



Załącznik nr 1 do uchwały nr 1554/14
Zarządu Województwa
Zachodniopomorskiego
z dnia 02 września 2014 r.

Pan Jacek Podolski
NZOZ „MEDITEST. Diagnostyka
Medyczna” Jacek Podolski
ul. B.
xx-xxx S.

WWRPO.VIII.3162.96.2012.MN

DECYZJA
Nr WWRPO/37/W/2014

podjęta w dniu 02 września 2014 r. przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego

w osobach:

Andrzej Jakubowski - Wicemarszałek Województwa Zachodniopomorskiego,
Wojciech Drożdż - Wicemarszałek Województwa Zachodniopomorskiego,
Anna Mieczkowska - Członek Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego,
Jarosław Rzepa - Członek Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego.

Na podstawie art. 25 pkt 1, art. 26 ust. 1 pkt 15 ustawy z dnia 06 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2009 r., Nr 84, poz. 712 tekst jednolity ze zm.) oraz art. 41 ust. 2 pkt 4 i art. 46 ust. 2a ustawy z dnia 05 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2013 r., poz. 596 tekst jednolity ze zm.) oraz art. 207 ust. 1 pkt 2 i 3 ust. 9 i ust. 12 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 885 tekst jednolity; Dz. U. z 2013 r., poz. 938; Dz. U. z 2013 r., poz. 1646) oraz art. 138 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r., poz. 267 tekst jednolity ze zm.)

po rozpatrzeniu wniosku Beneficjenta – Pana Jacka Podolskiego prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą: Niepubliczny Zakład Opieki Zdrowotnej „MEDITEST. Diagnostyka Medyczna” Jacek Podolski z siedzibą w S. przy ul. B.– o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej decyzją Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r. orzekającą zwrot środków otrzymanych w ramach umowy nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-00 z dnia 25.02.2010 r. na realizację projektu pn. „Innowacyjne laboratorium patologii molekularnej – rozszerzenie działalności NZOZ "MEDITEST. Diagnostyka Medyczna" w S. o najnowsze metody diagnostyki cytologicznej i molekularno-genetycznej” w kwocie 35 400,74 zł (słownie: trzydzieści pięć tysięcy czterysta złotych 74/100) wraz z odsetkami licznymi jak dla zaległości podatkowych

- utrzymuje się w mocy decyzję administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r. w całości.

Uzasadnienie

Beneficjent – Pan Jacek Podolski prowadzący działalność gospodarczą pod firmą: Niepubliczny Zakład Opieki Zdrowotnej „MEDITEST. Diagnostyka Medyczna” Jacek Podolski, z siedzibą w S. przy ul. B., dnia 25.02.2010 r. zawarł z Województwem Zachodniopomorskim, reprezentowanym przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego, pełniącym na podstawie art. 25 pkt 1 ustawy z dnia 06 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju, zwanej dalej: uzpr (Dz. U. z 2009 r., Nr 84, poz. 712 tekst jednolity ze zm.) rolę Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 - 2013 (zwanej dalej: IZ RPO WZ), umowę o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-00 na realizację projektu pn. „Innowacyjne laboratorium patologii molekularnej – rozszerzenie działalności NZOZ "MEDITEST. Diagnostyka Medyczna" w S. o najnowsze metody diagnostyki cytologicznej i molekularno-genetycznej”, Oś priorytetowa 1 „Gospodarka – Innowacje – Technologie”, Działanie 1.1 „Wzrost konkurencyjności przedsiębiorstw poprzez innowacyjne inwestycje”, Poddziałanie 1.1.3 „Inwestycje MSP w nowe technologie”. Dodatkowo pomiędzy Beneficjentem a IZ RPO WZ zostały zawarte aneksy do umowy o dofinansowanie: nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-01 z dnia 17.06.2010 r., nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-02 z dnia 29.11.2010 r.

Beneficjent, prowadzący działalność gospodarczą w zakresie wykonywania badań diagnostyczno-laboratoryjnych, składając wniosek o dofinansowanie w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007-2013 (zwanego dalej: RPO WZ) oświadczył, że nie może odzyskać poniesionego w ramach realizacji dofinansowanego projektu podatku od towarów i usług. Jednocześnie Beneficjent zobowiązał się do zwrotu zrefundowanej w ramach projektu części poniesionego podatku VAT, jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie tego podatku zgodnie z ustawą o podatku od towarów i usług z dnia 11 marca 2004 (art. 90), zwaną dalej: upton (Dz. U. z 2011 r., Nr 177, poz. 1054 ze zm.). Za „odzyskanie” podatku VAT należy rozumieć odliczenie go od podatku VAT należnego lub zwrot w określonych przypadkach, według warunków ściśle określonych przepisami upton.

Ponadto Beneficjent zobowiązał się, zgodnie z zapisami § 4 ust. 5 umowy o dofinansowanie, do składania do IZ RPO WZ aktualizacji oświadczenia, o którym mowa powyżej w terminie do dnia 31 grudnia każdego roku przez okres od dnia zawarcia umowy do 5 lat od zakończenia realizacji projektu. Należy dodać, iż Beneficjent zgodnie z zapisami aneksu nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-01 z dnia 17.06.2010 r. zmieniającego brzmienie § 3 ust. 1 umowy o dofinansowanie, winien zrealizować projekt w terminie do dnia 30.06.2010 r. (zakończenie rzeczowe i finansowe realizacji projektu). Zaś stosownie do brzmienia § 11 ust. 1 pkt 1 umowy o dofinansowanie, winien systematycznie monitorować przebieg realizacji projektu oraz niezwłocznie informować IZ RPO WZ o zaistniałych nieprawidłowościach lub o zamiarze zaprzestania realizacji projektu w terminie nie dłuższym niż 7 dni roboczych od momentu wykrycia nieprawidłowości/podjęcia decyzji o zaprzestaniu realizacji projektu.

Z uwagi na nieprzedłożenie w terminie oświadczenia o kwalifikowalności VAT za rok 2010, pismem z dnia 14.04.2011 r. IZ RPO WZ wezwała Beneficjenta do przedłożenia przedmiotowego dokumentu. Oświadczenie, o którym mowa zostało przez Beneficjenta złożone dopiero w dniu 23.05.2011 r. (wpływ do Wydziału Wdrażania Regionalnego Programu Operacyjnego Urzędu Marszałkowskiego Województwa Zachodniopomorskiego).

Również w terminie określonym w umowie o dofinansowanie Beneficjent nie złożył do IZ RPO WZ oświadczenia o kwalifikowalności VAT za rok 2011, w związku z czym IZ RPO WZ pismem z dnia 27.01.2012 r. wezwała Beneficjenta do dopełnienia tego obowiązku. Beneficjent w przedłożonym po terminie oświadczeniu z dnia 06.02.2012 r. poinformował, iż prowadzi również działalność podlegającą opodatkowaniu od towarów i usług, tj. działalność w zakresie prowadzenia badań weterynaryjnych oraz testów na ojcostwo (pierwotnie wskazano jedynie, iż brak jest możliwości odzyskania poniesionego w ramach realizacji dofinansowanego projektu podatku od towarów i usług). Zgodnie z oświadczeniem działalność ta podlega opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług od dnia wejścia w życie, czyli od dnia 01.01.2011 r. (ustawa z dnia 29 października 2010 r. o zmianie przepisów od towarów i usług, Dz. U. z 2010 r., Nr 226, poz. 1476), nowelizacji ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług. Beneficjent wskazał również, iż jest czynnym płatnikiem podatku VAT od czerwca 2009 r. w związku z prowadzeniem działalności we wskazanym wyżej zakresie. Dodatkowo oświadczył, że wszystkie zakupy realizowane w ramach projektu dokonywane były w związku ze sprzedażą na stawce podatku VAT zwolnionej z zasad opodatkowania podatkiem od towarów i usług, a wydatki poniesione w ramach projektu mają odzwierciedlenie w Ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych w wartości brutto. W związku tym wszystkie faktury VAT wystawione w związku z realizacją projektu nie zostały ujęte w rejestrze VAT.

