

Załącznik do uchwały nr 490/18  
Zarządu Województwa  
Zachodniopomorskiego  
z dnia 27 marca 2018 r.

Gmina Pelczyce  
ul. Rynek Bursztynowy 2  
73-260 Pelczyce

WWRPO.VIII.3162.5.2017.AJ

**DECYZJA**  
**Nr WWRPO/4/W/2018**

podjęta w dniu 27 marca 2018 r. przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego  
w osobach:

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

Na podstawie 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. 207 ust. 1 pkt 3, ust. 2a i ust. 9 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 t.j.) w zw. z art. 18 ust. 2 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.), 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.)

**orzeka:**

zwrot od Beneficjenta – Gminy Pelczyce z siedzibą przy ulicy Rynek Bursztynowy 2 w Pelczycach – środków otrzymanych w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013 na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-004/09-00 z dnia 26 lutego 2010 r. na realizację projektu pn. „Budowa sieci wodociągowej w miejscowości Przekolno, Bukwica, Boguszyny, Lubiana, Lubianka, przebudowa stacji uzdatniania wody w Przekolnie” w kwocie 95 738,52 zł (słownie: dziewięćdziesiąt pięć tysięcy siedemset trzydzieści osiem złotych 52/100) wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych liczonymi od dnia następnego po dniu dokonania częściowego zwrotu środków,

tj. od dnia 30 grudnia 2016 r. do dnia dokonania całkowitej zapłaty należności głównej oraz odsetkami stałymi w wysokości 15 507,48 zł (słownie: piętnaście tysięcy pięćset siedem złotych 48/100) w terminie 14 dni od dnia doręczenia ostatecznej decyzji o zwrocie na rachunek bankowy Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Zachodniopomorskiego, tj. Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr 35 1020 4795 0000 9002 0210 4768.

## Uzasadnienie

Gmina Pełczyce z siedzibą przy ul. Rynek Bursztynowy 2, 73 – 260 Pełczyce (zwana dalej Wnioskodawcą, Gminą lub Beneficjentem) w odpowiedzi na ogłoszenie o konkursie nr RPOWZ/4.3/2009/1 (zwanego dalej Konkursem) przeprowadzonym w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007-2013 (zwanego dalej RPO WZ) złożyła w dniu 8 lipca 2009 r. poprawny wniosek o dofinansowanie projektu pn. „Budowa sieci wodociągowej w miejscowości Przekolno, Bukwica, Boguszyny, Lubiana, Lubianka, przebudowa stacji uzdatniania wody w Przekolnie” (zwanego dalej Projektem).

Wnioskodawca w dokumentacji aplikacyjnej (punkt C.6 wniosku o dofinansowanie pn. „Cele projektu i ich zgodność z celami RPO WZ (działania/poddziałania RPO WZ) oraz innymi dokumentami strategicznymi”) wskazał m.in., iż głównym celem przedsięwzięcia jest uporządkowanie gospodarki wodociągowej w północnej części Gminy. Ponadto, wymieniony w przywołanym wniosku (pkt H.11) oświadczył, iż w żaden sposób nie będzie mógł odzyskać poniesionego kosztu podatku od towarów i usług (zwanego dalej podatkiem VAT), który został uznany za wydatek kwalifikowalny w Projekcie. Wnioskodawca zobowiązał się jednocześnie do zwrotu zrefundowanej w ramach Projektu części poniesionego podatku VAT, jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie tego podatku zgodnie z ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (stan prawny obowiązujący na dzień złożenia wniosku o dofinansowanie: Dz. U. z 2004 r. nr 54 poz. 535 ze zm., zwaną dalej upu).

W dniu 26 lutego 2010 r. Gmina zawarła z Województwem Zachodniopomorskim reprezentowanym przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego pełniącym na podstawie art. 25 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2017 r. poz. 1376 t.j. ze zm., zwana 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.04.03.00-32-004/09-00 na realizację Projektu Oś Priorytetowa 4 „Infrastruktura ochrony środowiska”, działanie 4.3 „Zaopatrzenie w wodę i oczyszczenie ścieków” (zwana dalej Umową). Dodatkowo pomiędzy Beneficjentem a IZ RPO WZ zostały zawarte aneksy do Umowy nr UDA-RPZP.04.03.00-32-004/09-01 z dnia 28 kwietnia 2010 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-004/09-02 z dnia 15 lipca 2010 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-004/09-03 z dnia 17 lutego 2011 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-004/09-04 z dnia 26 sierpnia 2011 r.

Umowa określa szczegółowe zasady dofinansowania Projektu, a także prawa i obowiązki Beneficjenta z tym związane. Zgodnie z jej postanowieniami IZ RPO WZ zobowiązała się do dofinansowania części wydatków kwalifikowalnych poniesionych na realizację Projektu na podstawie zweryfikowanego przez wymieniony organ administracji publicznej 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 RPO WZ oraz w sposób, który zapewni prawidłową i terminową realizację Projektu, a także osiągnięcie celów zakładanych w przywołanym wniosku (§ 4 ust. 4 Umowy). Ponadto na podstawie § 4 ust. 5 Umowy Beneficjent, który we wniosku o dofinansowanie wskazał, że podatek VAT jest kwalifikowalny, zobowiązał się do składania do IZ RPO WZ raz na rok kalendarzowy (w terminie do dnia 31 grudnia przez okres od dnia zawarcia Umowy do 5 lat od zakończenia realizacji Projektu), oświadczenia o kwalifikowalności wymienionego podatku w ramach realizowanego Projektu, zgodnie ze wzorem i wymaganiami określonymi przez IZ RPO WZ.

Wskazać w tym miejscu należy, iż w dniu składania wniosku o dofinansowanie przez Beneficjenta 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. Przywołane stanowisko zostało następnie zakwestionowane 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.

W związku z powyższym IZ RPO WZ pismem z dnia 24 lutego 2016 r. zobowiązała Gminę do przedstawienia stosownych informacji poprzez wypełnienie zestawienia w zakresie podatku VAT dotyczącego Projektu. W odpowiedzi Gmina pismem z dnia 10 marca 2016 r. wskazała, iż zgodnie z § 12 ust. 2 oraz § 3 ust. 1 Umowy oraz aneksem do Umowy z dnia 17 lutego 2011 r. okres trwałości Projektu upłynął w dniu 26 stycznia 2016 r., a tym samym wymieniona nie może odnieść się do powyższej kwestii.

