

Sygn. akt III AUa 274/16

## WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 25 sierpnia 2016 r.

**Sąd Apelacyjny we Wrocławiu III Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych**

w składzie:

Przewodniczący: SSA Irena Różańska-Dorosz (spr.)

Sędziowie: SSA Barbara Pauter

SSA Danuta Rychlik-Dobrowolska

Protokolant: Magdalena Krucka

po rozpoznaniu w dniu 25 sierpnia 2016 r. we Wrocławiu

na rozprawie

sprawy z wniosku (...) sp. z o.o.

przeciwko **Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział we W.**

przy udziale zainteresowanych **S. S. (1), F. S., A. M., B. N.**

o podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne

na skutek apelacji (...) sp. z o.o.

od wyroku Sądu Okręgowego we Wrocławiu Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 13 listopada 2015 r. sygn. akt IX U 481/15

**I. oddala apelację.**

**II. zasądza od wnioskodawcy na rzecz strony pozwanej kwotę 1.470 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w postępowaniu apelacyjnym.**

## UZASADNIENIE

Wyrokiem z dnia 13 listopada 2015 r. Sąd Okręgowy we Wrocławiu IX Wydział Ubezpieczeń Społecznych, po rozpoznaniu sprawy z połączonych odwołań (...) Sp. z o.o. we W. od decyzji z dnia 17 listopada 2014 r. określających podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne ubezpieczonych: A. M., B. N., S. S. (1) i F. S. - oddalił odwołania.

Powyższe rozstrzygnięcie Sąd Okręgowy wydał w oparciu o następująco ustalony stan faktyczny sprawy:

Wnioskodawca (...) sp. z o.o. w 1990 r. rozpoczęła swoją działalność, uruchamiając kasyno na terenie W.. W. Z. (1) jest zatrudniony u wnioskodawcy od 1999 r., jako jej wiceprezes i założyciel. B. B. (1) jest zatrudniona od 1990 r., początkowo na stanowiskach krupiera, inspektora, kierownika sali i floor managera. Pracę na stanowisku kierownika sali zaczęła wykonywać od 1998 r., jako kierownik sali brała udział w przeliczaniu napiwków. Od 2006 r. jest zatrudniona na stanowisku dyrektora.

Od początku działania wnioskodawcy jej pracownicy otrzymywali napiwki od klientów kasyna. Napiwki otrzymywali głównie krupierzy, ponadto były one przyznawane pracownikom baru, kierownikom sal i kasjerom. Napiwki były przekazywane w formie gotówki lub żetonów do gry. Kwoty pieniężne uzyskane z tytułu napiwków były przeliczane przez Komisję składającą się z krupiera, kierownika sali i kasjera. Pieniądze i żetony „cash-owe” otrzymywane z tytułu napiwków krupierzy umieszczali w specjalnych kasetkach znajdujących się przy stołach do gry, tzw. tip-boxach. W spółce od początku jej istnienia istniał zwyczaj podziału napiwków. Wysokość napiwku otrzymywanego przez danego pracownika była zależna od punktów związanych z zatrudnieniem na danym stanowisku pracy. Napiwki nie były pracownikom przyznawane za okresy ich pobytu na zasiłkach chorobowych. Pracownicy nie mieli żadnego wpływu na sposób rozdziału napiwków. Wnioskodawca nie organizował żadnych informacyjnych zebrań dotyczących rozdziału tych napiwków.

W spornym okresie strona powodowa prowadziła rejestr napiwków, zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 czerwca 2003 r. w/s sposobu ewidencjonowania napiwków w kasynach gry (Dz.U.2003.102.949). Wysokość napiwków wpisywano do rejestru każdego dnia po zamknięciu kasyna. Pieniądze i żetony uzyskane z tytułu napiwków były przyjmowane przez kasjera, przeliczane i zamykane w pomieszczeniu kasowym. Wypłaty napiwków dokonywano w formie gotówkowej, raz lub dwa razy w miesiącu, w oparciu o rejestr wypłaconych napiwków, co jest bezsporne.

Wnioskodawca od początku swojej działalności odprowadzał do Urzędu Skarbowego zaliczki na podatek dochodowy od napiwków, dokonując tego bez udziału pracowników. Zainteresowany S. S. (1) był zatrudniony u wnioskodawcy na podstawie umowy o pracę. W latach 2006 – 2011 pracował na stanowisku kierownika sali, pracę wykonywał na terenie kasyn należących do strony powodowej, a położonych przy ul. (...) i (...)we W.. W ramach obowiązków zawodowych nadzorował pracę inspektorów i krupierów. Zgodnie z umową o pracę otrzymywał wynagrodzenie, w skład którego wchodziła płaca zasadnicza oraz premia uznaniowa. Od 2008 r. otrzymywał on napiwki, w wysokości proporcjonalnej do punktów uzyskanych w związku z jego stażem pracy i zajmowanym stanowiskiem. Wypłata napiwków następowała w innym czasie, niż wypłata wynagrodzenia. S. S. (1) przed jego zatrudnieniem został poinformowany o przyznawaniu pracownikom napiwków.

F. S. był zatrudniony u wnioskodawcy na podstawie umowy o pracę od dnia 13 października 2008 r. do 6 lutego 2009 r., zgodnie z umową przysługiwało mu wynagrodzenie zasadnicze w wysokości 7,08 zł za godzinę pracy oraz premia uznaniowa do wysokości 3,04 zł brutto za godzinę pracy. Miejszem wykonywania pracy miała być filia we W.. Od 2008 r. otrzymywał on napiwki, w wysokości proporcjonalnej do punktów uzyskanych w związku z jego stażem pracy i zajmowanym stanowiskiem. F. S. przed jego zatrudnieniem został poinformowany o przyznawaniu pracownikom wnioskodawcy napiwków.

A. M. została zatrudniona u wnioskodawcy na podstawie umowy o pracę z dnia 30 marca 1993 r., początkowo na stanowisku krupiera, a następnie inspektora oraz zastępcy kierownika. Miejszem wykonywania pracy były kasyna przy ul. (...)i (...)we W.. Z tytułu zatrudnienia otrzymywała ona wynagrodzenie zasadnicze od 300 zł do 2.800 zł oraz ostatnio premię uznaniową w wysokości 1.200 zł miesięcznie. Od 2008 r. otrzymywała ona napiwki, w wysokości proporcjonalnej do punktów uzyskanych w związku z jej stażem pracy i zajmowanym stanowiskiem. A. M. przed jej zatrudnieniem została poinformowana o przyznawaniu pracownikom wnioskodawcy napiwków. A. M. pracuje u strony powodowej do chwili obecnej.

B. N. została zatrudniona przez wnioskodawcę na podstawie umowy o pracę z dnia 4 maja 2005 r., z wynagrodzeniem zasadniczym w wysokości 900 zł brutto. Pracę w firmie (...) wykonywała do 30 września 2006 r. W dniu 1 lipca 2007 r. B. N. zawarła z wnioskodawcą kolejną umowę o pracę, na podstawie której zatrudniono ją na stanowisku krupiera w kasynach w W. przy ul. (...) i (...), z wynagrodzeniem w kwocie 10,21 zł brutto za godzinę pracy. Premia uznaniowa przysługiwała zgodnie z umową do wysokości 4,37 zł brutto za godzinę. Na mocy umowy o pracę z dnia 30 czerwca 2008 r. B. N. począwszy od 1 lipca 2008 r. została zatrudniona na czas nieokreślony. Postanowienia umowne dotyczące

wynagrodzenia zasadniczego i premii uznaniowej pozostały bez zmian. Od 2008 r. otrzymywała ona napiwki, w wysokości proporcjonalnej do punktów uzyskanych w związku z jej stażem pracy i zajmowanym stanowiskiem.

W spornym okresie pracownicy wnioskodawcy przed przyjęciem do pracy byli informowani o tym, iż będą otrzymywali napiwki. Pracownicy nie mieli żadnego wpływu na kryteria podziału napiwków, a w szczególności na uzyskaną ilość punktów i wysokość napiwków.

W trakcie kontroli przeprowadzonej u wnioskodawcy w okresie od 4 lutego 2014 r. do 10 czerwca 2014 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych Oddział we W. ustalił, iż wnioskodawca jako płatnik składek nie zadeklarował składek na obowiązkowe ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, od otrzymanych bezpośrednio od klientów kasyna napiwków, m.in. w stosunku do następujących ubezpieczonych: S. S. (1) za miesiące od października do grudnia 2008 r., F. S. za miesiące od listopada do grudnia 2008 r., A. W. za miesiąc styczeń 2008 r. i miesiące od marca do sierpnia 2008 r. i B. N. za miesiące od lutego do maja 2008 r.

W dniu 17 listopada 2014 r. organ rentowy wydał decyzje, w których ustalił w stosunku do zainteresowanych podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalno-rentowe, chorobowe i wypadkowe oraz ubezpieczenie zdrowotne z uwzględnieniem kwot pieniężnych otrzymywanych w ramach napiwków w kwotach wskazanych w zaskarżonych decyzjach.

Przy tak poczynionych ustaleniach faktycznych Sąd Okręgowy uznał, że odwołania wnioskodawcy podlegały oddaleniu.

W omawianej sprawie bezspornym jest, iż wnioskodawca w spornym okresie prowadził rejestr napiwków zgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 czerwca 2003 r. w/s sposobu ewidencjonowania napiwków w kasynach gry (Dz.U.2003. 102.949). Okoliczność sporną stanowiło ustalenie, czy przy ustalaniu podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanych S. S. (1), F. S., A. M. i B. N. powinny być uwzględnione kwoty pieniężne uzyskiwane przez zainteresowanych z tytułu napiwków.

Sąd Okręgowy wskazał, że zgodnie z art. 4 pkt 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j.:Dz.U.2013.1442. ze zm.) za przychód uważa się przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu: m. in. zatrudnienia w ramach stosunku pracy, pracy nakładczej. Przepis w tym zakresie i brzmieniu obowiązuje od momentu wejścia w życie ustawy o systemie ubezpieczeń.

W świetle brzmienia § 1 rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w/s szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe, zwanych dalej "składkami", stanowi przychód w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych, osiągnany przez pracowników u pracodawcy z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy, z zastrzeżeniem art. 18 ust. 2 oraz § 2 ustawy systemowej. Zgodnie z art. 18 ust. 2 ustawy systemowej w podstawie wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe osób, o których mowa w art. 6 ust. 1 pkt 1-3, nie uwzględnia się wynagrodzenia za czas niezdolności do pracy wskutek choroby lub odosobnienia w związku z chorobą zakaźną oraz zasiłków. Natomiast § 2 cyt. rozporządzenia przewiduje katalog przychodów, niewliczanych do podstawy wymiaru składek. Przychód w postaci napiwków nie został uwzględniony w ww. przepisie.

Na mocy art. 18 ust. 1 ustawy systemowej podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 1-3 i pkt 18a stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 i 10, z zastrzeżeniem ust. 1a i 2, ust. 4 pkt 5 i ust. 12. Z kolei zgodnie z art. 20 ust. 1 ustawy systemowej podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe, z zastrzeżeniem ust. 2 i ust. 3.

Na mocy art. 12 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j.:Dz.U.2012.361 ze zm.) za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy, pracy nakładczej oraz spółdzielczego stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty,

bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych.

Na mocy art. 9 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych opodatkowaniu podatkiem dochodowym podlegają wszelkiego rodzaju dochody, z wyjątkiem dochodów wymienionych w art. 21, 52, 52a i 52c oraz dochodów, od których na podstawie przepisów Ordynacji podatkowej zaniechano poboru podatku.

Sąd Okręgowy powołując się na orzeczenia Sądu Najwyższego - wyrok z dnia 9 września 2010 r., II UK 98/10 i z dnia 9 września 2010 r., II UK 98/10 oraz Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 listopada 2006 r. II FSK 1416/05 - przyjął, że napiwki powinny być uwzględniane przy ustalaniu wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne. Napiwki należy bowiem uznać za przychody uzyskane ze stosunku pracy. Bez znaczenia pozostaje fakt, iż przychody te nie były finansowane przez stronę powodową jako pracodawcę, a sama wypłata napiwków była uzależniona jedynie od dobrej woli klientów kasyna, przy równoczesnym braku skutecznego prawnie roszczenia zainteresowanych o wypłatę napiwków. Obowiązkiem pracodawcy było bowiem pobranie zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych.