Pismem z dnia 07.05.2012 r. IZ RPO WZ poinformowała Beneficjenta, że nie ujął on w ramach powyższego oświadczenia wszystkich wydatków projektu, w ramach których poniesiono koszt podatku od towarów i usług uznany przez IZ RPO WZ za kwalifikowalny do objęcia wsparciem jako niemożliwy do odzyskania. Beneficjent w ramach realizowanego projektu, nabył również nieruchomość, a także przeprowadził szereg prac budowlanych związanych z jej adaptacją na potrzeby prowadzonej działalności. O ile w ramach zadania nr 1, wydatek nr 1 pn. „Zakup spółdzielczego prawa własności dwóch lokali użytkowych przy ul. B. w S. o łącznej pow. 269,04 m²” nie poniesiono kosztów podatku VAT, to w ramach wydatku nr 2 pn. „Zakup robót ogólnobudowlanych i instalacyjnych celem adaptacji zakupionych nieruchomości (roboty ogólnobudowlane, instalacje wodno-kanalizacyjna, elektryczna oraz wentylacja mechaniczna i klimatyzacja)”, Beneficjent, uznając brak możliwości odzyskania poniesionego podatku od towarów i usług, przedstawił do rozliczenia w całości koszt poniesionego podatku VAT w wysokości 73 751,57 zł jako kwalifikowalny do objęcia wsparciem. Beneficjent wskazał, że w/w środek trwały służy do wykonywania zarówno czynności opodatkowanych, jak i zwolnionych z podatku VAT. Biorąc pod uwagę powyższe, IZ RPO WZ uznała, że działając na podstawie art. 90 upu, wskazującego na możliwość częściowego odliczenia podatku od towarów i usług, Beneficjent ma możliwość odzyskania części podatku od towarów i usług naliczonego w związku z przeprowadzonymi w ramach realizacji projektu robotami ogólnobudowlanymi, z uwagi na fakt prowadzenia opodatkowanej działalności w lokalu nabytym w ramach realizacji projektu. W piśmie z dnia 07.05.2012 r. IZ RPO WZ wskazała również Beneficjentowi na możliwość dokonania korekty kwot odliczonego podatku z uwzględnieniem proporcji, zgodnie z art. 90 ust. 2 upu, uwzględniając rzeczywiste dane dotyczące obrotów osiągniętych z prowadzonej działalności gospodarczej przez podatnika, po zakończeniu roku w którym przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego.

W odpowiedzi na w/w pismo, Beneficjent wyjaśnił (pismo z dnia 23.05.2012 r.), że w okresie realizacji projektu pn. „Innowacyjne laboratorium patologii molekularnej - rozszerzenie działalności NZOZ "MEDITEST. Diagnostyka Medyczna" w S. o najnowsze metody diagnostyki cytologicznej i molekularno-genetycznej”, tj. w latach 2009 i 2010 świadczył usługi zwolnione z podatku VAT. Beneficjent wskazał także, że zmiana przepisów upu, w wyniku której został nałożony obowiązek opodatkowania podatkiem VAT usług z zakresu badań DNA w celu ustalenia ojcostwa i przeprowadzania badań weterynaryjnych, nastąpiła na długo po zakończeniu w/w projektu, w związku z powyższym korekta deklaracji nie miała miejsca, a korekty deklaracji złożone przez Beneficjenta za lata 2009, 2010 i 2011 dotyczyły jedynie wartości amortyzacji, a przez to wartości kosztów uzyskania przychodów i dochodów. Nadto Beneficjent wyjaśnił, że jedynie omyłkowo w oświadczeniu dotyczącym statusu podatnika od towarów i usług z dnia 06.02.2012 r. nie wskazał wydatków na zakup robót ogólnobudowlanych i instalacyjnych związanych z adaptacją nieruchomości. W poprawionym oświadczeniu z dnia 23.05.2012 r. Beneficjent ujął wszystkie wydatki projektu, w ramach których poniesiono koszt podatku od towarów i usług uznany przez IZ RPO WZ za kwalifikowalny do objęcia wsparciem jako niemożliwy do odzyskania oświadczając, iż podatek ten nie był odliczany.

IZ RPO WZ, odnosząc się do przedłożonych przez Beneficjenta wyjaśnień, pismem z dnia 13.11.2012 r., podtrzymała swoje stanowisko wskazujące na możliwości odzyskania przez Beneficjenta podatku VAT naliczonego w ramach wydatków na roboty ogólnobudowlane oraz wezwwała Beneficjenta do zwrotu środków wykorzystanych z naruszeniem procedur, w terminie 14 dni od otrzymania przedmiotowego pisma. Z uwagi na bezskuteczny upływ terminu wskazanego w w/w wezwaniu, z dniem 30.11.2012 r. wobec Beneficjenta wszczęte zostało postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu środków z tytułu płatności dokonanych w ramach RPO WZ na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-00.

Pismem z dnia 22.12.2012 r. Beneficjent złożył zastrzeżenia i zarzuty związane z prowadzonym przez IZ RPO WZ postępowaniem administracyjnym w przedmiocie zwrotu środków z tytułu płatności dokonanych w ramach RPO WZ na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-00. Beneficjent podał, iż badania weterynaryjne są opodatkowane od dnia 01.05.2004 r. oraz że usługi badania DNA nie były z kolei opodatkowane podatkiem VAT do końca 2010 r. Zdaniem Beneficjenta, prace remontowe przeprowadzone w ramach projektu objętego umową o dofinansowanie miały charakter inwestycyjny i podwyższyły wartość początkową budynku. Jednakże w opinii Beneficjenta, nie można było żądać zwrotu podatku VAT z tytułu wydatków związanych z wykonywaniem usług badania DNA dla celów ustalenia ojcostwa w latach 2009 i 2010, tym samym Beneficjent nie zgodził się ze stwierdzeniem, iż dysponował możliwością prawną odzyskania podatku VAT. Zdaniem Beneficjenta IZ RPO WZ wzywając do zwrotu środków pominęła zasadę jaka przyświeca podatkowi VAT w zakresie możliwości odliczania podatku od zakupów wymienioną w art. 90 ust 1 upu. Beneficjent podkreślił, iż odliczenie podatku naliczonego jest prawem

podatnika i od jego decyzji zależy, czy będzie z tego prawa korzystał. Dodatkowo podał, że opodatkowanie części prowadzonej przez Beneficjenta działalności w zakresie badania DNA dla ustalenia ojcostwa podatkiem VAT od stycznia 2011 r. w żaden sposób nie wpłynęło na możliwość odliczenia VAT od wydatków poniesionych w ramach projektu. Beneficjent podkreślił, iż związane jest to z marginalną ilością usług opodatkowanych w stosunku do usług zwolnionych, nie przekraczającą stosunku procentowego jaki pozwalałby na rozliczenie podatku VAT. W celu weryfikacji wyjaśnień Beneficjenta IZ RPO WZ zwróciła się o dodatkowe informacje z zakresu przedmiotowej sprawy, tj.

- 1) Czy w latach 2011 i 2012 w laboratorium, które remontowano, oprócz badań DNA dla celów ustalenia ojcostwa, wykonywane były dodatkowo inne badania zwolnione z podatku VAT związane z ochroną zdrowia?
- 2) Jaka proporcja sprzedaży (udział sprzedaży opodatkowanej w całej sprzedaży) miała miejsce w jednostce w latach 2009-2012?

W odpowiedzi na w/w pismo Beneficjent oświadczył, iż w laboratorium wyremontowanym w latach 2011-2012 oprócz badań DNA dla celów ustalenia ojcostwa opodatkowanych stawką 23%, wykonywano badania histopatologiczne i patomorfologiczne dla celów weterynaryjnych opodatkowane stawką 23%, pozostałe usługi były zwolnione z podatku VAT. Jednocześnie Beneficjent przedstawił proporcje sprzedaży jaka miała miejsce w latach 2009-2012.

W dniu 16.04.2014 r. Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego podjął decyzję administracyjną nr WWRPO/19/W/2014 orzekającą zwrot od Beneficjenta środków otrzymanych w ramach RPO WZ na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-00 na realizację projektu pn. „Innowacyjne laboratorium patologii molekularnej – rozszerzenie działalności NZOZ "MEDITEST. Diagnostyka Medyczna" w S. o najnowsze metody diagnostyki cytologicznej i molekularno-genetycznej” w wysokości 35 400,74 zł wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych. Zgodnie z pouczeniem zawartym w w/w decyzji administracyjnej, od decyzji wydanej na podstawie art. 207 ufp Stronie nie służy odwołanie, lecz Strona niezadowolona z decyzji może się zwrócić do IZ RPO WZ z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy. Organ rozpatrujący wniosek, jest zobowiązany do przeprowadzenia powtórnego postępowania w celu rozstrzygnięcia sprawy co do istoty, gdyż do wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące odwołań od decyzji.

Korzystając ze swojego prawa, pismem z dnia 05.05.2014 r. (doręczonym dnia 07.05.2014 r.) Beneficjent wniósł o ponowne rozpatrzenie sprawy rozstrzygniętej przedmiotową decyzją administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego, przedstawiając szczegółowe uzasadnienie w piśmie z dnia 14.05.2014 r. (doręczonym dnia 15.05.2014 r.).

We wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy Beneficjent zarzucił IZ RPO WZ wydanie w/w decyzji administracyjnej w przedmiocie zwrotu środków:

- 1) wskutek błędnej interpretacji przepisów art. 91 uptu, co doprowadziło do niezgodnego z rzeczywistością uznania, że podatek naliczony zawarty w wydatkach poniesionych przez Skarżącego miał charakter kosztu niekwalifikowalnego,
- 2) po przeprowadzeniu postępowania administracyjnego w toku którego dopuszczono się naruszeń przepisów postępowania, w tym w szczególności regulacji dotyczących swobodnej oceny dowodów, w tym dowodu z opinii biegłego.

