

Załącznik do uchwały nr 439/18  
Zarządu Województwa  
Zachodniopomorskiego  
z dnia 19 marca 2018 r.

Gmina Cedynia  
ul. Plac Wolności 1  
74-520 Cedynia

WWRPO.VIII.3162.47.2016.AJ

**DECYZJA**  
**Nr WWRPO/3/W/2018**

podjęta w dniu 19 marca 2018 r. przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego  
w osobach:

*Olgiert Geblewicz - Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego,*  
*Jarosław Rzepa - Wicemarszałek Województwa Zachodniopomorskiego,*  
*Tomasz Sobieraj - Wicemarszałek Województwa Zachodniopomorskiego,*  
*Anna Mieczkowska - Członek Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego,*  
*Ryszard Mićko - Członek Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego.*

Na podstawie art. 104 i art. 138 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1257 t.j. ze zm.), art. 25 pkt 1, art. 26 ust 1 pkt 15 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2017 r. poz. 1376 t.j. ze zm.), art. 41 ust. 2 pkt 4 i art. 46 ust. 2a ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2017 r. poz. 2096 t.j. ze zm.), art. 60 i art. 67 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 t.j.) w zw. z art. 72 § 1 i 2 oraz art. 75 § 4a ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 t.j. ze zm.) Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego

po rozpatrzeniu wniosku Beneficjenta – Gminy Cedynia z siedzibą przy ul. Plac Wolności 1 w Cedyni – o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej decyzją administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/14/W/2017 z dnia 23 maja 2017 r. odmawiającą stwierdzenia nadpłaty w postaci odsetek od zwróconej części dotacji otrzymanej w ramach umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00 z dnia 8 marca 2010 r. na realizację projektu

pn. „Przebudowa stacji wodociągowej wraz z budową nowej stacji uzdatniania wody oraz studni w miejscowości Cedynia”

- utrzymuje w całości w mocy decyzję administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/14/W/2017 z dnia 23 maja 2017 r.

## Uzasadnienie

Gmina Cedynia (zwana dalej Gminą lub Beneficjentem) w dniu 8 marca 2010 r. zawarła z Województwem Zachodniopomorskim reprezentowanym przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego, jako Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013 (zwana dalej IZ RPO WZ) umowę o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00 (zwana dalej Umową) na realizację projektu pn. „Przebudowa stacji wodociągowej wraz z budową nowej stacji uzdatniania wody oraz studni w miejscowości Cedynia” Oś priorytetowa 4 „Infrastruktura ochrony środowiska” Działanie 4.3 „Zaopatrzenie w wodę i oczyszczanie ścieków” (zwanym dalej Projektem). Pomiędzy Gminą a IZ RPO WZ zawarto dodatkowo siedem aneksów do Umowy, tj. nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-01 z dnia 12 maja 2010 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-02 z dnia 29 października 2010 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-03 z dnia 4 listopada 2010 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-04 z dnia 31 stycznia 2011 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-05 z dnia 24 lutego 2011 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-06 z dnia 21 kwietnia 2011 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-07 z dnia 15 listopada 2011 r.

Zgodnie z postanowieniami Umowy IZ RPO WZ zobowiązała się do dofinansowania części wydatków kwalifikowalnych poniesionych na realizację Projektu na podstawie poprawnego wniosku o płatność. Gmina natomiast zobowiązała 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 Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013 (zwanego dalej RPO WZ) oraz w sposób, który zapewni prawidłową i terminową realizację Projektu, a także osiągnięcie celów zakładanych we wniosku o dofinansowanie (§ 4 ust. 4 Umowy). W przywołanym wniosku Gmina zobowiązała się do zwrotu dofinansowanej w ramach Projektu części poniesionego podatku od towaru i usług (zwanego dalej podatkiem VAT) w sytuacji wystąpienia przesłanek umożliwiających jego odzyskanie zgodnie z ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r., nr 54 poz. 535 ze zm., zwana dalej uptu).

Ponadto na podstawie § 9 ust. 6 Umowy Beneficjent w związku z realizacją Projektu i w wykonaniu Umowy obowiązany był do przestrzegania właściwych przepisów pierwotnego i wtórnego prawa wspólnotowego, właściwych przepisów prawa polskiego, w tym wszelkich wytycznych do nich, a także obowiązujących odpowiednich reguł, zasad i postanowień wynikających z RPO WZ, Uszczegółowienia RPO WZ, obowiązujących procedur, wytycznych, informacji IZ RPO WZ. Tym samym Beneficjent zobowiązał się m.in. do przestrzegania Wytycznych dla Wnioskodawców ubiegających się o dofinansowanie projektu w ramach RPO WZ dla konkursu nr RPOWZ/4.3/2009/1 (zwane dalej Wytycznymi). Zgodnie z postanowieniami Wytycznych zawartymi w pkt 2.3.3 regulującym kwestię zakazu podwójnego finansowania przywołane pojęcie oznacza niedozwolone zrefundowanie całkowite lub częściowe danego wydatku dwa razy ze środków publicznych – wspólnotowych lub krajowych, którym jest w szczególności zrefundowanie podatku VAT ze środków funduszy strukturalnych lub Fundusz Spójności, a następnie odzyskanie tego podatku ze środków budżetu państwa w oparciu o uptu.

