

Sygn. akt III AUa 438/13

WYROK W IMIENIU RZECZYPOSPOLITEJ POLSKIEJ

Dnia 28 listopada 2013 r.

Sąd Apelacyjny w Szczecinie - Wydział III Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

w składzie:

Przewodniczący:	SSA Urszula Iwanowska
Sędziowie:	SSA Jolanta Hawryszko SSO del. Beata Górka (spr.)
Protokolant:	St. sekr. sąd. Edyta Rakowska

po rozpoznaniu w dniu 28 listopada 2013 r. w Szczecinie

sprawy Przedsiębiorstwa (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w K.

przeciwko Zakładowi Ubezpieczeń Społecznych Oddział w P.

przy udziale zainteresowanej (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w P.

o ustalenie braku odpowiedzialności za zaległości z tytułu składek

na skutek apelacji organu rentowego

od wyroku Sądu Okręgowego w Gorzowie Wlkp. VI Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych

z dnia 11 kwietnia 2013 r. sygn. akt VI U 517/11

1. oddala apelację,

2. zasądza od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w P. na rzecz Przedsiębiorstwa (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w K. kwotę 5.400 zł (pięć tysięcy czterysta złotych) tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego w instancji odwoławczej.

SSO del. Beata Górka SSA Urszula Iwanowska SSA Jolanta Hawryszko

Sygnatura akt III A Ua 438/13

UZASADNIENIE

Decyzją z dnia 8 lutego 2011 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych I Oddział w P. stwierdził, iż Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. odpowiada solidarnie z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w P. całym swoim majątkiem jako nabywca zorganizowanej części przedsiębiorstwa za zaległości zbywcy – płatnika (...) Sp. z o.o. z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń

Pracowniczych, powstałe do dnia nabycia tj. 23 września 2009 r. w łącznej kwocie 904.266, 70 zł., na którą składają się należności z tytułu nieopłaconych składek na: 1) ubezpieczenia społeczne w łącznej kwocie 661 296,85 zł; 2) ubezpieczenie zdrowotne w łącznej kwocie 188 879,74 zł; 3) Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych w łącznej kwocie 54 090, 11 zł.

Wnioskodawca – Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. wniósł odwołanie od tej decyzji. Decyzji zarzucił naruszenie prawa materialnego: art. 112 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa, art. 112 § 4 pkt 4 w zw. z art. 107 § 2 pkt 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa w zw. z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych, art. 112 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa w zw. z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r., art. 108 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa w zw. z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. i art. 108 § 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa.

W uzasadnieniu odwołania podniósł, iż w dniu 23 września 2009 r. nabył od firmy (...) Sp. z o.o. część jej majątku w postaci gruntów oraz nieruchomości. W ocenie Zakładu Ubezpieczeń Społecznych doszło do nabycia zorganizowanej części przedsiębiorstwa i w związku z tym jego nabywca zgodnie z art. 112 § 1 ustawy Ordynacja Podatkowa odpowiada całym swym majątkiem solidarnie z podatnikiem za powstałe do dnia nabycia zaległości podatkowe związane z prowadzoną działalnością gospodarczą. Natomiast treść art. 4 a pkt 4 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych definiującego pojęcie przedsiębiorstwa oraz zorganizowanej części przedsiębiorstwa wskazuje, iż nie wystarcza zorganizowanie jakiegokolwiek masy majątkowej, lecz musi się ona odznaczać pełną odrębnością organizacyjną i finansową z możliwością samodzielnego funkcjonowania w razie zaistnienia takiej potrzeby w obrocie gospodarczym. Nie można zatem uznać, by nabyła zorganizowaną część przedsiębiorstwa. Ponadto wskazał, iż organ rentowy nie kierował się przy wydaniu decyzji uchwałą Sądu Najwyższego z dnia 2 grudnia 2009 r. sygn. akt I UK 177/09 nie dokonując rozróżnienia na zobowiązania przypadające od zbywcy jako zatrudniającego ubezpieczonych i przypadające od zbywcy jako płatnika. Organ rentowy wydał również decyzję bez wskazania, że egzekucja z majątku spółki (...) okazała się bezskuteczna.

Wniósł o zmianę zaskarżonej decyzji w całości.

Organ rentowy - Zakład Ubezpieczeń Społecznych I Oddział w P. wniósł o oddalenie odwołania. Wskazał, iż nabyte przez odwołującą grunty, jak i budynki należące do (...) Sp. z o.o. były częścią zorganizowaną tej spółki jako przedsiębiorstwa. Fakt, iż nabywca dokonał zakupu nieruchomości nie w celu prowadzenia na tych nieruchomościach działalności, ale ich dalszej odsprzedaży nie może mieć żadnego znaczenia dla oceny, że nabyte nieruchomości były zorganizowaną częścią przedsiębiorstwa. Podniósł, iż nie podziela poglądu jakoby odpowiedzialność nabywcy przedsiębiorstwa nie dotyczyła odpowiedzialności za nieopłacone przez zbywcę składki za ubezpieczonych pracowników i powołał się na uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 15 października 2009 r. sygn. akt II UZP 3/09.

Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. pismem z dnia 9 maja 2011 r. podtrzymało w całości stanowisko zawarte w odwołaniu i w sposób szczegółowy odniosło się do kwestii pojęcia zorganizowanej części przedsiębiorstwa (powołując się na wyrok WSA w Gdańsku z dnia 24 listopada 2009 r., I SA/Gd 494/09, wyrok Sądu Najwyższego z dnia 17 października 2000 r., I CKN 850/98, wyrok NSA z dnia 26 czerwca 2008 r., I FSK 688/07, wyrok WSA w Poznaniu z dnia 15 października 2009 r., I SA/Po 490/09, wyro NSA z dnia 6 października 1995 r., SA/Gd 1954/94, wyrok NSA z dnia 23 lutego 1999 r., SA/Rz 1266/97), kwestii dotyczącej odpowiedzialności nabywcy za składki na ubezpieczenie społeczne i zdrowotne (powołując się na uchwałę Sądu Najwyższego z dnia 5 sierpnia 2008 r., I UZP 3/08) oraz kwestii dotyczącej bezskuteczności egzekucji (wskazując na charakter posiłkowy odpowiedzialności osoby trzeciej za zaległości podatkowe dłużnika).

Zainteresowana(...) Sp. z o.o. w P. podzieliła pogląd wyrażony przez odwołującą się. W ocenie zainteresowanej nie doszło do sprzedaży zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Transakcja dotyczyła sprzedaży gruntów wraz z obiektami w stanie nieuzbrojonym tj. jedynie niektórych środków trwałych z majątku firmy, które to w żaden sposób nie spełniają warunków do uznania ich za zorganizowaną część przedsiębiorstwa.