Beneficjent we wniosku o ponowne rozpoznanie sprawy podkreślił, że nie mógł przewidzieć swojej przyszłej sytuacji prawopodatkowej, bowiem wniosek o dofinansowanie został złożony jeszcze w 2009 r., zaś umowa o dofinansowanie została podpisana w dniu 25.02.2010 r. i w świetle obowiązującego wówczas stanu prawnego usługi z zakresu badań DNA w celu ustalenia ojcostwa i przeprowadzania badań weterynaryjnych zwolnione były z VAT, z uwagi na co w opinii Beneficjenta, nie mogą obciążać go zmiany, które nie zostały dokonane przez niego, tylko przez ustawodawcę, których to zmian nie mógł przewidzieć. Ponadto Beneficjent wskazał, że ewentualnie kosztem niekwalifikowalnym staje się jedynie część podatku naliczonego, bowiem lokal tylko w części wykorzystywano na cele działalności opodatkowanej. Beneficjent wskazał, że nie jest oczywiste czy w niniejszej sprawie Beneficjentowi przysługuje prawo do częściowego odliczenia podatku naliczonego w ramach corocznych korekt czy też nie. Stoi on na stanowisku, że podatek od modernizacji środka trwałego podlega korekcie jednorazowej, a nie wieloletniej. A nawet gdyby uznać, że powinna mieć miejsce korekta wieloletnia to zgodnie z poglądami organów podatkowych okres korekty wynosi 5 lat, a nie 10 lat. Organy podatkowe uznają, zdaniem Beneficjenta, że prace modernizacyjne w lokalu powinny być traktowane jako odrębny środek trwały z 5-letnim okresem korekty VAT. Beneficjent nie zgodził się z twierdzeniem IZ RPO WZ, iż mógł odliczyć podatek VAT naliczony już w 2009 r. i że mógł dokonywać odliczenia VAT jako podatnik niezarejestrowany. Dalej Beneficjent wskazał, iż z uwagi na fakt, że zasady odliczeń częściowych oraz korekt wieloletnich podatku naliczonego mają dla IZ RPO WZ charakter wiadomości specjalnych w rozumieniu art. 84 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks

postępowania administracyjnego, zwanej dalej: kpa (Dz. U. z 2013 r., poz. 267 tekst jednolity ze zm.), w związku z czym organ winien zwrócić się do biegłego o wydanie opinii w tej sprawie. Dalej zaznaczono, że IZ RPO WZ zwróciła się o wydanie dwóch takich opinii, które zgodnie z art. 75 § 1 kpa powinny stać się dowodem w sprawie. Ponadto Beneficjent wskazał, że IZ RPO WZ w uzasadnieniu decyzji administracyjnej Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r. nie odniosła się do „opinii biegłego”. W opinii Beneficjenta nawet jeżeli IZ RPO WZ się z opiniami nie zgodziła to należało wyjaśnić dlaczego.

Z uwagi na powyższe zarzuty, Beneficjent wniósł o uchylenie skarżonej decyzji i umorzenie postępowania w sprawie.

Z uwagi na konieczność dokonania szczegółowej analizy zarzutów wskazanych przez Beneficjenta we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy, a także ze względu na znaczny stopień skomplikowania sprawy IZ RPO WZ postanowieniami z dnia 06.06.2014 r., dnia 07.07.2014 r. oraz dnia 04.08.2014 r. zawiadomiła Beneficjenta o konieczności przedłużenia postępowania administracyjnego w przedmiocie ponownego rozpatrzenia sprawy dotyczącej wydanej przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego decyzji administracyjnej nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r. Nadto pismem z dnia 06.08.2014 r. IZ RPO WZ poinformowała Beneficjenta o zamiarze zakończenia postępowania w przedmiotowej sprawie oraz pouczyła o prawach wynikających z art. 10 § 1 kpa.

W związku z zawartymi we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy zarzutami, IZ RPO WZ ponownie przeprowadziła postępowanie wyjaśniające, obejmujące całościową ocenę materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie (w tym m.in. wniosek o dofinansowanie projektu, umowę o dofinansowanie, wyjaśnienia Strony, opinie kancelarii doradztwa podatkowego z dnia 03.09.2012 r. i dnia 24.01.2013 r.) z uwzględnieniem zarzutów podniesionych we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy oraz pełną analizę stanu faktycznego i prawnego sprawy, co pozwoliło na odniesienie się do przedmiotowego wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy jak poniżej.

Na wstępie podkreślenia wymaga fakt, iż środki publiczne przeznaczone na wykonywanie projektów realizowanych w ramach programów finansowych ze środków europejskich mają charakter bezzwrotny i powinny być wykorzystywane zgodnie z prawem, obowiązującymi procedurami, a także ściśle z celem, na który zostały przekazane. W przeciwnym razie Beneficjent zobowiązany będzie do ich zwrotu. Zgodnie z art. 207 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, zwanej dalej: ufp (Dz. U. z 2013 r., poz. 885 tekst jednolity; Dz. U. z 2013 r., poz. 938; Dz. U. z 2013 r., poz. 1646), w przypadku, gdy środki przeznaczone na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich są:

- 1) wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem,
- 2) wykorzystane z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184,
- 3) pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości

– podlegają zwrotowi przez Beneficjenta wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji o zwrocie na wskazany w tej decyzji rachunek bankowy, z zastrzeżeniem ust. 8 i 10. Zgodnie z ust. 8 ufp, w przypadku stwierdzenia okoliczności, o których mowa powyżej Instytucja, która podpisała umowę z Beneficjentem, wzywa do zwrotu środków lub do wyrażenia zgody na pomniejszenie kolejnych płatności, w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania. Po bezskutecznym upływie wspomnianego terminu, organ ten wydaje decyzję określającą kwotę przypadającą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki oraz sposób zwrotu środków (art. 207 ust. 9 ufp). Obowiązek zwrotu przez Beneficjenta nieprawidłowo wykorzystanego dofinansowania wynika też wprost z umowy o dofinansowanie. Zgodnie z ust. 10 art. 207 ufp, decyzji, o której mowa w ust. 9, nie wydaje się, jeżeli dokonano zwrotu środków przed jej wydaniem. Jednocześnie wskazuje się, że na podstawie art. 207 ust. 4 pkt 3 ufp, iż w przypadku braku zwrotu wymaganego dofinansowania w terminie określonym decyzją, Beneficjentowi grozi sankcja w postaci wykluczenia z możliwości otrzymywania środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich. Okres wykluczenia kończy się z upływem trzech lat liczonych od dnia dokonania zwrotu na konto IZ RPO WZ (art. 207 ust. 5 ufp).

Pod pojęciem procedur, których naruszenie uprawnia do wydania decyzji administracyjnej określającej kwotę zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki oraz sposób zwrotu środków, rozumiane są postanowienia dokumentów regulujących zasady przyznawania i wykorzystania dofinansowania, w tym zasady ponoszenia wydatków w ramach projektu, a zatem przede wszystkim umowy o dofinansowanie, Wytycznych dla Wnioskodawców, Uszczegółowienia RPO WZ, Podręcznika Wnioskodawcy RPO WZ na lata 2007-2013. Ustawodawca nie przewidział zamkniętego katalogu procedur, na podstawie których wydatkowane są środki unijne związane z realizacją konkretnych programów operacyjnych. Do dofinansowania kwalifikowane są te projekty, które pozytywnie przeszły

wszystkie etapy jego oceny, przeprowadzanej w ramach konkursu, a dofinansowanie jest możliwe w ramach dostępnej alokacji na realizację poszczególnych działań i priorytetów w ramach programu operacyjnego (zob. art. 28 ust. 1 pkt 3, art. 30a ust. 1 uzppr). Podstawę dofinansowania projektu stanowi m.in. umowa o dofinansowanie zawarta z Beneficjentem przez instytucję zarządzającą albo działającą w jej imieniu instytucję pośredniczącą lub instytucję wdrażającą. Umowa ta określa warunki dofinansowania projektu, a także prawa i obowiązki Beneficjenta z tym związane (art. 30 ust. 1 i 2 uzppr). Umowa jest zatem elementem projektu. W związku z powyższym, niewypełnienie postanowień umowy oraz dokumentów regulujących zasady przyznawania i wykorzystania dofinansowania, powoduje konieczność odzyskiwania przez IZ RPO WZ kwot podlegających zwrotowi, w tym wydawania decyzji o zwrocie środków przekazanych na realizację programów, projektów lub zadań, o której mowa w przepisach o finansach publicznych. Podkreślić należy, iż do podjęcia w/w działań IZ RPO WZ jest zobowiązana na podstawie art. 26 ust. 1 pkt 15 uzppr.

Z kolei pod pojęciem nienależnie pobranych środków należy rozumieć środki udzielone bez podstawy prawnej, czyli wówczas gdy w obowiązującym systemie prawnym nie ma przepisu lub dyspozycji umowy o dofinansowanie, na podstawie którego Beneficjent pobrał środki lub też wówczas, gdy nastąpiło podwójne dofinansowanie wydatku. Zatem refundację kosztów niekwalifikowalnego podatku VAT należy zaliczyć do przykładów nienależnego pobrania.

Umowa o dofinansowanie, którą w dniu 25.02.2010 r. Beneficjent zawarł z Województwem Zachodniopomorskim określa szczegółowe zasady dofinansowania projektu. Beneficjent zobowiązał się do realizacji projektu w oparciu o wniosek o dofinansowanie, z należytą starannością, rzetelnie, racjonalnie i oszczędnie, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa i procedurami w ramach programu oraz w sposób, który zapewni prawidłową i terminową realizację projektu oraz osiągnięcie celów zakładanych we wniosku o dofinansowanie. Ponadto w oparciu o zapisy w/w umowy Beneficjent w związku z realizacją projektu i w wykonaniu umowy ma obowiązek przestrzegania właściwych przepisów prawa pierwotnego i wtórnego prawa wspólnotowego, właściwych przepisów prawa polskiego, w tym także wszelkich wytycznych do nich, a także obowiązujących odpowiednich reguł, zasad i postanowień wynikających z Programu, Uszczegółowienia Programu, obowiązujących procedur, informacji IZ RPO WZ, wytycznych (§ 9 ust. 7 umowy o dofinansowanie).