Odpowiadając na powyższe IZ RPO WZ pismem z dnia 24 marca 2016 r. w pierwszej kolejności poinformowała, iż zasady zachowania trwałości Projektu w ramach RPO WZ odnoszą się przede wszystkim do kwestii związanych z realizacją i utrzymaniem wskaźników dla niego określonych, w tym z zakazem dokonywania znaczącej jego modyfikacji. Następnie wskazano, iż zrefundowanie kosztów podatku VAT ze środków funduszy unijnych, a następnie odzyskanie tego podatku ze środków budżetu państwa w oparciu o uptonie zgodnie z Krajowymi wytycznymi dotyczącymi kwalifikowania wydatków w ramach funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności w okresie programowania 2007 – 2013 uznawane jest za podwójne finansowanie. Opisane wyżej działanie jest niedozwolone i to bez względu na termin w jakim zostanie przeprowadzone. Z uwagi na powyższe IZ RPO WZ raz jeszcze zwróciła się z prośbą o dostarczenie zestawienia w zakresie podatku VAT dotyczącego Projektu.

Gmina pismem z dnia 25 marca 2016 r. wskazała, iż według jej wiedzy IZ RPO WZ dokonuje oceny kwalifikowalności kosztów jedynie na etapie wniosku o dofinansowanie, podczas realizacji Projektu oraz w okresie jego trwałości. Jednocześnie Beneficjent przesłał w załączeniu wnioskowane zestawienie w zakresie podatku VAT, z którego wynikało m.in. iż wymieniony zdecydował się odzyskać wymieniony podatek poprzez złożenie stosownej korekty deklaracji podatkowej.

IZ RPO WZ pismem z dnia 25 kwietnia 2016 r., w nawiązaniu do wyrażonego przez Gminę stanowiska dotyczącego skorzystania z możliwości odzyskania podatku VAT w Projekcie, zwróciła się z prośbą o jednoznaczne wskazanie czy wymieniona złożyła do właściwego miejscowo urzędu skarbowego korektę deklaracji podatkowej, czy też dopiero zamierza dokonać tej czynności. IZ RPO WZ przypomniała przy tym, iż odzyskanie podatku VAT skutkuje powstaniem po stronie Beneficjenta obowiązku dokonania zwrotu kwoty dofinansowania odpowiadającej uznanemu za niekwalifikowalny podatkowi VAT wraz z odsetkami liczonymi jak zaległości.

Beneficjent w odpowiedzi na powyższe pismem z dnia 5 maja 2016 r. poinformował, iż złożył do Urzędu Skarbowego w C. stosowne korekty deklaracji podatkowej, nie wskazując jednak daty ich złożenia. Z uwagi na powyższe IZ RPO WZ w piśmie z dnia 24 maja 2016 r. wskazała, iż zgodnie z Wytycznymi dla Wnioskodawców – Działanie 4.3. wydatkiem kwalifikującym się do objęcia wsparciem jest podatek VAT, jednakże tylko wówczas gdy:

- został faktycznie poniesiony przez Beneficjenta,
- wymieniony nie ma prawnej możliwości jego odzyskania, przy czym możliwość odzyskania omawianego podatku rozpatruje się w świetle uptonie.

Ze względu na fakt, iż Beneficjent podjął kroki w celu skorzystania z prawnej możliwości odzyskania podatku VAT, IZ RPO WZ zobowiązała wymienionego do przedłożenia informacji, czy na podstawie złożonych deklaracji podatkowych odzyskano omawiany podatek. Poinformowano przy tym raz jeszcze, iż w przypadku odzyskania podatku VAT należy dokonać zwrotu kwoty odpowiadającej dofinansowaniu omawianego podatku w Projekcie wraz z odsetkami liczonymi jak zaległości podatkowych.

Następnie, Gmina pismem z dnia 30 maja 2016 r. podtrzymała swoje stanowisko w sprawie, tj. brak możliwości przekazania do IZ RPO WZ stosownych informacji w związku z faktem zakończenia okresu trwałości Projektu, co nastąpiło jak wskazywano już wcześniej w dniu 26 stycznia 2016 r.

W odpowiedzi na powyższe stanowisko Beneficjenta, IZ RPO WZ pismem z dnia 7 lipca 2016 r. poinformowała, iż Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1828/2006 z dnia 8 grudnia 2006 ustanawiające szczegółowe zasady wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności oraz rozporządzenia (WE) nr 1080/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego (Dz. U. UE. L. 2006.371.1 ze zm., zwanego dalej Rozporządzeniem nr 1828/2006) jako akt prawa powszechnie

obowiązującego formułując zasadę zakazu podwójnego finansowania. Odnośnie natomiast okresu trwałości Projektu, przywołany organ administracji poinformował, iż jego upływ nie stanowi podstawy wyłączającej odpowiedzialność Beneficjenta za naruszenie zakazu podwójnego finansowania, a podjęcie takich niedozwolonych działań stanowi przesłankę do wdrożenia procedury odzyskiwania środków na podstawie art. 207 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 t.j., zwana dalej ufp). Tym samym IZ RPO WZ, mając na uwadze informację o złożeniu korekty deklaracji dla podatku VAT związanego z Projektem, zwróciła się do Beneficjenta z prośbą o wskazanie daty oraz kwoty odzyskanego podatku.

Gmina w piśmie z dnia 13 lipca 2016 r. w dalszym ciągu podtrzymując swoją argumentację związaną z zakończeniem trwałości Projektu nadmieniła przy tym, iż nie znajduje żadnych podstaw prawnych do wykonania na rzecz IZ RPO WZ określonych czynności, w tym wskazania daty oraz kwoty odzyskanego podatku VAT.

W wyniku powyższego IZ RPO WZ pismem z dnia 24 sierpnia 2016 r. poinformowała, iż jednym z podstawowych obowiązków beneficjenta środków unijnych jest zawarty w art. 35e ust. 1 uzppr obowiązek poddania się kontroli przeprowadzonej przez instytucję zarządzającą w zakresie prawidłowości realizacji projektu, której przedmiotem jest m.in. sprawdzenie, czy operacja lub wydatki zostały poniesione zgodnie z zasadami wspólnotowymi i krajowymi, a zatem sprawdzeniu może podlegać również to czy podatek VAT może być uznany za wydatek kwalifikowalny. Dodatkowo podkreślono, że powyższa kontrola, zgodnie z art. 35e ust. 2 uzppr, może być przeprowadzona w każdym czasie od dnia otrzymania informacji o wyłonieniu projektu do dofinansowania do dnia upływu 3 lat od zamknięcia programu operacyjnego lub od dnia upływu 3 lat następujących po roku, w którym dokonano częściowego zamknięcia programu operacyjnego. Z uwagi na powyższe regulacje prawne IZ RPO WZ ponownie zwróciła się z prośbą o przekazanie wnioskowanych wcześniej informacji.