Z obowiązującego w 2008 r. przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 czerwca 2003 r. (Dz.U.102.949) wynika, że podmioty zarządzające gry w kasynach były zobowiązane ewidencjonować napiwki w rejestrze napiwków. Rejestr zawierał dane takie jak: liczbę porządkową i datę wpisu, wartość napiwków zgromadzonych danego dnia oraz imiona i nazwiska pracowników kasyna, którym są wypłacane te napiwki, wraz z wartością napiwków wypłaconych poszczególnym pracownikom kasyna, datą wypłaty napiwku i podpisem odbioru. W związku z powyższym napiwki były i są przychodem ze stosunku pracy, podlegały opodatkowaniu łącznie z wynagrodzeniem za pracę, a wnioskodawca jako płatnik miał obowiązek pobrania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych oraz przechowywania rejestru napiwków.

Zdaniem Sądu Okręgowego materiał dowodowy zgromadzony w sprawie potwierdza, że osiągnięcie przez zainteresowanych przychody z tytułu napiwków pozostawały w prawnym i faktycznym związku z zatrudnieniem, co jest wystarczające do uznania, że jest to przychód ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. Przepis ten stanowi, że źródło finansowania wypłat i świadczeń nie ma znaczenia dla możliwości zakwalifikowania ich jako źródła przychodu ze stosunku pracy. W przedmiotowej sprawie zasady rozdziału napiwków były dokonywane na podstawie przyjętego przez wnioskodawcę zwyczaju, który był przez pracowników akceptowany.

Sporne kwoty napiwków miały więc cechy przychodu ze stosunku pracy, w związku z czym zgodnie z art. 17 ust. 1 i 2, 18 ust.1 i art. 20 ust.1 w zw. z art. 4 pkt. 9 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i rentowe oraz chorobowe i wypadkowe oraz na ubezpieczenia zdrowotne zgodnie a art. 81 ust. 1 ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych z dnia 27 sierpnia 2004 r. (t.j.:Dz.U.2008.164.1027 ze zm.).

### ***Powyższy wyrok zaskarżył apelacją wnioskodawca zarzucając:***

1. naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 233 § 1 k.p.c. poprzez wyprowadzenie z materiału dowodowego wniosków nielogicznych, sprzecznych, albo wręcz w ogóle z niego niewynikających, skutkujące błędnym ustaleniem stanu faktycznego lub błędną dedukcją co do istotnych elementów stanu faktycznego, a w konsekwencji błędną subsumpcją art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych („u.p.d.o.f.”), w tym:

a) błędne przyjęcie, że napiwki otrzymywali pracownicy, pomimo że napiwki otrzymywali pracownicy oraz osoby niebędące pracownikami, w tym zleceniobiorcy oraz inni goście kasyna gry, zaś tezę tę Spółka przedstawiła w odwołaniu (str. 11) oraz w piśmie z dnia 5 listopada 2015 r.,

b) pozbawione podstaw logicznych przyjęcie, że skoro Spółka grzecznościowo umożliwiła obsłudze kasyna gry przechowywanie pozyskanych przez obsługę środków pieniężnych w zabezpieczonych pomieszczeniach kasowych, to środki te były zbierane, przechowywane przez pracodawcę, pomimo że wnioskowanie takie obarczone jest błędem formalnym - z przesłanki wnioskowania nie wynika logicznie jego wniosek - co doprowadziło do błędnego ustalenia, że to Spółka pozyskiwała napiwki, a następnie wydawała je zespołowi obsługi - a w konsekwencji doprowadziło do wydania błędnego wyroku;

c) pozbawione podstaw w materiale dowodowym przyjęcie, że kwoty pieniężne przekazywane tytułem napiwków były gromadzone przez pracodawcę przy stołach gry, podczas gdy (i) środki w postaci napiwków gromadzone były również w innych miejscach, (ii) konieczność zabezpieczenia miejsc przechowywania napiwków wynikała z przepisów prawa, (iii) miejsca przechowywania napiwków zabezpieczone (plombowane) były przez przedstawicieli Urzędu Celnego w konsekwencji objęcia kasyn gry szczególnym nadzorem podatkowym, zaś otwarcie miejsc przechowywania napiwków oraz zliczanie kwot napiwków odbywało się pod nadzorem przedstawicieli Urzędu Celnego, (iv) kwoty napiwków gromadzone były przez osoby pozyskujące napiwki, nie zaś przez pracodawcę;

d) pozbawione podstaw logicznych przyjęcie, że skoro "kwoty pieniężne pochodzące z napiwków każdego dnia rano, po zamknięciu kasyna były przeliczane przez kasjera i zamykane w specjalnym pomieszczeniu kasowym" to "przez pewien okres czasu wnioskodawca był posiadaczem środków pieniężnych pochodzących z napiwków", pomimo że wnioskowanie takie obarczone jest błędem formalnym - z przesłanki wnioskowania nie wynika logicznie jego absurdalny wniosek, oraz błędem w zakresie ustaleń faktycznych przesłanki wnioskowania (kasyna gry działają w trybie całodobowym, oraz nie są nigdy zamykane) - co doprowadziło do błędnego uznania, że środki w postaci napiwków były przejmowane przez Spółkę w posiadanie;

e) błędne przyjęcie, że środki w postaci napiwków były zbierane przez Spółkę, a następnie przekazywane pracownikom, pomimo że brak jest podstaw do przyjęcia takich ustaleń w materiale dowodowym sprawy, oraz pomimo sprzeczności takich ustaleń ze zgromadzonym materiałem dowodowym, oraz pomimo że w prawidłowo ustalonym stanie faktycznym sprawy środki w postaci napiwków były zbierane i rozdzielane wewnętrznie bezpośrednio przez członków zespołu obsługi, bez żadnego udziału Spółki;

f) błędne przyjęcie przez sąd pierwszej instancji, że wysokość napiwków uzależniona była od punktów uzyskanych przez pracowników kasyna w związku z zajmowanym stanowiskiem, podczas gdy materiał dowodowy sprawy nie wskazuje, jakoby wysokość napiwków była zależna od stanowiska zajmowanego przez danego członka obsługi kasyna gry, a ewentualna zbieżność pomiędzy wysokością napiwków a stanowiskiem pracy wynikać mogła jedynie z decyzji osób pozyskujących napiwki, a nie. Spółki;

g) bezpodstawne uznanie, że osiągnięcie przychodu przez zainteresowanych pozostawało w prawnym i faktycznym związku z zatrudnieniem, pomimo że brak jest związków prawnych pomiędzy otrzymaniem napiwku od klienta kasyna a zatrudnieniem w tymże kasynie, oraz że brak jest związku faktycznego, z uwagi na okoliczność że również osoby niezatrudniane w kasynie osiągały tego rodzaju przychody;

h) bezpodstawne uznanie, że zainteresowani nie mieli żadnego wpływu na liczbę przyznanych im punktów, oraz bezpodstawne przyjęcie domniemania, że o liczbie tej decydował pracodawca, co stanowi naruszenie art. 231 k.p.c., podczas gdy w prawidłowo ustalonym stanie faktycznym sprawy, to ogół osób pobierających napiwki decydował o sposobie ich podziału;

i) błędne ustalenie, że kwoty pieniężne uzyskane z tytułu napiwków były przeliczane przez komisję składającą się z krupiera, kierownika sali i kasjera, podczas gdy w prawidłowo ustalonym stanie faktycznym sprawy w przeliczaniu kwot napiwków w 2008 r. brał udział również przedstawiciel Urzędu Celnego;

j) błędne ustalenie, że pracownicy nie mieli żadnego wpływu na sposób

rozdziału napiwków, podczas gdy w prawidłowo ustalonym stanie faktycznym sprawy, to ogół osób uczestniczących w poborze i podziale napiwków zdecydował, oraz godził się, na przyjęty system podziału, zaś indywidualni członkowie zespołu mieli możliwość porozumienia z pozostałymi osobami co do zmiany systemu, zaś Spółka nie uczestniczyła w ustaleniu zasad podziału napiwków;

k) błędne ustalenie, że Spółka od początku swojej działalności odprowadzała do Urzędu Skarbowego zaliczki na podatek dochodowy od napiwków, dokonując tego bez udziału pracowników, podczas gdy w prawidłowo ustalonym stanie faktycznym sprawy (i) w początkowym okresie działalności Spółki, pracownicy samodzielnie odprowadzali podatek dochodowy od przychodu z tytułu napiwków, (ii) około roku 2007 osoby pobierające napiwki zwróciły się do Spółki o odprowadzanie kwot napiwków w ich imieniu na rachunek Urzędu Skarbowego, (iii) osoby otrzymujące napiwki samodzielnie obliczały wysokość podatku i informację taką przekazywały do księgowości, (iv) osoby otrzymujące napiwki ponosiły ciężar podatkowy z tytułu przychodu z napiwków, oraz wpłacały obliczone kwoty podatku dochodowego do kasy Spółki;

l) błędne przyjęcie, że zainteresowani zostali poinformowani o przyznawaniu napiwków przed zatrudnieniem oraz nie mieli żadnego wpływu na kryteria podziału napiwków, a w szczególności na uzyskaną ilość punktów i wysokość napiwków, podczas gdy w prawidłowo ustalonym stanie faktycznym sprawy (i) zainteresowani albo posiadali wiedzę ogólną o możliwości pozyskiwania dodatkowego przychodu z tytułu napiwków, gdyż jest to praktyka powszechna w kasynach gry na całym świecie, albo dowiadywali się o tej okoliczności od innych członków "spółdzielni" napiwkowej, nie zaś od Spółki, oraz (ii) to ogół osób uczestniczących w poborze i podziale napiwków zdecydował, oraz godził się, na przyjęty system podziału, zaś indywidualni członkowie zespołu mieli możliwość porozumienia z pozostałymi osobami co do zmiany systemu, zaś Spółka nie uczestniczyła w ustaleniu zasad podziału napiwków;

2. naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 227 i art. 233 § 1 k.p.c. poprzez pominięcie części materiału dowodowego sprawy, tj. wniosków dowodowych zgłoszonych w piśmie z 1 września 2015 r. oraz dowodów do niego dołączonych, tj. (i) odpisu opinii w sprawie zgodności z Konstytucją RP prawnego obowiązku kasyna gry jako pracodawcy do odprowadzenia składek z tytułu ubezpieczenia społecznego w związku z kwotami napiwków, które otrzymują krupierzy i inne osoby świadczące pracę w kasynie gry, autorstwa prof. (...)dr. hab. T. S., oraz (ii) odpisu ekspertyzy prawnej autorstwa prof. (...)dr. hab. P. B. (1), oraz wniosków dowodowych zgłoszonych w piśmie z 5 listopada 2015 r. oraz dowodów do niego dołączonych, tj. (i) dowodu z zeznań I. J. (1), dyrektora finansowego i głównej księgowej, (ii) dowodu z zeznań S. Ś., dyrektora kasyna gry w W., (iii) dowodu z zeznań strony powodowej, za którą występuje C. G., prezes zarządu, (iv) dowodu z pisma P. B. (2), (v) dowodu z protokołu posiedzenia Sądu Rejonowego dla (...) w W., VI Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych z 12 sierpnia 2015 r., sygn. akt VI Uo 14/15, w zakresie zeznań A. J., która została przesłuchana w wykonaniu odezwy Sądu Okręgowego we Wrocławiu w tożsamej sprawie o sygnaturze IX U 343/15, a tym samym rozstrzygnięcie sprawy na podstawie częściowego rozpatrzenia materiału dowodowego;

3. naruszenie przepisów postępowania, art. 365 § 1 k.p.c. i art. 366 k.p.c., poprzez ich niezastosowanie oraz ponowną ocenę kwestii prawnej prawomocnie rozstrzygniętej wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych we Wrocławiu z dnia 22 kwietnia 1993 r., sygn. akt VIII U 2718/92, który to wyrok wprowadził materialny skutek prawomocności orzeczenia wydanego w analogicznej sprawie, oraz orzeczenie w sposób odmienny od prawomocnego rozstrzygnięcia z 1993 r., co stanowi ponadto naruszenie zasady praworządności i powagi wymiaru sprawiedliwości;

4. naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 328 § 2 k.p.c. poprzez:

