

Załącznik do uchwały nr 678/18
Zarządu Województwa
Zachodniopomorskiego
z dnia 23 kwietnia 2018 r.

Gmina Cedynia
ul. Plac Wolności 1
74-520 Cedynia

WWRPO.VIII.3162.47.2016.AJ

DECYZJA
Nr WWRPO/6/W/2018

podjęta w dniu 23 kwietnia 2018 r. przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego
w osobach:

Olgiard Geblewicz - Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego,
Tomasz Sobieraj - Wicemarszałek 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/31/W/2017 z dnia 6 listopada 2017 r. odmawiającą stwierdzenia nadpłaty w kwocie 384 102,38 zł stanowiącej część zwróconej 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/31/W/2017 z dnia 6 listopada 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, pełniącym na podstawie art. 25 pkt 1 ustawy z dnia 06 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2017 r. poz. 1376 tekst jednolity ze zm., zwanej dalej: uzppr) rolę 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).

Dodatkowo 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 zakaz podwójnego finansowania 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 przez Gminę 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 kwalifikowalność

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, rozpoczęła działania 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 otrzymaniu dofinansowania ze środków RPO WZ skutkowało podwójnym finansowaniem, 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 w omawianym orzeczeniu administracyjnym z dnia 30 maja 2016 r., odstępując od 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 odsetek stałych 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.

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.

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.

Niezależnie od powyższego, wskazany organ administracji, 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. Przywołane 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.

Pismem z dnia 12 czerwca 2017 r. Gmina wniosła o stwierdzenie nadpłaty w kwocie 384 102,38 zł z tytułu nienależnie zwróconej na rzecz IZ RPO WZ kwoty dotacji otrzymanej przez wymienioną jednostkę samorządu terytorialnego w dniu 9 grudnia 2010 r. 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, stanowiły podstawę do wdrożenia przez wymienionego procedury zmierzającej do wykazania nadpłaty w podatku VAT i wystąpienia o jej zwrot, co było konieczne z uwagi na obowiązek zabezpieczenia finansów publicznych.

W dalszej części uzasadnienia wniosku Beneficjent wskazał, iż zwrócona na rzecz IZ RPO WZ kwota dotycząca kwalifikowalnego podatku VAT poniesionego w ramach Projektu w wysokości 737 584,39 zł stanowiła część dofinansowania otrzymanego przez wymienionego w dniu 9 grudnia 2010 r. oraz w dniu 22 kwietnia 2011 r., jak też w dniu 12 czerwca 2012 r. Przy czym odnośnie środków przekazanych w dniu 9 grudnia 2010 r. Beneficjent, na podstawie art. 70 § 1 op w zw. z art. 67 ufp zgodnie z którym zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, podniósł zarzut przedawnienia. Argumentując powyższe Gmina, w oparciu o stosowne orzeczenia sądów administracyjnych w tym wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 26 stycznia 2017 r. (sygn. akt IV SA/GI 557/16), w myśl którego kwestia przedawnienia powinna być oceniana na gruncie art. 70 § 1 op, a terminem początkowym biegu terminu jest dzień przekazania środków wskazała, że w przedmiotowej sprawie istniejące wobec IZ RPO WZ zobowiązanie wynikające ze środków przekazanych na rzecz Gminy w dniu 9 grudnia 2010 r. w wysokości 384 102,38 zł wygasło z dniem 1 stycznia 2016 r. Tym samym wymieniona kwota wpłacona przez Beneficjenta w dniu 17 marca 2016 r. stanowi nadpłatę w rozumieniu art. 72 § 1 pkt 1 op, zgodnie z którym za nadpłatę uważa się kwotę nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku.

Po dokonaniu całościowej oceny materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie w tym wniosku o stwierdzenie nadpłaty, Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego w dniu 6 listopada 2017 r. podjął decyzję administracyjną nr WWRPO/31/W/2017 odmawiającą stwierdzenia nadpłaty w kwocie 384 102,38 zł stanowiącej część zwróconej dotacji otrzymanej przez Beneficjenta w ramach Umowy na realizację Projektu.

Gmina pismem z dnia 23 listopada 2017 r. (wpływ do IZ RPO WZ w dniu 29 listopada 2017 r.), wniosła o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej przywołaną wyżej decyzją z dnia 6 listopada 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 faktyczne i prawne jakie zawarte były w jego piśmie z dnia 12 czerwca 2017 r., zarzucił zaskarżonej decyzji nieuwzględnienie w przedmiotowej sprawie art. 70 § 1 op, który na podstawie odesłania zawartego w 67 ufp winien być stosowany odpowiednio. Konsekwencją powyższego było pominięcie przez IZ RPO WZ stanowiska wyrażonego przez Gminę, iż pięcioletni termin przedawnienia wskazany w przywołanej wyżej regulacji prawnej rozpoczyna swój bieg w dniu przekazania środków. W dalszej części uzasadnienia zakwestionowano tym samym stanowisko IZ RPO WZ, iż dopiero od dnia złożenia przez wymienioną jednostkę samorządu korekty deklaracji podatku VAT należy liczyć termin przedawnienia. Podniesiono przy tym, iż wykładnia językowa art.