Zakład Ubezpieczeń Społecznych I Oddział w P. pismem z dnia 28 czerwca 2011 r. podtrzymał swoje dotychczasowe stanowisko wyrażone w zaskarżonej decyzji. Ponadto powołał się na treść aktu notarialnego nr rep. (...) z dnia 23 września 2009 r., na podstawie którego (...) Sp. z o.o. zbyła nieruchomości na rzecz odwołującej się, z którego wynika, że każda z nich jest zabudowana budynkami przeznaczonymi do prowadzenia działalności gospodarczej. Wskazany jest również rodzaj tych budynków (mieszkalny, oczyszczalnia ścieków, ujęcie wody, trafostacja). Na tej podstawie stwierdzić można, że nieruchomości te służyły do prowadzenia działalności gospodarczej, zgodnie z przedmiotem działalności spółki, a nie jako lokata kapitału. Nieruchomości te można uznać za zorganizowaną część przedsiębiorstwa (...) Sp. z o.o. Powołał się na wyrok NSA w Lublinie z dnia 15 marca 1996 r., sygn. akt SA/Lu 477/95 oraz Wyrok NSA w Gdańsku z dnia 26 czerwca 1998 r., sygn. akt I SA/Gd 1097/96 kładąc jednocześnie nacisk na stwierdzeniu odnoszącym się do pojęcia zorganizowanej części przedsiębiorstwa jako część zespołu składników materialnych i niematerialnych podporządkowanych formom organizacyjnym i przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych”, „(...) do potencjalnej zdolności do niezależnego działania gospodarczego jako samodzielnego pomiotu gospodarczego.” W konsekwencji, przedmiotowe nieruchomości, z uwagi na wzniesione na nich budynki, spełniały kryteria przemawiające za uznaniem ich za zorganizowaną część przedsiębiorstwa.

Odnośnie twierdzenia odwołującej się, jakoby wydanie zaskarżonej decyzji przez Zakład musiało zostać poprzedzone bezskutecznością postępowania egzekucyjnego wobec (...) Sp. z o.o. wskazał na wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gorzowie Wielkopolskim z dnia 6 sierpnia 2009 r., I SA/Go 269/09).

Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. pismem z dnia 23 sierpnia 2011 r. ustosunkowało się do pisma Zakładu Ubezpieczeń Społecznych I Oddziału w P. poprzez podtrzymanie dotychczasowego stanowiska, a nadto wskazując, iż w dokonanej w dniu 23 września 2009 r. przed notariuszem czynności prawnej przedmiotem nabycia było prawo wieczystego użytkowania gruntu i prawo własności budynków opisanych w akcie notarialnym. Jednocześnie zamiar stron czynności prawnej obejmował wyłącznie przeniesienie pewnych elementów własności. Natomiast zamiarem nabywcy był zakup nieruchomości celem inwestycji. W dniu 30 września 2009 r. nabyta nieruchomość została zbyta na rzecz (...) Spółki z o.o. w C.. Powołała się na treść art. 55¹ kodeksu cywilnego oraz wyroki WSA w Warszawie z dnia 30 czerwca 2008 r., III SA/Wa 540/08 oraz Sądu Najwyższego z dnia 17 października 2000 r., sygn. akt ICKN 850/98. Natomiast wskazywane przez organ rentowy orzecznictwo nie odpowiada stanowi faktycznemu niniejszej sprawy, a nadto orzeczenie SA /LU 477/95 jest nieaktualne.

W piśmie procesowym z dnia 16 grudnia 2011 r. Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. zaznaczyło, iż nabycia przez nią gruntów i budynków nie można w żaden sposób utożsamiać z nabyciem zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Niezasadnym jest twierdzenie organu rentowego sprowadzające się do przyjęcia, iż skoro doszło do zbycia nieruchomości określonego charakteru to bezspornie służyły one do prowadzenia działalności. Samo wskazanie określonego rodzaju działalności jako przedmiotu działalności nie stanowi jeszcze o tym, iż działalność ta jest faktycznie prowadzona. Nie ma znaczenia fakt, że nieruchomość będąca przedmiotem umowy mogłaby stać się w przyszłości istotnym składnikiem przedsiębiorstwa nabywcy. Z aktu notarialnego nie wynika też by zostały zbyte elementy wyposażenia budynków. Ponadto wskazać należy, iż w katalogu przedmiotu działalności spółki (...) jest wymienione również kupno i sprzedaż nieruchomości na własny rachunek czy też pośrednictwo w obrocie nieruchomościami.

Odwołująca podniosła również, iż zakres odpowiedzialności nabywcy przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa jest zgodnie z treścią art. 112 § 1 i 3 ustawy Ordynacja podatkowa ograniczony do wartości nabytego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części. Powyższe nie ma odzwierciedlenia w zaskarżonej decyzji, albowiem wartość nabytych nieruchomości wynosi 447 545 zł, a wartość nałożonego na odwołującą się zobowiązania z tytułu zaległości (...) stanowi kwota 904 266, 70 zł. Organ rentowy winien był zatem (choć pozwany nie miał podstaw do przeniesienia odpowiedzialności na odwołującą się) ograniczyć odpowiedzialność nabywcy (...) do wartości nabytego przedsiębiorstwa. Podniosła, iż zasadnym jest również zobowiązanie organu rentowego stosownie do uchwały Sadu Najwyższego z dnia 5 sierpnia 2008 r., I UZP 3/08, do precyzyjnego pisemnego wyliczenia wysokości zobowiązań i

wskazania, które części składek stanowią sumę zaległości wskazaną w spornej decyzji (tj. finansowanych z własnych środków przez (...), z wyłączeniem składek finansowanych w części przez ubezpieczonych pracowników (...)).

Zakład Ubezpieczeń Społecznych I Oddział w P. w piśmie z dnia 9 stycznia 2012 r. podtrzymał dotychczasowe stanowisko i w dalszym ciągu powoływał się na zawarty w akcie notarialnym zapis o przeznaczeniu budynków do prowadzenia działalności gospodarczej. Ponadto nieruchomości te są położone sąsiadująco, co pozwala uznać je za zespół służący (albo mogący służyć) prowadzeniu działalności gospodarczej. Nie ma tutaj znaczenia powoływany brak wyodrębnienia finansowego oraz brak faktycznego prowadzenia działalności gospodarczej.

Wyrokiem z dnia 11 kwietnia 2013r. Sąd Okręgowy w Gorzowie Wielkopolskim zmienił zaskarżoną decyzję Zakładu Ubezpieczeń Społecznych I Oddziału w P. z dnia 8 lutego 2011 roku znak (...) w ten sposób, że ustalił, iż Przedsiębiorstwo (...) Spółka z ograniczoną odpowiedzialnością w K. nie odpowiada za zaległości (...) Spółki z ograniczoną odpowiedzialnością w P. z tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych powstałe do dnia 23 września 2009 roku i zasądził od organu rentowego na rzecz płatnika składek kwotę 7.200 złotych tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego.

Sąd Okręgowy – Wydział Pracy i Ubezpieczeń Społecznych ustalił i zważył, co następuje:

(...) Spółka z o.o. z siedzibą w P. była wieczystym użytkownikiem nieruchomości oraz właścicielem budynków położonych w S. na działkach o numerach (...). Budynki były przeznaczone na cele gospodarcze i mieszkalne. Na nieruchomościach znajdowały się również oczyszczalnia ścieków, ujęcie wody i trafostacja. Nieruchomości te stanowiły część majątku firmy (...), której przedmiotem działalności była produkcja metalowa oraz odlewnia żeliwa. Nieruchomości te wraz z budynkami były obciążone hipotekami, w tym hipoteką przymusową zwykłą w kwocie 97.435,50 zł na rzecz Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddziału w P.. Na przedmiotowych działkach toczyła się również egzekucja z nieruchomości prowadzona przez Komornika Sądowego przy Sądzie Rejonowym w Sulęcinie.

Kupnem nieruchomości (...) wraz z położonymi na nich budynkami zainteresowało się Przedsiębiorstwo (...) Spółka z o.o. z siedzibą w K..

Uchwałą Nr (...) Zgromadzenia Wspólników (...) z dnia 27 lipca 2009 r. w sprawie wyrażenia zgody na zbycie nieruchomości i nieruchomości zabudowanych należących do spółki Zgromadzenie Wspólników Spółki (...) w § 1 uchwały wyraziło zgodę na zbycie nieruchomości i nieruchomości zabudowanych należących do spółki.