W dniu składania wniosku o dofinansowanie oraz w trakcie realizacji Projektu, wśród organów wydających interpretacje przepisów prawa podatkowego oraz w orzecznictwie sądów administracyjnych powszechnie ugruntowane było stanowisko, zgodnie z którym gminom nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków ponoszonych na inwestycje wykorzystywane przez ich jednostki budżetowe lub zakłady budżetowe, z uwagi na odrębność podatkową VAT gmin i wymienionych jednostek organizacyjnych. Powyższe przyznawało Gminie uprawnienie do refundacji podatku VAT ze środków europejskich ze względu na jego kwalifikowalny charakter. Jednakże z uwagi na zakwestionowanie przywołanego wyżej stanowiska przez Trybunał

Sprawiedliwości Unii Europejskiej, w jego wyroku z dnia 29 września 2015 r. (sygn. akt C-276-14), jak również przez orzecznictwo krajowe, tj. uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 października 2015 r. (sygn. akt I FPS 4/15), w których to orzeczeniach stwierdzono, że to gmina, a nie jej jednostki organizacyjne (jednostki lub zakłady budżetowe), jest podatnikiem podatku VAT, zasadnym stało się wszczęcie przez Beneficjenta procedury zmierzającej do odzyskania nadpłaconego podatku VAT.

W związku z powyższym Gmina, na podstawie art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r., poz. 1870 t.j. ze zm., zwana dalej ufp), zgodnie z którym jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania czynności nakierowanych na wykonanie zobowiązania, wdrożyła procedury zmierzające do wykazania nadpłaty w omawianym podatku od wydatków związanych z realizacją Projektu za lata 2010 i 2011, a następnie wystąpiła do właściwego miejscowo urzędu skarbowego o jego zwrot. W wyniku podjętych działań w dniu 25 lutego 2016 r. na rachunek Gminy wpłynęły środki finansowe w wysokości 984 854,61 zł. Odzyskanie podatku VAT przy równoczesnym udzieleniu dofinansowania w tym zakresie skutkowało podwójnym dofinansowaniem, co w konsekwencji doprowadziło do konieczności jego zwrotu na rzecz IZ RPO WZ. Powyższego zwrotu dokonano w dniu 17 marca 2016 r., tj. niezwłocznie po podjęciu stosownej uchwały dokonującej korekty w budżecie Gminy.

Wskazać należy, że Beneficjent już pismem z dnia 10 marca 2016 r. zwrócił się do IZ RPO WZ z wnioskiem o umorzenie odsetek od mającego się dokonać zwrotu części dotacji otrzymanej w ramach Umowy w wysokości 737 584,40 zł.

Ustosunkowując się do powyższego wniosku Gminy IZ RPO WZ postanowieniem z dnia 30 maja 2016 r. odmówiła wszczęcia postępowania administracyjnego w przedmiocie udzielenia ulgi w postaci umorzenia odsetek od należności związanej ze środkami przekazanymi w ramach Umowy na realizację Projektu. Jako przyczynę takiego rozstrzygnięcia wskazano fakt, iż warunkiem zainicjowania przywołanego wyżej postępowania administracyjnego, w trakcie którego wymieniony organ administracji publicznej zobowiązany jest rozważyć wystąpienie bądź brak przesłanek uzasadniających dopuszczalność zastosowania ulgi, jest określenie w drodze ostatecznej decyzji administracyjnej należności przypadającej do zwrotu, której w przedmiotowej sprawie nie wydano. W związku z powyższym IZ RPO WZ odstępując do szczegółowej analizy argumentacji przywołanej przez Beneficjenta poinformowała jedynie, iż na podstawie art. 55 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 t.j. ze zm., zwana dalej op) dokonała wstępnego rozliczenia wpłaconej w dniu 17 marca 2016 r. kwoty proporcjonalnie na:

- należność główną w kwocie 471 754,92 zł,
- odsetki w kwocie 265 829,48 zł.

Wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 8 czerwca 2016 r. Gmina odwołała się od powyższego rozstrzygnięcia.