**a)** niewskazanie przez sąd I instancji podstawy prawnej rozstrzygnięcia - gdyż podstawy takiej nie może stanowić wymienienie różnych przepisów prawa i orzeczeń sądowych wydanych w innych stanach faktycznych, a następnie arbitralne wskazanie że sąd I instancji "stanął na stanowisku iż kwoty pieniężne uzyskiwane przez zainteresowanych w ramach napiwków powinny być uwzględniane przy ustalaniu wysokości podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne", w braku przedstawienia przyjętej przez sąd I instancji wykładni zastosowanych przepisów prawa oraz odniesienia do wskazanych przez stronę powodową zarzutów, w sposób uniemożliwiający kontrolę merytoryczną

zaskarżonego wyroku, **co stanowi o zaniechaniu przeprowadzenia przez sąd I instancji własnego wyводу prawnego**, w szczególności:

(i) brak wyjaśnienia zastosowanej przez sąd I instancji kwalifikacji prawnej napiwku jako świadczenia uzyskiwanego przez członków zespołu obsługi gości kasyna gry, gdyż brak jest ustawowej definicji napiwku, zaś świadczenia potocznie nazywane "napiwkami" cechują się różnorodną charakterystyką cywilnoprawną, zaś wobec zaniechania określenia jakim rodzajem świadczenia jest "napiwek" będący przedmiotem oceny, czy świadczenie to stanowi przychód ze stosunku pracy, sąd pierwszej instancji nie wskazał podstawy prawnej rozstrzygnięcia;

(ii) brak wyjaśnienia zastosowanej przez sąd pierwszej instancji kwalifikacji prawnej napiwków jako elementu przychodu ze stosunku pracy, co stanowi o niewskazaniu przez sąd I instancji podstawy prawnej rozstrzygnięcia;

(iii) brak wyjaśnienia charakteru prawnego przechowywania środków pieniężnych z napiwków w pomieszczeniach kasowych Spółki;

(iv) brak wyjaśnienia przyczyn, dla których sąd I instancji zakwalifikował przychód z tytułu napiwków jako przychód ze stosunku pracy, pomimo że świadczenie to nie pochodzi nawet pośrednio z majątku pracodawcy, nie istnieje związek prawny pomiędzy świadczeniem pracy a uzyskaniem przychodu, zaś świadczenie mogli otrzymywać zarówno pracownicy, jak i inne osoby;

(v) brak ustosunkowania się do podnoszonych zarzutów naruszenia art. 2 w zw. z art. 84 i art. 217, oraz art. 32 Konstytucji RP;

**b)** niewskazanie w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia faktów, które sąd I instancji uznał za udowodnione, niewskazanie wszystkich dowodów na których się oparł, niewskazanie dowodów, którym sąd pierwszej instancji odmówił wiarygodności i mocy dowodowej, jeśli takowe istniały, w szczególności:

(i) brak ustalenia sposobu zbioru napiwków, ich podziału, oraz udziału lub braku udziału Spółki w gromadzeniu i podziale napiwków, oraz poczynienia nieuprawnionych domniemań w tym zakresie sprzecznych ze stanem faktycznym i zgromadzonym w sprawie materiałem dowodowym;

(ii) brak ustalenia, czy napiwki udzielane były również osobom niebędącym pracownikami Spółki;

( (...)) brak wskazania sposobu rozstrzygnięcia sprzeczności pomiędzy protokołem kontroli a zastrzeżeniami do protokołu, pomimo że wszystkie dowody z dokumentów sąd I instancji uznał za równie wiarygodne, pomimo że dowody te są całkowicie sprzeczne;

(iv) (iv) brak wskazania sposobu rozstrzygnięcia sprzeczności pomiędzy zeznaniami stron (ubezpieczonych) a zeznaniami świadka W. Z. (1) i świadka B. B., pomimo że zeznania te są częściowo sprzeczne;

(v) brak wskazania, na podstawie jakich dowodów sąd I instancji ustalił związek prawny i faktyczny pozyskiwania napiwków z zatrudnieniem w kasynie gry, oraz inne okoliczności wskazane w punkcie 1 zarzutów (brak jest takich dowodów w materiale dowodowym sprawy);

**c)** oparcie uzasadnienia zaskarżonego wyroku na uzasadnieniu wyroku z dnia 18 września 2015 r. o sygn. akt IX U 104/15, wydanego w podobnej sprawie przez Sąd Okręgowy we Wrocławiu orzekający w innym składzie osobowym, poprzez powielenie znacznej części uzasadnienia ww. wyroku, oraz przedstawienie go jako własnego, co stanowi również naruszenie art. 233 § 1 k.p.c. oraz zasady samodzielnej i swobodnej oceny materiału dowodowego i rozpoznawania spraw przez sąd orzekający;

**5.** naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 217 § 1, 2 i 3 k.p.c., art. 227 k.p.c., art. 235 § 1 i 2 k.p.c., art. 473 § 1 k.p.c. k.p.c. poprzez:

(a) bezpodstawne oddalenie wniosku o przeprowadzenie dowodu z zeznań świadka I. J. (1), pomimo braku wyjaśnienia okoliczności objętych tezą dowodową oraz przyjęcia ustaleń stanu faktycznego sprzecznych z tezą dowodową;

(b) bezpodstawne oddalenie wniosku o przeprowadzenie dowodu z zeznań świadka S. Ś., pomimo braku wyjaśnienia okoliczności objętych tezą dowodową oraz przyjęcia ustaleń stanu faktycznego sprzecznych z tezą dowodową;

(c) bezpodstawne pominięcie dowodu z przesłuchania C. G. występującego za stronę powodową, pomimo umożliwienia złożenia zeznań pozostałym stronom postępowania, braku wyjaśnienia okoliczności objętych tezą dowodową oraz przyjęcia ustaleń stanu faktycznego sprzecznych z tezą dowodową, co naruszyło prawo do sądu i równego traktowania stron;

6. naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 299 k.p.c. i art. 232 zd. 2 k.p.c. poprzez dopuszczenie z urzędu dowodu z przesłuchania stron innych niż wnioskodawca, przed przeprowadzeniem dowodu z przesłuchania świadków oraz przed przeprowadzeniem innych dowodów, oraz oddalenie wniosków dowodowych w zakresie zeznań świadków, pomimo że wniosek z przesłuchania stron jest dowodem posiłkowym, dopuszczalnym tylko wtedy, gdy nie można istotnych dla sprawy okoliczności wyjaśnić innymi dowodami, a w szczególności dowodami z dokumentów i zeznaniami świadków; szczególnie sprzecznym z zasadami postępowania cywilnego jest pominięcie dowodów z zeznań świadków oraz oparcie się na dowodach z zeznań stron zainteresowanych rozstrzygnięciem zgodnym z treścią zaskarżonego wyroku, jako "mających zasadnicze znaczenie dla rozstrzygnięcia w sprawie" (str. 22 uzasadnienia wyroku), przy pominięciu dowodu z zeznań strony zainteresowanej rozstrzygnięciem przeciwnym;

7. naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 299 i art. 302 § 1 k.p.c. poprzez pominięcie dowodu z przesłuchania wnioskodawcy, pomimo złożenia wniosku w tym zakresie, pomimo dopuszczenia z urzędu dowodu z przesłuchania pozostałych stron postępowania, zainteresowanych rozstrzygnięciem przeciwnym, co doprowadziło do pozbawienia Spółki możliwości obrony swych praw, oraz naruszyło prawo do sądu i równego traktowania stron, prowadząc do nieważności postępowania;

8. naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 233 k.p.c. § 1 i art. 328 § 2 k.p.c. poprzez orzekanie na podstawie przesłanek niewykazanych w ramach postępowania, oraz błędne uznanie że A. L. jest stroną postępowania, oraz niewskazanie dowodów na jakich sąd I instancji oparł się uznając, że Spółka zmniejszyła ilość punktów przysługujących A. L. z powodu nieusprawiedliwionej nieobecności w pracy; Spółka podnosi, że ewentualny dowód na powyższą okoliczność nie został przeprowadzony w ramach postępowania sądowego, A. L. nie jest stroną postępowania, zaś Spółka nie miała sposobności ustosunkowania się do ewentualnych dowodów, co doprowadziło do pozbawienia Spółki możliwości obrony swych praw, prowadząc do nieważności postępowania;

9. naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 6 k.p.c. w zw. z art. 219 k.p.c. poprzez nierozpoznanie wniosku powoda o połączenie do łącznego rozpoznania lub także rozstrzygnięcia wszystkich odwołań złożonych przez Spółkę od 596 decyzji organu rentowego wydanych przez organ rentowy pomimo, że wszystkie skarżone przez Spółkę decyzje dotyczą tego samego stanu faktycznego i prawnego, w konsekwencji czego Spółka została postawiona wobec konieczności wielokrotnego powtarzania materiału dowodowego, w szczególności zeznań świadków, oraz prezesa zarządu Spółki, co istotnie utrudnia jej normalne funkcjonowanie, naruszając prawo do sądu i równego traktowania stron;

10. naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 149 § 2 k.p.c. poprzez przeprowadzenie przed sądem wezwanym - Sądem Rejonowym w Pruszkowie, pomimo braku skutecznego zawiadomienia pełnomocnika Spółki o terminie posiedzenia, oraz art. 9 § 1 i 2 k.p.c. poprzez niedoręczenie pełnomocnikowi Spółki zapisu dźwięku z posiedzenia z dnia 7 maja 2015 r. pomimo złożenia stosownego wniosku, co pozbawiło Spółkę możliwości obrony jej praw;

11. naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. art. 336 k.c. w zw. z art. 835, art. 839 k.c. i art. 710 k.c. poprzez ich niezastosowanie oraz błędne uznanie, że Spółka jako przechowawca środków pieniężnych pozyskanych przez obsługę kasyna gry w formie napiwków, lub użyczający pomieszczenia do ich przechowywania czy też świadczący w zakresie prekarium (sąd pierwszej instancji nie określił kwalifikacji prawnej powyższego) stała się posiadaczem tychże środków



oraz je gromadziła, podczas gdy zgodnie z przepisami Kodeksu cywilnego przechowawca tudzież użyczający lokalu czy osoba świadcząca w zakresie prekarium, nie jest posiadaczem przedmiotów, a co najwyżej ich dzierżycielem (tylko w zakresie przechowania);

12. naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. w zw. z art. 4 pkt 9 u.s.u.s.:

**a)** poprzez Jego zastosowanie do stanu faktycznego sprawy, podczas gdy otrzymywane przez zainteresowanych napiwki nie stanowią przychodu o którym mowa w art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., gdyż w szczególności:

(i) Spółka nigdy, na żadnym etapie, nie posiadała kwot napiwków, ani nie uzyskiwała tytułu do tych środków;

(ii) środki uzyskane przez zainteresowanych z tytułu napiwków nie pochodzą nawet pośrednio od Spółki;

(iii) Spółka w żaden sposób nie uczestniczyła w organizowaniu zbierania ani podziału napiwków;

(iv) Spółka nie uczestniczyła w ustalaniu sposobu podziału napiwków pomiędzy członków zespołu obsługi;

(v) środki w postaci napiwków otrzymywane były zarówno przez osoby związane, jak i niezwiązane stosunkiem pracy ze Spółką, a także przez inne osoby przebywające w kasynach;

(vi) źródłem wypłaty napiwków są goście kasyna gry oraz ich niezależna decyzja o udzieleniu napiwku i jego wysokości, nie zaś stosunek pracy, natomiast Spółka nigdy nie oferowała ani nie obiecywała pracownikom pozyskiwania napiwków;

(vii) w odniesieniu do pracowników Spółki, choć przychód z tytułu napiwków mógłby zostać uznany za osiągnięty przy okazji świadczenia pracy, nie jest to wystarczające dla uznania, że jest to przychód ze stosunku pracy;

(viii) powyższe zagadnienie prawne zostało rozstrzygnięte prawomocnym wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych we Wrocławiu z dnia 22 kwietnia 1993 r., sygn. akt VIII U 2718/92;

**b)** poprzez wadliwe przyjęcie, że środki przekazane na przechowanie pracodawcy przez pracownika, a następnie zwrócone pracownikowi, tudzież przechowywane w miejscu udostępnionym przez pracodawcę, stanowią przychód ze stosunku pracy;

**c)** poprzez wadliwe przyjęcie, że przychód pracownika (lub nie-pracownika) pozostający w jakimś związku z pracą wykonywaną na podstawie stosunku pracy jest przychodem, o którym mowa w art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., podczas gdy przychód taki, choć mógłby w zależności od okoliczności zostać zaliczony do kategorii przychodów pozostających w związku z pracą, towarzyszących stosunkowi pracy, czy osiągniętych przy okazji stosunku pracy, nie stanowi przychodu o którym mowa w art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., zaś inna wykładania przepisu stanowiłaby wykładnię rozszerzającą, naruszając art. 217 Konstytucji RP;