Uchwałą nr (...) z dnia 27 lipca 2009 r. Zgromadzenie Wspólników (...) wyraziło zgodę na zakup od firmy (...) prawa wieczystego użytkowania działek posiadanych przez tę spółkę w S. oraz własności posadowionych na nich budynków.

W dniu 23 września 2009 r. (...) Spółka z o.o. z siedzibą w P. dokonała sprzedaży Przedsiębiorstwu (...) Spółce z o.o. prawa wieczystego użytkowania gruntu i prawa własności budynków położonych w S.. Kupująca wiedziała, że wskazane w akcie notarialnym działki są obciążone hipotekami oraz o toczącej się egzekucji komorniczej z nieruchomości. Ustaloną między stronami umowy cenę 447 545, 00 zł, w tym za grunt 55 500,00 zł kupująca spółka zobowiązała się zapłacić w terminie do 31 grudnia 2009 r.

(...) przed dniem sprzedaży nieruchomości położonych w S. nie prowadziła działalności gospodarczej. Pozostali w zatrudnieniu pracownicy zajmowali się sprzątnięciem hal, porządkowaniem terenu oraz jego ochrony. W budynkach pozostawiono maszyny, które były zajęte przez komornika. Pozostawiono również zapasy magazynowe, które systematycznie wywożono. Oczyszczalnia ścieków była nieczynna. W S. nie działał żaden oddział spółki (...), nie było tam również żadnego zaplecza finansowego, czy kadrowego.

(...) nie prowadziła na zakupionych nieruchomościach oraz budynkach działalności gospodarczej. Dnia 30 września 2009 r. Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. dokonało sprzedaży prawa użytkowania wieczystego i prawa własności budynków położonych w S. (...) spółce z o.o. z siedzibą w C..

Decyzją z dnia 8 lutego 2011 r. Zakład Ubezpieczeń Społecznych I Oddział w P., Inspektorat w P. stwierdził, iż Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. odpowiada solidarnie z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w P. całym swoim majątkiem jako nabywca zorganizowanej części przedsiębiorstwa za zaległości zbywcy – płatnika (...) Sp. z o.o. z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych, powstałe do dnia nabycia tj. 23 września 2009 r. w łącznej kwocie 904 266, 70 zł, na którą składają się należności z tytułu nieopłaconych składek na 1) ubezpieczenia społeczne w łącznej kwocie 661 296,85 zł, 2) ubezpieczenie zdrowotne w łącznej kwocie 188 879,74 zł, 3) Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych w łącznej kwocie 54 090, 11 zł.

W toku postępowania sądowego organ rentowy dokonał ponownego wyliczenia zadłużenia (...) z tytułu składek oraz z tytułu odsetek. Zaległość z tytułu składek finansowanych przez płatnika składek obejmujących składkę emerytalną, rentową, wypadkową i Fundusz Pracy Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych wyniosła 363.196,67 zł.

W ocenie Sądu Okręgowego zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie dawał podstaw do stwierdzenia, że odwołująca się spółka odpowiada całym swoim majątkiem za zaległości spółki (...) w P. jako nabywca zorganizowanej części tej spółki z tytułu nieopłaconych przez nią składek na ubezpieczenia społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Organ rentowy jako podstawę odpowiedzialności wskazał przepis art. 112 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (t.j. Dz.U.2012.749), do którego odsyła art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (t.j. Dz. U.2009.205.1585). Zgodnie z treścią art. 112 § 1 ustawy Ordynacja podatkowa „nabywca przedsiębiorstwa lub zorganizowanej części przedsiębiorstwa odpowiada całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem za powstałe do dnia nabycia zaległości podatkowe związane z prowadzoną działalnością gospodarczą, chyba że przy zachowaniu należytej staranności nie mógł wiedzieć o tych zaległościach.” Natomiast z § 3 i 4 wskazanego artykułu wynika, iż „zakres odpowiedzialności nabywcy jest ograniczony do wartości nabytego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części.

Zakres odpowiedzialności nabywcy nie obejmuje: 1) należności wymienionych w art. 107 § 2 pkt 1; 2) odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych oraz oprocentowania, o którym mowa w art. 107 § 2 pkt 3, powstałych po dniu nabycia.”

Przepis ten zamieszczono w rozdziale XV zatytułowanym odpowiedzialność podatkowa osób trzecich. Według zgodnego poglądu doktryny odpowiedzialność osób trzecich została w ordynacji podatkowej ukształtowana w sposób specyficzny. W tym zakresie wskazać można na jej solidarny, akcesoryjny, posiłkowy i osobisty charakter. W szczególności zdaniem Sądu Okręgowego należało stwierdzić, że odpowiedzialność osób trzecich ma charakter subsydiarny, czyli wyjątkowy w tym znaczeniu, że występuje dopiero wówczas kiedy dłużnik nie jest w stanie spłacić długu. Przedstawiony pogląd rzutował na rozstrzygnięcie niniejszej sprawy, albowiem interpretacja i ocena dowodów nie mogła podlegać wykładni rozszerzającej.

Podstawę odpowiedzialności stanowiło, w ocenie organu rentowego, nabycie przez (...) od spółki (...) zorganizowanej części jej przedsiębiorstwa. Ustawa Ordynacja podatkowa oraz ustawa o systemie ubezpieczeń społecznych nie zawiera definicji pojęcia „zorganizowanej części przedsiębiorstwa”. Taką definicję zawiera natomiast art. 4 a pkt 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (t.j. Dz. U.2011.74.397) zgodnie z którym, za zorganizowaną część przedsiębiorstwa uważa się organizacyjnie i finansowo wyodrębniony w istniejącym przedsiębiorstwie zespół składników materialnych i niematerialnych, w tym zobowiązania, przeznaczonych do realizacji określonych zadań gospodarczych, który zarazem mógłby stanowić niezależne przedsiębiorstwo samodzielnie realizujące te zadania.

W świetle zacytowanej regulacji zorganizowana część przedsiębiorstwa musi przede wszystkim spełniać warunki wyodrębnienia organizacyjnego, finansowego i funkcjonalnego (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 12 maja 2011 r., II FSK 2222/09). Istotne jest przy tym to, by zespół wyodrębnionych składników majątkowych mógł stanowić niezależne przedsiębiorstwo.

W aktualnej zaś linii orzeczniczej o wyodrębnieniu organizacyjnym i finansowym można mówić wówczas, gdy istnieje określona grupa składników materialnych i niematerialnych, która odznacza się wyodrębnieniem w strukturze podatnika, wskazującym na organizacyjną odrębność składników majątkowych mogących stanowić niezależną jednostkę, zdolną do samodzielnej realizacji wyznaczonych zadań gospodarczych. Jego elementami powinny być w szczególności aktywa trwałe, obrotowe, ale także czynnik ludzki, pracowniczy. Wyodrębnienie zaś finansowe nie musi oznaczać samodzielności finansowej, lecz sytuację, w której poprzez odpowiednią ewidencję zdarzeń gospodarczych możliwe jest przyporządkowanie przychodów i kosztów oraz należności i zobowiązań do zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Istotny jest przy tym wymóg wydzielenia w istniejącym przedsiębiorstwie zorganizowanej jego części na płaszczyźnie funkcjonalnej (przeznaczenie do realizacji określonych zadań gospodarczych). W doktrynie natomiast zwraca się uwagę, że owo organizacyjne i finansowe wyodrębnienie powinno być dokonane na bazie statutu, regulaminu lub innego aktu o podobnym charakterze. Wyodrębnienie organizacyjne oznacza, że zorganizowana część przedsiębiorstwa ma swoje miejsce w strukturze organizacyjnej podatnika jako dział, oddział czy wydział. Wyodrębnienie finansowe najpełniej realizowane jest w przypadku zakładu lub oddziału osoby prawnej samodzielnie sporządzającej bilans i oznacza sytuację, w której poprzez odpowiednią ewidencję zdarzeń gospodarczych możliwe jest przyporządkowanie przychodów i kosztów oraz należności i zobowiązań do zorganizowanej części przedsiębiorstwa (Komentarz do ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych pod red. J. Marciniuka, Podatkowe Komentarze Becka 2004, str. 63-64).