IZ RPO WZ pismem z dnia 22 czerwca 2016 r. potwierdziła prawidłowość rozliczenia przedstawionego w jej postanowieniu z dnia 30 maja 2016 r. jak również, mając na względzie fakt, że całość kwoty dofinansowania przypadającego na podatek VAT w ramach Projektu, który stał się możliwy do odzyskania, wynosiła 737 584,39 zł, wezwała Beneficjenta do zwrotu pozostałej części dofinansowania w wysokości 265 829,47 zł wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych liczonymi od dnia następnego po dniu dokonania pierwszego zwrotu, tj. od dnia 18 marca 2016 r. do dnia zwrotu należności głównej oraz odsetkami stałymi w wysokości 106 149,52 zł.

Z uwagi na bezskuteczny upływ terminu wskazanego w wezwaniu, w dniu 11 lipca 2016 r. wszczęto wobec Gminy postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu środków otrzymanych w ramach Umowy.

Beneficjent w dniu 4 sierpnia 2016 r. dokonał zwrotu środków w wysokości 380 135,99 zł. Wskazany zwrot doprowadził do pokrycia w całości istniejącego zobowiązania wobec IZ RPO WZ, gdzie zgodnie z zasadami wynikającymi z op przywołaną kwotę zaliczono odpowiednio na należność główną w wysokości 265 829,47 zł, odsetki stałe w kwocie 106 149,52 zł oraz odsetki jak dla zaległości podatkowych w wysokości 8 157,00 zł.

Pismem z dnia 23 sierpnia 2016 r., doprecyzowanym pismem z dnia 26 września 2016 r., wymieniony wnioś o stwierdzenie nadpłaty w postaci odsetek od zwróconej części dotacji otrzymanej w ramach Umowy na realizację Projektu.

W uzasadnieniu powyższego wniosku w pierwszej kolejności wskazano na zmianę stanowiska wśród organów administracji publicznej wydających interpretacje przepisów prawa podatkowego jaka dokonała się na kanwie przywołanych na wstępie niniejszej decyzji orzeczeń sądowych. W opinii Beneficjenta, powyższe okoliczności, tj. zmiana wykładni przepisów upu, które nie uległy zmianie w

całym okresie trwałości Projektu, stanowią podstawę do przyjęcia, iż na wymienionym nie ciąży obowiązek zapłaty żadnych dodatkowych świadczeń na rzecz IZ RPO WZ, w tym odsetek od zwróconych w dniu 17 marca 2016 r. środków, które mogłyby być zakwalifikowane, jako pobrane w nienależnej wysokości lub też odsetki te powinny być ograniczone wyłącznie do okresu od dnia zwrotu odpowiedniej kwoty podatku VAT do dnia zwrotu odpowiadających mu środków na rzecz IZ RPO WZ.

W dalszej części uzasadnienia wniosku o stwierdzenie nadpłaty od zwróconej w przywołanym wyżej dniu części dofinansowania wskazano, iż konieczność jego pozytywnego rozpatrzenia przez IZ RPO WZ wynika również z zasady zaufania podmiotów prawa do organów je tworzących i stosujących jak również zasady wyrażonej w art. 8 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 23 t.j. ze zm., zwana dalej kpa), a w sprawach podatkowych w art. 121 § 1 op), tj. zasady zaufania do organów państwa w myśl której na podatnika nie można przerzucać błędów lub uchybień popełnionych przez samego prawodawcę (niejasność przepisów), jak i przez organ podatkowy (niewłaściwa ich interpretacja).

Na zakończenie omawianego wniosku Beneficjent podniósł, iż opisana wyżej zmiana kwalifikowalności podatku VAT nastąpiła z przyczyn całkowicie od Gminy jak i IZ RPO WZ niezależnych, których to okoliczności w żaden sposób nie można było przewidzieć. Tym samym obowiązek zwrotu odsetek naliczonych od zwróconej części dofinansowania, mający bezsprzecznie charakter sankcyjny, nie powinien być zastosowany w przedmiotowej sprawie.

Po dokonaniu analizy zasadności argumentów przedstawionych przez Gminę we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 8 czerwca 2016 r. IZ RPO WZ postanowieniem z dnia 13 września 2016 r. uchyliła w całości postanowienie z dnia 30 maja 2016 r. o odmowie wszczęcia postępowania administracyjnego w przedmiocie udzielenia ulgi. Wraz z powyższym rozstrzygnięciem postanowiono jednocześnie rozpatrzyć merytorycznie wniosek Beneficjenta z dnia 10 marca 2016 r. Uzasadniając powyższe IZ RPO WZ wskazała, że w związku z pojawieniem się nowych okoliczności na etapie ponownego rozpatrzenia sprawy, tj. faktu dokonania przez Beneficjenta w dniu 4 sierpnia 2016 r. całościowego zwrotu wymaganych środków wraz z odsetkami, a w konsekwencji braku podstaw do wydania decyzji administracyjnej określającej kwotę wymaganą do zwrotu, zasadnym jest rozpatrzenie przywołanego wyżej wniosku Gminy o udzielenie ulgi.

