona lub innego adwokata zatrudniającego aplikanta obowiązek udzielenia mu czasu wolnego w celu umożliwienia uczestniczenia w szkoleniu.

Warto podkreślić, że przewidziane w § 2 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej wyłączenie z podstawy wymiaru składek wartości świadczeń przyznawanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego pracownika, nie obejmuje jedynych świadczeń z tego tytułu uregulowanych w przepisach Prawa o adwokaturze i zarazem mających obligatoryjny charakter, tzn. wynagrodzenia za czas urlopu szkoleniowego oraz za czas zwolnień od pracy, a więc świadczeń mieszczących się w pojęciu wynagrodzenia za pracę *sensu largo* (definiowanego w art. 80 k.p., jako wynagrodzenie za wykonaną pracę oraz przewidziane przepisami prawa pracy wynagrodzenie przysługujące za czas niewykonywania pracy). Z przewidzianego w tym przepisie wyłączenia korzystają natomiast pozostałe świadczenia związane z podnoszeniem kwalifikacji zawodowych aplikantów - pracowników, niewymienione w Prawie o adwokaturze lecz w innych przepisach, w tym przewidziany w art. 103³ k.p. zwrot kosztów szkolenia.

Przy wykładni § 2 ust. 1 pkt 29 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej nie można jednak przeceniać roli przepisu art. 103³ k.p. Stanowi on o możliwości przyznania przez pracodawcę pracownikowi dodatkowych świadczeń, poza określonymi w art. 103¹ § 2 k.p. (tzn. zwolnieniami od pracy z zachowaniem prawa do wynagrodzenia i urlopami szkoleniowymi). Jeżeli nawet na gruncie Kodeksu pracy nie byłoby tej treści przepisu, to pracodawca miałby możliwość przyznania owych dodatkowych świadczeń zgodnie z jednostronnie bezwzględnie obowiązującym charakterem przepisów prawa pracy. Ustawowe i wykonawcze przepisy prawa pracy ustanawiają bowiem tylko minimalny standard ochrony pracownika i ogólnie zezwalają na korzystniejsze dla pracownika regulacje w układach zbiorowych pracy oraz w umowach o pracę i innych czynnościach prawnych prawa pracy (art. 9 § 2 i art. 18 k.p.). W doktrynie prawa pracy zauważa

się, że takie przepisy, jak art. 103³ k.p., są oczywistym anachronizmem w nowych warunkach ustrojowych i gospodarczych. Nie mają one żadnej własnej treści normatywnej i stwierdzają tylko to, co wynika z jednostronnie bezwzględnie obowiązującego charakteru norm prawa pracy. Przepis art. 103³ k.p. nie jest nawet przepisem o charakterze dyspozytywnym, znajdującym zastosowanie w sytuacji, gdy strony w umowie nie uregulują sprawy świadczeń dodatkowych; ma znaczenie normatywne tylko z punktu widzenia prawa podatkowego. Dzieje się tak dlatego, że na podstawie art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2016 r., poz. 2032 ze zm.) od podatku dochodowego od osób fizycznych jest zwolniona wartość świadczeń przyznanych zgodnie z odrębnymi przepisami przez pracodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych, z wyjątkiem wynagrodzeń otrzymywanych za czas zwolnienia z całości lub części dnia pracy oraz za czas urlopu szkoleniowego. Przepis art. 103³ k.p. określa treść zwolnienia podatkowego ustanowionego w art. 21 ust. 1 pkt 90 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i jest w istocie rzeczą przepisem prawa podatkowego. W braku art. 103³ k.p. nie byłoby przepisu odrębnego, do którego odsyła ustawa o podatku dochodowym od osób fizycznych. Trzeba jednak zauważyć, że art. 103³ k.p. zawiera otwartą formułę świadczeń dodatkowych, które może pracodawca przyznać pracownikowi. Powoduje to, że zakres zwolnienia podatkowego nie jest jednoznaczny. W świetle treści art. 103³ k.p. i jednostronnie bezwzględnie obowiązującego charakteru prawa pracy pracodawca może przyznać pracownikowi podnoszącemu kwalifikacje zawodowe różne świadczenia, które uzna za uzasadnione i potrzebne. Pracodawca decyduje również o tym, co stanowi podnoszenie kwalifikacji zawodowych przez pracownika. Pracownik ma bowiem prawo do jakichkolwiek świadczeń z tytułu podnoszenia kwalifikacji zawodowych dopiero wówczas, gdy pracodawca zaakceptuje podjęcie przez pracownika określonego rodzaju nauki lub szkolenia. Wprowadzanie do prawa pracy przepisów, które służą wyłącznie do ustalenia treści przepisów prawa podatkowego, trudno uznać za prawidłową technikę prawodawczą (por. Kodeks pracy. Komentarz pod redakcją L. Florka, wydanie VII, WKP 2017, komentarz do art. 103³ k.p.).