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie w wyroku z dnia 12 października 2007 r., I SA/Lu 403/07 wskazał, iż pojęcie „zorganizowanej części przedsiębiorstwa” odnosi się do takiej formy organizacyjnej majątku przedsiębiorcy, która istnieje w chwili jego zbycia, a przy tym związana jest z jego funkcjonowaniem, którą to więź determinują okoliczności przedmiotowe”.

Przenosząc powyższe rozważania na grunt niniejszej sprawy Sąd I instancji stwierdził (wbrew temu co usiłuje wywieść strona pozwana), iż zgromadzony materiał dowodowy w postaci dokumentów – aktu notarialnego z dnia 23 września 2009 r., uchwał obu spółek oraz zeznań zawnioskowanych świadków nie wykazał, by spółka (...) w dniu 23 września 2009 r. nabyła zorganizowaną część przedsiębiorstwa od spółki (...).

Zgromadzenia Wspólników obu spółek wyraziły w postaci uchwał wolę: w przypadku spółki (...) nabycia, a w przypadku spółki (...) zbycia prawa wieczystego użytkowania gruntów i prawa własności budynków. Potwierdzeniem woli stron był sporządzony w dniu 23 września 2009 r. akt notarialny, w którym spółka (...) nabyła prawo użytkowania wieczystego i prawo własności budynków znajdujących się na kilku działkach w S.. Z dokumentów tych w żaden sposób nie wynikało, by spółka (...) nabyła zorganizowaną część przedsiębiorstwa. Zeznania świadków: Prezesa (...) Z. Ł. i Prezesa (...) S. K. wskazywały w sposób niezbity, iż w budynkach będących przedmiotem kupna nie była prowadzona żadna działalność. Znajdowały się w nich jedynie zapasy magazynowe, które należały do (...) i które przez niewielką ilość pozostających jeszcze w zatrudnieniu w (...) pracowników, były systematycznie wywożone. Ponadto w niektórych budynkach (część bowiem stanowiły puste hale) znajdowały się urządzenia, maszyny, które były zajęte przez komornika, a oczyszczalnia ścieków była nieczynna. Świadek Z. Ł. zeznał, iż powodem zaprzestania prowadzenia przez spółkę działalności była utrata przez nią płynności finansowej. Jedynymi czynnościami jakimi wówczas zajmowała się spółka na (...) działkach było sprzątanie hal, wywóz zapasów materiałowych i pilnowanie terenu. Natomiast świadek S. K. zeznał dodatkowo, iż w nabytych przez niego nieruchomościach stały maszyny zaplombowane przez komornika. W części nieruchomości zamierzał rozpocząć produkcję, a część nieruchomości zamierzał sprzedać. Działalności gospodarczej nie rozpoczął, albowiem nie było warunków materialnych i osobowych do jej podjęcia. Po tygodniu prawo użytkowania wieczystego i prawo własności budynków sprzedał spółce (...) z siedzibą w C.. Świadek Z. B., będący Prezesem Zarządu spółki (...) zeznał, iż w momencie przejęcia nieruchomości wraz budynkami nikt tam nie pracował, a oczyszczalnia ścieków była nieczynna. Sąd dał wiarę zeznaniom stron i świadków, albowiem były one szczerze, spójne i spontaniczne, a nadto zbieżne z powołaną dokumentacją.

Zdaniem Sądu Okręgowego powyższe wskazuje na to, że nie doszło do nabycia przez (...) zorganizowanej części przedsiębiorstwa. Przepis art. 4a pkt 4 ustawy podatkowej wyraźnie mówi o „zespolu organizacyjnie i finansowo

wyodrębnionym w istniejącym przedsiębiorstwie”, a o takim zespole nie ma mowy w tym przypadku. Samo nabycie nieruchomości wraz z budynkami nie stanowi jeszcze o spełnieniu warunku wskazanego w powołanym przepisie. Na nabytych przez (...) nieruchomościach nie była prowadzona żadna działalność gospodarcza, wręcz nie były one przystosowane do jej prowadzenia, nie było jakiegokolwiek wyodrębnienia finansowego oraz czynnika ludzkiego, pracowniczego który mógłby taka działalność podjąć. W tym też ujęciu zachowuje aktualność pogląd wyrażony przez Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 22 stycznia 1997 r., w sprawie o sygn. SA/Sz 2724/95 (POP 1999/4/133), w myśl którego „zorganizowana część mienia przedsiębiorstwa to taki zespół składników materialnych i niematerialnych, który może stanowić odrębnie zakład, co oznacza, że sama sprzedaż składników materialnych i niematerialnych następuje w formie odrębnego zakładu, nie zaś to, iż przy pomocy tych składników nabywca będzie w stanie zorganizować odrębnie zakład.” Wskazane okoliczności powodują, iż odpowiedzialność osoby trzeciej - nabywcy (...) za zaległości składkowe dłużnika - spółki (...) nie mogła mieć miejsca.

Poza sporem pozostaje, iż nieruchomości wraz z budynkami zostały nabyte za łączną kwotę 447.545, 00 zł (cena nabycia z umowy sprzedaży z dnia 23 września 2009 r). Zatem odpowiedzialność nabywcy zgodnie z treścią art. 112 § 3 ustawy Ordynacja podatkowa ograniczona jest do „wartości nabytego przedsiębiorstwa lub jego zorganizowanej części.” Błędem organu rentowego było więc ukształtowanie tej odpowiedzialności na poziomie wskazanym w zaskarżonej decyzji tj. 904 266, 70 zł.

Organ rentowy pominął przy orzekaniu wynikające z przytoczonego przepisu warunki.

Ponadto podnieść należy, iż organ rentowy wydając zaskarżoną decyzję nie uwzględnił kwestii wskazanych w uchwale Sądu Najwyższego z dnia 5 sierpnia 2008 r., I UZP 3/08. W myśl tej uchwały „nabywca przedsiębiorstwa odpowiada za należności z tytułu składek w części finansowanej z własnych środków jako płatnika składek (pracodawcę), a nie odpowiada za należności z tytułu składek w części finansowanej przez ubezpieczonych pracowników.” Organ rentowy nie wyodrębnił tym samym w decyzji wielkości składek na ubezpieczenie społeczne finansowane przez płatnika składek i finansowane przez ubezpieczonych pracowników. Wobec powyższego Sąd zobowiązał organ rentowy do wskazania ogólnej kwoty zaległości składkowych według wskazanego sposobu. Wyliczona przez organ rentowy kwota 363.196,67 zł stanowiła kwotę finansowaną przez płatnika składek i do której to kwoty ograniczona byłaby ewentualna odpowiedzialność nabywcy.