W dalszej korespondencji Gmina pismem z dnia 29 sierpnia 2016 r. poinformowała, iż w ramach toczącego się postępowania podatkowego za poszczególne okresy 2010 r. w dniu 4 marca 2016 r. otrzymała z Urzędu Skarbowego w C. zwrot podatku VAT obejmujący również omawiany podatek dotyczący Projektu w wysokości 686 862,21 zł. Odpowiadając na powyższą informację IZ RPO WZ pismem z dnia 13 września 2016 r. wskazała, iż kwota dofinansowania podatku VAT ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego (zwany dalej EFRR) wyniosła 688 262,61 zł, a zatem z uwagi na fakt, iż kwota odzyskanego podatku VAT wynosi 686 862,21 zł zwrócono się do Beneficjenta z prośbą o przedłożenie zestawienia zawierającego dodatkowe informacje.

Gmina pismem z dnia 21 września 2016 r. przekazała wnioskowane informacje, nadmieniając jednocześnie, iż z formalnego punktu widzenia nie odzyskała jeszcze kwot podatku VAT bowiem wszczęte przez organ podatkowy postępowanie nie zostało jeszcze zakończone decyzją ostateczną, określającą wysokość kwot do zwrotu dla wymienionej za poszczególne miesiące 2010 r. Z uwagi na powyższe Beneficjent podkreślił, iż nie dokonał dotychczas odliczenia podatku VAT, a jedynie zawniósł do jego dokonanie.

IZ RPO WZ pismem z dnia 6 października 2016 r. poinformowała, iż przekazana przez Gminę informacja o nie odzyskaniu podatku VAT pozostaje w sprzeczności z treścią pisma z dnia 29 sierpnia 2016 r., w którym wymieniona oświadczyła, iż w dniu 4 marca 2016 r. otrzymała zwrotu podatku VAT obejmującego również podatek VAT dofinansowany w ramach Projektu. Z uwagi na powyższe rozbieżności zwrócono się z prośbą o jednoznaczne wskazanie czy Gmina otrzymała zwrot omawianego podatku, czy też postępowanie podatkowe w tej sprawie nie zostało jeszcze zakończone. Gmina pismem z dnia 13 października 2016 r. potwierdziła datę otrzymania zwrotu podatku VAT jako dzień 4 marca 2016 r., wskazując jednocześnie, iż postępowanie dotyczące okresów rozliczeniowych w których ujęty jest podatek VAT dotyczący Projektu jest przedmiotem postępowania odwoławczego.

IZ RPO WZ pismem dnia 3 listopada 2016 r. zobowiązała Gminę do poinformowania o ostatecznej kwocie odzyskanego podatku VAT dotyczącego Projektu wraz z przedłożeniem stosownego zestawienia. Gmina pismem z dnia 9 listopada 2016 r., poinformowała, iż odzyskała podatek VAT w wysokości 686 862,21 zł przesyłając jednocześnie wnioskowane zestawienie.

IZ RPO WZ po przeanalizowaniu przesłanego zestawienia pismem z dnia 15 grudnia 2016 r. poinformowała m.in, iż Beneficjent błędnie uwzględnił w nim wartość całego podatku VAT nie zaś wartość podatku faktycznie zakwalifikowanego do dofinansowania. Z uwagi na powyższe zwrócono się z prośbą o dokonanie stosownych korekt. Jednocześnie poinformowano, iż zgodnie z art. 18 ust. 2 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) środki przeznaczone na realizację projektów

podlegają zwrotowi wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, do dnia dokonania ich zwrotu. Ze względu na treść przywołanej normy prawnej IZ RPO WZ zobowiązała Gminę do przekazania informacji odnośnie daty złożenia korekty deklaracji podatkowej wraz z kopią dokumentu stanowiącą jej potwierdzenie.

Odpowiadając na nałożone zobowiązanie Gmina pismem z dnia 27 grudnia 2016 r. wskazała, iż złożone przez wymienioną korekty deklaracji podatkowych nie wywołują skutków prawnych, nadmieniając przy tym, iż poprzez użyte w art. 18 uozrp sformułowanie „dzień obniżenia kwoty podatku należnego” należy w przedmiotowej sprawie rozumieć dzień wydania ostatecznej decyzji przez organ podatkowy, a to w związku z wciąż toczącym się podatkowym postępowaniem odwoławczym. Jednocześnie Gmina przesłała poprawione zestawienie faktur objętych dofinansowaniem wnioskowane przez IZ RPO WZ. Następnie w dniu 29 grudnia 2016 r. Beneficjent zwrócił na rachunek bankowy IZ RPO WZ kwotę w wysokości 686 816,48 zł tytułem zwrotu odzyskanego podatku VAT.

IZ RPO WZ pismem z dnia 3 lutego 2017 r., odnosząc się do stanowiska Gminy w kwestii daty obniżenia podatku, wskazała, iż art. 18 ust 1 uozrp zawiera sformułowanie o obniżeniu kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, w ramach korekty, o której mowa w art. 86 ust. 13 i 13 a upu oraz w trybie art. 91 ust. 7 – 8 upu, a zatem obniżenie podatku należnego o kwotę podatku naliczonego determinowane jest złożeniem korekty deklaracji podatkowej, a dzień jej złożenia powinien być brany pod uwagę przy obliczaniu odsetek od środków podlegających zwrotowi na skutek dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowych ze środków przeznaczonych na realizację Projektu. Z uwagi na powyższe IZ RPO WZ ponownie wezwała Beneficjenta do wskazania daty złożenia korekty deklaracji podatkowej wraz z kopią dokumentu stanowiącą jej potwierdzenie z zastrzeżeniem, iż w przypadku niedostarczenia powyższej informacji przywołany organ administracji wystąpi do Urzędu Skarbowego w Choszczynie celem jej pozyskania.