Wytyczne dla Wnioskodawców ubiegających się o dofinansowanie projektu w ramach RPO WZ (zwane dalej: Wytycznymi) stanowią zbiór informacji niezbędnych do prawidłowego przygotowania dokumentacji aplikacyjnej składanej przez przedsiębiorców ubiegających się o dofinansowanie. Regulują one m.in. kwestie kwalifikowalności wydatków. Wytyczne stanowią, iż wydatkiem kwalifikującym się do współfinansowania jest wydatek spełniający łącznie następujące warunki:

- został poniesiony w okresie kwalifikowalności wydatków,
- jest zgodny z obowiązującymi przepisami prawa wspólnotowego oraz prawa krajowego,
- jest zgodny z postanowieniami RPO WZ, Uszczegółowieniem RPO WZ oraz Wytycznymi,
- jest zgodny z postanowieniami umowy o dofinansowanie projektu,
- jest niezbędny do realizacji projektu i został poniesiony w związku z realizacją projektu,
- został dokonany w sposób oszczędny, tzn. w oparciu o zasadę dążenia do uzyskania założonych efektów przy jak najniższej kwocie wydatku,
- został należycie udokumentowany,
- jest zgodny z katalogiem wydatków kwalifikowalnych określonym w Wytycznych.

Niespełnienie któregokolwiek ze wskazanych warunków powoduje, iż dany wydatek nie może skorzystać z przymiotu kwalifikowalności. Powyższy zapis Wytycznych zawiera enumeratywnie wymienione przesłanki i każdy z wydatków musi je spełniać, aby został przez IZ RPO WZ uznany za kwalifikowalny. Wytyczne nie zawierają odstępstw od powyższych zasad.

Nadto już w Podręczniku Wnioskodawcy RPO WZ 2007-2013 (zwanym dalej: Podręcznikiem Wnioskodawcy) - dokumencie przygotowanym przez IZ RPO WZ w celu zapoznania potencjalnych Wnioskodawców z możliwościami oraz zasadami korzystania ze wsparcia oferowanego w ramach RPO WZ – wskazano, iż podatek od towarów i usług może być uznany za wydatek kwalifikowalny tylko wtedy, gdy:

- został faktycznie poniesiony przez Beneficjenta, oraz
- Beneficjent nie ma prawnej możliwości odzyskania podatku VAT.

Zatem podatek VAT jest kosztem kwalifikowalnym wówczas, gdy został faktycznie poniesiony oraz nie jest możliwy do odzyskania, tj. Beneficjent na gruncie przepisów prawa nie ma prawnej możliwości jego odzyskania (nie nabędzie uprawnienia do obniżenia podatku należnego - związanego z opodatkowanymi czynnościami w projekcie - o podatek naliczony - związany ze zrefundowanymi w projekcie zakupami towarów i usług oraz środków trwałych). Bez znaczenia pozostaje fakt czy Beneficjent z tej możliwości skorzysta czy też nie.

Beneficjent ubiegając się o dofinansowanie jest zobowiązany do stosowania i przestrzegania powyższych zasad. Przystąpienie Beneficjenta do ubiegania się o dofinansowanie oznacza m.in. akceptację obowiązujących Wytycznych oraz innych norm wynikających z dokumentacji aplikacyjnej oraz przepisów prawa. Skorzystanie z możliwości dofinansowania nie jest obowiązkiem. Wnioskodawcy w opinii których uregulowania wynikające z w/w dokumentów, bądź przepisów prawa są zbyt rygorystyczne nie są zobowiązani do podpisania umowy o dofinansowanie czy składania wniosków aplikacyjnych. Podpisując umowę o dofinansowanie Beneficjent zobowiązuje się do ich przestrzegania i postępowania zgodnie z ich literą. Zasady konkursu określone w regulaminie są jednakowe dla wszystkich. Beneficjent składając wniosek aplikacyjny, a następnie w dniu 25.02.2010 r. podpisując umowę o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-00, zaakceptował jej zapisy i zobowiązał się realizować projekt zgodnie z ich brzmieniem.

W przedmiotowej sprawie Beneficjent nie wywiązał się z obowiązku wynikającego z § 4 ust. 5 umowy o dofinansowanie, a mianowicie nie przedkładał w terminie oświadczeń o kwalifikowalności VAT. Warto podkreślić, iż Beneficjent dopiero pismem z dnia 06.02.2012 r. na wezwanie IZ RPO WZ z dnia 27.01.2012 r. poinformował IZ RPO WZ o prowadzeniu sprzedaży usług obciążonych stawką podatku VAT, tj. badań weterynaryjnych i testów na ojcostwo. Analogicznie również oświadczenie o kwalifikowalności VAT za rok 2010 nie zostało przez Beneficjenta przedłożone IZ RPO WZ w terminie (pismem z dnia 14.04.2011 r. IZ RPO WZ wezwała Beneficjenta do przedłożenia przedmiotowego dokumentu, a oświadczenie, o którym mowa zostało przez Beneficjenta złożone dopiero w dniu 23.05.2011 r.). Nadto Beneficjent przedstawił IZ RPO WZ jako kwalifikowalny podatek VAT w ramach realizowanego przez siebie projektu, pomimo możliwości jego odzyskania. A zatem Beneficjent działał w sposób sprzeczny z Wytycznymi oraz umową o dofinansowanie, co w konsekwencji doprowadziło do wykorzystania środków z naruszeniem obowiązujących w ramach RPO WZ procedur, a więc z naruszeniem art. 207 ust 1 pkt 2 ufp. Możliwość odzyskania VAT przedstawionego jako wydatek kwalifikowalny wypełnia także przesłanki art. 207 ust. 1 pkt 3 ufp, tj. pobrania środków nienależnie.

W tym miejscu należałoby szczegółowo przeanalizować argumentację przedstawioną przez Beneficjenta we wniosku o ponowne rozpoznanie sprawy.

Odnosząc się do zarzutu Beneficjenta zawartego we wniosku o ponowne rozpoznanie sprawy, że Skarżący nie mógł przewidzieć swojej przyszłej sytuacji prawnopodatkowej, bowiem wniosek o dofinansowanie został złożony jeszcze w 2009 r., zaś umowa o dofinansowanie została podpisana w dniu 25.02.2010 r. i w świetle obowiązującego wówczas stanu prawnego usługi z zakresu badań DNA w celu ustalenia ojcostwa i przeprowadzania badań weterynaryjnych zwolnione były z VAT, IZ RPO WZ wskazuje co następuje.

W związku z faktem, iż prawo Beneficjenta do odzyskania podatku VAT naliczonego może ulec zmianie w okresie realizacji projektu, Beneficjent, który wykaże we wniosku podatek VAT jako kwalifikowalny zobowiązany jest do przedstawienia aktualizacji oświadczenia dotyczącego kwalifikowalności VAT w terminie do dnia 31 grudnia każdego roku przez okres od dnia zawarcia umowy o dofinansowanie do 5 lat od zakończenia realizacji projektu (§ 4 ust. 5 umowy o dofinansowanie), wskazując na brak możliwości odzyskania podatku VAT naliczonego zarówno na dzień sporządzania oświadczenia, jak również mając na uwadze planowany sposób wykorzystania w przyszłości majątku wytworzonego w związku z realizacją projektu. Jednocześnie Beneficjent zobowiązany jest dodatkowo do podpisania klauzuli, gdzie zobowiązuje się do zwrotu zrefundowanej części podatku jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie tego podatku.

Mając na względzie powyższą klauzulę, jak również § 11 ust. 1 pkt 1 umowy o dofinansowanie, zgodnie z którym Beneficjent zobowiązał się do systematycznego monitorowania przebiegu realizacji projektu oraz niezwłocznego informowania IZ RPO WZ o zaistniałych nieprawidłowościach lub o zamiarze zaprzestania realizacji projektu w terminie nie dłuższym niż 7 dni roboczych od momentu wykrycia nieprawidłowości/podjęcia decyzji o zaprzestaniu realizacji projektu, w przedmiotowej sprawie podkreślenia wymaga fakt, że z dniem 01.01.2011 r. weszła w życie nowelizacja ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, na mocy której usługi badań próbek DNA w celu ustalenia ojcostwa oraz przeprowadzania badań weterynaryjnych zaczęły podlegać opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług. Niemniej jednak Beneficjent dopiero pismem z dnia 06.02.2012 r. na wezwanie IZ RPO WZ z dnia 27.01.2012 r. poinformował IZ RPO WZ o prowadzeniu sprzedaży usług obciążonych stawką podatku VAT, tj. badań weterynaryjnych i testów na ojcostwo.