Odnosnie kwestii dotyczących odpowiedzialności osób trzecich za zaległości podatnika Sąd I instancji zwrócił uwagę, iż przed wszczęciem postępowania w sprawie odpowiedzialności osoby trzeciej organ rentowy powinien wykluczyć istnienie negatywnych przesłanek prowadzenia tego postępowania. Postępowanie to nie może być bowiem podjęte, jeżeli nie istnieją dostateczne dowody do stwierdzenia, że pierwotny dłużnik nie wywiąże się ze zobowiązania. Wynika to z posiłkowego charakteru odpowiedzialności osób trzecich. Zgodnie z uchwałą NSA z dnia 28 grudnia 2008 r., II FPS 6/08, „stwierdzenie przez organ podatkowy bezskuteczności egzekucji, o której mowa w art. 116 § 1 o.p., powinno być dokonane po przeprowadzeniu postępowania egzekucyjnego.” Orzecznictwo wymaga nadto dysponowania postanowieniem komornika o umorzenie egzekucji z uwagi na niewypłacalność dłużnika. Dopiero kiedy strona dysponuje takim dokumentem może wskazywać na odpowiedzialność osób trzecich za zaległości podatkowe podatnika zgodnie z treścią art. 107 § 1 i 2 ustawy Ordynacja podatkowa. W przedmiotowej sprawie organ rentowy na dzień wydania decyzji nie dysponował postanowieniem odpowiedniego organu stwierdzającego niewypłacalność spółki (...). Organ rentowy potwierdził to w trakcie procesu. Przyjął zatem w sposób dorozumiany, że spółka (...) jest niewypłacalna, co nie powinno mieć miejsca. Wymóg ten wynika bowiem z art. 108 § 4 ustawy Ordynacja podatkowa i ma zastosowanie do składek na ubezpieczenie społeczne w oparciu o art. 31 ustawy o systemie ubezpieczeń społecznych.

Reasumując, zebrany w sprawie materiał dowodowy przeczył tezie organu rentowego, iż (...) Spółka z o.o. nabyła od (...) Spółka z o.o. zorganizowaną część przedsiębiorstwa. Dokumenty w postaci uchwał obu spółek nr (...) i (...) z dnia 27 lipca 2009 r., aktu notarialnego z dnia 23 września 2009 r. wskazywały, iż spółka (...) sprzedała spółce (...) prawo wieczystego użytkowania gruntu i prawo własności budynków opisanych w tym akcie. Umowa sprzedaży nie dotyczyła zatem wyodrębnionej organizacyjnie i funkcjonalnie części spółki (...), ponieważ przedmiotem umowy nie były żadne

urządzenia, maszyny czy materiały. W wyniku umowy nie przeszli do spółki (...) żadni pracownicy obsługi kadrowej czy księgowej spółki (...). Nie istniała przeto wspomniana przez organ rentowy „potencjalna zdolność do niezależnego działania” albowiem w pustych halach i budynkach nie było infrastruktury która na taką działalność by pozwalała.

Ustalając stan faktyczny w sprawie Sąd Okręgowy oparł się na dokumentach zgromadzonych w aktach organu rentowego i w aktach sprawy, których wiarygodności strony nie kwestionowały. Wiarygodność świadków nie budziła w ocenie Sądu wątpliwości, ponieważ ich zeznania korespondowały z treścią dokumentów zgromadzonych w aktach sprawy.

Sąd oddalił wniosek odwołującej o dopuszczenie dowodu z opinii biegłego z zakresu rachunkowości i księgowości uznając, iż nie było potrzeby kolejnej weryfikacji wysokości zadłużenia wskazanego w zaskarżonej decyzji, tym bardziej, iż sam zainteresowany nie wnosił o jego ponowne przeliczenie.

Mając na uwadze powyższe Sąd, na podstawie art. 477 § 2 k.p.c. orzekł jak w pkt. I sentencji wyroku.

Na podstawie § 6 pkt 7 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz. U. 2002, Nr 163 poz. 1348 ze zmianami) związkowi z art. 98 k.p.c. zasadził od Zakładu Ubezpieczeń Społecznych na rzecz płatnika składek kwotę 7 200 zł tytułem zwrotu kosztów zastępstwa procesowego, jak w pkt. II sentencji wyroku.

Apelację od powyższego rozstrzygnięcia wniósł organ rentowy.

Zaskarżył powyższy wyrok w całości, zarzucając mu:

1) naruszenie przepisów prawa materialnego:

- art. 112 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa w zw. z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998r, o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez błędne przyjęcie, że odwołująca spółka nie nabyła od zainteresowanej spółki, na podstawie umowy sprzedaży z 23.09.2009r. zorganizowanej części jej przedsiębiorstwa i tym samym nie odpowiada solidarnie ze zbywcą za zaległości składkowe wskazane w zaskarżonej decyzji;
- art. 112 § 1 w zw. z art. 108 § 4 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa w zw. z art. 31 ustawy z dnia 13 października 1998r. o systemie ubezpieczeń społecznych poprzez błędne przyjęcie, iż organ rentowy zobowiązany był do wykazania bezskuteczności postępowania egzekucyjnego prowadzonego przeciwko zainteresowanej spółce z tytułu zaległości składkowych przed wydaniem zaskarżonej decyzji;

2) naruszenie przepisów postępowania:

- art. 233 § 1 k.p.c. poprzez niewłaściwe zastosowanie polegające na sprzeczności istotnych ustaleń Sądu z zebrany w sprawie materiale dowodowym, w szczególności polegających na przyjęciu, że nabyte przez odwołującą spółkę mienie od zainteresowanej spółki, w postaci prawa wieczystego użytkowania nieruchomości oraz prawa własności budynków wzniesionych na tych nieruchomościach (stanowiących odrębną nieruchomość) nie stanowi nabycia zorganizowanej części przedsiębiorstwa zbywcy.

Wskazując na powyższe organ rentowy wniósł o zmianę w całości zaskarżonego wyroku i oddalenie odwołania, ewentualnie o uchylenie wyroku w całości i przekazanie sprawy Sądowi I instancji do ponownego rozpoznania, jak również zasądzenie kosztów zastępstwa procesowego przed Sądem I instancji i przed Sądem II instancji na rzecz ZUS I Oddziału w P. według norm przepisanych.

W uzasadnieniu apelujący podał, że przedmiot sporu w niniejszej sprawie sprowadzał się do rozstrzygnięcia, czy organ rentowy zasadnie stwierdził, że odwołująca spółka odpowiada za zaległości (...) sp. z o.o. z siedzibą w P. z