W korespondencji z dnia 10 lutego 2017 r. Gmina wyraziła sprzeciw wobec stanowiska IZ RPO WZ przedstawionego w piśmie z dnia 3 lutego 2017 r. podtrzymując tym samym swój dotychczas wyrażony pogląd, tj. uznanie dnia obniżenia kwoty podatku należnego jako dnia wydania ostatecznej decyzji, a precyzyjniej dzień jej doręczenia. Dodano przy tym, iż prowadzone z jej udziałem postępowanie odwoławcze zostało ostatecznie zakończone wydaniem przez Dyrektora Izby Skarbowej w S. decyzji z dnia 4 stycznia 2017 r., którą doręczono w dniu 5 stycznia 2017 r. Z uwagi na powyższe w opinii Beneficjenta dniem obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 18 uozrp, jest dzień 5 stycznia 2017 r.

W związku z faktem, iż Beneficjent nie przekazał żądanych informacji odnośnie daty złożenia korekty deklaracji podatkowej IZ RPO WZ pismem z dnia 8 marca 2017 r. zwróciła się do Urzędu Skarbowego w C. celem ich dostarczenia. Przywołany organ podatkowy pismem z dnia 14 marca 2017 r. poinformował, iż omawiane korekty deklaracji dla podatku VAT wpłynęły do niego w dniu 22 grudnia 2014 r.

Finalnie IZ RPO WZ w piśmie z dnia 6 kwietnia 2017 r., podtrzymała swoje dotychczasowe stanowisko odnośnie uznania dnia złożenia korekty deklaracji podatkowej jako dzień obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, przy jednoczesnym poinformowaniu Beneficjenta, iż dzień 22 grudnia 2014 r. jest dniem rozpoczęcia biegu terminu naliczania odsetek od środków podlegających zwrotowi na skutek dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowych ze środków przeznaczonych na realizację Projektu. Z uwagi na powyższe, IZ RPO WZ w przywołanym piśmie, mając na uwadze częściowy zwrot dofinansowania podatku VAT dokonany przez Beneficjenta w dniu 29 grudnia 2016 r. w wysokości 686 816,48 zł dokonała rozliczenia wskazanej kwoty, na podstawie art. 55 § 2 w zw. z 62 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 t.j. ze zm., zwana dalej op), na należność główną w kwocie 591 077,96 zł oraz odsetki jak dla zaległości podatkowych w kwocie 95 738,52 zł.

Mając na względzie powyższy zwrot oraz fakt, iż całość kwoty dofinansowania przypadającego na podatek VAT w ramach Projektu wynosi 686 816,48 zł, IZ RPO WZ działając na podstawie art. 207 ust. 8 w zw. z art. 207 ust 1 pkt 3 up, wezwała jednocześnie Beneficjenta do zwrotu pozostałej części środków, tj. kwoty w wysokości 95 738,52 zł wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych liczonymi od dnia 30 grudnia 2016 r. (dzień po dokonaniu częściowego zwrotu środków) do dnia dokonania całkowitej zapłaty należności głównej oraz kwoty odsetek stałych w wysokości 15 507,48 zł w terminie 14 dni od doręczenia wezwania.

Beneficjent w odpowiedzi na przywołane wyżej wezwanie pismem z dnia 19 kwietnia 2017 r. podtrzymał argumentację wskazaną we wcześniejszej korespondencji z IZ RPO WZ stwierdzając tym

samym, iż dniem obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego jest dzień doręczenia ostatecznej decyzji Dyrektora Izby Skarbowej w S. z dnia 4 stycznia 2017 r., tj. dzień 5 stycznia 2017 r.

Z uwagi na bezskuteczny upływ terminu wskazanego w wezwaniu z dnia 6 kwietnia 2017 r. IZ RPO WZ zawiadomieniem z dnia 26 kwietnia 2017 r. wszczęła z urzędu wobec Gminy postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu części środków przyznanych w ramach Umowy na realizację Projektu. Beneficjent został ponadto pouczone o prawach wynikających z art. 10 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1257 t. j., zwana dalej kpa) w tym m.in. o możliwości uzyskania wyjaśnień oraz składania wniosków dowodowych.

Ze względu na konieczność przeanalizowania całokształtu materiału dowodowego IZ RPO WZ kilkakrotnie wydłużała postępowanie administracyjne w tym m.in. postanowieniem z dnia 19 października 2017 r. zawiadomiła Beneficjenta o przedłużeniu postępowania do dnia 24 listopada 2017 r. Następnie, pismem z dnia 22 listopada 2017 r. przywołany organ administracji poinformował Beneficjenta o zamiarze zakończenia postępowania w przedmiotowej sprawie jak również pouczył o uprawnieniach zawartych w art. 10 § 1 kpa. Mając na uwadze konieczność zapewnienia wymienionemu możliwości zapoznania się z aktami oraz wypowiedzenia się co do zebranych materiałów, a także zgłoszonych żądań oraz spełnienia wymogów formalnych określonych w kpa, IZ RPO WZ postanowieniem z dnia 22 listopada 2017 r. wydłużyła postępowanie administracyjne do dnia 22 grudnia 2017 r.

Pismem z dnia 11 grudnia 2017 r. IZ RPO WZ wezwała Gminę do złożenia wyjaśnień odnośnie podstawy sporządzenia korekty deklaracji podatkowej wraz z przedłożeniem odpowiedniej dokumentacji. Oczekując na powyższe przywołany organ administracji postanowieniem z dnia 20 grudnia 2017 r. przedłużył toczące się postępowanie do dnia 22 stycznia 2018 r.

Gmina odpowiadając na powyższe pismem z dnia 19 oraz 20 grudnia 2017 r. złożyła stosowne wyjaśnienia oraz dokumenty.

IZ RPO WZ postanowieniem z dnia 18 stycznia 2018 r. z uwagi na trwającą ich analizę przedłużyła przedmiotowe postępowania administracyjne do dnia 22 lutego 2018 r. Pismem z dnia 7 lutego 2018 r. przywołany organ administracji ponownie poinformował Beneficjenta o zamiarze zakończenia postępowania w przedmiotowej sprawie jak również załączył stosowne pouczenie. Następnie, IZ RPO WZ postanowieniem z dnia 7 lutego 2018 r. z uwagi na przysługujące Gminie uprawnienia wynikające z kpa wydłużyła postępowanie administracyjne do dnia 22 marca 2018 r.

Po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego, obejmującego całościową ocenę materiału dowodowego zebranego w sprawie w tym m.in. wniosku o dofinansowanie Projektu, Umowy wraz z aneksami, a także wyjaśnień składanych przez Beneficjenta oraz pełną analizę stanu faktycznego i prawnego sprawy, IZ RPO WZ wskazuje co następuje.