Mimo braku w Kodeksie cywilnym odpowiednika art. 103³ k.p. nie sposób

przyjąć, że niedopuszczalne byłoby odpowiednie zastosowanie z mocy § 5 ust. 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, przepisu § 2 ust. 2 pkt 29 tego rozporządzenia do aplikantów adwokackich zatrudnionych przez patronów na podstawie umów o świadczenie usług, do których zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisu dotyczące zlecenia. Niedopuszczalność ta nie wynika ani z treści wchodzących w grę regulacji prawnych, ani z tego, by zastosowanie normy § 2 ust. 2 pkt 29 nie dało się pogodzić ze specyfiką i odmiennością analizowanego stanu prawnego. Zawarte w § 5 rozporządzenia odesłanie generalnie oznacza bowiem stosowanie przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe wymienionych w tym przepisie osób, podlegających tymże ubezpieczeniom z innych tytułów niż zatrudnienie w ramach stosunku pracy, regulacji § 1 - 4 dotyczących świadczeń składających się na przychody pracowników. Wyłączone na mocy § 2 ust. 2 pkt 29 rozporządzenia z podstawy wymiaru składek świadczenia przyznane na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego zatrudnionej osoby, w tym w szczególności zwrot kosztów szkolenia, mają taki sam charakter wtedy, gdy spełniane są przez pracodawcę, jak i przez zleceniodawcę. Nie mamy więc do czynienia ze specyficznymi świadczeniami pracowniczymi, charakterystycznymi dla tej gałęzi prawa, niemającymi odpowiednika w cywilnoprawnych stosunkach zatrudnienia. Niezależnie od tego, czy koszty szkolenia opłaca pracodawca czy zleceniodawca, chodzi o takie same świadczenia, podlegające temu samemu mechanizmowi wyłączenia z podstawy wymiaru składek. Prawdą jest, że w przeciwieństwie do prawa pracy, w prawie cywilnym nie nałożono na żadną ze stron umów regulowanych przepisami tej gałęzi prawa obowiązku ułatwiania drugiej stronie podnoszenia kwalifikacji zawodowych i nie podniesiono tego obowiązku do rangi jednej z podstawowych zasad. Trzeba jednak mieć na uwadze wspomniane wyżej rzeczywiste znaczenie na płaszczyźnie prawa pracy tej zasady i podstawowego obowiązku sformułowanych w art. 17 i art. 94 pkt 6 k.p. Należy zgodzić się z konstatacją skarżącego, że brak w Kodeksie cywilnym odpowiednika art. 103³ k.p. oznacza, iż świadczenia przyznane przez zleceniodawcę na podnoszenie kwalifikacji zawodowych i wykształcenia ogólnego