tytułu składek na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych powstałe do 23.09.2009r. jako nabywca zorganizowanej części tej spółki. Z powyższego wynika, że odpowiedzialność nabywcy (w tym przypadku odwołującej spółki) ma charakter solidarny ze zbywcą (w tym przypadku zainteresowanej spółki). Solidarność ta jest jednak w istotny sposób zmodyfikowana przez subsydiarny charakter odpowiedzialności osoby trzeciej za należności podatnika. Gdyż zgodnie z art. 108 § 4 Ordynacji podatkowej, egzekucja zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej może być wszczęta dopiero wówczas, gdy egzekucja z majątku podatnika okazała się w całości lub w części bezskuteczna. Przepis ten nie pozwala na dowolny wybór podmiotu, w stosunku do którego kierowane będzie roszczenie i wymaga w pierwszym rzędzie dochodzenia należności od podatnika (zbywcy). Subsydiarność ta nie wpływa jednak na prawo do wydania przez organ podatkowy decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej (w tym przypadku nabywcy). Są to jednak dwie odrębne kwestie. Ponadto bezskuteczność egzekucji prowadzonej wobec zbywcy nie jest, w świetle przepisu art. 112 Ordynacji podatkowej, przesłanką do orzeczenia o odpowiedzialności za zaległości podatkowe nabywcy przedsiębiorstwa, ponieważ przepis ten wymienia tylko dwie przesłanki przedmiotowej odpowiedzialności, tj. istnienie zaległości podatkowej zbywcy i nabycie od niego przez osobę trzecią m.in. zorganizowanej części przedsiębiorstwa, a zatem podniesiony przez Sąd brak wykazania przesłanki bezskuteczności egzekucji nie ma znaczenia dla sprawy, gdyż ta przesłanka nie warunkowała treści zaskarżonej decyzji. Możliwość wydania decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej nie jest bowiem uzależniona od skuteczności prowadzonej egzekucji. Wymóg dotyczący stwierdzenia bezskuteczności egzekucji prowadzonej wobec podatnika (w tym przypadku płatnika) dotyczy bowiem innej sytuacji, a mianowicie wszczęcia egzekucji zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej. Stosownie bowiem do brzmienia przepisu art. 108 § 4 Ordynacji podatkowej egzekucja zobowiązania wynikającego z decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej może być wszczęta dopiero wówczas, gdy egzekucja z majątku podatnika okazała się w całości lub w części bezskuteczna. Z treści zacytowanego przepisu wynika zatem, że pierwotnie następuje wydanie decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej, a dopiero na etapie przystąpienia do egzekucji obowiązku ustalonego w tej decyzji następuje ocena czy egzekucja z majątku dłużnika okazała się w całości lub w części nieskuteczna. Brzmienie w/w przepisu, wskazuje jednoznacznie, że reguluje on dopuszczalność prowadzenia egzekucji, nie dotyczy natomiast dopuszczalności wydania decyzji orzekającej o solidarnej z podatnikiem odpowiedzialności za jego zaległości podatkowe (vide: wyrok WSA w Gorzowie Wlkp, z 06.08.2009r., sygn. akt I SA/Go 269/09; wyrok WSA w Łodzi z 13.04.2012r., sygn. akt 1 SA/Łd 717/11).

Zatem stosownie do przytoczonych przepisów, powyższa regulacja wymienia dwie przesłanki pozytywne, których ustalenie jest konieczne do orzeczenia przedmiotowej odpowiedzialności nabywcy zorganizowanego przedsiębiorstwa za powstałe do dnia nabycia zaległości składowe zbywcy związane z tą działalnością. Są to - istnienie zaległości składowej zbywcy i nabycie od niego przez osobę trzecią jego zorganizowanej części.

Ich ratio legis polega przede wszystkim na zabezpieczeniu interesów finansowych Skarbu Państwa w przypadkach, gdy płatnik składek nie wywiązał się z zaległych zobowiązań składowych i poprzez zbywanie, czyli przenoszenie własności należących do niego składników majątkowych (zorganizowanej części przedsiębiorstwa) na inne podmioty, zmniejszałby szansę lub wręcz uniemożliwiał zaspokojenie należności wierzyciela publicznoprawnego.

Nabywca uwolnić mógłby się od tej odpowiedzialności jedynie wówczas, gdyby przy zachowaniu należytej staranności nie mógł wiedzieć o zaległościach zbywcy. Oczywistym jest w niniejszej sprawie, że odwołująca spółka taką wiedzę posiadała, w szczególności z treści odpisów ksiąg wieczystych nr (...), (...) i (...), przedłożonych przy zawieraniu umowy sprzedaży 23.09.2009r., wynikało, że na rzecz organu rentowego były wpisane hipoteki przymusowe zwykłe i kaucyjne z tytułu zaległości składowych.

W ocenie organu rentowego trudno zgodzić się z decyzją Sadu I instancji o braku możliwości zaliczenia nabytego mienia przez odwołującą spółkę od zainteresowanej spółki, tj. prawa do wieczystego użytkowania działek położonych w S. oraz własności posadowionych na nich budynków (przeznaczonych na cele gospodarcze i mieszkalne, w

tym magazynu, oczyszczalni ścieków, ujęcia wody i trafostacji), jako zorganizowanej części przedsiębiorstwa zainteresowanej spółki.

Z treści umowy sprzedaży z 23.09.2009r., zawartej w formie aktu notarialnego (Repertorium A (...)) pomiędzy zainteresowaną a odwołującą spółką, jednoznacznie wynika, że nabywane prawo wieczystego użytkowania gruntów zabudowane jest budynkami (stanowiącymi odrębne nieruchomości) przeznaczone na cele gospodarcze.

Wskazać należy, iż aby część mienia przedsiębiorstwa mogła być uznana za zorganizowaną jego część, musi ona posiadać potencjalną zdolność do niezależnego działania gospodarczego jako samodzielnego podmiotu gospodarczego. Składniki majątkowe: materialne i niematerialne wchodzące w skład zorganizowanej części przedsiębiorstwa muszą zatem umożliwić nabywcy podjęcie działalności gospodarczej w ramach odrębnego przedsiębiorstwa, np. zakładu, sklepu czy punktu usługowego. (vide: wyrok NSA w Gdańsku z 26.06.1998r., sygn. akt I SA/Gd 1097/96). Przy czym bez znaczenia jest dla uznania nabytego mienia przez odwołującą spółkę za zorganizowaną część przedsiębiorstwa zbywcy, jaką rolę one pełniły w funkcjonowaniu istniejącego przedsiębiorstwa, lecz istotnym jest tylko to czy to mienie z uwagi na właściwości może w przyszłości stanowić odrębne przedsiębiorstwo, zakład, sklep czy punkt usługowy.

Zatem to, iż faktycznie działalność na zbywanym mieniu była prowadzona w sposób ograniczony (czy też jak błędnie przyjął Sąd Okręgowy nie była prowadzona w ogóle), ponieważ pracownicy zainteresowanej spółki jedynie zajmowali się sprzątnięciem hal, porządkowaniem terenu i jego ochroną, w świetle powyższego nie stwarza żadnych przeszkód do prowadzenia działalności przez odwołującą spółkę, a tym samym może być uznany jako zorganizowana część przedsiębiorstwa zbywcy.

Podkreślić jednakże należy, iż nabyte przez odwołującą spółkę prawo do wieczystego użytkowania działek i prawo własności posadowionych na nich budynków były częścią zorganizowaną przedsiębiorstwa - spółki (...) i nie może zmienić tego fakt, iż nabywca tej zorganizowanej części (odwołująca spółka) nie prowadził żadnej działalności, gdyż dokonał zakupu (23.09.2009r.) po to aby następnie odsprzedać (30.09.2009r.) nabytą część przedsiębiorstwa.

Nie bez znaczenia jest w takiej sytuacji zwrócenie uwagi na ratio legis omawianych przepisów prawa, (przeniesienie odpowiedzialności na osobę trzecią - nabywcę zorganizowanej części przedsiębiorstwa za zaległości składkowe zbywcy), o czym była mowa powyżej, która polega przede wszystkim na zabezpieczeniu interesów finansowych Skarbu Państwa w przypadkach, gdy płatnik składek nie wywiązał się z zaległych zobowiązań składkowych i poprzez zbywanie, czyli przenoszenie własności należących do niego składników majątkowych (zorganizowanej części przedsiębiorstwa) na inne podmioty, zmniejszałby szansę lub wręcz uniemożliwiał zaspokojenie należności wierzyciela publicznoprawnego - w tym przypadku organu rentowego.