W pierwszej kolejności stwierdzić należy, że 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, jak również nie mogą być pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości. Zgodnie z utrwaloną doktryną, przez środki finansowe nienależnie pobrane należy rozumieć środki udzielone bez podstawy prawnej, a szerzej że w obowiązującym systemie prawnym nie ma przepisu prawnego lub dyspozycji umowy o dofinansowanie, na podstawie której pobrano środki finansowe, gdzie jako przykład nienależnego pobrania wskazano m.in. refundację kosztów niekwalifikowalnego podatku VAT (tak „Ustawa o finansach publicznych. Komentarz.”, red. Ludmiła Lipiec – Warzecha, wyd. ABC, rok 2011; „Zwrot środków nieprawidłowo wykorzystanych przy realizacji programów Unii Europejskiej. Na podstawie przepisów ustawy o finansach publicznych”, red. M. Szymański, wyd. Kontrola Państwowa, rocznik LV, nr 2/331, s.15).

Gmina składając wniosek aplikacyjny, a następnie podpisując Umowę zobowiązała się do stosowania obowiązujących i aktualnych wzorów dokumentów oraz informacji zamieszczonych w szczególności na stronie internetowej IZ RPO WZ, w tym Wytucznych dla Wnioskodawcy (zwane dalej Wytucznymi), a także innych dokumentów w ramach RPO WZ (§ 9 ust. 2 pkt 3 Umowy). Mając na uwadze powyższe, Beneficjent zobowiązał się także do przestrzegania zapisów Podręcznika realizacji projektów w ramach RPO WZ (zwanego dalej Podręcznikiem). Powyższy dokument został przez IZ RPO WZ przygotowany w zgodzie z Krajowymi Wytucznymi Ministerstwa Rozwoju Regionalnego (obecnie Ministerstwa Rozwoju, zwanego dalej MR) dotyczącymi kwalifikowania wydatków w ramach funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności w okresie programowania 2007 – 2013 (zwane dalej Krajowymi Wytucznymi), w celu zapoznania potencjalnych beneficjentów z procesem realizacji projektów, a także z możliwościami oraz zasadami korzystania ze wsparcia oferowanego w ramach RPO WZ. Na marginesie wskazać należy w tym miejscu, że przystąpienie

Beneficjenta do ubiegania się o dofinansowanie oznacza m.in. akceptację obowiązujących norm wynikających z dokumentacji aplikacyjnej, zapisów Umowy oraz przepisów prawa powszechnie obowiązującego. Skorzystanie z możliwości dofinansowania nie jest zatem obowiązkiem. Wnioskodawcy, w opinii których uregulowania wynikające z przywołanych wyżej dokumentów bądź przepisów prawa powszechnie obowiązującego są zbyt rygorystyczne nie są zobowiązani do składania wniosków aplikacyjnych czy podpisania umowy o dofinansowanie. Podpisując natomiast Umowę Beneficjent zobowiązuje się do ich przestrzegania i postępowania zgodnie z ich literą.

Wytyczne stanowią kompletną informację umożliwiającą prawidłowe przygotowanie dokumentacji aplikacyjnej składanej przez przedsiębiorstwa ubiegające się o dofinansowanie w ramach Konkursu. Wytyczne regulują ponadto kwestie uznawania wydatków za kwalifikowalne. Zaznaczyć należy, iż zgodnie z Wytycznymi wydatkami kwalifikowalnymi są takie wydatki, które spełniają wymogi określone w Rozporządzeniu Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiającym przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylającym rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 (Dz. U. UE L 210 z dnia 31 lipca 2006 r. ze zm., zwane dalej Rozporządzeniem nr 1083/2006), Rozporządzeniu nr 1828/2006, Rozporządzeniu (WE) nr 1080/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 5 lipca 2006 r. w sprawie Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego i uchylającym rozporządzenie (WE) 1783/1999 (zwane dalej Rozporządzeniem nr 1080/2006), jak również uzpr i przepisach rozporządzeń oraz wytycznych wydanych na jej podstawie, oraz Uszczegółowieniem RPO WZ, jak również w dokumentacji konkursowej. Zawarte w przedmiotowych Wytycznych zapisy dotyczące kwalifikowalności wydatków zostały przygotowane w oparciu o „Krajowe wytyczne dotyczące kwalifikowania wydatków w ramach funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności w okresie programowania 2007 – 2013”, które zostały wydane na podstawie art. 35 ust. 2 pkt 1 uzpr oraz art. 56 ust. 4 Rozporządzenia nr 1083/2006. Krajowe Wytyczne przewidują, iż instytucja zarządzająca regionalnym programem operacyjnym powinna dodatkowo ustanowić szczegółowe zasady dotyczące kwalifikowania wydatków dla projektów współfinansowanych w ramach danego programu. Co więcej dodać należy, iż zasady ustanowione przez instytucję zarządzającą mogą być bardziej restrykcyjne, niż zasady określone w Krajowych Wytycznych. Niemniej jednak bezspornym jest fakt, iż zarówno Krajowe Wytyczne, jak i Wytyczne nie przewidują odstępstw od zawartych w nich zasad uznawania danego wydatku za kwalifikowalny.

Tym samym za wydatki kwalifikowalne według Wytycznych uznać można tylko takie, które spełniają łącznie poniższe kryteria:

- a) zostały poniesione w okresie kwalifikowalności wydatków,
- b) są zgodne z obowiązującymi przepisami prawa wspólnotowego oraz prawa krajowego,
- c) są zgodne z postanowieniami RPO WZ,
- d) są zgodne z postanowieniami umowy o dofinansowanie projektu,
- e) są niezbędne do realizacji projektu i zostały poniesione w związku z realizacją projektu,
- f) zostały dokonane w sposób oszczędny, tzn. w oparciu o zasadę dążenia do uzyskania założonych efektów przy jak najniższej kwocie wydatku,
- g) zostały należycie udokumentowane,
- h) są zgodne z katalogiem wydatków kwalifikowalnych określonym w Wytycznych.

Niespełnienie zatem którejkolwiek z powyższych przesłanek powoduje, iż dany wydatek nie może zostać uznany przez IZ RPO WZ za kwalifikowalny.