**d)** poprzez jego zastosowanie do stanu faktycznego sprawy, pomimo ustalenia że świadczenie w postaci napiwku nie pochodzi od Spółki jako pracodawcy, oraz że to Spółka spełnia świadczenia w postaci darowania napiwku, oraz pomimo że Spółka nie ma wpływu na jego udzielenie, ani nie dokonuje żadnych działań w celu zachęcenia klientów do udzielania napiwków;

**e)** poprzez wydanie zaskarżonego wyroku pomimo, że przychód w postaci napiwku otrzymują nie tylko pracownicy Spółki, lecz również inne osoby niezwiązane ze Spółką stosunkiem pracy lub pokrewnymi, a nawet goście kasyna gry, zaś prawidłowo rozumiany art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. stanowi, że beneficjentem świadczenia ze stosunku pracy musi być pracownik, nie zaś osoby niezwiązane stosunkiem pracy lub stosunkami pokrewnymi z pracodawcą, zaś w niniejszej sprawie świadczenia takie otrzymywali również nie-pracownicy;

**f)** poprzez przyjęcie, że okoliczność, że to nie pracodawca ponosi ciężar finansowy świadczenia, ani nie organizuje tego świadczenia w celu zapewnienia, by ciężar ten poniosły inne osoby w imieniu pracodawcy, nie ma wpływu na

zakwalifikowanie świadczenia jako przychodu ze stosunku pracy, podczas gdy prawidłowo interpretowany art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. wymaga, aby świadczeniodawcą przychodu ze stosunku pracy był pracodawca;

**g)** poprzez wydanie zaskarżonego wyroku, pomimo że osiągnięcie przychodu z tytułu napiwku umożliwiło również wiele innych niż świadczenie pracy okoliczności i stosunków prawnych, jak również samo przebywanie w kasynie gry, zaś prawidłowo interpretowany art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. wymaga, aby osiągnięcie przychodu pozostawało w związku zarówno faktycznym, jak i prawnym ze stosunkiem pracy;

**13.** naruszenie § 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 3 czerwca 2003 r. w/s sposobu ewidencjonowania napiwków w kasynach gry, w zw. z art. 51 pkt. 4 ustawy o grach i zakładach wzajemnych, poprzez wywiedzenie norm prawnych niewynikających z powyższych aktów prawnych, tj. błędne i nielogiczne uznanie, że z obowiązku ewidencjonowania napiwków w rejestrze napiwków wynika uznanie tychże napiwków za przychód ze stosunku pracy, podczas gdy (i) żadna reguła interpretacyjna nie pozwala na wyprowadzenie takiego wniosku, (ii) sprzecznym z art. 217 Konstytucji RP byłoby nałożenie obowiązku świadczenia publicznoprawnego na podstawie przepisów rozporządzenia, a nie ustawy, zaś (iii) art. 51 pkt 4 ustawy o grach i zakładach wzajemnych, stanowiący delegację ustawową do wydania ww. rozporządzenia, nie upoważnił ministra właściwego do spraw finansów publicznych do ograniczenia rejestru napiwków do osób świadczących pracę na podstawie stosunku pracy i stosunków pokrewnych, zaś w rejestrze napiwków ewidencjonowane były, oraz powinny być zgodnie z art. 54 ustawy o grach i zakładach wzajemnych, napiwki otrzymane przez wszystkich członków obsługi kasyna, niezależnie od stosunku prawnego, na podstawie którego osoby te wykonują zadania w kasynie gry;

14. naruszenie art. 6 k.c. poprzez naruszenie zasad rozkładu ciężaru dowodu oraz uznanie domniemania należności daniny publicznej i domniemania prawdziwości zeznań stron zainteresowanych oddaleniem odwołania;

15. naruszenie art. 2 w zw. z art. 84 i art. 217, art. 32 oraz art. 87 Konstytucji RP - będące konsekwencją błędnej wykładni art. 12 § 1 u.p.d.o.f. - poprzez ustalenie podstawy wymiaru składek i nałożenie obowiązku uiszczenia świadczenia publicznego na Spółkę w oderwaniu od źródła, z którego nastąpić może zaspokojenie obowiązku, w szczególności w zakresie, w jakim przewiduje on - uwzględnienie w podstawie wymiaru składek, oraz nałożenie na pracodawcę obowiązków płatnika i obowiązku sfinansowania składek w zakresie finansowanym przez pracodawcę, w stosunku do świadczeń co do których pracodawca: (i) nie jest źródłem finansowania przychodu, ani (ii) nie ma kontroli ani wpływu na okoliczność przyznania świadczenia, ani (iii) nie ma kontroli ani wpływu na wysokość świadczenia, ani (iv) nie staje się właścicielem środków pieniężnych będących przedmiotem świadczenia ani, ewentualnie, ich ekwiwalentu, w szczególności poprzez:

a) oparcie zaskarżonego wyroku na argumente bezpośrednio odnoszącym się do orzecznictwa sądowego dotyczącego napiwków pozyskiwanych przez kelnerów w restauracjach, jako uzasadniającym obowiązek świadczenia przez Spółkę, co stanowi rozumowanie per analogiam, tj. argument odnoszący się do podobieństwa określonych stanów faktycznych, będącym oczywiście niedopuszczalnym w świetle standardów Konstytucji;

b) wydanie wyroku bezpośrednio w oparciu o wyrok NSA w sprawie o sygn. II FSK 1747/10, który nie stanowi źródła prawa, co stanowi o wydaniu wyroku w oparciu o przesłanki pozaustawowe, z naruszeniem art. 87 Konstytucji;

c) wydanie zaskarżonego wyroku w oparciu o profiskalną wykładnię art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. w zw. z art. 4 pkt. 9, art. 6 ust. 1 pkt 1, art. 16 ust. 1 pkt 1 oraz art. 18 ust. 1 u.s.u.s., nakładającą obowiązki podatnika i płatnika na operatora kasyna gry w stosunku do przychodu pracowników z pozyskiwanych przez nich napiwków, pomimo że wykładnia taka jest możliwa jedynie jako wykładnia rozszerzająca wobec literalnej wykładni przepisów, oraz przy założeniu domniemania należności daniny publicznej, co jest niezgodne z zasadami wyrażonymi w art. 2, art. 84 oraz art. 217 Konstytucji RP;

d) oparcie zaskarżonego wyroku na przepisach niezgodnych z Konstytucją, gdyż przepis art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. w zw. z art. 4 pkt. 9, art. 6 ust. 1 pkt 1, art. 16 ust. 1 pkt 1 oraz art. 18 ust. 1 u.s.u.s. nie spełnia konstytucyjnego wymogu określoności i jednoznaczności regulacji omawianej daniny publicznej;

e) wydanie zaskarżonego wyroku pomimo, że w związku z brakiem przewidywalności wysokości napiwków, brakiem przewidywalności składek ZUS z tytułu napiwków, brakiem ekwiwalentu ekonomicznego po stronie kasyna gry jak również brakiem związku wysokości napiwku z przychodem operatora, przyjęcie wniosku o istnieniu obowiązku operatora kasyna gry do płacenia składek na ubezpieczenia społeczne pozostaje w oczywistej sprzeczności z zasadą bezpieczeństwa prawnego płatnika ustanowioną przez art. 84 Konstytucji RP;

f) oparcie zaskarżonego wyroku na normie prawnej niezgodnej z Konstytucją, gdyż interpretacja powoływanych przepisów uzasadniająca zróżnicowanie wysokości obciążeń publicznoprawnych z tytułu pozyskiwanych napiwków przez osoby pozostające w stosunku pracy (będące obowiązane do finansowania składek ZUS), oraz osoby niepozostające w stosunku pracy (na które obowiązek taki nie został nałożony) z tytułu tego samego przychodu, jest niezgodna z konstytucyjną zasadą równości wobec prawa, **naruszając** art. 32 Konstytucji RP;

g) odrzucenie zasady *in dubio pro tributario*, co doprowadziło do niezgodności stosowania prawa publicznego ze standardami konstytucyjnymi;

Wskazując na powyższe zarzuty wnioskodawca domagał się zmiany zaskarżonego wyroku poprzez orzeczenie co do istoty sprawy i uwzględnienie odwołania w całości, tj. ustalenie podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne oraz ubezpieczenie zdrowotne zainteresowanych w wysokości zadeklarowanej przez Spółkę w deklaracjach ZUS DRA za okres od stycznia 2008 r. do grudnia 2008 r., tj. bez uwzględnienia kwot napiwków oraz zasądzenia od pozwanego na rzecz wnioskodawcy kosztów postępowania apelacyjnego oraz kosztów postępowania w pierwszej instancji, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych ewentualnie z ostrożności procesowej wnioskodawca wniósł o uchylenie zaskarżonego wyroku w całości i przekazanie sprawy Sądowi pierwszej instancji do ponownego rozpoznania, z uwzględnieniem kosztów postępowania apelacyjnego, w tym kosztów zastępstwa procesowego, według norm przepisanych.

Ponadto, na zasadzie art. 368 § 1 pkt 4 k.p.c. wniósł o:

1. dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z nagrania z posiedzenia przed Sądem Okręgowym we Wrocławiu z dnia 15 kwietnia 2015 r. w sprawie o sygn. akt IX U 422/15, zawierającego zeznania świadków I. J., M. Ś., B. B., W. Z., oraz w charakterze strony - C. G.; na okoliczność faktów wskazywanych przez wnioskodawcę w odwołaniu oraz szczegółowo opisanych w punkcie 2.1 uzasadnienia apelacji, gdyż w konsekwencji oddalenia wniosków o przeprowadzenie wnioskowanych dowodów osobowych, sąd I instancji pominął szereg okoliczności faktycznych kluczowych dla prawidłowego rozstrzygnięcia;
2. dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z prywatnej transkrypcji z nagrania z posiedzenia, o którym mowa w pkt 1 powyżej, sporządzonego przez wnioskodawcę wobec odmowy sporządzenia transkrypcji przez sąd pierwszej instancji (w załączeniu);
3. dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z przesłuchania stron z ograniczeniem do przesłuchania strony powodowej, za którą występuje C. G., prezes zarządu Spółki niesłusznie pominiętego przez sąd I instancji, na okoliczność faktów wskazywanych przez wnioskodawcę w odwołaniu oraz szczegółowo wskazanych w punkcie 2.1 uzasadnienia apelacji, w szczególności na okoliczność braku udziału Spółki w procesie gromadzenia i podziału napiwków;
4. dopuszczenie i przeprowadzenie dowodów z zeznań świadków I. J. (1), oraz S. Ś., na okoliczności wskazane w odwołaniu, wniosku z 7 kwietnia 2015 r. oraz piśmie 5 listopada 2015 r., niesłusznie pominiętych przez sąd pierwszej instancji, oraz dowodu z zeznań R. L.:

(i) I. J. (1), dyrektora finansowego i głównej księgowej, w trybie pomocy sądowej przez wyznaczony sąd w Warszawie ze względu na to, że świadek mieszka i pracuje w W., zaś koszty dojazdu do W. oraz ewentualnego noclegu są

niewspółmierne do wartości przedmiotu sporu, na okoliczności faktyczne wskazane w odwołaniu oraz w punkcie 2.1 apelacji, w szczególności na okoliczność braku udziału Spółki w procesie gromadzenia i podziału napiwków;

(ii) S. Ś., dyrektora kasyna gry powoda w W., w trybie pomocy sądowej przez wyznaczony sąd w Warszawie ze względu na to, że świadek mieszka i pracuje w W., zaś koszty dojazdu do W. oraz ewentualnego noclegu są niewspółmierne do wartości przedmiotu sporu:

- na okoliczności faktyczne wskazane we wniosku z 5 listopada 2015 r. oraz w punkcie 2.1 apelacji, w szczególności na okoliczność braku udziału Spółki w procesie gromadzenia i podziału napiwków;

- na okoliczność różnicy pomiędzy napiwkami udzielanymi członkom obsługi kasyna gry, oraz napiwkami udzielanymi w restauracjach, gdyż z uzasadnienia skarżonego wyroku wynika, że sąd pierwszej instancji uznał że brak jest różnic pomiędzy tymi świadczeniami, orzekając na podstawie orzecznictwa sądowego dotyczącego napiwków udzielanych w restauracjach (bez przeprowadzenia własnego wyводу prawnego);