W oświadczeniu dotyczącym kwalifikowalności VAT Beneficjent zobowiązuje się do zwrotu zrefundowanej w ramach projektu części poniesionego VAT, jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie tego podatku. Taka konstrukcja przedmiotowego oświadczenia wskazuje, iż Beneficjent

jest zobligowany do zwrotu podatku od towarów i usług w każdym przypadku, jeżeli zaistnieją przedmiotowe przesłanki, niezależnie od tego, czy z uwagi na własne działania czy też z uwagi na zmianę przepisów. Celem wprowadzenia zaprezentowanego mechanizmu było zapobieżenie możliwości podwójnego finansowania wydatków. Podkreślić należy, że niedozwolone jest zrefundowanie całkowite lub częściowe danego wydatku dwa razy ze środków publicznych – zarówno wspólnotowych, jak i krajowych. Niedopuszczalny jest zwrot kosztów podatku VAT ze środków funduszy strukturalnych, a następnie odzyskanie tego podatku ze środków budżetu państwa na podstawie przepisów upu. Kosztem kwalifikowalnym może być podatek od towarów i usług wyłącznie w sytuacji, gdy zostanie rzeczywiście i ostatecznie poniesiony przez Beneficjenta oraz jeśli Beneficjent nie będzie miał prawnej możliwości odzyskania podatku VAT. Na marginesie warto nadmienić, że kwalifikowalność podatku VAT w ramach RPO WZ jest wyjątkiem od ogólnej zasady przyjmowanej przez Komisję Europejską w skali Unii Europejskiej, że podatek ten nie powinien stanowić wydatku kwalifikowalnego w ramach współfinansowanego projektu, aczkolwiek oczywiście fakt ten pozostaje bez wpływu na niniejszą sprawę.

Z uwagi na powyższe oraz mając na względzie choćby zapisy Wytycznych, czy Podręcznika Wnioskodawcy, dotyczących kwalifikowalności VAT w projektach realizowanych w ramach RPO WZ, Beneficjent winien rozważać swoją sytuację prawnopodatkową na etapie aplikowania o środki unijne oraz w chwili składania corocznych aktualizacji oświadczenia o kwalifikowalności VAT. Obowiązek corocznego składania aktualizacji oświadczenia o kwalifikowalności VAT, jak również restrykcyjne zapisy w/w dokumentów, wskazują na konieczność zwrotu kosztów poniesionego VAT w każdym przypadku, gdy Beneficjent będzie miał prawną możliwość jego odzyskania. Przy czym należy mieć na uwadze, że zgodnie z zapisem § 11 ust. 1 pkt 1 umowy o dofinansowanie, Beneficjent zobowiązany jest również do systematycznego monitorowania przebiegu realizacji projektu oraz niezwłocznego informowania IZ RPO WZ o zaistniałych nieprawidłowościach lub o zamiarze zaprzestania realizacji projektu w terminie nie dłuższym niż 7 dni roboczych od momentu wykrycia nieprawidłowości/podjęcia decyzji o zaprzestaniu realizacji projektu. Od powyższych reguł nie ma wyjątków. Zasady określone w ramach RPO WZ są jednakowe dla wszystkich i nie mogą być zmieniane dla potrzeb poszczególnych Beneficjentów.

W tym miejscu należy wyraźnie podkreślić, iż Beneficjent poinformował IZ RPO WZ dopiero w przedłożonym po terminie oświadczeniu o kwalifikowalności VAT za rok 2011 z dnia 06.02.2012 r., iż w ramach swojej działalności wykonuje również badania weterynaryjne oraz testy na ojcostwo podlegające opodatkowaniu podatkiem od towarów i usług, podczas gdy we wcześniejszym oświadczeniu wskazał jedynie, iż nie ma możliwości odzyskania poniesionego w ramach realizacji dofinansowanego projektu podatku od towarów i usług. Warto wskazać, o czym IZ RPO WZ informowała Beneficjenta w piśmie z dnia 13.11.2012 r., że badania weterynaryjne były opodatkowane podatkiem VAT od momentu wejścia Polski do Unii Europejskiej. Wynikało to z pozycji 9 załącznika 4 upu w brzmieniu obowiązującym od dnia 01 maja 2004 r. zgodnie z którym zwolnione z podatku VAT są „usługi w zakresie ochrony zdrowia i opieki społecznej, z wyłączeniem usług weterynaryjnych (PKWiU 85.2)”. Usługi te były opodatkowane stawką podatku 7%. Zatem usługi weterynaryjne objęte PKWiU 85.2 już w 2009 r. były opodatkowane, a nie zwolnione z podatku VAT, co Beneficjent powinien uwzględnić składając wniosek o dofinansowanie. Dalej w w/w piśmie IZ RPO WZ wskazała również, że jeżeli chodzi o usługi w zakresie badań DNA w celu stwierdzenia ojcostwa były one zwolnione z podatku VAT do końca roku 2010 na mocy przytoczonego załącznika 4 ustawy w pozycji 9 - zwolnione były usługi ochrony zdrowia PKWiU 85 – za wyjątkiem usług weterynaryjnych. Przepis ten nie był jednak zgodny z prawem wspólnotowym. Polska ustawa winna być bowiem zgodna w całości z zapisami Dyrektywy nr 112 Unii Europejskiej w sprawie podatku od wartości dodanej. Niezgodność ta była główną przyczyną wykreślenia załącznika nr 4 z polskiej ustawy i wprowadzenia znacznie zmodernizowanych zapisów do art. 43 ust. 1 tej ustawy, na mocy których ewidentnie badania DNA dla ustalenia ojcostwa są opodatkowane podatkiem VAT. Zatem mimo zapisu w polskiej ustawie zwalniającej z VAT do końca 2010 r. usługi badania DNA dla ustalenia ojcostwa, podatnik mógł żądać zwrotu podatku VAT naliczonego dotyczącego w/w usług już w tym okresie powołując się na orzecznictwo Europejskiego Trybunału Sprawiedliwości Unii Europejskiej (przykładowo sprawa C-384/98 Dotter vs Wlilimaier).

Z uwagi na powyższe, IZ RPO WZ w uzasadnieniu decyzji administracyjnej nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r. wskazała, że ze względu na to, że polski ustawodawca zawarł w upu przepisy niezgodne z prawem unijnym, to skutków tego niedostosowania nie może ponosić Beneficjent. Uznając powyższe i przyjmując, że w 2009 r. oraz w 2010 r. jedyną świadczoną przez Beneficjenta czynnością opodatkowaną były usługi weterynaryjne stanowiące mniej niż 2% całego obrotu, organ wskazał w w/w decyzji, iż zgodnie z obowiązującymi w tych latach przepisami upu (art. 90 ust. 10) podatnik istotnie nie miał prawa do odliczenia naliczonego podatku od towarów i

usług. Z powyższych powodów IZ RPO WZ uznała (i uznaje po ponownym rozpoznaniu sprawy) rozliczenie lat 2009 i 2010 za prawidłowe. Jednakże należy mieć na uwadze, iż od stycznia 2011 r. uległa zmianie sytuacja Beneficjenta w zakresie prawa do odliczenia podatku VAT odnośnie prowadzenia badań w celu ustalenia ojcostwa i że wpływ zmian dokonanych w polskim ustawodawstwie dotyczący prawa do odliczenia zależy od charakteru ponoszonych wydatków (w przypadku dofinansowanego projektu zasadnicza ich część dotyczyła usług budowlanych). Z uwagi na prawną możliwość odzyskania części podatku naliczonego, mając na względzie zakaz podwójnego dofinansowania, jak również możliwość zmiany struktury sprzedaży, IZ RPO WZ w uzasadnieniu decyzji administracyjnej nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r. wskazała, że nie uznaje kwalifikowalności podatku od towarów i usług w łącznej wysokości 35 400,74 zł. W niniejszej decyzji administracyjnej IZ RPO WZ w całości podtrzymuje swoje stanowisko w przedmiotowej kwestii.

Ponadto Beneficjent we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy wskazał, że ewentualnie kosztem niekwalifikowalnym staje się jedynie część podatku naliczonego, bowiem lokal tylko w części wykorzystywano na cele działalności opodatkowanej. Beneficjent wskazał, że nie jest oczywiste czy w niniejszej sprawie przysługuje prawo do częściowego odliczenia podatku naliczonego w ramach corocznych korekt czy też nie. Stoi on na stanowisku, że podatek od modernizacji środka trwałego podlega korekcie jednorazowej, a nie wieloletniej. A nawet gdyby uznać, że powinna mieć miejsce korekta wieloletnia to zgodnie z poglądami organów podatkowych (przykładowo interpretacje Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 19.02.2010 r. znak: IBPP3/443-925/09-AB oraz Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 15.01.2014 r. znak: PTPP2/443-826/13-4/JN) okres korekty wynosi 5 lat, a nie 10 lat. Organy podatkowe uznają, zdaniem Beneficjenta, że prace modernizacyjne w lokalu powinny być traktowane jako odrębny środek trwały z 5-letnim okresem korekty VAT.

Odnosząc się do powyższego, jak również do zarzutu Beneficjenta zawartego we wniosku o ponowne rozpoznanie sprawy dotyczącego błędnej interpretacji art. 91 uptu IZ RPO WZ wskazuje, że w świetle aktualnie obowiązującego stanu prawnego, obowiązującego orzecznictwa, jak również interpretacji organów podatkowych za zasadne należy uznać stanowisko, iż Beneficjentowi przysługuje prawo do częściowego odliczenia podatku naliczonego w ramach corocznych korekt podatku, co szczegółowo uargumentowano poniżej.