Warto w tym miejscu zaznaczyć, iż kwalifikowalność poniesionych wydatków oceniana jest nie tylko na etapie składania wniosku o dofinansowanie, ale również w trakcie realizacji oraz po zakończeniu Projektu, kiedy to Beneficjent przedkłada kolejne wnioski o płatność. Pierwotna ocena kwalifikowalności wydatków ustalona była bowiem na podstawie określonych przesłanek (np. tych przedstawionych we wniosku o dofinansowanie wraz z załącznikami), niemniej jednak przesłanki te mogą ulec zmianie w wyniku np. uzupełnienia materiału dowodowego lub wystąpienia nowych okoliczności w sprawie. W sytuacji kiedy IZ RPO WZ w trakcie realizacji Projektu lub po jego zakończeniu uzna część lub całość wydatków za niekwalifikowalne, Beneficjent jest zobowiązany do zwrotu środków przekazanych na ich dofinansowanie wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych (§ 7 ust. 1 Umowy).

Ponadto zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 marca 2014 r. (sygn. akt II GSK 182/13) Rozporządzenie nr 1083/2006 ma ze swej istoty charakter ogólny. W myśl bowiem jego art. 56 ust. 4, kwalifikowalność wydatków ustanawia się na poziomie krajowym, z zastrzeżeniem wyjątków przewidzianych w rozporządzeniach szczególnych dotyczących poszczególnych funduszy. Takim rozporządzeniem szczególnym, które dotyczy Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego jest Rozporządzenie nr 1080/2006. Zgodnie z przywołanym aktem

normatywnym nie jest kwalifikowany do wsparcia z EFRR podatek VAT, który podlega zwrotowi (art. 7 ust. 1 lit. d Rozporządzenia nr 1080/2006).

Co za tym idzie w ramach Funduszy Strukturalnych i Funduszy Spójności w okresie 2007 – 2013 podatek VAT może być uznany za wydatek kwalifikowalny jedynie w sytuacji, gdy:

- a) został faktycznie poniesiony przez Beneficjenta, oraz
- b) Beneficjent nie ma prawnej możliwości jego odzyskania.

Zgodnie z przywołanym wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego, w świetle regulacji prawnej zawartej w art. 56 ust. 4 Rozporządzenia nr 1083/2006, powyższa reguła kwalifikowalności podatku VAT stanowi wyjątek od zasady ustanawiania kwalifikowalności wydatków na poziomie krajowym i ma charakter wiążący dla Instytucji Zarządzającej, w tym IZ RPO WZ.

Mając powyższe na uwadze stwierdzić należy, iż podatek VAT jest wydatkiem kwalifikowalnym jedynie wtedy kiedy został faktycznie poniesiony oraz nie jest możliwy do odzyskania, tj. Beneficjent na gruncie przepisów prawa nie nabeędzie uprawnienia do obniżenia podatku należnego, związanego z opodatkowanymi czynnościami w Projekcie, o podatek naliczony a związany ze zrefundowanymi w Projekcie zakupami towarów i usług oraz środków trwałych. Przy czym nie ulega wątpliwości, iż wskazane przesłanki muszą być spełnione łącznie. Zawarty w Rozporządzeniu nr 1080/2006 art. 7 ust. 1 wskazuje, jakie wydatki nie mogą być kwalifikowalne na poziomie krajowym do wsparcia w ramach EFRR.

W trakcie sporządzania wniosku o dofinansowanie i planowania realizacji celów RPO WZ Wnioskodawcę obowiązuje stan prawny istniejący w momencie aplikowania o uzyskanie dofinansowania. Stan ten może natomiast w przyszłości ulegać zmianie. W związku z tym, w przypadku zmiany wykonywanych czynności ze zwolnionych z podatku na takie, które są opodatkowane Beneficjent traci możliwość uznania podatku VAT jako koszt kwalifikowalny w Projekcie. Warunkiem kwalifikowania omawianego podatku jest złożenie przez Beneficjenta oświadczenia, w którym deklaruje on, czy w ramach Projektu będzie miał możliwość odzyskania podatku VAT poniesionego w związku z jego wykonaniem. Pierwsze złożenie wskazanego oświadczenia następuje już na etapie składania wniosku o dofinansowanie Projektu. Niemniej jednak z uwagi na fakt, że uprawnienie Beneficjenta do odzyskania podatku VAT poniesionego w związku z realizacją Projektu może ulec zmianie w trakcie jego trwania, to wymieniony, który wykazał we wniosku podatek VAT jako kwalifikowalny jest zobowiązany do przedstawienia aktualizacji oświadczenia dotyczącego kwalifikowalności VAT. Dokument ten należy przedłożyć w terminie do dnia 31 grudnia każdego roku przez okres od dnia zawarcia Umowy do 5 lat od zakończenia realizacji Projektu, 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.

Beneficjent składając oświadczenia o braku możliwości odzyskania podatku VAT, ponadto zobowiązuje się do zwrotu zrefundowanej w ramach Projektu części poniesionego podatku VAT jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie tego podatku zgodnie z uptu. Podkreślić należy, iż taka konstrukcja przedmiotowego oświadczenia wskazuje, iż Beneficjent jest zobligowany do zwrotu podatku VAT w każdym przypadku, jeżeli zaistnieją przedmiotowe przesłanki, niezależnie od tego, czy z uwagi na własne działania, zmianę przepisów prawa czy też zmianę ich interpretacji. Powyższy mechanizm został wprowadzony, aby zapobiegać możliwości podwójnego finansowania wydatków, do którego dojdzie w sytuacji kiedy Beneficjent uzyska uprawnienie do odliczenia podatku VAT naliczonego i kwalifikowalnego wcześniej w Projekcie jako niemożliwy do odzyskania. Zgodnie z Wytocznymi jak i Krajowymi Wytocznymi, niedozwolone jest zrefundowanie lub rozliczenie kosztów podatku VAT ze środków funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności, a następnie odzyskanie tego podatku ze środków budżetu państwa w oparciu o uptu (Krajowe Wytoczne, 6.5 Podrozdział 5 – Zakaz podwójnego finansowania, pkt 1 i 2).

W niniejszej sprawie postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu części środków pobranych przez Beneficjenta nienależnie zostało wszczęte w związku z bezskutecznym upływem terminu wskazanego w wezwaniu do zwrotu środków. W jego wyniku IZ RPO WZ ustaliła, iż wymieniony nabył możliwość odzyskania podatku VAT w Projekcie, z którego to uprawnienia następnie skorzystał, a zatem omawiany wydatek nie może zostać uznany za spełniający kryteria kwalifikowalności. Przymiot kosztu kwalifikowalnego w Projekcie realizowanego w ramach RPO WZ uzyskać może bowiem, co wskazywano już wyżej, podatek VAT jedynie w sytuacji, gdy zostanie on rzeczywiście i ostatecznie poniesiony przez Beneficjenta oraz jeśli wymieniony nie będzie miał prawnej możliwości jego odzyskania. Okoliczności faktyczne przedmiotowej sprawy wskazują, iż Gmina w wyniku podjętych działań, tj. poprzez złożenie do właściwego miejscowo urzędu skarbowego stosownej korekty deklaracji podatkowej odzyskała nadpłacony podatek VAT uiszczony w ramach

Projekt. W dniu 29 grudnia 2016 r. natomiast Beneficjent dokonał zwrotu na rachunek bankowy IZ RPO WZ kwoty 686 816,48 zł, stanowiącej kwotę podatku odzyskanego z Urzędu Skarbowego.