(iii) R. L., kierownika Kas, w trybie pomocy sądowej przez wyznaczony sąd w Warszawie ze względu na to, że świadek mieszka i pracuje w W., zaś koszty dojazdu do W. oraz ewentualnego noclegu są niewspółmierne do wartości przedmiotu sporu, na okoliczności faktyczne wskazane w punkcie 2.1 apelacji, w szczególności na okoliczność charakteru napiwków otrzymywanych przez pracowników Spółki jako przychodu całkowicie odrębnego od przychodu z tytułu wynagrodzenia za pracę, braku udziału Spółki w zbiorze i podziale napiwków, braku tytułu Spółki do kwot napiwków, otrzymywania napiwków także przez osoby niezwiązane stosunkiem pracy ze Spółką, pochodzenia środków w postaci napiwków od gości kasyna a nie Spółki jako pracodawcy, braku działań Spółki w celu zachęcania gości kasyna do udzielania napiwków, braku ustalonego przez Spółkę regulaminu podziału napiwków, zasad podziału napiwków pomiędzy osoby je otrzymujące oraz sposobu wykształcenia się tychże zasad;

**5.** dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z dokumentu prywatnego - odpisu opinii w sprawie zgodności z Konstytucją RP prawnego obowiązku kasyna gry jako pracodawcy do odprowadzenia składek z tytułu ubezpieczenia społecznego w związku z kwotami napiwków, które otrzymują krupierzy i inne osoby świadczące pracę w kasynie gry, autorstwa prof. (...)dr. hab. T. S., z dnia 28 sierpnia 2015 r. - na okoliczność niezgodności art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z art. 4 pkt 9, art. 6 ust. 1 pkt 1, art. 16 ust. 1 pkt 1 oraz art. 18 ust. 1 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych, w zakresie w jakim przewiduje on ustalenie podstawy wymiaru składek i nałożenie na operatora kasyna gry, jako pracodawcy, obowiązku opłacania składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych z tytułu przychodów uzyskiwanych przez pracowników kasyn gry w formie napiwku od gości kasyna gry, z art. 2 w zw. z art. 84 i art. 217 oraz art. 32 Konstytucji RP; powyższy wniosek dowodowy nie został rozpoznany przez sąd I instancji;

**6.** dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z dokumentu prywatnego - odpisu ekspertyzy prawnej autorstwa prof. (...)dr hab. P. B. (1) z dnia 22 lipca 2015 r., niesłusznie pominiętego przez sąd I instancji - na okoliczność braku podstaw do objęcia środków uzyskiwanych przez pracowników wnioskodawcy z tytułu napiwków w podstawie wymiaru składki na ubezpieczenie emerytalne, rentowe, chorobowe, wypadkowe i zdrowotne z tytułu stosunku pracy; powyższy wniosek dowodowy nie został rozpoznany przez sąd I instancji;

**7.** dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z dokumentu - pisma pracownika Spółki, P. B. (2) wysłanego przez niego, jako zainteresowanego, w sprawie o sygn. IX U 116/15 prowadzonej z odwołania Spółki od decyzji ZUS wydanej w tym samym postępowaniu kontrolnym na okoliczność (i) charakteru napiwków otrzymywanych przez pracowników Spółki jako przychodu całkowicie odrębnego od przychodu z tytułu wynagrodzenia za pracę, (ii) autora systemu podziału napiwków; (iii) zasad podziału i przyjętej hierarchii w grupie pracowników; (iv) perspektywy pracowników młodszych i niższych stopniem na decyzje pracowników starszych i wyższych stopniem; powyższy wniosek dowodowy nie został rozpoznany przez sąd I instancji;

**8.** dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z dokumentu - protokołu posiedzenia Sądu Rejonowego dla (...) w Warszawie, VI Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych, z 12 sierpnia 2015 r., sygn. akt VI Uo 14/15, w zakresie

obejmującym zeznania A. J., na okoliczności faktyczne wskazane w punkcie 2.1 apelacji, w szczególności na okoliczność braku udziału Spółki w zbieraniu, podziale i wydawaniu środków pochodzących z napiwków powyższy wniosek dowodowy nie został rozpoznany przez sąd I instancji;

**9.** dopuszczenie i przeprowadzenie dowodu z dokumentu - pisma pracownika Spółki R. L. wysłanego przez niego, jako zainteresowanego, w sprawie o sygnaturze IX U 489/15 prowadzonej z odwołania Spółki od decyzji ZUS wydanej w tym samym postępowaniu kontrolnym na okoliczność (i) charakteru napiwków otrzymywanych przez pracowników Spółki jako przychodu całkowicie odrębnego od przychodu z tytułu wynagrodzenia za pracę, (ii) autora systemu podziału napiwków; (iii) zasad podziału i przyjętej hierarchii w grupie pracowników.

Wnioskodawca jednocześnie wskazał, że powołanie wniosku dowodowego ad 1 i 2 nie było zasadne na wcześniejszym etapie, z uwagi na wnioski dowodowe o bezpośrednie przesłuchanie strony i świadków, jednak jest istotne dla oceny niniejszej sprawy i jej rozstrzygnięcia zgodnie z zasadą pełnej, merytorycznej weryfikacji zaskarżanego wyroku przez sąd drugiej instancji. Wnioski dowodowe ad 3, 4 (i) i 4 (ii) zostały niesłusznie oddalone przez sąd pierwszej instancji, pomimo braku ustalenia okoliczności będących przedmiotem zeznań, a mających wpływ na rozstrzygnięcie. Wnioski ad 5, 6, 7 i 8 nie zostały przez Sąd pierwszej instancji rozpoznane. Odnośnie wniosków ad 4 (iii) i 9 nie zostały zgłoszone w postępowaniu przed sądem I instancji, gdyż Spółka nie posiadała informacji co do zakresu wiedzy świadka na etapie postępowania pierwszoinstancyjnego.

Na podstawie art. 380 k.p.c. w zw. z art. 217 § 1 i 3 k.p.c., art. 227 k.p.c. i art. 473 § 1 k.p.c., wnioskodawca wniósł również o rozpoznanie postanowień Sądu pierwszej instancji wydanych na posiedzeniu w dniu 13 listopada 2015 r. o pominięciu dowodu z zeznań świadków I. J., i M. Ś., oraz pominięcia dowodu z przesłuchania strony powodowej.

#### ***Sąd Apelacyjny zważył:***

#### ***Apelacja wnioskodawcy jako bezzasadna podlegała oddaleniu.***

Na wstępie za nietrafny Sąd Apelacyjny uznał zarzut naruszenia art. 233 § 1 k.p.c. W literaturze i orzecznictwie ugruntowane jest bowiem stanowisko, że dla skuteczności tego zarzutu konieczne jest wskazanie przyczyn dyskwalifikujących postępowanie Sądu. W szczególności strona skarżąca powinna wskazać, jakie kryteria oceny naruszył Sąd przy ocenie konkretnych dowodów, uznając brak ich wiarygodności i mocy dowodowej lub niesłuszne im je przyznając. Skarżąca może li tylko podnosić, posługując się argumentami prawnymi, że Sąd rażąco naruszył zasady logicznego rozumowania oraz doświadczenia życiowego, a uchybienie to mogło mieć wpływ na wynik sprawy (por. wyrok SN z 18 czerwca 2004 r., II CK 369/03, LEX nr 174131).

Zarzut przekroczenia granic swobodnej oceny dowodów nie może wszak odnieść zamierzonego skutku na tej tylko podstawie, że dokonując oceny zebranego w sprawie materiału dowodowego Sąd miał na względzie powszechne i obiektywne zasady doświadczenia życiowego, a indywidualne i subiektywne doświadczenia strony są od nich odmienne (por. wyrok SN z dnia 5 sierpnia 1999 r., II UKN 76/99, OSNP 2000/19/732). W wywiedzionej apelacji skarżąca spółka powinna była zatem wykazać, że Sąd uchybił zasadom logicznego rozumowania lub doświadczenia życiowego, ponieważ tylko takie uchybienie może być przeciwstawione uprawnieniu Sądu do dokonywania swobodnej oceny dowodów. Samo zaś przekonanie strony o innej niż przyjął Sąd wadze poszczególnych dowodów i odmiennej ich ocenie niż ocena Sądu nie jest w tym zakresie wystarczające.

Wiarygodność i moc dowodów jest oceniana przez Sąd według własnego przekonania, na podstawie wszechstronnego rozważenia zebranego w sprawie materiału dowodowego. Wymaga nadto podkreślenia, że jeżeli wnioski wyprowadzone przez Sąd orzekający z zebranego materiału dowodowego są logicznie poprawne i zgodne z doświadczeniem życiowym, to ocena tego Sądu nie narusza przepisu art. 233 § 1 k.p.c. i musi się ostać, choćby dawały się z niego wysnuć także wnioski odmienne (por. wyrok SN z dnia 7 października 2005 r., IV CK 122/05, LEX nr 187124).

Nie ulega wątpliwości, że ocena dowodów prowadzi do zbudowania podstawy faktycznej rozstrzygnięcia. Jednocześnie prawidłowo ustalone fakty muszą być w sposób odpowiedni ocenione pod kątem prawa materialnego. Zdaniem Sądu Apelacyjnego, Sąd Okręgowy nie popełnił błędu w niniejszej sprawie. Sąd pierwszej instancji zbierając materiał dowodowy, uczynił to bowiem w sposób prawidłowy w zakresie norm prawa procesowego i z uwzględnieniem dyrektywy wskazanej w treści art. 233 § 1 k.p.c. Wymaga zatem podkreślenia, że prawidłowość zaskarżonego wyroku wynika z poprawnego ustalenia faktów i na dokonaniu przez Sąd pierwszej instancji właściwej oceny stanu faktycznego pod kątem zastosowania przepisów prawa materialnego.

Niezależnie od powyższych rozważań odnoszących się do zarzutu błędu w ustaleniach faktycznych należy zauważyć, że istota sporu w rozpoznawanej sprawie nie dotyczy ustaleń faktycznych jako w rzeczywistości niekontrowersyjnych, ale wykładni zawartego w art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych pojęcia "przychody ze stosunku pracy".

W konsekwencji Sąd Apelacyjny oceniając jako prawidłowe ustalenia faktyczne i rozważania prawne dokonane przez Sąd pierwszej instancji uznał je za własne, nie widząc w związku z tym konieczności ich ponownego szczegółowego przytaczania.

Nie jest trafny również zarzut naruszenia art. 217 § 1 k.p.c., co jednoznacznie wynika z jego literalnego brzmienia, bowiem nie odnosi się on do sądu i nie określa jego uprawnień ani obowiązków, a jedynie czas, w którym strony mogą przytaczać okoliczności faktyczne i dowody na uzasadnienie swoich wniosków. Nie wynika natomiast z niego obowiązek sądu dopuszczania wszelkich dowodów wnioskowanych przez strony "aż do zamknięcia rozprawy". Przepis ten nie może więc być przez sąd naruszony (por. wyroki SN z dnia 22 stycznia 2003 r., II UKN 563/01, LEX nr 1133805 i z dnia 13 stycznia 2009 r., II PK 101/08, LEX nr 738345).

W orzecznictwie przyjmuje się, że art. 227 k.p.c. stosowany jest przed podjęciem rozstrzygnięć dowodowych, uprawnia bowiem sąd do selekcji zgłoszonych dowodów jako skutku przeprowadzonej oceny istotności okoliczności faktycznych, których wykazaniu dowody te mają służyć. Nie może być zatem przedmiotem naruszenia sądu, ponieważ nie jest źródłem obowiązków ani uprawnień jurysdykcyjnych, lecz określa jedynie wolę ustawodawcy ograniczenia kręgu faktów, które mogą być przedmiotem dowodu w postępowaniu cywilnym (por. wyrok SN z dnia 25 czerwca 2008 r., II UK 327/07, LEX nr 496393). Naruszenie tego przepisu może być natomiast pośrednie i wówczas powinno być powiązane z art. 217 § 2 k.p.c., poprzez postawienie zarzutu pominięcia określonego dowodu mimo jego istotności dla rozstrzygnięcia sprawy (por. wyrok z dnia 9 września 2011 r., I CSK 248/11, LEX nr 1043961). Skarżący zarzucając naruszenie przepisów art. 217 i 227 łączy go z naruszeniem z art. 232 k.p.c. Tymczasem zgodnie z utrwaloną linią orzecniczą sąd nie może dopuścić się obrazy art. 232 k.p.c., ponieważ odnosi się on do obowiązków stron, a nie do czynności sądu, wskazuje jedynie na ciężar dowodu w znaczeniu procesowym, czyli obowiązek przedstawienia faktów i dowodów przez strony, nie stanowi natomiast podstawy wyrokowania sądu i nie może mieć wpływu na poprawność wydanego przez sąd rozstrzygnięcia. Oznacza to, że na podstawie art. 232 k.p.c. nie można postawić sądowi skutecznie zarzutu, iż nie dopuścił dowodu zgłaszanego przez stronę postępowania (por. wyroki SN z dnia 28 stycznia 2009 r., I UK 186/08, LEX nr 736710 i z dnia 17 października 2011 r., I PK 53/11, LEX nr 1125078).