207 ufp nakazuje, by jako moment wystąpienia nieprawidłowości traktować dzień przekazania środków.

W opinii Beneficjenta IZ RPO WZ błędnie przyjęła ponadto, iż w niniejszej sprawie zastosowanie znajdzie 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) bowiem przywołany akt normatywny ogranicza się jedynie do stanowienia ogólnych regulacji prawnych w dziedzinie kontroli oraz sankcji w celu ochrony interesów finansowych Unii Europejskiej. Tym samym odzyskiwanie niewłaściwie zastosowanych środków odbywa się na podstawie innych przepisów zwanych sektorowymi, zawartymi m.in. w Rozporządzeniu 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), przy czym procedury dotyczące wspólnotowych kontroli, środków i kar przekazane zostały do regulacji na poziomie państw członkowskich. Na gruncie polskiego prawa unormowanie procedur, o których mowa w art. 2 ust. 4 Rozporządzenia nr 2988/95, a w konsekwencji wynikający z art. 70 Rozporządzenia nr 1083/2006 obowiązek odzyskiwania kwot wypłaconych w związku z nieprawidłowościami, realizowany jest więc na podstawie przepisów ufp, w tym zgodnie z odesłaniem w niej zawartym, także przepisów op. Wskazano przy tym, że art. 3 ust. 1 Rozporządzenia nr 2988/95 zgodnie z którym okres przedawnienia wynosi cztery lata od czasu dopuszczenia się nieprawidłowości nie powinien być stosowany w oderwaniu od ust. 3 przywołanej regulacji prawnej, w myśl którego państwa członkowskie zachowują możliwość stosowania dłuższego okresu przedawnienia. Z uprawnienia tego skorzystała Polska określając w prawie krajowym dłuższy termin przedawnienia należności z tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowych z udziałem środków europejskich, tj. art. 70 § 1 op w zw. z art. 67 ufp, czyniąc to w ramach konkretyzacji przepisów Rozporządzenia nr 2988/95.

Na zakończenie Beneficjent z ostrożności procesowej podniósł, iż obciążenie wymienionego obowiązkiem uiszczenia odsetek narusza zasadę sprawiedliwości społecznej wyrażonej w art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U z 1997 r. poz. 78, Nr 483 ze zm., zwana dalej Konstytucją). Odsetki bowiem jako świadczenie uboczne wobec świadczenia głównego, stanowią wynagrodzenie za korzystanie z cudzego kapitału i pełnią rolę swoistej kary, Gmina natomiast w chwili uzyskania dofinansowania działała w dobrej wierze. Wymieniony wskazał przy tym, iż gdyby intencją ustawodawcy było obciążenie jednostek samorządu terytorialnego obowiązkiem zapłaty odsetek, które tak jak Beneficjent, niezwłocznie zwróciły otrzymane w wyniku złożenia korekty deklaracji podatkowej środki, czyniąc to jeszcze przed dniem 1 października 2016 r., tj. przed dniem wejścia w życie ustawy z dnia 5 września 2016 r. o szczególnych zasadach rozliczeń podatku od towarów i usług oraz dokonywania zwrotu środków publicznych przeznaczonych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej lub od państw członkowskich Europejskiego Porozumienia o Wolnym Handlu przez jednostki samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 1454 ze zm., zwana dalej uozrp), to w wymienionym akcie normatywnym zawarłby stosowną regulację prawną. Tym czasem w art. 18 uozrp obowiązek zwrotu środków wraz z odsetkami ograniczono jedynie do tych jednostek samorządu terytorialnego, które uczyniły to po dniu wejścia w życie uozrp, przy czym wysokość odsetek była drastycznie niższa bowiem naliczane były od dnia złożenia korekty deklaracji podatkowej.

Ze względu na konieczność przeanalizowania całokształtu materiału dowodowego, w tym stanowiska wskazanego przez Beneficjenta we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 23 listopada 2017 r. IZ RPO WZ, postanowieniem z dnia 22 grudnia 2017 r. przedłużyła postępowanie administracyjne w przedmiocie ponownego rozpoznania sprawy do dnia 26 stycznia 2018 r. Następnie, postanowieniem z dnia 24 stycznia 2018 r. przywołany organ administracji ponownie przedłużył omawiane postępowanie z uwagi na trwającą analizę materiału dowodowego do dnia 26 lutego 2018 r. Pismem z dnia 23 lutego 2018 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 postanowieniem z dnia 23 lutego 2018 r. oraz z dnia 23 marca 2018 r. wydłużyła postępowanie administracyjne łącznie do dnia 26 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 wszczynął 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 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.

Kwestią sporną pozostaje natomiast przede wszystkim przedawnienie części przywołanego wyżej zobowiązania w wysokości 384 102,38 zł, stanowiącego część dofinansowania otrzymanego przez Gminę w dniu 9 grudnia 2010 r., oraz uprawnienie do naliczania odsetek od zwróconej dotacji.