Podkreślenia wymaga fakt, iż we wniosku aplikacyjnym dotyczącym realizowanego przez Beneficjenta projektu, poniesione wydatki dotyczące usług budowlanych noszą nazwę „Zakup robót ogólnobudowlanych instalacyjnych celem adaptacji zakupionych nieruchomości (...)”. Adaptacja nie jest remontem i podwyższa wartość budynku. O tym, że wydatki te zwiększały wartość początkową środków trwałych informował sam Beneficjent w piśmie z dnia 22.12.2012 r. Jest to istotne dla rozliczania podatku VAT ze zrealizowanej inwestycji. Ponadto jest to także podstawa do uznania poniesionych wydatków dotyczących usług budowlanych za kwalifikowalne, stosownie do zapisów Wytucznych.

Zgodnie z art. 86 ust. 1 uptu, w zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych podatnikowi, o którym mowa w art. 15 uptu, przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Zgodnie z art. 15 ust. 1 uptu, podatnikami są osoby prawne, jednostki organizacyjne niemające osobowości prawnej oraz osoby fizyczne, wykonujące samodzielnie działalność gospodarczą. Działalność gospodarcza, zgodnie z ust. 2 w/w przepisu obejmuje wszelką działalność producentów, handlowców, a także działalność osób wykonujących wolne zawody, również wówczas, gdy czynność została wykonana jednorazowo w okolicznościach wskazujących na zamiar wykonywania czynności w sposób częstotliwy. Z powołanych wyżej przepisów wynika, że prawo do odliczenia podatku naliczonego przysługuje tylko wówczas, gdy zakup towarów lub usług związany jest z faktycznie wykonanymi czynnościami opodatkowanymi. Ponadto za zasadne należy przyjąć, że każdy podatnik – niezależnie od rejestracji – nabywa prawo do odliczenia podatku VAT zgodnie z art. 86 ust 1 uptu, jednak nie każdy – i w tym przypadku już nie zależnie od rejestracji w świetle art. 88 ust. 4 uptu – może prawo to zrealizować.

W myśl art. 90 ust. 1 uptu, w stosunku do towarów i usług, które są wykorzystywane przez podatnika do wykonywania czynności, w związku z którymi przysługuje (jak i nie przysługuje) prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, podatnik jest obowiązany do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego, związanych z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego. Z powyższych uregulowań wynika, że prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego przysługuje w związku z zakupem towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania czynności opodatkowanych, wyklucza natomiast możliwość odliczenia podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są wykorzystywane do czynności opodatkowanych, czyli w przypadku ich wykorzystania do czynności zwolnionych od podatku oraz niepodlegających temu podatnikowi. Zgodnie z art. 90 ust. 2 uptu, jeżeli

nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części kwot, o których mowa w ust. 1, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, z zastrzeżeniem ust. 10. Proporcję, o której mowa w ust. 2, ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo, o czym stanowi art. 90 ust. 3 upu. W ust. 4 art. 90 upu, wskazano, iż proporcję określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalana proporcja.

Mając na uwadze brzmienie zacytowanych przepisów upu, to na podatniku ciąży obowiązek odrębnego określenia czy podatek wynikający z otrzymanych faktur związany będzie z czynnościami opodatkowanymi czy też zwolnionymi, czyli dokonania tzw. bezpośredniej alokacji. Jeżeli takie wyodrębnienie jest możliwe, podatnikowi przysługuje pełne prawo do odliczenia podatku naliczonego przy nabyciu towarów i usług związanych ze sprzedażą opodatkowaną, brak jest natomiast takiego prawa w stosunku do towarów i usług wykorzystywanych do wykonywania czynności zwolnionych od podatku. Jeżeli dokonanie bezpośredniej alokacji nie jest możliwe, czyli w przypadku gdy dokonany zakup służyć będzie obu rodzajom działalności, podatnik może odliczyć tylko tę część podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom dającym prawo do odliczenia. A zatem zasada proporcjonalnego odliczania podatku ma zastosowanie do tej kategorii zakupów, których nie da się jednoznacznie przypisać do konkretnego rodzaju sprzedaży.

W analizowanej sprawie, podatnikowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego w proporcji, o której mowa w art. 90 ust. 3 upu. W przedmiotowym przepisie ustawodawca jednoznacznie określił, w jaki sposób należy ustalić proporcję według której następnie należy dokonywać odliczeń. Kwota podatku naliczonego do odliczenia ustalona na podstawie proporcji wyliczonej przy zastosowaniu powyższych zasad, nie jest jednak ostateczna.

Podkreślić bowiem należy, iż w rozpoznawanej sprawie po zakończeniu prac adaptacyjnych zwiększających wartość budynku, działalność podmiotu generowała zarówno obrót opodatkowany, jak i zwolniony.

Wobec powyższego w zależności od stanu faktycznego struktura sprzedaży uzyskana przez Beneficjenta może się zmieniać i rzeczywisty poziom wskaźnika korekty znany jest dopiero po zakończeniu każdego roku podatkowego. Wówczas konieczna jest korekta odliczonego wcześniej podatku naliczonego. Zatem dopiero po zakończeniu danego roku podatkowego podatnik wykonujący czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, jak i czynności, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje, obowiązany jest do obliczenia realnej proporcji sprzedaży dla tego roku. Wskaźnik ten posłuży w kolejnym roku do bieżącego wstępnego rozliczania podatku VAT wynikającego z faktur dokumentujących zakupy, a także do sporządzenia rocznej korekty podatku naliczonego, odliczonego wstępnie na podstawie struktury z roku poprzedniego.

W analizowanej sprawie, prace ogólnobudowlane dokonane przez Beneficjenta miały charakter inwestycyjny i podwyższyły wartość początkową budynku, w którym wykonywano czynności opodatkowane, jak i zwolnione z podatku od towarów i usług. W związku z czym Beneficjent już w roku 2009 miał możliwość rozliczenia podatku VAT naliczonego proporcją, zgodnie z art. 90 ust. 2 upu. Dodatkowo w przypadku oddania tych inwestycji do użytku w 2009 r., od 2010 r. (w pierwszym okresie rozliczeniowym każdego roku) przez 10 lat kalendarzowych Beneficjent ma możliwość dokonywania korekty odliczonego podatku VAT wynikającego z faktur związanych z przeprowadzonymi pracami ogólnobudowlanymi, stosując zgodnie z art. 91 ust 2 upu, który wskazuje na obowiązek dokonywania korekty kwoty odliczonego podatku z uwzględnieniem proporcji, właśnie w/w proporcję rzeczywistą wyliczoną za rok ubiegły w stosunku do 1/10 podatku VAT naliczonego z tych faktur w każdym roku. Przy przyjęciu, z przyczyn opisanych powyżej, iż rozliczenie lat 2009 i 2010 jest prawidłowe, Beneficjent ma możliwość dokonania korekty odliczonego podatku VAT wynikającego z faktur związanych z przeprowadzonymi pracami, stosując zgodnie z art. 91 ust 2 upu, proporcję rzeczywistą wyliczoną w roku ubiegłym w stosunku do 1/10 podatku VAT naliczonego z tych faktur w każdym roku za kolejne lata począwszy od roku 2011 do roku 2018.

Zgodnie bowiem z art. 91 ust. 1 upu, „po zakończeniu roku, w którym podatnikowi przysługiwało prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 86 ust. 1 upu, jest on obowiązany dokonać korekty kwoty podatku odliczonego zgodnie z art. 90 ust. 2-9 upu, z uwzględnieniem proporcji obliczonej w sposób określony w art. 90 ust. 2-6 upu lub przepisach wydanych na podstawie art. 90 ust. 11 upu, dla zakońzonego roku

podatkowego". Korekty tej nie dokonuje się, jeżeli różnica między proporcją odliczenia określoną w art. 90 ust. 4 uptu, a proporcją określoną w zdaniu poprzednim nie przekracza 2 punktów procentowych (art. 90 ust. 10 pkt 2 uptu). W przypadku towarów i usług, które na podstawie przepisów o podatku dochodowym są zaliczane przez podatnika do środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych podlegających amortyzacji, a także gruntów i praw wieczystego użytkowania gruntów, jeżeli zostały zaliczone do środków trwałych lub wartości niematerialnych i prawnych nabywcy, z wyłączeniem tych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000,00 zł, korekty, o której mowa w ust. 1 art. 91 uptu, podatnik dokonuje w ciągu 5 kolejnych lat, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów - w ciągu 10 lat, licząc od roku, w którym zostały oddane do użytkowania. Roczna korekta w przypadku, o którym mowa w zdaniu poprzednim, dotyczy jednej piątej, a w przypadku nieruchomości i praw wieczystego użytkowania gruntów - jednej dziesiątej kwoty podatku naliczonego przy ich nabyciu lub wytworzeniu. W przypadku środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, których wartość początkowa nie przekracza 15 000,00 zł, przepis ust. 1 art. 91 uptu stosuje się odpowiednio, z tym że korekty dokonuje się po zakończeniu roku, w którym zostały oddane do użytkowania (art. 91 ust. 2 uptu).