Nadto w myśl uchwały SN (skład 7s.) z 15.10.2009r. (sygn. akt II UZP 3/09) przepis art. 32 ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych (jednolity tekst: Dz.U. z 2007 r. Nr 11, poz. 74 ze zm.) - także w brzmieniu obowiązującym do dnia 1 stycznia 2010 r. przed zmianą dokonaną przez art. 45 pkt 1 ustawy z dnia 19 grudnia 2008 r. o emeryturach pomostowych (Dz.U. Nr 237, poz. 1656) - stanowi podstawę odpowiedniego stosowania do składek na Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych i na ubezpieczenie zdrowotne przepisów dotyczących składek na ubezpieczenia społeczne o odpowiedzialności osób trzecich za zaległości składkowe. Tym samym nabywca przedsiębiorstwa, czy też zorganizowanej jego części ponosi także odpowiedzialność za nieopłacone przez zbywcę składki za ubezpieczonych pracowników.

W odpowiedzi na apelację Przedsiębiorstwo (...) Sp. z o.o. z siedzibą w K. wniósł o oddalenie apelacji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych I Oddział w P. od wyroku Sądu Okręgowego w Gorzowie Wlkp. zapadłego dnia 11 kwietnia 2013r. i zasądzenie od pozwanego organu rentowego na rzecz odwołującego kosztów zastępstwa procesowego przed sądem II instancji według norm przepisanych,

W ocenie odwołującego zarzut naruszenia przepisów prawa materialnego polegający na przyjęciu, że odwołująca się Spółka nie nabyła od zainteresowanej spółki, na podstawie umowy sprzedaży z dnia 23 września 2009r.

zorganizowanej części jej przedsiębiorstwa i tym samym nie odpowiada solidarnie ze zbywcą za zaległości składkowe wskazane w zaskarżonej decyzji oraz że organ rentowy zobowiązany był do wykazania bezskuteczności postępowania egzekucyjnego prowadzonego przeciwko zainteresowanej spółce z tytułu zaległości składkowych przed wydaniem decyzji jest nieuzasadniony.

Nieuzasadnionym jej zdaniem jest także zarzut naruszenia przez Sąd Okręgowy przepisu postępowania -art. 233 § 1 k.p.c. polegający, zdaniem apelującego, na sprzeczności ustaleń Sądu z zebrany w sprawie materiałem dowodowym w zakresie przyjęcia ,iż nabyte przez odwołującą się spółkę mienia od zainteresowanej spółki, w postaci prawa wieczystego użytkowania nieruchomości oraz prawa własności budynków wzniesionych na tych nieruchomościach (stanowiących odrębną nieruchomość) nie stanowi nabycia zorganizowanej części przedsiębiorstwa zbywcy.

Podkreślenia wymaga w świetle odpowiedzi na apelację, iż cechą charakteryzującą odpowiedzialność osób trzecich jest to, że odpowiadają one za cudzy dług i jest to odpowiedzialność gwarancyjna i zabezpieczająca należności publicznoprawne przed unikaniem odpowiedzialności przez podatników czy płatników. Odpowiedzialność osób trzecich nie ma żadnego związku z obowiązkiem podatkowym ciążyącym na podatniku czy też obowiązkiem instrumentalnym płatnika i inkasenta. Odpowiedzialność osób trzecich ma w związku z tym charakter odpowiedzialności niejako oderwanej od zobowiązania podatkowego tym niemniej jednak jest w swoisty sposób zależna od zaległości podatkowej. Wynika to z istoty subsydiarności tej odpowiedzialności. Nie można zgodzić się, jak podała odwołująca się spółka, z przytoczoną przez apelującego argumentacją, iż brak wykazania przesłanki bezskuteczności egzekucji nie ma znaczenia dla sprawy, gdyż przesłanka ta nie warunkuje treści zaskarżonej decyzji. Jej przyjęcie bowiem stanowiłoby dowód braku racjonalności działań organu rentowego skupiającego się na działaniach stricte formalnych -poszukiwaniu i przenoszeniu odpowiedzialności za zobowiązania na podmiot ewentualnie odpowiedzialny subsydiarnie zamiast weryfikowania możliwości zaspokojenia długu z majątku dłużnika głównego. Wydanie bowiem decyzji o solidarnej odpowiedzialności podmiotu nie ma być zapewne swoistą „sztuką dla sztuki”, lecz prowadzić ma do zaspokojenia wierzyciela w sposób dobrowolny czy też w drodze egzekucji.

W ocenie odwołującego, Sąd rzeczowo wyjaśnił w jakim zakresie i dlaczego przekonują go wszystkie dowody. Ocena sądu nie opiera się na dowolności, lecz poparta jest całym materiałem dowodowym sprawy. W konsekwencji prowadzi to do przekonania, że zarzut organu rentowego o przekroczeniu zasady swobodnej oceny dowodów jest chybiony. Wskazania wymaga poza tym, że apelujący nie wskazuje jakim zasadam określonym w art. 233 k.p.c. orzekający w sprawie sąd I instancji uchybił.

Odwołująca się spółka podała, że nie może zgodzić się z argumentacją organu rentowego w zakresie konieczności zaliczenia nabytego przez odwołującą się spółkę od spółki zainteresowanej mienia jako zorganizowanej części przedsiębiorstwa zainteresowanej spółki. Twierdzenia organu rentowego, iż nabyte przez odwołującą się spółkę prawo użytkowania wieczystego działek i prawo , własności posadowionych na nich budynków były częścią zorganizowaną przedsiębiorstwa - Spółki (...) są niczym nie poparte i nie polegają na prawdzie. Samo bowiem zbycie nieruchomości określonego charakteru nie stanowi, iż bezspornie służyły one do prowadzenia tożsamej charakterem działalności zgodnie z przedmiotem działalności Spółki. Wskazanie określonego rodzaju działalności jako przedmiotu działalności nie stanowi jeszcze o tym, iż ta działalność jest faktycznie prowadzona. Szeroki zakres możliwości prowadzenia działalności w określonych obszarach nie powoduje automatycznie jej faktycznego prowadzenia. Odmiennie przyjęcie powodowałoby konieczność uznania, że każda i zarazem jakakolwiek sprzedawana nieruchomość przedsiębiorcy ma status zorganizowanej części przedsiębiorstwa albowiem mogłaby w przyszłości stanowić przedsiębiorstwo. Podkreślenia wymaga, iż przedmiotem sprzedaży były nieruchomości, nie zaś zorganizowana część przedsiębiorstwa. Należy ponadto zwrócić uwagę na to, co zupełnie pomija organ rentowy, że zorganizowana część przedsiębiorstwa to nie jedynie nieruchomości. To cała infrastruktura umożliwiająca jej prowadzenie, to zaplecze administracyjne, linie produkcyjne czy zapasy magazynowe. Tego wszystkiego zaś nie odnajdzie się w przedmiocie umowy sprzedaży, gdyż zgodnie z wolą stron ją zawierających przedmiotem transakcji były ii tylko określone nieruchomości.