Odnosnie wniosku o stwierdzenie nadpłaty w postaci odsetek od zwróconej części dotacji otrzymanej przez Beneficjenta w ramach Umowy IZ RPO WZ postanowieniem z dnia 7 listopada 2016 r. odmówiła wszczęcia postępowania administracyjnego w tym przedmiocie. W uzasadnieniu powyższego postanowienia przywołany organ administracji powołał się na treść art. 79 § 1 op w zw. z art. 67 ust. 1 ufp zgodnie z którym postępowanie w przedmiocie nadpłaty nie może zostać wszczęte w czasie trwania postępowania podatkowego (odpowiednio postępowania w przedmiocie zwrotu środków lub ich części) w zakresie zobowiązań podatkowych (odpowiednio zobowiązań niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym).

Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego decyzją administracyjną nr WWRPO/41/W/2016 z dnia 8 listopada 2016 r. umorzył w całości postępowanie administracyjne wszczęte z urzędu wobec Beneficjenta w przedmiocie zwrotu środków otrzymanych w ramach Umowy na realizację Projektu z uwagi na jego bezprzedmiotowość.

Pismem z dnia 15 listopada 2016 r. Gmina wniosła o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej wydaniem przez IZ RPO WZ postanowienia z dnia 7 listopada 2016 r. o odmowie wszczęcia postępowania administracyjnego w przedmiocie stwierdzenia nadpłaty w postaci odsetek od zwróconej części dotacji podnosząc przy tym, iż przywołany wyżej organ administracji błędnie zastosował art. 79 § 1 op w zw. z art. 67 ust. 1 ufp, bowiem w przedmiotowej sprawie winien on procedować na podstawie regulacji prawnych zawartych w kpa.

Niezależnie od powyższego, Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego, po dokonaniu całościowej oceny materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie w tym wniosku o udzielenie ulgi wraz z uzasadnieniem, w dniu 6 marca 2017 r., podjął decyzję administracyjną nr WWRPO/8/W/2017 odmawiającą udzielenia ulgi w postaci umorzenia odsetek od wymaganej do zwrotu części podatku VAT zrefundowanego w ramach Umowy na realizację Projektu. Powyższe rozstrzygnięcie, w wyniku zainicjowanego przez Gminę pismem z dnia 26 marca 2017 r. postępowania odwoławczego, zostało podtrzymane w decyzji administracyjnej nr WWRPO/26/W/2017 z dnia 7 sierpnia 2017 r.

Wcześniej, tj. postanowieniem z dnia 8 marca 2017 r. IZ RPO WZ uchyliła w całości postanowienie z dnia 7 listopada 2016 r. o odmowie wszczęcia postępowania administracyjnego przy jednoczesnym podjęciu rozstrzygnięcia o rozpatrzeniu wniosku Beneficjenta z dnia 23 sierpnia 2016 r. (następnie dookreślonym pismem z dnia 26 września 2016 r.), tj. wniosku o stwierdzenie nadpłaty w postaci odsetek od zwróconej części dofinansowania. W uzasadnieniu wskazanego rozstrzygnięcia przywołany organ administracji stwierdził, iż wyniku umorzenia postępowania w przedmiocie zwrotu części środków ustała negatywna przesłanka zawarta w art. 79 § 1 op.

Po dokonaniu całościowej oceny materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie w tym wniosku o stwierdzenie nadpłaty, Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego w dniu 23 maja 2017 r. podjął decyzję administracyjną nr WWRPO/14/W/2017 odmawiającą stwierdzenia nadpłaty w postaci odsetek od zwróconej części dotacji otrzymanej przez Beneficjenta w ramach Umowy na realizację Projektu.

Gmina pismem z dnia 12 czerwca 2017 r. (wpływ do IZ RPO WZ w dniu 16 czerwca 2017 r.), korzystając z uprawnienia wynikającego z art. 61 ust. 4 ufp wniosła o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończoną decyzją Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 23 maja 2017 r., wnosząc przy tym o jej uchylenie w całości i orzeczenie co do istoty sprawy, bądź ewentualnie o jej uchylenie i przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia.