Mając na uwadze powyższe uregulowania, odnosząc się do zarzutu Beneficjenta, wskazać należy, że w analizowanej sprawie zakupione lokale użytkowe bezsprzecznie stanowią nieruchomości, które w świetle przepisów o podatku dochodowym stanowią składniki majątkowe zaliczane do środków trwałych podlegających ulepszeniu. Wydatki inwestycyjne poniesione na lokal miały charakter ulepszeniowy. Na ulepszenie środka trwałego wskazał sam Beneficjent, choćby w Ewidencji środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych. Na podstawie przepisów o podatku dochodowym, Beneficjent zwiększył wartość początkową wspomnianego środka trwałego o wartość poniesionych kosztów na ulepszenie, co zostało uwidocznione w dokumencie OT (dokument przyjęcia środka trwałego). Warto dodać, że koszty ulepszenia lokali przekroczyły wartość 15 000,00 zł. Dodatkowym argumentem, który potwierdzałby słuszność obowiązku dokonywania wieloletniej korekty VAT odliczonego od wydatków na ulepszenie lokali jest fakt, że ulepszone lokale będą wykorzystywane przez Beneficjenta w dłuższym okresie czasu częściowo do wykonywania czynności opodatkowanych VAT, a proporcja, w oparciu o którą Beneficjent dokonuje odliczenia jest zmienna. Zatem zastosowanie korekty wieloletniej w tej sytuacji zapewni proporcjonalne odliczenie kwot VAT dla każdego roku. Mając na uwadze powyższe, IZ RPO WZ wskazuje, że wydatki z tytułu ulepszenia lokali stanowią wydatki wskazane w art. 91 ust. 2 zd. 1 uptu, a tym samym podlegają tzw. korekcie wieloletniej i Beneficjent winien dokonywać korekt podatku odliczonego w kolejnych latach. Z uwagi na powyższe IZ RPO WZ nie zgadza się z zarzutem Beneficjenta, iż organ przeprowadził niewłaściwą wykładnię art. 91 uptu. Ponadto należy mieć na uwadze, iż IZ RPO WZ jest zobligowana do podjęcia działań zmierzających do zapobieżenia przypadkom podwójnego dofinansowania wydatku. Z uwagi na możliwość dokonywania przez 10 lat kalendarzowych (w przypadku nieruchomości) korekty odliczonego podatku VAT wynikającego z faktur doszłoby do podwójnego finansowania wydatku, a tym samym narażenia budżetu Unii Europejskiej na straty.

Ponadto należy dodać, iż powołanie się przez Beneficjenta we wniosku o ponowne rozpoznanie sprawy na poglądy organów podatkowych, np. interpretację Dyrektora Izby Skarbowej w Katowicach z dnia 19.02.2010 r. znak: IBPP3/443-925/09-AB oraz Dyrektora Izby Skarbowej w Łodzi z dnia 15.01.2014 r. znak: PTPP2/443-826/13-4/JN, dla uzasadnienia stanowiska, iż prace modernizacyjne w lokalu powinny być traktowane jako odrębny środek trwały z 5-letnim okresem korekty VAT, nie zasługuje na uwzględnienie. Należy bowiem zauważyć, iż w obydwu przedstawionych w interpretacjach stanach faktycznych podatnik dokonał inwestycji w obcym środku trwałym, nie zaś własnym jak w przedmiotowej sprawie. Nadto warto wspomnieć, iż IZ RPO WZ na podstawie własnego postępowania wyjaśniającego i ustaleń stwierdza czy w trakcie realizacji projektu objętego dofinansowaniem w ramach RPO WZ Beneficjent dopuścił się naruszenia art. 207 ufp. Instytucji Zarządzającej przypisane zostały kompetencje w zakresie całościowej, tzn. nieograniczonej do wybranych obszarów, oceny prawidłowości działań Beneficjentów. Stosownie do wyniku tej oceny instytucja zarządzająca zobowiązana jest następnie podjąć właściwe działania, w szczególności mające na celu odzyskanie środków z budżetu Unii Europejskiej, w przypadku zaistnienia przesłanek określonych przepisami prawa.

Dodatkowo we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy Beneficjent wskazał, iż z uwagi na fakt, że zasady odliczeń częściowych oraz korekt wieloletnich podatku naliczonego mają dla IZ RPO WZ charakter wiadomości specjalnych w rozumieniu art. 84 kpa, w związku z czym organ winien zwrócić się do biegłego o wydanie opinii w tej sprawie. Dalej zaznaczono, że IZ RPO WZ zwróciła się o wydanie dwóch takich opinii, które zgodnie z art. 75 § 1 kpa powinny stać się dowodem w sprawie. Ponadto Beneficjent wskazał, że IZ RPO WZ w uzasadnieniu decyzji administracyjnej Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r.

nie odniosła się do „opinii biegłego”. W opinii Beneficjenta nawet jeżeli IZ RPO WZ się z opiniami nie zgodziła to należało wyjaśnić dlaczego.

Odnosząc się do powyższego w pierwszej kolejności IZ RPO WZ wskazuje, że organ może zwrócić się do biegłego lub biegłych o wydanie opinii, gdy w sprawie wymagane są wiadomości specjalne. Chodzi tu zatem o przypadki, w których dla rozstrzygnięcia sprawy potrzebna jest szczególna wiedza, czyli wiadomości wykraczające poza zakres tych, jakimi dysponuje ogół osób inteligentnych i wykształconych (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 18.07.1975 r., sygn. I CR 331/75). Z kolei według E. Wengerka, jak podaje A. Wróbel, rozstrzygnięcie sprawy wymaga wiadomości specjalnych wówczas, gdy przy jej rozpoznaniu wyłoni się zagadnienie mające znaczenie dla rozstrzygnięcia, którego wyjaśnienie przekracza zakres wiadomości i doświadczenia życiowego osób mających wykształcenie ogólne i nie jest możliwe bez posiadania wiadomości specjalnych w określonej dziedzinie nauki, sztuki, rzemiosła, techniki, stosunków gospodarczych itp., z którą wiąże się rozpatrywane zagadnienie. Ponadto przedmiotem opinii biegłego są okoliczności dotyczące stanu faktycznego rozpatrywanej sprawy, wobec tego nie jest dopuszczalne powołanie biegłego, co do obowiązywania i stosowania oraz wykładni przepisów prawa (Komentarz do art. 84 Kodeksu postępowania administracyjnego, Andrzej Wróbel, LEX).

O bezzasadności wspomnianego powyżej zarzutu Beneficjenta sformułowanego we wniosku o ponowne rozpoznanie sprawy świadczą liczne orzeczenia sądów administracyjnych. Tytułem przykładu należy przede wszystkim przywołać wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 18.04.2007 r. (sygn. akt VI SA/Wa 2078/06), który stwierdził, że „(...) opinia prawna wyrażona przez wewnętrzną jednostkę organizacyjną urzędu organu administracji publicznej nie stanowi dowodu w rozumieniu kpa, albowiem przedmiotem dowodu mogą być bowiem jedynie fakty (zdarzenia), zaś opinia Departamentu Prawnego nie stanowi dowodu na istnienie jakiegoś zdarzenia, lecz stanowi jedynie jego ocenę z punktu widzenia normy prawnej. Ma ona wyłącznie charakter pomocniczy dla organu przy dokonywaniu całościowej analizy sprawy. Przepisy kpa nie definiują pojęcia środka dowodowego. Przepis art. 75 § 1 kpa stanowi jedynie, że „jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Jednakże „przez pojęcie środka dowodowego w postępowaniu administracyjnym należy rozumieć wszelkie źródła prawdziwych informacji umożliwiających dowodzenie” (B. Adamiak, J. Borkowski, Kodeks postępowania administracyjnego Komentarz, Wydawnictwo C.H. Beck, warszawa 2003); „Rezultatem procesu dowodzenia uzyskanym na podstawie określonych środków dowodowych jest dowód istnienia lub nieistnienia określonego faktu albo prawdziwości lub nieprawdziwości określonego twierdzenia o tym fakcie” (Dawidowicz, Zarys procesu administracyjnego, s. 109 i 110)”. W podobnym tonie wypowiedział się również Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w uzasadnieniu wyroku z dnia 19.01.2005 r. (sygn. akt FSK 1527/04), gdzie uznał (notabene na tle sprawy dotyczącej podatku od towarów i usług), że „(...) nie jest dopuszczalne powołanie biegłego, który miałby złożyć opinie co do obowiązującego prawa krajowego i jego stosowania”.

Z uwagi na powyższe IZ RPO WZ podkreśla, iż znajdujące się w aktach sprawy opinie eksperta nie mogły być przez nią potraktowane jako opinie biegłego i brane pod uwagę jako dowód w sprawie, albowiem biegły w rozumieniu art. 84 § 1 kpa nie może być powołany w celu ustalenia obowiązującego prawa, zasad jego wykładni lub stosowania. Przedmiotem opinii biegłego mogą być tylko okoliczności dotyczące stanu faktycznego, a nie jego ocena prawna. W przeciwnym wypadku opinia biegłego zastępowałaby orzeczenia organu właściwego do wydania rozstrzygnięcia. Skoro natomiast rozstrzygnięcie danej sprawy należy do kompetencji organu, to opinia prawna wydana przez powołanego przez organ eksperta nie jest i nie może być dla organu wiążąca (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego Ósrodek Zamiejskowy w Łodzi z dnia 03.10.2003 r., sygn. akt I SA/Łd 2414/2001).