zleceniobiorcy nie mają oparcia w odrębnych przepisach, o jakich mowa w § 2 ust. 2 pkt 29 rozporządzenia. „Odpowiednie” zastosowanie tego przepisu do aplikantów adwokackich zatrudnionych przez patronów na podstawie umów o świadczenie usług, do których zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisu dotyczące zlecenia, wymaga pewnej modyfikacji tej regulacji prawnej przez pominięcie wymagania spełnienia spornych świadczeń „zgodnie z odrębnymi przepisami” i poprzestanie w tym zakresie na zgodnej woli stron umowy. Taka modyfikacja uwzględnia omówioną wcześniej rolę, jaką art. 103³ k.p. odgrywa na płaszczyźnie unormowań prawa pracy. Odpowiada też duchowi całej regulacji Kodeksu pracy dotyczącej podnoszenia przez pracowników kwalifikacji zawodowych. Trzeba bowiem podkreślić, że to woli stron stosunku pracy ustawodawca pozostawił ocenę, czy zachodzi potrzeba podnoszenia kwalifikacji zawodowych pracownika lub jego wykształcenia ogólnego. I to strony stosunku pracy, zgodnie z cywilistyczną zasadą swobody umów, podejmują decyzję o zawarciu dodatkowej umowy o podnoszeniu owych kwalifikacji zawodowych, a jeśli już zawrą taką umowę, to poza obligatoryjnymi świadczeniami w postaci urlopu szkoleniowego i zwolnienia z pracy celem wzięcia udziału w zajęciach, pracodawca określa, jakie dodatkowe świadczenia zamierza spełniać na rzecz pracownika w ramach owej umowy. Podobnie wygląda sytuacja aplikantów adwokackich zatrudnionych przez ich patronów, tyle tylko, że w przypadku tej grupy zawodowej to sam ustawodawca przesądził o szkoleniowym charakterze zawieranej przez strony umowy. Aplikacja adwokacka jest wszak formą szkolenia korporacyjnego, którego celem jest przygotowanie aplikantów do wykonywania zawodu adwokata, a szkolenie to ma swój wymiar teoretyczny i praktyczny, gdyż - niezależnie od zajęć organizowanych przez okręgowe rady adwokackie - polega na zdobywaniu pod kierunkiem patrona umiejętności z zakresu czynności adwokackich. Zawarcie z aplikantem adwokackim umowy o pracę lub umowy cywilnoprawnej pozwala na realizację przez patrona jego obowiązków związanych z pełnioną funkcją a aplikantowi na osiągnięcie celu aplikacji. Aplikacja jest przy tym odpłatna, a obowiązek uiszczania opłaty rocznej obciąża aplikanta adwokackiego. Tak w przypadku pracowniczego, jak i cywilnoprawnego zatrudnienia aplikantów przez ich patronów, woli podmiotu zatrudniającego pozostawiono decyzję o refinansowaniu

owych kosztów. Mimo zatem braku na gruncie Kodeksu cywilnego oraz Prawa o adwokaturze odpowiednika art. 103³ k.p., z mocy zawartego w § 5 ust. 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 odesłania do przepisu § 2 ust. 2 pkt 29 tego rozporządzenia, należy wyłączyć wartość zwróconych przez zleceniodawcę kosztów szkolenia z podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe aplikantów adwokackich zatrudnionych przez patronów na podstawie umów o świadczenie usług, do których zgodnie z Kodeksem cywilnym stosuje się przepisy dotyczące zlecenia. Takiemu odpowiedniemu zastosowaniu § 2 ust. 2 pkt 29 rozporządzenia nie stoi na przeszkodzie ani charakter spornych świadczeń podlegających wyłączeniu z podstawy wymiaru składek, ani specyfika instytucji aplikacji adwokackiej i status samego aplikanta w świetle unormowań Prawa o adwokaturze, ani odrębności zatrudnienia pracowniczego i cywilnoprawnego. Rację mają też Sądy obu instancji zauważając, że nieistotne jest natomiast z punktu widzenia ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne to, czy zleceniodawca ponosi koszt podnoszenia kwalifikacji zawodowych aplikanta - zleceniobiorcy bezpośrednio na rzecz okręgowej rady adwokackiej, czy zwraca takie wydatki zleceniobiorcy po ich poniesieniu. Znaczenie ma bowiem charakter spełnionego świadczenia, tj. to, że mieści się ono w zakresie przedmiotowo określonym w rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. Obojętne jest natomiast, na czyją rzecz to świadczenie jest spełnione, tj. bezpośrednio zleceniobiorcy, czy na konto okręgowej rady adwokackiej.

Nie podzielając zarzutów i wniosków kasacyjnych, Sąd Najwyższy z mocy art. 398¹⁴ k.p.c. orzekł o oddaleniu skargi kasacyjnej.

r.g.