Beneficjent we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy poza wskazaniem na tożsame okoliczności faktycznie i prawne jakie zawarte były w piśmie z dnia 23 sierpnia 2016 r., podniósł zarzut przedawnienia zobowiązania, tj. obowiązku zwrotu części dofinansowania otrzymanego przez wymienionego w dniu 9 grudnia 2010 r. jak również zakwestionował istnienie w przedmiotowej sprawie nieprawidłowości w rozumieniu art. 2 pkt 7 Rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylającego rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 (Dz. Urz. UE L 210 z dnia 31 lipca 2006 r. ze zm., zwanego dalej Rozporządzeniem nr 1083/2006).

Ze względu na konieczność przeanalizowania całokształtu materiału dowodowego, w tym stanowiska wskazanego przez Beneficjenta we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 12 czerwca 2017 r. IZ RPO WZ, postanowieniem z dnia 12 lipca 2017 r. zawiadomiła wymienionego o przedłużeniu postępowania w przedmiocie ponownego rozpoznania sprawy do dnia 16 sierpnia 2017 r. Następnie, postanowieniem z dnia 27 lipca 2017 r. oraz z dnia 15 września 2017 r. przywołany organ administracji ponownie przedłużył omawiane postępowanie z uwagi na trwającą analizę materiału dowodowego. Pismem z dnia 12 października 2017 r. IZ RPO WZ poinformowała Beneficjenta o zamiarze zakończenia postępowania w przedmiotowej sprawie jak również pouczyła o prawach zawartych w art. 10 § 1 kpa. Mając na uwadze konieczność zapewnienia Beneficjentowi możliwości zapoznania się z aktami i umożliwienie wypowiedzenia się co do zebranych materiałów, a także zgłoszonych żądań oraz spełnienia wymogów formalnych określonych w kpa, IZ RPO WZ wydłużyła postępowanie administracyjne łącznie do dnia 12 kwietnia 2018 r.

W związku ze skorzystaniem przez Beneficjenta z prawa do złożenia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy, IZ RPO WZ przeprowadziła postępowanie wyjaśniające, obejmujące całościową ocenę materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie, z uwzględnieniem wyrażonego stanowiska oraz pełną analizę stanu faktycznego i prawnego sprawy, co pozwoliło na odniesienie się do przedmiotowego wniosku jak poniżej.

Na wstępie wskazać należy, iż tryb stwierdzenia nadpłaty, poczynając od dnia 1 stycznia 2016 r., uległ zasadniczym modyfikacjom. Zgodnie z wcześniejszą praktyką po złożeniu wniosku o stwierdzenie nadpłaty, który wszczął postępowanie w tej sprawie, organy podatkowe (odpowiednio instytucje zarządzające) musiały wszcząć drugie postępowanie w sprawie określenia zobowiązania i po jego zakończeniu decyzją ostateczną wrócić do postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty i ją stwierdzić albo odmówić jej stwierdzenia. Aktualnie organ podatkowy (odpowiednio instytucja zarządzająca) – zgodnie z art. 75 § 4a op (w zw. z art. 67 ust 1 ufp) w brzmieniu „W decyzji stwierdzającej nadpłatę organ podatkowy określa wysokość zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości w takim zakresie, w jakim powstanie nadpłaty jest związane ze zmianą wysokości zobowiązania podatkowego. W zakresie, w jakim wniosek jest niezasadny, organ odmawia stwierdzenia nadpłaty” – po złożeniu wniosku może zająć się samą nadpłatą wskazaną przez podatnika (odpowiednio beneficjenta), bez wszczynania postępowania w sprawie określenia całego zobowiązania podatkowego, który swym zakresem obejmowałby również elementy niekwestionowane przez podatnika (beneficjenta). W omawianym postępowaniu organ może rozpatrzyć zasadność argumentów podatnika (beneficjenta) i albo je zaakceptować, albo odrzucić bez badania całego zobowiązania (tak, „Ordynacja podatkowa. Komentarz”, wydawnictwo WKP 2017 pod redakcją Leonarda Etela).

W niniejszej sprawie bezspornym jest, iż Gmina podejmując działania w zakresie zwrotu podatku VAT z innych źródeł niż fundusz unijny, których rezultatem było odzyskanie zwrotu omawianego podatku w zakresie kwoty objętej dofinansowaniem w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego (zwanego dalej RPO WZ) w wysokości 737 584,39 zł doprowadziła do sytuacji, iż przywołany wydatek stał się wydatkiem niekwalifikowalnym. Kosztem kwalifikowalnym w Projekcie realizowanym w ramach RPO WZ może być bowiem podatek VAT

jedynie w sytuacji, gdy zostanie on rzeczywiście i ostatecznie poniesiony przez Beneficjenta oraz jeśli wymieniony nie będzie miał prawnej możliwości jego odzyskania.