Z uwagi na powyższe stwierdzić należy, iż Beneficjent pobrał nienależnie środki na dofinansowanie naliczonego w Projekcie podatku VAT, co wypełniło normą prawną zawartą w art. 207 ust. 1 pkt 3 ufp. Przepis art. 207 ust. 1 pkt 3 ufp nierozdzielnie łączy pojęcie kwoty należności głównej (w tym przypadku kwoty dofinansowania niekwalifikowalnego podatku VAT) z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych, liczonych od daty przekazania środków (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 9 marca 2016 r., sygn. akt I SA/Gd 96/16). 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 WSA w Gdańsku z dnia 27 stycznia 2016 r., sygn. akt I SA/Gd 1628/15). Niemniej jednak jeszcze przed wszczęciem postępowania administracyjnego w przedmiotowej sprawie, tj. z dniem 1 października 2016 r. weszły w życie przepisy uozrp, której celem jest regulacja problemów prawnych i organizacyjnych związanych z obowiązkową „centralizacją” rozliczeń VAT w jednostkach samorządu terytorialnego. Tym samym przywołany akt normatywny zawiera zasady dokonywania przez samorządy rozliczeń VAT oraz korekt tych rozliczeń w okresie przed i po centralizacji, a także zasady dokonywania ewentualnych zwrotów dofinansowania z funduszy unijnych w przypadku zmiany kwalifikowalności podatku VAT. W związku z powyższym od dnia 1 października 2016 r. zarówno IZ RPO WZ jak i Beneficjentów środków RPO WZ obowiązują przepisy prawne zawarte w uozrp, w tym cytowany już na wstępie niniejszej decyzji art. 18 ust 1 i 2. A zatem odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych powinny być w przedmiotowej sprawie liczone nie od dnia przekazania środków (art. 207 ust 1 pkt 3 ufp), a od dnia obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego do dnia dokonania ich zwrotu (art. 18 ust. 2 uozrp).

Odnosząc się w tym miejscu do stanowiska Gminy w kwestii daty obniżenia podatku, uznawanej jako dzień otrzymania ostatecznej decyzji odwoławczego organu podatkowego, tj. dzień 4 stycznia 2017 r. wskazać należy, co sygnalizowano już we wcześniejszej korespondencji, iż art. 18 ust 1 uozrp zawiera sformułowanie o obniżeniu kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, w ramach korekty, o której mowa w art. 86 ust. 13 i 13 a upu normującym kwestie odliczenia podatku VAT oraz w trybie art. 91 ust. 7 – 8 upu, która to z kolei regulacja prawna normuje zagadnienie korekty kwoty podatku naliczonego. Obniżenie podatku należnego o kwotę podatku naliczonego uzależnione jest zatem od daty złożenia korekty deklaracji podatkowej, a dzień jej złożenia powinien być brany pod uwagę przy obliczaniu odsetek od środków podlegających zwrotowi na skutek dokonania obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego z tytułu nabycia towarów i usług finansowych ze środków przeznaczonych na realizację Projektu. W tym miejscu nadmienić należy ponadto, iż takie rozumienie użytego w art. 18 ust 2 uozrp sformułowania, tj. dzień obniżenia kwoty podatku należnego zostało również potwierdzone przez ustawodawcę, który w uzasadnieniu projektu uozrp wprost wskazał, iż jednostka samorządu terytorialnego, zobowiązana będzie do zwrotu środków europejskich w związku ze złożoną korektą deklaracji VAT, jednakże odsetki będą naliczane dopiero od dnia dokonania takiej korekty, tj. od dnia złożenia deklaracji korygującej.

W przedmiotowej sprawie doszło do podwójnego finansowania w związku z odzyskaniem przez Beneficjenta podatku VAT naliczonego i kwalifikowalnego wcześniej w Projekcie jako niemożliwy do odzyskania, co było konsekwencją uzyskania uprzednio prawnej możliwości do dokonania tej czynności, z której w wyniku podjętych działań wymieniony skorzystał. Gmina w kierowanej do IZ RPO WZ korespondencji potwierdziła, iż skorzystała z prawa do odzyskania z właściwego miejscowo urzędu skarbowego kwoty podatku VAT, którą uprzednio sfinansowała ze środków przekazanych jej w ramach Umowy. Jak wskazywano już wyżej co do zasady beneficjenci zobowiązują się do zwrotu na rzecz IZ RPO WZ podatku VAT wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych, jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie omawianego podatku w całości lub w części, taki też obowiązek ciążył na Gminie.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie w wyroku z dnia 17 lutego 2016 r. (sygn. akt I SA/Sz 193/15) wskazał, iż zawarcie przez gminę umowy o dofinansowanie z organem administracji nie świadczy, że pobrane przez wymienioną środki europejskie wydatkowane na podatek VAT były pobrane należnie. Podkreślenia wymaga, iż mimo pozytywnej oceny wniosku o dofinansowanie przez przywołany organ to na dalszym etapie realizacji projektu w przypadku ustalenia, że część lub całość wydatków nie spełnia wymogów dotyczących ich ponoszenia, pierwotna ocena projektu nie jest dla gminy argumentem przemawiającym za poprawnością wydatkowania środków. Kwalifikowalność poniesionych wydatków oceniana jest w trakcie realizacji oraz po

zakończeniu projektu. Na tle powyższego orzeczenia sądu – administracyjnego wskazać należy ponadto, że organ nie może dowolnie kształtować terminu, od którego należy liczyć odsetki, wobec czego jest on zobowiązany do dochodzenia zwrotu kwoty dofinansowania podatku VAT wraz z należnymi odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych liczonymi od dnia obniżenia kwoty podatku należnego zgodnie z art. 18 ust 2 uozrp, który to przepis prawny jest przepisem szczególnym do normy prawnej zawartej w 207 ust. 1 ufp, zgodnie z którą przywołane odsetki naliczane są od dnia przekazania środków.