Sąd Apelacyjny zważył, co następuje:

Apelacja organu rentowego okazała się bezzasadna i nie zasługiwała na uwzględnienie. Sąd Apelacyjny nie dopatrył się wadliwości postępowania przed Sądem I instancji. Ustalenia faktyczne poczynione przez ten Sąd są właściwe i kompletne, a wyprowadzone z nich wnioski nie budzą zastrzeżeń. Sąd Okręgowy w sposób staranny zebrał i rozważył wszystkie dowody, a oceniając je – wbrew twierdzeniu apelacji - nie naruszył granic ich swobodnej oceny określonych przepisem art. 233 k.p.c. Nadto, do ustalonego stanu faktycznego zastosował właściwe przepisy prawa materialnego – tj. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997r. - Ordynacja podatkowa w zw. z - ustawą z dnia 13 października 1998r, o systemie ubezpieczeń społecznych, szczegółowo i klarownie przedstawiając w pisemnym uzasadnieniu przesłanki uzasadniające merytoryczne rozstrzygnięcie sprawy. Prawidłowo dokonane ustalenia faktyczne oraz należycie umotywowaną ocenę prawną sporu Sąd Apelacyjny w całości aprobuje, przyjmując je za własne oraz w pełni dzieląc wywody zawarte w uzasadnieniu zaskarżonego wyroku. Z tego też względu Sąd Apelacyjny nie dostrzega potrzeby ponownego przytaczania zawartych w nim argumentów (por. postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 22 kwietnia 1997 roku, sygn. II UKN 61/97, OSNAP 1998/3/104 oraz wyrok Sądu Najwyższego z dnia 07 grudnia 1999 roku, sygn. I PKN 402/99, OSNAP 2001/8/272).

Spór w przedmiotowej sprawie dotyczył ustalenia organu rentowego, że odwołująca się spółka nabyła od zainteresowanej spółki na podstawie umowy sprzedaży z dnia 23 września 2009r. zorganizowaną część jej przedsiębiorstwa i tym samym odpowiada solidarnie ze zbywcą za zaległości składkowe wskazane w decyzji.

Na wstępie wskazać należy, że Sąd Apelacyjny za słuszne uznaje stanowisko organu rentowego, w świetle którego przywołane przepisy prawa przewidują dwie przesłanki pozytywne, których ustalenie jest konieczne do orzeczenia odpowiedzialności nabywcy zorganizowanej części przedsiębiorstwa za powstałe do dnia nabycia zaległości składkowe zbywcy związane z tą działalnością. Są to – istnienie zaległości składkowych zbywcy i nabycie od niego zorganizowanej części przedsiębiorstwa.

O ile nie budzi żadnych wątpliwości istnienie zaległości składkowych zbywcy, to w żaden sposób nie można podzielić stanowiska organu rentowego, że w przedmiotowej sprawie doszło do nabycia zorganizowanej części przedsiębiorstwa.

W świetle ustaleń Sądu Okręgowego, których zdaniem Sądu Apelacyjnego nie zdołał podważyć apelujący organ rentowy sporna umowa sprzedaży nie dotyczyła wyodrębnionej organizacyjnie i funkcjonalnie części spółki (...), ponieważ przedmiotem umowy nie były żadne urządzenia, maszyny czy materiały. W wyniku umowy nie przeszli do spółki (...) żadeni pracownicy obsługi kadrowej czy księgowej spółki (...). Nie istniała przeto wspomniana przez organ rentowy „potencjalna zdolność do niezależnego działania” albowiem w pustych halach i budynkach nie było infrastruktury która na taką działalność by pozwalała.

W ocenie Sądu Apelacyjnego na pełną aprobatę zasługuje stanowisko Sądu Okręgowego, że w świetle przepisu art. 4 a pkt. 4 ustawy z dnia 15 lutego 1992r. o podatku dochodowym od osób prawnych, definicja zorganizowanej części przedsiębiorstwa musi spełniać warunki wyodrębnienia organizacyjnego, finansowego i funkcjonalnego. Ponadto, że istotnym jest by zespół wyodrębnionych składników majątkowych mógł stanowić niezależne przedsiębiorstwo. Przede wszystkim akceptacji wymaga ustalenie tego Sądu, że o wyodrębnieniu organizacyjnym i finansowym można mówić wówczas, gdy istnieje określona grupa składników materialnych i niematerialnych, która odznacza się wyodrębnieniem w strukturze podatnika, wskazującym na organizacyjną odrębność składników majątkowych mogących stanowić niezależną jednostkę, zdolną do samodzielnej realizacji, wyznaczonych zadań gospodarczych. Mając powyższe na względzie Sąd Okręgowy słusznie przyjął, że zgromadzony materiał dowodowy w postaci aktu notarialnego z 23 września 2009r., uchwały obu spółek oraz zeznań zawnioskowanych świadków nie wykazał, by spółka (...) w dniu 23 września 2009r. nabyła zorganizowaną część przedsiębiorstwa od spółki (...). Zdaniem Sądu Apelacyjnego gdyby uznać za nabycie zorganizowanej części przedsiębiorstwa, nabycie prawa wieczystego użytkowania gruntów i prawa własności budynków znajdujących się na kilku działkach w S. to nieuzasadniony byłby zapis o zorganizowanej części przedsiębiorstwa. W takim przypadku każdą czynności przenoszącą jakikolwiek składnik majątkowy należałoby uznać za skutkującą przeniesieniem odpowiedzialności na nabywcę. Skoro zatem ustawodawca zawęził odpowiedzialność tylko do sytuacji, w której dochodzi do przeniesienia zorganizowanej części

przedsiębiorstwa, to właściwym jest przyjęcie za Sądem Okręgowym stanowiska Naczelnego Sądu Administracyjnego wyrażonego w wyroku z dnia 22 stycznia 1997r. w świetle którego” zorganizowana część mienia przedsiębiorstwa to taki zespół składników materialnych i niematerialnych, który może stanowić odrębnie zakład, co oznacza, że sama sprzedaż składników materialnych i niematerialnych następuje w formie odrębnego zakładu, nie zaś to, iż przy pomocy tych składników nabywca będzie w stanie zorganizować odrębnie zakład.

Reasumując Sąd Apelacyjny doszedł do przekonania, że Sąd Okręgowy starannie zebrał i szczegółowo rozważył wszystkie przedstawione przez strony dowody oraz ocenił je w sposób nie naruszający zasad ich swobodnej oceny, uwzględniając w ramach tejże oceny zasady logiki i wskazania doświadczenia życiowego. Zgodnie z treścią art. 233 § 1 k.p.c. sąd ocenia wiarygodność i moc dowodów według własnego przekonania, na podstawie wszechstronnego rozważenia zebranego materiału. Zarzut naruszenia swobodnej oceny dowodów nie może polegać wyłącznie na przedstawieniu przez stronę ustaleń alternatywnych, musi bowiem dla swej skuteczności podważać podstawy tej oceny z wykazaniem, że jest ona rażąco wadliwa lub oczywiście błędna (tak Sąd Najwyższy w wyroku z dnia 15 kwietnia 2004 r., IV CK 274/03). Tego jednakże ubezpieczony w swej apelacji nie zdołał uczynić, poprzestając jedynie na polemice z wnioskami Sądu Okręgowego.

Swobodna, lecz nie dowolna ocena materiału dowodowego w postaci zachowanej dokumentacji, treści zeznań świadków prowadzi do oczywistej konstatacji, że odwołująca się spółka nie odpowiada całym swoim majątkiem za zobowiązania spółki (...) w P. z tytułu nieopłaconych składek na ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne oraz Fundusz Pracy i Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych.

Z tych też względów, zarzuty apelującego są nieuzasadnione, a ponieważ brak jest też innych podstaw do wzruszenia trafnego rozstrzygnięcia Sądu I instancji, które Sąd Odwoławczy bierze pod rozwagę z urzędu - apelację jako bezzasadną na podstawie art. 385 k.p.c. należało oddalić.

del. SSO Beata Górską SSA Urszula Iwanowska SSA Jolanta Hawryszko