Spornym pozostaje natomiast kwestia naliczania odsetek od zwróconej części dotacji. Z uwagi na powyższe IZ RPO WZ wskazuje niniejszym, że konsekwencją uznania części dofinansowania w zakresie podatku VAT za pobranego nienależnie i niezgodnie z procedurą jest domaganie się jego zwrotu wraz z odsetkami. Zgodnie bowiem z art. 207 ust 1 w przypadku gdy środki przeznaczone na realizację programów finansowych z udziałem środków europejskich są pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości bądź wykorzystane z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 ufp podlegają zwrotowi wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków. W świetle powyższej regulacji prawnej stwierdzić należy, iż chybionym jest podnoszony przez Gminę argument, iż zwrot części dofinansowania odpowiadającego korekcie podatku VAT, bezpośrednio po jej dokonaniu (na skutek zmiany interpretacji przepisów prawa), stanowi podstawę do przyjęcia, iż na wymienionej nie ciąży obowiązek zapłaty odsetek od tych środków, a w konsekwencji, jest jednocześnie wystarczającą okolicznością przemawiającą za uznaniem wpłaconej kwoty odsetek w łącznej wysokości 380 136,00 zł jako nadpłatę w rozumieniu art. 72 § 1 pkt 1 op w zw. z art. 67 ust. 1 ufp, tj. jako kwotę nadpłaconą lub nienależnie zapłaconą. IZ RPO WZ nie ma bowiem prawnej możliwości odstąpienia od żądania zwrotu kwoty odsetek dochodzonej wraz ze zwrotem części dofinansowania udzielonego w ramach Umowy. Przywołany organ administracji publicznej nie ma również prawnej możliwości uwzględnienia alternatywnego wniosku Beneficjenta, tj. ograniczania wysokości odsetek wyłącznie do okresu od dnia zwrotu odpowiedniej kwoty podatku VAT do dnia zwrotu odpowiadających mu środków na rzecz IZ RPO WZ. W tym miejscu przywołać należy wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 9 marca 2016 r. (sygn. akt I SA/Gd 96/16) w którym stwierdzono, że przepis art. 207 ust. 1 ufp nierozdzielnie łączy pojęcie kwoty należności głównej (w tym przypadku kwoty dofinansowania niekwalifikowalnego podatku VAT) z odsetkami jak dla zaległości podatkowych, liczonych od daty przekazania środków. Termin od którego należy naliczać odsetki został określony przez ustawodawcę jako dzień przekazania środków Beneficjentowi i pozostaje niezmienny mimo wprowadzonych aktualizacji do art. 207 ufp. IZ RPO WZ nie może dowolnie kształtować terminu, od którego należy liczyć odsetki, wobec czego jest zobowiązana do dochodzenia zwrotu kwoty dofinansowania podatku VAT wraz z należnymi odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych liczonymi – jak wskazuje art. 207 ust. 1 ufp – od dnia przekazania środków (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 27 stycznia 2016 r., sygn. akt I SA/Gd 1628/15).

Ponadto, wydatek objęty wnioskiem o dofinansowanie ze środków unijnych, który w momencie zawierania Umowy był uznawany za kwalifikowalny, wbrew stanowisku Beneficjenta wyrażonego we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 12 czerwca 2017 r., stanowi nieprawidłowość, o której mowa w art. 2 pkt 7 Rozporządzenia nr 1083/2006, zgodnie z którym przez przywołane pojęcie należy rozumieć jakiegokolwiek naruszenie przepisu prawa wynikające z działania lub zaniechania podmiotu gospodarczego, które powoduje lub mogłoby spowodować szkodę w budżecie ogólnym Unii Europejskiej w drodze finansowania nieuzasadnionego wydatku z budżetu ogólnego. Rozwijając powyższe wskazać należy, iż w przedmiotowej sprawie Beneficjent dopuścił się naruszenia art. 7 ust. 1 lit. d Rozporządzenia nr 1083/2006 w myśl którego podlegający zwrotowi podatek VAT nie jest kwalifikowalny do wsparcia z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego. Szkodą natomiast jest zablokowanie możliwości wykorzystania nienależnie pobranych środków finansowych przez IZ RPO WZ na dofinansowanie innego projektu w ramach RPO WZ. Stanowisko to potwierdza wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 4 kwietnia 2017 r. (sygn. akt II GSK 5056/16), który w tożsamy okolicznościach faktycznych stwierdził, iż wydatek objęty wnioskiem o dofinansowanie ze środków unijnych, który w momencie zawierania stosownej umowy uznawany był za kwalifikowalny ma cechę nieprawidłowości, o której mowa jest w art. 2 pkt 7 i art. 98 ust. 2 Rozporządzenia nr 1083/2006, jeżeli wskutek późniejszej zmiany wykładni prawa wydatek ten został sfinansowany z innych źródeł, co w konsekwencji spowodowało, że beneficjent zwrócił instytucji zarządzającej otrzymaną wartość dofinansowania, a oceny tej nie zmienia również okoliczność, że w momencie zawierania umowy beneficjent działał w dobrej wierze, mając uzasadnioną podstawę do przyjęcia, że wydatek objęty wnioskiem jest kwalifikowalny.