Odnosząc się niniejszym do podniesionego zarzutu przedawnienia, 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 bowiem przyjąć, że po upływie 5 lat od daty płatności w projekcie kontrole takie miałyby wyłączenie charakter stwierdzający, bez możliwości wywołania określonych skutków oraz zastosowania odpowiednich środków prawnych. Co więcej, w przypadku projektów inwestycyjnych o strategicznym znaczeniu okres realizacji trwa kilka lat, przy czym są to projekty rozliczane w istotnym procencie w systemie zaliczkowym lub w formie płatności pośrednich. Przyjęcie forsowanej przez Gminę koncepcji przedawnienia, prowadziłoby do takiego stanu rzeczy, w którym stwierdzenie w projekcie na etapie kontroli końcowej nieprawidłowości lub innych naruszeń prawa mogłoby powodować dochodzenie jedynie części środków, wypłaconych w ostatnich latach realizacji. Takie założenie stwarza dogodne warunki dla uniknięcia w znacznym zakresie odpowiedzialności z tytułu zwrotu środków przez beneficjentów, dopuszczających się nawet najpoważniejszych naruszeń lub nadużyć finansowych, tylko ze względu na okoliczność, że projekt miał dłuższy czas realizacji.

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 z oświadczenia o niemożności odzyskania podatku VAT zawartego we wniosku o dofinansowanie Projektu, 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, na co wskazuje również Beneficjent we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 23 listopada 2017 r., wyciągając jednak odmienne od poczynionych przez IZ RPO WZ wniosków, że 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 upf. 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 upf 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 tejże 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 upf 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.

W tym miejscu wskazać należy dodatkowo, iż wbrew stanowisku Gminy, zgodnie z którym podstawą odzyskiwania środków są tzw. przepisy sektorowe zawarte w Rozporządzeniu nr 1083/2006, a nie przepisy tzw. horyzontalne ujęte w Rozporządzeniu nr 2988/95, w przedmiotowej sprawie znajduje zastosowanie wymieniony jako ostatni akt normatywny. To w nim bowiem, w ramach ogólnych zasad dotyczących jednolitych kontroli oraz środków administracyjnych i kar dotyczących nieprawidłowości w odniesieniu do prawa wspólnotowego, określony jest termin przedawnienia. Ponadto rozporządzenia Unii Europejskiej, jako akty prawne mające zasięg ogólny, wiążą w całości i są bezpośrednio stosowane przez wszystkie państwa członkowskie bez względu na charakter (horyzontalny czy sektorowy) norm prawnych w nim zawartych. Znamienne, iż sam Beneficjent, wskazując na art. 3 ust. 3 Rozporządzenia nr 2988/95, zgodnie z którym państwa członkowskie zachowują możliwość stosowania dłuższego terminu przedawnienia niż czteroletni okres przewidziany w ust. 1 przywołanej regulacji prawnej, potwierdza zasadność stosowania omawianego aktu normatywnego. Stwierdzić należy przy tym, iż nawet jeżeli przyjąć, iż pięcioletni termin przedawnienia zawarty w art. 70 § 1 op w zw. z art. 67 upf, stanowi konkretyzację przepisów Rozporządzenia nr 2988/95, to zgodnie z przywołanym wcześniej stanowiskiem IZ RPO WZ, datą powstania nieprawidłowości jest dzień złożenia przez Gminę korekty deklaracji podatkowej, a nie dzień przekazania jej środków w ramach RPO WZ. Termin przedawnienia byłby zatem dłuższy, niż okres czteroletni wynikający wprost z art. 3 ust. 1 Rozporządzenia nr 2988/95.

W przywołanym wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy Beneficjent z ostrożności procesowej podniósł również zarzut brak uprawnienia IZ RPO WZ do naliczania odsetek od zwróconej części

dofinansowania. Odnosnie powyższego przywołany organ administracji wskazuje niniejszym, iż konsekwencją uznania części dofinansowania w zakresie podatku VAT za pobranego nienależnie jest domaganie się jego zwrotu wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych. Zgodnie bowiem z art. 207 ust 1 ufp w przypadku gdy środki przeznaczone na realizację programów finansowych z udziałem środków europejskich są pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości, bądź wykorzystanie 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. Takiej możliwości nie daje również uozrp, a to ze względu na fakt, iż Gmina dokonując zwrotu środków jeszcze w dniu 17 marca 2016 r. uczyniła to przed wejściem w życie wymienionego aktu normatywnego. Tym samym niedopuszczalne jest także poczynione przez Beneficjenta, w oparciu art. 18 uozrp, wnioskowanie *a contrario*, w myśl którego gdyby wolą ustawodawcy było nałożenie obowiązku zwrotu środków wraz z odsetkami od jednostek samorządu terytorialnego, które dokonały tego przed wejściem w życie uozrp, tj. przed dniem 1 października 2016 r. to sformułowałyby odpowiednią regulację prawną w tym zakresie. 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 znajdujący zastosowanie w przedmiotowej sprawie 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).

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 23 listopada 2017 r. nie wpłynęło na zmianę w zakresie poczynionych wcześniej ustaleń faktycznych, a w konsekwencji na jej stanowisko odnośnie braku nadpłaty w kwocie 384 102,38 zł stanowiącej część zwróconej 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 23 listopada 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