Nieuzasadniony jest również zarzut naruszenia art. 235 w zw. z art. 286 k.p.c., upatrywanego przez apelującego w nieuwzględnieniu wniosku o przeprowadzenie dowodu z prywatnych opinii przedstawionych przez wnioskodawcę, sporządzonych przez pracowników naukowych Wydziału (...) Uniwersytetu W.dr hab. T. S. i Wydziału (...) Uniwersytetu W.dr hab. P. B. (1), nie są wiążące dla Sądu orzekającego i nie mogą być nawet dowodem w tej sprawie. Zadaniem Sądu jest przecież dokonywanie kwalifikacji prawnej zaistniałej sytuacji faktycznej. Do wyłącznej kompetencji Sądu należy ustalenie i ocena faktów (wyrok SN z dnia 6 lutego 2003 r., IV CKN 1763/00, niepubl.). Ponadto niedopuszczalne jest przeprowadzenie opinii co do prawa, gdyż pojęcie „wiadomości specjalnych” z art. 278 § 1 k.p.c. nie obejmuje wiedzy dotyczącej treści obowiązującego prawa oraz reguł jego tłumaczenia (wyrok SN z dnia 1 lipca 1998 r., I PKN 203/98, OSNP 1999/15/478).

Z kolei zarzut naruszenia art. 328 § 2 k.p.c. także jest chybiony bowiem Sąd Okręgowy wskazał przyczyny dla których nie uwzględnia dalszych wniosków dowodowych wnioskodawcy, a apelacja nie wykazuje znaczenia tego naruszenia dla wyniku sprawy. Zarzut naruszenia art. 328 § 2 k.p.c. tylko wtedy może być skuteczny, jeżeli uchybienie to mogło mieć wpływ na wynik sprawy, a wykazanie tej okoliczności obciąża wnioskodawcę oraz mógłby być uzasadniony tylko wówczas gdyby treść uzasadnienia orzeczenia Sądu Okręgowego uniemożliwiała całkowicie dokonanie oceny toku wyводу, który doprowadził do wydania orzeczenia lub w przypadku zastosowania prawa materialnego do niedostatecznie jasno ustalonego stanu faktycznego, w takiej sytuacji zaskarżone rozstrzygnięcie byłoby niemożliwe do oceny. Takich wad uzasadnienie zaskarżonego wyroku nie zawiera.

W sprawie nie ulega wątpliwości, iż w świetle jednoznacznego brzmienia art. 78 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych (t.j.: Dz.U.2015.612) wnioskodawca jako podmiot prowadzący działalność w zakresie gier hazardowych jest obowiązany prowadzić: rejestr napiwków w kasynie gry, według wzoru ustalonego w załączniku Nr 3 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 stycznia 2010 r. w sprawie dokumentacji prowadzonej przez podmioty prowadzące działalność w zakresie gier hazardowych (Dz.U.2010.8.57). Analogiczne uregulowania przewidywały poprzednio obowiązujące przepisy prawidłowo wskazane w uzasadnieniu Sądu I instancji. Obowiązek ten spoczywa na podmiocie prowadzącym działalność w zakresie gier hazardowych, a zatem nie można uznać, tak jak to próbuje wywodzić wnioskodawca, iż wszystkimi sprawami związanymi z gromadzeniem napiwków, dokumentowaniem ich wysokości, podziałem, wyliczaniem zaliczki na podatek dochodowy zajmowali się wyłącznie zainteresowani pracownicy, a czynności z ramienia Spółki miały charakter wyłącznie techniczny. Nawet gdyby tak faktycznie było, to finalnie i tak obowiązki te spoczywają na Spółce, a wprowadzenie przez ustawodawcę obowiązkowego rejestru napiwków niewątpliwie było celowe. Działalność w określonych obszarach musi poddana być wyjątkowo dokładnej kontroli ze strony organów publicznych. Brak takiej kontroli mógłby spowodować wyjątkowo negatywne skutki dla Państwa, a zwłaszcza jego budżetu. Efektywne sprawowanie kontroli uzależnione jest od możliwości pozyskania odpowiednich informacji od podmiotów prowadzących daną działalność. Stąd też dodatkowe obowiązki ewidencyjne i dokumentacyjne nałożone na podmioty prowadzące działalność w zakresie gier i zakładów wzajemnych. Działalność w zakresie gier oraz zakładów wzajemnych jest w szczególności sposobem reglamentowana i kontrolowana przez państwo - uregulowana przepisami ustawy z dnia 19 listopada 2009 r. o grach hazardowych. Takie podejście Państwa do gier oraz zakładów jest w pełni zrozumiałe, jeśli zważyć choćby na to, że działalność ta może być wykorzystywana do realizowania wielu zachowań sprzecznych z prawem. W szczególności może być ona źródłem legalizowania środków finansowych pochodzących z przestępstw (tzw. „pranie brudnych pieniędzy”). Ustawodawca zdając sobie sprawę z powyższych zagrożeń stara się im przeciwdziałać. Wyrazem tego jest m.in. nałożenie na podmioty prowadzące działalność w zakresie gier oraz zakładów wzajemnych szeregu dodatkowych obowiązków ewidencyjno-sprawozdawczych. Szerszy zakres obowiązku dokumentowania ma zapobiegać próbom legalizowania „brudnych pieniędzy” w działalności związanej z grami oraz zakładami wzajemnymi. W świetle powyższych obowiązków trudno byłoby przyjąć, że w zakresie funkcjonowania tego typu podmiotów ustawodawca mógłby pozwolić na jakąkolwiek dowolność i niekontrolowany przepływ bliżej nieokreślonych środków finansowych. Skoro ewidencjonowanie środków w postaci napiwków obciążało Spółkę, to nie można mówić, że nigdy nie uzyskiwała ona chociażby przejściowego władztwa nad tymi środkami.

W powyższym kontekście bezzasadne są zarzuty zmierzające do wykazania, iż napiwek nie stanowi przychodu ze stosunku pracy, chociaż niewątpliwie jest to świadczenie uznaniowe i dobrowolne wręczane przez osoby trzecie. Jednak biorąc pod uwagę istotę sporu - wliczenie napiwku do podstawy wymiaru składek - należy odnieść się do zapisów ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j.: Dz.U.2016.963), która w art. 18 ust. 1 stanowi, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe ubezpieczonych wymienionych w art. 6 ust. 1 pkt 1 - 3 i pkt 18a stanowi przychód, o którym mowa w art. 4 pkt 9 i 10 z zastrzeżeniem ust. 1a i 2 oraz ust. 4 pkt 5 i ust. 12. Przepis art. 4 pkt 9 w/w ustawy zawiera definicję przychodu wskazując na przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych 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, świadczenia integracyjnego i stypendium wypłacanych bezrobotnym oraz stypendium sportowego, a także 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 przychody z działalności wykonywanej osobiście przez osoby należące do składu rad nadzorczych, niezależnie od sposobu ich powoływania. Z przepisów powyższych wynika, iż w przypadku pracowników podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne stanowią przychody w rozumieniu przepisów o podatku dochodowym od osób fizycznych z tytułu zatrudnienia w ramach stosunku pracy (art. 18 ust. 1 u.s.u.s.). Określenie, co stanowi, a co nie stanowi podstawy wymiaru składek, wymaga więc w pierwszym rzędzie sięgnięcia do przepisów ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (t.j.:Dz.U.2012.361 ze zm.), która w art.12 ust. 1 wskazuje, iż za przychody ze stosunku pracy w rozumieniu przepisów podatkowych uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń, a w szczególności: wynagrodzenia zasadnicze, wynagrodzenia za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody, ekwiwalenty za niewykorzystany urlop i wszelkie inne kwoty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona, a ponadto świadczenia pieniężne ponoszone za pracownika, jak również wartość innych nieodpłatnych świadczeń lub świadczeń częściowo odpłatnych. Definicja przychodu w tym przepisie jest zakreślona tak szeroko, że pojęcie to obejmuje literalnie rzecz biorąc „wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne” i to bez względu na źródło finansowania tych środków. Zestawiając zatem art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych z pojęciem przychodu z art. 12 ust. 1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nasuwa się prosty wniosek, iż oskładkowaniu na szeroko rozumiane ubezpieczenia społeczne (a w dalszej konsekwencji również na ubezpieczenie zdrowotne) podlegają „wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne” i to bez względu na źródło finansowania tych środków. Powyższy wywód prowadzi do wniosku, iż jeżeli Sąd Okręgowy prawidłowo zakwalifikował, iż określony przychód pracownika nie korzysta ze zwolnienia wymienionego w powołanym wyżej rozporządzeniu Ministra Pracy i Polityki Socjalnej z dnia 18 grudnia 1998 r. w/s szczegółowych zasad ustalania podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe (Dz.U.1998.161.1106 ze zm.) to podlega on oskładkowaniu. Reasumując Sąd Okręgowy słusznie przyjął, iż sporne świadczenia stanowią przychód w rozumieniu art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych podlegający uwzględnieniu przy określaniu podstawy wymiaru składki na ubezpieczenia emerytalne i rentowe. W dalszej konsekwencji podlegają one również uwzględnieniu do podstawy wymiaru składek:

- na ubezpieczenie chorobowe i wypadkowe pracowników, bowiem w świetle art. 20 ust. 1 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie chorobowe oraz ubezpieczenie wypadkowe stanowi podstawa wymiaru składek na ubezpieczenie emerytalne i ubezpieczenia rentowe;

- na ubezpieczenie zdrowotne pracowników, bowiem w świetle art. 81 ust. 1 w zw. z art. 66 ust. 1 pkt 1a ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowane ze środków publicznych (t.j.: Dz.U.2015.581 ze zm.) do ustalenia podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie zdrowotne stosuje się przepisy dotyczące pracowników określające podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia emerytalne i rentowe.

Niewątpliwie dla rozstrzygnięcia niniejszej sprawy ma znaczenie orzecznictwo sądów administracyjnych, na które powołał się Sąd Okręgowy mimo, że dotyczy definicji przychodu z art.12 ust.1 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych. W wyroku z dnia 31 lipca 2012 r., II FSK 76/11, (Lex 1213684) Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, iż pojęcie przychodów wymienionych w przepisie art. 12 u.p.d.o.f. należy rozumieć szerzej niż wyłącznie ściśle określone przychody ze stosunku pracy. W tak rozumianej definicji mieści się również wypłata napiwków wypłacanych w kasynach gry. Z uzasadnienia orzeczenia wynika, że zapadło ono na tle analogicznego stanu faktycznego. Sąd stwierdził m.in. że jeżeli środki w postaci napiwków, które są adresowane imiennie do określonego pracownika lub grupy pracowników trafiają do pracodawcy albo też pracodawca zbiera środki pochodzące z napiwków, a później przekazuje je pracownikom, którzy dokonują podziału między siebie, to napiwki te są przychodem ze stosunku pracy i podlegają opodatkowaniu łącznie z wynagrodzeniem za pracę, od których płatnik - ma obowiązek pobrania zaliczek na PIT, gdyż napiwki te przysługują pracownikom a nie innym osobom. Tak więc istnieje oczywisty związek między wykonywaną pracą a otrzymanym napiwkiem. Źródłem i podstawą wypłaty napiwków jest łączący



pracowników z pracodawcą stosunek pracy. Napiwki te stanowią świadczenie uzyskiwane przez pracowników w związku z wykonywaniem pracy. Należy przy tym zwrócić uwagę na analogiczną, jak w sprawie niniejszej, argumentację płatnika, który akcentował po swojej stronie wykonywanie czynności jedynie o charakterze technicznym i dokonywanie podziału napiwków wyłącznie przez pracowników. Argumentacja ta nie przekonała ani Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego ani Naczelnego Sądu Administracyjnego. Podobne rozstrzygnięcie i poglądy zawiera wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 4 kwietnia 2012 r. II FSK 1747/10 ( Lex 1214177). W uzasadnieniu tego wyroku, wydanego również na tle zbliżonego stanu faktycznego wskazano, że przychodami z szeroko rozumianego stosunku pracy są wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężna świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło ich finansowania, a w szczególności wynagrodzenie zasadnicze, wynagrodzenie za godziny nadliczbowe, różnego rodzaju dodatki, nagrody bądź ekwiwalenty niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona. W tak rozumianej definicji mieści się również wypłata napiwków wypłacanych w kasynach gry. Pojęcie wynagrodzenia za pracę, o którym mowa w art. 78 § 2 k.p. ma charakter węższy niż pojęcie przychodów ze stosunku pracy, które są zdefiniowane w art. 12 u.p.d.o.f.