W przywołanym wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy Beneficjent podniósł również zarzut przedawnienia zobowiązania, w zakresie części środków zwróconych na rzecz IZ RPO WZ w dniu 17 marca 2016 r., tj. środków w wysokości 384 102,38 zł, a przekazanych wymienionemu w dniu 9 grudnia 2010 r. Argumentując swoje stanowisko Gmina przywołała art. 70 § 1 op w zw. z art. 67 ust. 1 ufp zgodnie z którym zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, gdzie zgodnie z przedstawionym na tę okoliczność orzecznictwem sądownoadministracyjnym (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego

w Krakowie z dnia 10 września 2015 r., sygn. akt I SA/Kr 1029/15 oraz wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 26 stycznia 2017 r., sygn. akt IV SA/GI 557/16), w sprawach zakresu zwrotu środków prowadzonych na podstawie art. 207 ust. 1 ufp termin ten winien być liczony od dnia ich przekazania. W przedmiotowej sprawie dniem tym był dzień 9 grudnia 2010 r., a zatem w opinii Beneficjenta przedawnienie omawianego zobowiązania nastąpiło w dniu 31 grudnia 2015 r.

Odnosząc się do powyższego, IZ RPO WZ w pierwszej kolejności wskazuje, że uznanie początku przedawnienia należności z tytułu zwrotu środków w oparciu o datę dokonania poszczególnych płatności na rzecz beneficjenta oraz stosowanie pięcioletniego terminu przedawnienia z art. 70 § 1 op wyłączałoby skuteczność szeregu kompetencji oraz instrumentów prawnych, którymi dysponuje IZ RPO WZ w zakresie kontroli realizacji projektów (także w okresie ich trwałości), odzyskiwania kwot podlegających zwrotowi i nakładanie korekt finansowych (art. 25 ust. 1 pkt 14-15a ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2017 r. poz. 1376 t.j. ze zm.)). Nie można zatem przyjąć, że po upływie 5 lat od daty płatności w projekcie kontrole takie miałyby wyłącznie charakter stwierdzający bez możliwości wywołania określonych skutków oraz zastosowania określonych środków prawnych. Na marginesie stwierdzić należy, iż zawarte w art. 67 ust 1 ufp odesłanie do odpowiedniego stosowania przepisów działu III op, w tym art. 70 § 1 op, polega na uwzględnieniu indywidualnych odmienności, specyfiki i charakterystyki rozwiązań prawnych do których, albo wspólnie z którymi, przepisy te z woli ustawodawcy mają być stosowane. Tym samym odpowiednie stosowanie przepisów prawnych oznacza, że nie można ich przenosić w sposób mechaniczny, bez uwzględnienia charakteru określonego obszaru prawnego, w jakim działa organ stosujący prawo (tak, wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 października 2013 r., sygn. akt II FSK 2877/11).

Przeciwko uznaniu skuteczności zarzutu przedawnienia przemawia również fakt, iż zwrot środków unijnych musi pozostawać w zgodzie z regulacjami prawa unijnego w stosunku do których istnieje pierwszeństwo w ich stosowaniu. Zgodnie z art. 3 ust 1 Rozporządzenia Rady (WE, EURATOM) nr 2988/95 z dnia 18 grudnia 1995 r. w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich (Dz. U UE. L 1995.312.1; zwane dalej Rozporządzeniem nr 2988/95) okres przedawnienia wynosi cztery lata od czasu dopuszczenia się nieprawidłowości z tym, że w przypadku nieprawidłowości ciągłych lub powtarzających się okres przedawnienia biegnie od dnia, w którym nieprawidłowość ustała. W wyroku z dnia 2 marca 2017 r. wydanym w sprawie C – 584/15 (pkt 47) Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej stwierdził, że termin przedawnienia rozpoczyna swój bieg w chwili zdarzenia, które miało miejsce jako ostatnie, to znaczy albo w dniu wystąpienia szkody, jeżeli szkoda ta powstała po działaniu lub zaniechaniu stanowiącym naruszenie prawa Unii, albo w dniu tego działania lub zaniechania, jeżeli dana korzyść została przyznana przed owym działaniem lub zaniechaniem.