Niezależnie od powyższego, mając na uwadze, iż do zadań IZ RPO WZ należy dokonywanie weryfikacji formalnej oraz merytorycznej – finansowej wniosków o płatność, jak również kontrola realizacji projektu, IZ RPO WZ nie podziela poglądu Beneficjenta, iż zasady odliczeń częściowych oraz korekt wieloletnich podatku naliczonego stanowią dla IZ RPO WZ „wiadomości specjalne” w rozumieniu art. 84 kpa. Z uwagi na wykonywane zadania IZ RPO WZ dysponuje wiedzą w zakresie przepisów upu, a zwłaszcza dotyczącą zasad odliczeń częściowych oraz korekt wieloletnich podatku naliczonego.

Bezspornym pozostaje, iż IZ RPO WZ wystąpiła z wnioskiem o wydanie opinii w przedmiotowej sprawie w celu poznania stanowiska doradcy podatkowego. Tym nie mniej jeszcze raz należy podkreślić, iż uzyskanych opinii nie należy utożsamiać z opiniami biegłego w rozumieniu art. 84 kpa. Opinie sporządzane na zlecenie IZ RPO WZ są materiałami urzędowymi i pełnią funkcję służebną w procesie podejmowania decyzji przez organ. Należy w tym miejscu przywołać orzeczenie Sądu Najwyższego z dnia 26.09.2001 r. (sygn. akt IV CKN 458/00), w którym wskazano,

że materiałem urzędowym będzie zatem to, co pochodzi od urzędu lub innej instytucji państwowej, bądź dotyczy sprawy urzędowej, bądź powstało w rezultacie zastosowania procedury urzędowej.

Niezależnie od powyższego należy uznać, że przedmiotowe opinie niewątpliwie stanowią element postępowania wyjaśniającego, zatem mając na względzie przepisy kpa decyzją administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r. powinna w uzasadnieniu wskazać dlaczego nie uznała lub w jakim zakresie nie uznała opinii eksperta, szczegółowo je uzasadniając. W powyższym zakresie IZPO WZ uznaje zarzut Beneficjenta za zasadny, lecz jednocześnie wskazuje, że naruszenie to nie miało wpływu na wynik postępowania, a tym samym nie stanowi przyczyny do uchylenia zaskarżonej decyzji administracyjnej.

IZ RPO WZ po przeprowadzeniu analizy opinii prawnych z kancelarii doradztwa podatkowego z dnia 03.09.2012 r. i z dnia 24.01.2013 r. mając na względzie wszystkie przytoczone w niniejszej decyzji administracyjnej argumenty, zarzuty Beneficjenta, jak również pełną analizę stanu faktycznego i prawnego, wskazuje, że nie może dopuścić do podwójnego sfinansowania wydatków, a istotny pozostaje fakt, że w zależności od stanu faktycznego struktura sprzedaży Beneficjenta może się zmieniać. IZ RPO WZ nie ma możliwości zweryfikowania czy wykazywany obecnie procent podatku naliczonego pozostanie na podobnym poziomie przez cały okres możliwości dokonania korekty w myśl art. 91 upu. Wskazać należy, iż z uwagi na możliwość zmiany popytu na rynku, wpływ czynników zewnętrznych na rynek, itp., struktura sprzedaży Beneficjenta może ulec znaczącej zmianie. Beneficjent może dokonać dywersyfikacji swojej działalności i w głównej mierze w przedmiotowym lokalu prowadzić działalność w zakresie badań próbek DNA w celu ustalenia ojcostwa oraz przeprowadzania badań weterynaryjnych, zamiast usług związanych z ochroną zdrowia, które zwolnione są z podatku VAT, co doprowadzić może do podwójnego finansowania wydatku, a w konsekwencji do narażenia budżetu Unii Europejskiej na szkodę.

W tym miejscu należy wskazać, iż każdy przypadek podwójnego dofinansowania wydatku (niezależnie od wysokości wydatku) jest zakazany. IZ RPO WZ jest zobligowana do podjęcia działań zmierzających do zapobieżenia takiej sytuacji. Z uwagi na fakt, iż art. 91 ust. 2 upu przewiduje możliwość dokonywania przez 10 lat kalendarzowych (dot. nieruchomości) korekty odliczonego podatku VAT wynikającego z faktur, w powyższym przypadku niewątpliwie dojdzie do podwójnego finansowania wydatku.

Organ zaznacza, że zgodnie z art. 98 ust. 2 rozporządzenia Rady (WE) 1083/2006 ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999, zasoby funduszy uwolnione w związku z odzyskiwaniem przez instytucje zarządzające środkami pobranych nienależnie, wykorzystanych z naruszeniem procedur, a także niezgodnie z przeznaczeniem, mogą być ponownie wykorzystane przez państwo członkowskie na dany program operacyjny jedynie do dnia 31.12.2015 r. Powyższy termin został wprost wskazany w rozporządzeniu, co jest spowodowane koniecznością zakończenia programu oraz wyznaczeniem przez Komisję Europejską końcowej daty rozliczenia środków przekazanych przez instytucje zarządzające. Zgodnie bowiem z zasadami rozliczania funduszy strukturalnych wydatki ponoszone na projekty w ramach programów operacyjnych są kwalifikowalne, jeżeli zostały faktycznie poniesione pomiędzy datą przedłożenia programu operacyjnego Komisji Europejskiej a dniem 31.12.2015 r. Zatem środki przekazane w ramach RPO WZ powinny zostać rozliczone do dnia 31.12.2015 r., co umożliwi IZ RPO WZ zgodnie z art. 62 ust. 1 lit e rozporządzenia Rady (WE) 1083/2006, przedłożenie Komisji, nie później niż dnia 31.03.2017 r. deklaracji zamknięcia programu. Mając na uwadze powyższe regulacje, IZ RPO WZ nie jest w stanie zweryfikować odliczeń podatku VAT dokonywanych potencjalnie przez Beneficjenta w kolejnych latach, tj. po okresie zamknięcia Programu.

Z uwagi na powyższe, IZ RPO WZ dostrzega możliwość dokonywania korekt podatku VAT w kolejnych latach, niemniej jednak w jej ocenie nie jest pewnym czy kolejne korekty dokonywane przez Beneficjenta pozwolą odzyskać podatek w podobnych kwotach, bowiem jak już wyjaśniono powyżej, nie można przewidzieć struktury sprzedaży Beneficjenta, np. w 2018 r. W tym miejscu warto dodać, iż IZ RPO WZ zwróciła się w niniejszej sprawie o wydanie opinii do doradcy podatkowego (opinie z dnia 03.09.2012 r. i dnia 24.01.2013 r.) jedynie celem poznania jego stanowiska odnośnie prawnej możliwości dokonania przez Beneficjenta w zaistniałym stanie faktycznym odliczeń i korekt podatku naliczonego. Szersza analiza wspomnianego zagadnienia, tj. z uwzględnieniem pełnej specyfiki projektów dofinansowanych ze środków unijnych, pozostawała i pozostaje w gestii IZ RPO WZ, do której zadań należy ocena prawidłowości działań Beneficjentów.

Mając na uwadze powyższe, jak również specyfikę projektów dofinansowanych ze środków unijnych, IZ RPO WZ za zasadną uznała konieczność zwrotu środków w wysokości 35 400,74 zł (kwota uwzględnia prawidłowość rozliczenia za lata 2009 i 2010).

Zgodnie z art. 138 § 1 kpa organ odwoławczy wydaje decyzję, w której: utrzymuje w mocy zaskarżoną decyzję, uchyla zaskarżoną decyzję w całości albo w części i w tym zakresie orzeka co do istoty sprawy, albo uchylając tę decyzję - umarza postępowanie pierwszej instancji w całości albo w części, bądź też umarza postępowanie odwoławcze.

Kierując się powyższym, mając na uwadze cały zgromadzony dotychczas materiał dowodowy, w szczególności wnioski o dofinansowanie projektu, umowę o dofinansowanie, wyjaśnienia Beneficjenta, IZ RPO WZ utrzymuje w całości decyzję administracyjną nr WWRPO/19/W/2014 z dnia 16.04.2014 r. orzekającą zwrot środków otrzymanych w ramach umowy nr UDA-RPZP.01.01.03-32-001/09-00 z dnia 25.02.2010 r. na realizację projektu pn. „Innowacyjne laboratorium patologii molekularnej – rozszerzenie działalności NZOZ "MEDITEST. Diagnostyka Medyczna" w S. o najnowsze metody diagnostyki cytologicznej i molekularno-genetycznej” w ramach RPO WZ.

Pouczenie

Od niniejszej decyzji przysługuje wniesienie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, ul. Staromłyńska 10 w terminie 30 dni od daty jej doręczenia za pośrednictwem Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego.

Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego

Otrzymują:

- 1) A.B., Radca Prawny
(...)
ul. K.
(...) S.
- 2) a/a

Zanonimizowała Aleksandra Koszykowska na podstawie przepisów o ochronie danych osobowych.