W wyroku z dnia 9 marca 2016 r. Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie (II FSK 216/15, Lex 2036477) stwierdził, że „uzyskiwane przez pracowników kasyn przychody z napiwków stanowią przychody ze stosunku pracy, a więc ze źródła zdefiniowanego w art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f.; zgodnie z art. 20 ust. 1 in fine u.p.d.o.f. oznacza to, że do przychodów z innych źródeł zakwalifikowane być już nie mogą”. W uzasadnieniu tego orzeczenia NSA stwierdził, że zagadnienie prawnopodatkowej kwalifikacji przychodów z napiwków pozyskiwanych przez pracowników kasyn było już wielokrotnie przedmiotem oceny w postępowaniu sądowo-administracyjnym. W szczególności w sprawach tych Naczelny Sąd Administracyjny orzekał w wyrokach: z dnia 14 listopada 2003 r. (I SA/Łd 1493/02), z dnia 14 listopada 2006 r. (II FSK 1416/05), z dnia 18 lutego 2010 r. (II FSK 1535/08), z dnia 4 kwietnia 2012 r. (II FSK 1747/10), z dnia 31 lipca 2012 r. (II FSK 76/11), z dnia 19 lutego 2013 r. (II FSK 1258/11) i z dnia 13 października 2015 r. (II FSK 1789/13), zgodnie przyjmując, że **napiwki stanowią przychód ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., choć nie są wynagrodzeniem za pracę w rozumieniu art. 78 § 2 k.p.**

Punktem wyjścia dla tej konstatacji, w ocenie NSA, jest treść art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f., który to przepis - w części istotnej dla sprawy - stanowi, że za przychody ze stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne, bez względu na źródło finansowania tych wypłat, niezależnie od tego, czy ich wysokość została z góry ustalona. Trudno nie zauważyć, że w wyniku podziału napiwków pracownicy kasyn otrzymują wypłaty pieniężne, których wysokość wprawdzie nie została z góry ustalona i które nie są sfinansowane przez pracodawcę, ale które odpowiadają przedstawionej definicji przychodów ze stosunku pracy. Twierdzenie przeciwne, uznające, że zaprezentowany pogląd stanowi niedopuszczalną, rozszerzającą wykładnię przepisu z tego względu, że napiwki mogą stanowić co najwyżej przychód związany ze stosunkiem pracy, oparte jest na zanegowaniu poglądu, że to miejsce pracy podatnika i związek uzyskanych przez niego przychodów z przedmiotem działalności pracodawcy oraz wykonywanymi przez pracownika obowiązkami determinuje źródło przychodów, do jakiego należy określone świadczenie. Tymczasem normatywna definicja przychodów ze stosunku pracy odwołuje się do tych właśnie elementów - a więc: pozostawania w stosunku pracy, z którym wiąże się otrzymywanie wypłat środków pieniężnych, choćby nie były one finansowane przez pracodawcę ani z góry ustalone. Naczelny Sąd Administracyjny odnosząc się do przychodów z tytułu napiwków w kasynach gry wskazał, że skoro podmioty zarządzające gry w kasynach gry są obowiązane ewidencjonować napiwki w rejestrze napiwków, który zawiera: liczbę porządkową, datę wpisu, wartość napiwków zgromadzonych danego dnia oraz imiona i nazwiska pracowników kasyna, którym są wypłacane te napiwki wraz z wartością napiwków wypłaconym poszczególnym pracownikom kasyna, datą wypłaty napiwku i podpisem odbioru - to napiwki są przychodem ze stosunku pracy i podlegają opodatkowaniu łącznie z wynagrodzeniem za pracę, od których płatnik ma obowiązek pobrania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych, a prowadząc ewidencje wymagane przez w/w rozporządzenie, a także zapewniając techniczne możliwości ich gromadzenia i przechowywania, współuczestniczy zarówno w wyliczeniu, jak i wypłacie pochodzących z tego źródła środków pieniężnych. Przepisy ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych nie warunkują bowiem nakładania na pracodawcę obowiązków płatnika od posiadania przez niego środków wypłacanych pracownikom, a nawet wprost w art. 12 ust. 1 u.p.d.o.f. przewidują możliwość wypłacania pracownikom należności finansowanych z innego źródła, niż pracodawca.

W tym miejscu należy zwrócić uwagę na wyrok z dnia 14 listopada 2003 r., sygn. akt I SA/Łd 1493/02, Lex 102761), w którym Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że „w definicji przychodów ze stosunku pracy, wynikającej z art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych mieści się również wypłata napiwków wypłaconych w kasynach gry”. Teza ta spotkała się z aprobatą dr hab. P. B. (1) w głosie opublikowanej w Przeglądzie Orzecznictwa Podatkowego z 2005 r., nr 2 s.122, z której wynika, iż „analiza sformułowania „przychody ze stosunku pracy” oprócz aspektu pozostawania w stosunku pracy, nie może pominąć - ściśle związanego z tym - wykonywania tego stosunku prawnego. W tym zaś ogromną rolę odgrywa przyjęty system „ewidencjonowania” napiwków... Sposób „ewidencjonowania” napiwków umożliwia po pierwsze kontrolę wielkości tych świadczeń ze strony pracodawcy, po drugie zaś ułatwia organom podatkowym ustalenie wielkości przychodu..” „Niewątpliwie otrzymanie kwoty pochodzącej z napiwków należy oceniać w kategoriach wypłaty pieniężnej, Z kolei sformułowania „źródło finansowania wypłat” nie należy utożsamiać bezpośrednio ze źródłem przychodu, ale pośrednio, gdyż chodzi tu raczej o „finansową podstawę” otrzymania konkretnych środków pieniężnych, która sprowadza się do kwot przekazanych przez uczestników gry w kasynie”.

Podobny pogląd wyraził również Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 14 listopada 2006 r. sygn. akt II FSK 1416/05. W wyroku tym ponadto stwierdzono, że „na kasynie jako płatniku ciąży obowiązek naliczania i odprowadzania zaliczek na podatek od napiwków zostawionych przez graczy dla pracowników kasyna”. Wobec powyższego prowadząca kasyno Spółka niezależnie od sposobu rozdziału napiwków ma obowiązek pobrania zaliczek na podatek dochodowy. W świetle powyższego bez znaczenia dla rozstrzygnięcia sprawy są podnoszone przez wnioskodawcę okoliczności, iż nie ma on wpływu na udzielenie napiwków, ich wysokość, sposób i zasady ich podziału. Nie ma również znaczenia podnoszona okoliczność, iż napiwki otrzymywały osoby nie związane stosunkiem pracy ze spółką, skoro zainteresowani, których dotyczą zaskarżone decyzje są lub byli pracownikami Spółki. Należy zaakceptować również pogląd wyrażony w wyroku Sądu Najwyższego z dnia 9 września 2010 r., II UK 98/10, OSNP 2012/1-2/20, iż wypłaty finansowane z napiwków doliczanych do rachunku regulowanego kartą płatniczą, wypłacane kelnerowi (pracownikowi) przez pracodawcę, na którego konto wpływają, z zachowaniem zasady, że kelner otrzymuje kwoty równoważne napiwkom zapłaconym kartą w jego rewirze, powinny być wliczane do podstawy wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne (art. 18 ust. 1 i art. 20 ust. 1 w zw. z art. 4 pkt 9 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, t.j.:Dz.U.2016.936 ze zm. oraz art. 12 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, t.j.:Dz.U.2010.51.307 ze zm.). Wprawdzie rozstrzygnięcie zapadło na tle odmiennego stanu faktycznego, niemniej zawarta w uzasadnieniu tego wyroku analiza obowiązujących przepisów jest podobna, jak w orzecznictwie sądów administracyjnych dotyczącym kasyn gdy, na które zresztą Sąd Najwyższy się powołuje.

Problem konstytucyjności przepisu art. 12 ust.1 w zw. z art. 31 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych w związku z art.2 w zw. z art. 217 oraz art. 64 ust.1 i 3 Konstytucji RP w zakresie, w jakim pozwala on na uznanie za przychody ze stosunku pracy otrzymane przez pracowników spółki napiwki niebędące przychodem pracodawcy był przedmiotem skargi konstytucyjnej podmiotu prowadzącego kasyno z dnia 28 lutego 2013 r., której postanowieniem z dnia 29 kwietnia 2014 r., sygn. akt Ts 68/13, Trybunał Konstytucyjny odmówił nadania dalszego biegu. W stanie faktycznym sprawy zostało ustalone, że w związku ze świadczeniem pracy pracownicy skarżące otrzymywali napiwki w postaci żetonów do gry, które mieli obowiązek wrzucać do "tipboxów", ponieważ nie mogli przyjmować bezpośrednio napiwków od klientów. Na koniec dnia napiwki były komisyjnie wyjmowane z "tipboxów", liczone i wymieniane na pieniądze w kasie kasyna. Zebrana pula napiwków była dzielona pomiędzy pracowników przez kierownika sali, zgodnie ze zwyczajowo przyjętymi zasadami i przyznanymi punktami tipowymi. Pieniądze były wypłacane raz w miesiącu lub częściej za pokwitowaniem, po odnotowaniu w prowadzonym przez kasyno rejestrze napiwków danych personalnych pracownika kasyna, wartości wypłaconych napiwków i daty ich wypłaty. Spółka kwestionowała zgodność z Konstytucją tej regulacji w zakresie, w jakim pozwala ona na uznanie za przychody ze stosunku pracy otrzymane przez pracowników napiwki niebędące przychodem pracodawcy. Zdaniem spółki kwestionowana norma prawna (a szczególnie użyte w omawianym przepisie sformułowanie „bez względu na źródło finansowania”) jest nieprecyzyjna a przez to niejasna. Pozostawienie organom podatkowym swobody w rozstrzygnięciu co jest podstawą opodatkowania, narusza art. 2 w zw. z art. 217 Konstytucji. Trybunał stwierdził,

że zarzuty podniesione w skardze są oczywiście bezzasadne. W uzasadnieniu postanowienia wskazał, że skarżąca domagała się uznania za niekonstytucyjną normy, na podstawie której została zobowiązana do pobierania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z tytułu napiwków otrzymywanych przez jej pracowników w związku z wykonywaniem obowiązków służbowych. Zdaniem spółki niezgodne z Konstytucją jest obarczenie jej ekonomicznym ciężarem opłacania zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych w sytuacji, w której napiwki te nie były przychodem spółki. Tymczasem, zgodnie z zaskarżoną regulacją, uznanie danego świadczenia za przychód ze stosunku służbowego nie jest uzależnione od źródła finansowania tego świadczenia. Przepis stanowi bowiem, że za przychody ze stosunku służbowego, stosunku pracy uważa się wszelkiego rodzaju wypłaty pieniężne oraz wartość pieniężną świadczeń w naturze bądź ich ekwiwalenty, bez względu na źródło finansowania tych wypłat i świadczeń. Należy zatem uznać - w związku z tym, że katalog świadczeń zaliczanych do przychodów ze stosunku służbowego ma charakter otwarty - że każda wypłata, którą pracownik otrzymuje w związku ze stosunkiem pracy, jest jego przychodem z tego źródła, z którego dochód podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym (zob. wyrok NSA z 9 maja 2006 r., sygn. akt. II FSK 758/2005). O zakwalifikowaniu świadczenia jako przychodu ze stosunku pracy w rozumieniu art. 12 ust. 1 ustawy podatkowej decyduje zatem to, czy określone świadczenie może otrzymać wyłącznie pracownik. Istotne jest więc to, czy istnieje związek prawny, lub faktyczny, danego świadczenia z istniejącym stosunkiem pracy. Źródłem i podstawą wypłaty omawianego świadczenia jest stosunek pracy łączący pracownika z pracodawcą. Skarżąca domagając się tego, by za przychód pracownika ze stosunku pracy uznawać jedynie wypłaty, które wcześniej były przychodem pracodawcy, w istocie nie stawia zarzutu niejednoznaczności kwestionowanego przepisu, ale żąda stworzenia całkowicie nowej definicji przychodów ze stosunku pracy, opartej na innych zasadach kwalifikowalności.