Przenosząc powyższe na grunt analizowanej sprawy stwierdzić należy, że złożenie przez Beneficjenta korekty deklaracji podatkowej spowodowało, że wymieniony wycofał się ze złożonego we wniosku o dofinansowanie Projektu oświadczenia o niemożności odzyskania podatku VAT, a tym samym stworzył możliwość a następnie doprowadził do podwójnego finansowania. To od tej daty wydatek dotyczący podatku VAT poniesiony w ramach Projektu jako podwójnie finansowany ma cechę nieprawidłowości w rozumieniu art. 2 pkt 7 Rozporządzenia nr 1083/2006, która dawała podstawę do dochodzenia przez IZ RPO WZ jego zwrotu. Nie można zatem uznać, że początkiem biegu terminu przedawnienia było wypłacenie środków na rzecz Gminy, skoro na tamten czas podatek VAT nie był podwójnie finansowany (tak, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach w wyroku z dnia 21 czerwca 2017 r., sygn. akt I SA/Ke 282/17). W tym miejscu stwierdzić należy ponadto, że zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 października 2017 r. (sygn. akt II GSK 186/16) na gruncie prawa polskiego regulacja procedur, o których mowa w art. 2 ust. 4 Rozporządzenia nr 2988/95, a w konsekwencji tego, wynikający z art. 70 Rozporządzenia nr 1083/2006 obowiązek odzyskiwania kwot wypłaconych w związku z nieprawidłowościami zdefiniowanymi w art. 1 ust. 2 Rozporządzenia nr 2988/95 i art. 2 pkt 7 Rozporządzenia 1083/2006 – realizowany jest na podstawie przepisów ufp gdzie art. 207 ust. 1 przywołanego aktu normatywnego nie używa terminu "nieprawidłowości" lecz terminów – "wykorzystanie niezgodnie z przeznaczeniem", "wykorzystanie z naruszeniem procedur", "pobranie nienależnie lub w nadmiernej wysokości". Zastosowane nazewnictwo nie zmienia jednak faktu, że zdarzenia określone w art. 207 ust. 1 ufp są działaniami podejmowanymi na rachunek budżetu Unii Europejskiej, w celu usuwania nieprawidłowości w rozumieniu art. 1 Rozporządzenia nr 2988/95, skutkiem czego są to działania podejmowane w zakresie tejsze regulacji prawnej. Są zatem częścią tej samej dyspozycji gwarantującej dobre zarządzanie funduszami Unii i ochronę jej interesów finansowych, a konsekwentnie do tego, terminy użyte w art. 207 ust. 1 pkt 1 – 3 ufp powinny być interpretowane

w sposób jednolity z pojęciem "nieprawidłowości" w rozumieniu art. 1 ust. 2 Rozporządzenia nr 2988/95, jak też art. 2 pkt 7 Rozporządzenia nr 1083/2006.

Z uwagi na powyższe zdarzeniem, od którego należy liczyć rozpoczęcie czteroletniego biegu terminu przedawnienia do zwrotu części dofinansowania jest dzień złożenia przez Beneficjenta korekty deklaracji podatkowej z wnioskiem o zwrot podatku VAT, tj. dzień 29 grudnia 2015 r. co oznacza, że w dacie zwrotu części środków w wysokości 384 102,38 zł, tj. w dniu 17 marca 2016 r. przywołany wyżej okres nie upłynął. A zatem stawiany przez wymienionego zarzut przedawnienia należy uznać za nieuzasadniony.

Podsumowując powyższe rozważania wskazać należy, iż po ponownym przeprowadzeniu postępowania administracyjnego, IZ RPO WZ stwierdziła, że stanowisko ujęte we wniosku Beneficjenta o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 12 czerwca 2017 r. nie wpłynęło na zmianę w zakresie poczynionych wcześniej ustaleń faktycznych, a w konsekwencji na jej stanowisko odnośnie braku nadpłaty w postaci odsetek od zwróconej części dotacji otrzymanej przez wymienionego w ramach Umowy na realizację Projektu.

Wskazać należy, iż od decyzji wydanej na podstawie art. 61 ust. 4 ufp nie służy stronie odwołanie, lecz strona z niej niezadowolona 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. 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.

Wobec powyższego, IZ RPO WZ na podstawie analizy całokształtu zebranego materiału dowodowego nie znalazła przesłanek do uwzględnienia przedmiotowego wniosku Beneficjenta z dnia 12 czerwca 2017 r. w wyniku czego Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego orzeka jak w sentencji.

### **Pouczenie**

Od niniejszej decyzji przysługuje skarga 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