Wziąwszy powyższe pod uwagę, Trybunał uznał za oczywiście bezzasadny zarzut rozpatrywanej skargi konstytucyjnej dotyczący braku precyzji i jasności sformułowania „bez względu na źródło finansowania”, zawartego w zakwestionowanym art. 12 ustawy podatkowej. Trybunał Konstytucyjny zauważył ponadto, że analizowana skarga konstytucyjna we wskazanym wyżej zakresie nie spełniała również wymogu wskazania konstytucyjnych wolności lub praw, których naruszenie zostało spowodowane zastosowaniem zaskarżonego unormowania. Przesłanki dopuszczalności skargi konstytucyjnej nie wyczerpuje bowiem odwołanie się do zasady demokratycznego państwa prawa (art. 2 Konstytucji) oraz zasady nakładania danin publicznych (wywodzonej z art. 217 Konstytucji). Orzecznictwo Trybunału jest w tej kwestii jednolite i nie pozostawia wątpliwości co do oceny rozpatrywanej skargi konstytucyjnej w zakresie jej podstawy.

Trybunał przypomniał, że art. 2 Konstytucji wyraża zespół zasad ustrojowych, ale samodzielnie nie jest podstawą żadnej wolności ani żadnego prawa podmiotowego. Powołanie się zatem na zasadę demokratycznego państwa prawa zasadniczo nie może być samoistną podstawą skargi konstytucyjnej. Pogląd taki został wyrażony w postanowieniu pełnego składu Trybunału z dnia 23 stycznia 2002 r. (Ts 105/00, OTK ZU nr 1/B/2002, poz. 60). Odwołanie się do powyższych zasad może mieć natomiast znaczenie wtedy, gdy skarżący wskaże prawo podmiotowe mające swoje źródło w innym przepisie Konstytucji, które zostało ograniczone na skutek naruszenia tychże zasad. W rozpatrywanej skardze skarżący nie wskazał jednak takiego prawa.

Z kolei art. 217 Konstytucji jest jednym z elementów wyznaczających granice działalności ustawodawcy w nakładaniu obowiązków podatkowych. Podstawą dla ich wyznaczenia jest zasada państwa prawnego w aspekcie formalnoprawnym, w szczególności zasada wyłączności ustawy. W wypadku prawa podatkowego zasadę doprecyzowują dodatkowe wymogi, o których mowa w art. 217 Konstytucji. Ustanawiając te warunki, ustawodawca powinien również brać pod uwagę ograniczenia materialnoprawne wynikające z poszczególnych konstytucyjnych wolności i praw. Jednakże ze względu na zasadę powszechności opodatkowania wymagania te są mniej rygorystyczne. W wypadku skargi konstytucyjnej stwierdzenie, że ustawodawca naruszył konstytucyjne wymogi formalnoprawne zawsze musi łączyć się ze wskazaniem konkretnej wolności lub prawa konstytucyjnego skarżącego, naruszonych przez zaskarżony akt normatywny.

Analizując zarzut dotyczący naruszenia art. 64 ust. 1 i 3 Konstytucji Trybunał wskazał, iż skarżąca twierdzi, że nałożenie na spółkę obowiązku zapłaty zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych z własnych środków jest sprzeczne z tym przepisem ustawy zasadniczej, gdyż prowadzi do uszczuplenia majątku spółki i pozbawienia jej własności w

tym zakresie. Wynikające z art. 64 Konstytucji prawo ochrony własności i innych praw majątkowych ma charakter konstytucyjnego prawa podmiotowego. Konstytucja nakłada jednak na każdego obowiązek ponoszenia ciężarów i świadczeń publicznych, w tym podatków, określonych w ustawie (art. 84 Konstytucji). Tym samym, w dziedzinie prawa daninowego, Konstytucja w znacznej mierze ogranicza możliwość pełnej ochrony praw majątkowych, o których mowa w art. 64 Konstytucji (por. postanowienie TK z 18 listopada 2008 r., SK 23/06, OTK ZU nr 9/A/2006, poz. 166).

Zgodnie z dotychczasowym orzecnictwem Trybunału Konstytucyjnego, wpływ na sferę praw majątkowych należy do zasadniczej treści podatku (zob. wyrok TK z 5 listopada 2008 r., SK 79/06, OTK ZU nr 9/A/2008, poz. 153). Nie każda więc niekorzystna zmiana sytuacji majątkowej obywatela jest ograniczeniem jego prawa własności i innych praw majątkowych (zob. wyrok TK z 30 stycznia 2001 r., K 17/00, OTK ZU nr 1/2001, poz. 4 i przywołane tam orzecznictwo). Tak daleko idąca ochrona własności i innych praw majątkowych nie ma bowiem uzasadnienia w świetle przepisów Konstytucji (zob. wyrok TK z 11 grudnia 2001 r., sygn. SK 16/00, OTK ZU nr 8/2001, poz. 257).

Powyżej wyrażone poglądy znajdują zastosowanie również w sprawie niniejszej biorąc pod uwagę zarzuty apelacji, dotyczące również naruszenia Konstytucji. W świetle powyższych rozważań nie można podzielić poglądów przedstawionych w przedłożonych przez wnioskodawcę opiniach prawnych.

Wnioskodawca w apelacji zarzucił ponadto naruszenie przepisów postępowania, w szczególności art. 365 § 1 k.p.c. i art. 366 k.p.c. poprzez ich niezastosowanie i ponowna ocenę prawomocnie rozstrzygniętej kwestii prawnej w wyroku Wojewódzkiego Sądu Pracy i Ubezpieczeń Społecznych we Wrocławiu z dnia 22 kwietnia 1993 r. sygn. akt VIII U 2718/92, w którym prawomocnie orzeczono, że otrzymywane przez pracowników Spółki napiwki nie są dochodem, od którego należy odprowadzać składki na ubezpieczenie społeczne, w szczególności z tego powodu, że napiwki takie nie są dochodem, dla którego uzyskania stosunek pracy stanowi tytuł prawny. W ocenie wnioskodawcy powyższe rozstrzygnięcie stanowi prejudykat wiążący zarówno organ rentowy i Spółkę - strony procesu zakończony w/w wyrokiem, jak sąd rozstrzygający nową sprawę, która poza tym, że dotyczy innego okresu składkowego ma tożsamy charakter. Takie stanowisko nie jest uzasadnione. Art. 365 § 1 k.p.c., z którego wynika moc wiążąca prawomocnego orzeczenia w stosunku do sądu i stron, nie reguluje wprost przedmiotowych granic mocy wiążącej orzeczenia. Wyznaczając te granice należy mieć przede wszystkim na względzie, że wyrok jest rozstrzygnięciem o konkretnym przedmiocie procesu, którym jest określone świadczenie, jakie ma spełnić pozwany (dłużnik) na rzecz powoda (wierzyciela). Sentencją wyroku objęte jest rozstrzygnięcie o żądaniach stron (art. 325 k.p.c.), którego faktyczne i prawne podstawy zawiera uzasadnienie (art. 328 § 2 k.p.c.). Z mocy wiążącej wyroku o świadczenie korzysta jedynie rozstrzygnięcie, nie rozciąga się ona na kwestie pozostające poza sentencją, w tym ustalenia i oceny dotyczące stosunku prawnego stanowiącego podstawę żądania, o którym orzeczono. Moc wiążąca w zakresie ustanowionym w art. 365 k.p.c. odnosi się tylko do „skutku prawnego”, który stanowił przedmiot orzekania i nie oznacza związania sądu (i stron) ustaleniami zawartymi w uzasadnieniu innego orzeczenia. Taki pogląd wyraził Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 15 stycznia 2015 r., sygn. akt IV CSK 181/14, wskazując, że wynikająca z art. 365 § 1 k.p.c. moc wiążąca wyroku dotyczy związania sentencją, a nie uzasadnieniem wyroku innego sądu, czyli przesłankami faktycznymi i prawnymi przyjętymi za jego podstawę, gdyż zakresem prawomocności materialnej jest objęty tylko ostateczny wynik rozstrzygnięcia a nie jego przesłanki. Oczywiście nie jest właściwa sytuacja, w której analogiczne stany faktyczne zostają odmiennie ocenione przez różne sądy. Nie uzasadnia to jednak poszerzania zakresu mocy wiążącej prawomocnego wyroku, natomiast nakłada na sąd rozpoznający sprawę później obowiązek szczególnie wnikliwego i rozważnego osądu, uwzględniającego także argumenty, które prowadziły do odmiennych wniosków oraz wyjaśnienia przyczyn odmiennej oceny. Już sama możliwość związania sądu innym rozstrzygnięciem jest ograniczeniem niezawisłości sędziowskiej i odstąpieniem od podstawowych zasad obowiązujących w postępowaniu cywilnym - swobodnej oceny dowodów i bezpośredniości. Na właściwe wyznaczenie granic mocy wiążącej wyroku wpływa też prawidłowe rozumienie pojęcia ustaleń i przyczyn „prejudycjalnych”. W każdym postępowaniu cywilnym występują kwestie wstępne, które sąd rozstrzyga samodzielnie. Nie każda kwestia wstępna ma rangę kwestii prejudycjalnej w innej sprawie, nawet pomiędzy tymi samymi stronami, i nie każda kwestia wcześniej rozstrzygnięta ma znaczenie prejudycjalne w późniejszym postępowaniu. Badanie „prejudycjalności” wymaga uwzględnienia specjalnej zależności wyrażającej się w tym, że zachodzi konieczność rozstrzygnięcia jednej sprawy (zagadnienia), aby można było rozstrzygnąć inną sprawę

(zagadnienie) albo gdy od wyniku prawomocnie rozstrzygniętej sprawy zależy wynik innej sprawy. Prejudycjalność charakteryzuje się określonym stosunkiem zależności a jej konieczną cechą jest decydujące (przesądzające) znaczenie, jakie ma rozstrzygnięcie jednej kwestii dla rozstrzygnięcia kwestii wstępnej w innej sprawie.

Przedmiotem rozstrzygnięcia w sprawie zakończonej wyrokiem Sądu Wojewódzkiego z dnia 22 kwietnia 1993 r. była decyzja Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział we W. z dnia 28 kwietnia 1992 r. dotycząca składek od napiwków otrzymanych przez pracowników wnioskodawcy w latach 1990-1992. Niewątpliwie przedmiot procesu był taki sam, jak w sprawie niniejszej, ale dotyczył innych osób, okresu, jak i decyzji. Wbrew twierdzeniom wnioskodawcy zawartym w apelacji rozstrzygnięcie nie zapadło w oparciu o analogiczne przepisy, bowiem w sprawie aktualnie rozpoznawanej zastosowanie znajdują przepisy ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych obowiązującej od dnia 1 stycznia 1999 r., a poprzednio było to rozporządzenie Rady Ministrów z dnia 29 stycznia 1990 r. w/s wysokości i podstawy wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne, zgłaszania do ubezpieczenia społecznego oraz rozliczania składek i świadczeń z ubezpieczenia społecznego (Dz.U.1990.7.41). W § 7 tego rozporządzenia wskazano, iż podstawę wymiaru składek na ubezpieczenie społeczne pracowników stanowi dochód w gotówce i w naturze z tytułu wykonywania pracy w ramach stosunku pracy, z wyjątkiem wskazanych w kolejnych punktach świadczeń. Definicja ta nie odnosi się do przychodu w rozumieniu ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, a jej zakres pojęciowy jest węższy niż uregulowania aktualne. W związku z powyższym spór w sprawie nie może podlegać ocenie analogicznej jak w sprawie, która toczyła się w 1993 r.

Reasumując powyższe rozważania Sąd Apelacyjny uznał za chybione pozostałe zarzuty apelacyjne oraz pominął wnioski dowodowe zgłoszone w apelacji wobec ich bezzasadności, gdyż istota sporu sprowadzała się do oceny prawnej charakteru napiwków, które jak wynika z powyższego stanowią przychód ze stosunku pracy, a zatem stanowią podstawę wymiaru składek na ubezpieczenia społeczne zainteresowanych pracowników.

W związku z powyższym Sąd Apelacyjny oddalił apelację jako bezzasadną na podstawie art. 385 k.p.c.

SSA Barbara Pauter SSA Irena Różańska-Dorosz SSA Danuta Rychlik-Dobrowolska

R.S.