Z uwagi na powyższe stwierdzić należy, iż Beneficjent, który odzyskał kwotę podatku VAT w ramach Projektu, na którą wcześniej pobrał od IZ RPO WZ środki finansowe przyznane mu na podstawie Umowy doprowadził do sytuacji, w której przywołane środki wymienionemu nie przysługiwały. W tym miejscu istotne znaczenie ma również fakt, iż Gmina zobowiązała się do zwrotu na rzecz IZ RPO WZ podatku VAT wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych, jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie omawianego podatku w całości lub w części. Okoliczność, iż Beneficjent w wyniku podjętych działań, mając ku temu prawną możliwość, odzyskał podatek VAT, spowodowała że wymieniony był zobowiązany zwrócić nienależnie pobrane środki wraz z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych.

Mając na uwadze powyższe, zgodnie z art. 207 ust. 1 ufp, 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 wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków, w terminie 14 dni od dnia doręczenia ostatecznej decyzji, o której mowa w ust. 9, na wskazany w tej decyzji rachunek bankowy.

Jak wskazywano już wcześniej, wyjątek od terminów naliczania odsetek wskazanych w art. 207 ust. 1 ufp, został wprowadzony z dniem 1 października 2016 r., tj. wraz z wejściem w życie uozrp. Tym samym zgodnie z art. 18 ust. 2 uozrp środki przeznaczone na realizację projektów podlegają zwrotowi wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego, o którym mowa w art. 18 ust. 1 uozrp, do dnia dokonania ich zwrotu. Powyższe dotyczy tych kwot należności głównych, które nie zostały przez Beneficjenta zwrócone na rzecz IZ RPO WZ przed dniem 1 października 2016 r., a zatem kwoty należności głównej będącej przedmiotem postępowania administracyjnego, które zostanie zakończone niniejszą decyzją administracyjną wydaną w oparciu o aktualny stan prawny.

Stosownie do wyniku powyższych ustaleń IZ RPO WZ zobowiązana była podjąć odpowiednie działania, w szczególności mające na celu odzyskanie środków pochodzących z budżetu Unii Europejskiej. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku w wyroku z dnia 12 grudnia 2010 r. (sygn. akt I SA/Gd 1115/10) uznał, że momentem, kiedy na styku regulacji o charakterze cywilnoprawnym i administracyjno-prawnym dochodzi do wszczęcia postępowania administracyjnego – jest moment, gdy organ podejmuje czynności o charakterze władczym (cechujące stosunek administracyjno–prawny), czyli podejmuje czynności zmierzające do wydania decyzji o zwrocie środków. Beneficjent został więc przez IZ RPO WZ wezwany na mocy art. 207 ust. 8 ufp do zwrotu środków pobranych nienależnie. Następnie z uwagi na brak zwrotu całości środków w terminie wskazanym w piśmie z dnia 6 kwietnia 2017 r., wobec Beneficjenta wszczęto postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu części środków. Zgodnie bowiem z art. 25 pkt 1 uzppr, za prawidłową realizację programu operacyjnego odpowiada Instytucja Zarządzająca, którą w przypadku RPO WZ jest Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego, do obowiązków którego należy w oparciu o art. 26 ust. 1 pkt 15 uzppr, odzyskiwanie kwot podlegających zwrotowi, w tym wydawanie decyzji o zwrocie środków przekazanych na realizację programów, projektów lub zadań, o której mowa w przepisach ufp.

W związku z ustaleniem, iż Beneficjent ma możliwość odzyskania podatku VAT, a zatem stanowi on wydatek niekwalifikowalny w Projekcie, IZ RPO WZ poczyniła wstępne ustalenie administracyjne odnośnie stwierdzenia wystąpienia w projekcie nieprawidłowości w rozumieniu art. 2 pkt 7 Rozporządzenia nr 1083/2006, zgodnie z którym przez nieprawidłowość 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. Zgodnie z powyższym, do stwierdzenia nieprawidłowości konieczne jest wystąpienie łącznie trzech podstawowych elementów tej definicji: naruszenie prawa, wynikające z działania lub zaniechania podmiotu gospodarczego, które powoduje choćby potencjalną szkodę finansową w budżecie ogólnym Unii Europejskiej. Zarówno Komisja Europejska, jak i Europejski Trybunał Sprawiedliwości przyjmują szeroką wykładnię

przesłanki naruszenia prawa wspólnotowego, która obejmuje tak naruszenie prawa unijnego, jak i prawa krajowego. Ponadto zaznaczyć należy, iż definicja nieprawidłowości odnosi się także do potencjalnej szkody w unijnym budżecie ogólnym, a więc sytuacji, w której niewykrucie nieprawidłowości poniesionego wydatku prowadziłyby do straty w budżecie Unii Europejskiej przez jego sfinansowanie.

W niniejszej sprawie w wyniku finansowania niekwalifikowalnych wydatków związanych z podatkiem VAT, budżet ogólny Unii Europejskiej poniósł rzeczywistą szkodę. Nienależnie pobrane przez Beneficjenta środki, które stanowiły dofinansowanie podatku VAT w Projekcie, mogły bowiem zostać przeznaczone na dofinansowanie innych projektów, które dawałyby gwarancję realizacji projektu zgodnie z przepisami prawa i zasadami RPO WZ. Powyższe działanie Beneficjent zablokowało możliwość wykorzystania tych środków przez IZ RPO WZ na dofinansowanie innego projektu w ramach RPO WZ. Podkreślić przy tym należy, iż podatek VAT nie może stanowić wydatku kwalifikowalnego w ramach współfinansowanego Projektu w sytuacji, gdy Beneficjent ma choćby prawną możliwość jego odzyskania ze środków budżetu państwa na podstawie przepisów upu, natomiast w przedmiotowej sprawie wymieniony nie tylko uzyskał możliwość, ale i skorzystał z uprawnienia do odzyskania omawianego podatku. Powyższym dopuścił się naruszenia art. 7 ust. 1 litera d Rozporządzenia nr 1080/2006, zgodnie z którym podlegający zwrotowi podatek VAT nie jest kwalifikowalny do wsparcia z EFRR. Wystąpienie szkody rzeczywistej jest zatem w pełni uzasadnione.

W przedmiotowej sprawie ustalono do zwrotu nienależnie pobraną kwotę należności głównej w wysokości 95 738,52 zł wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych naliczanymi od dnia 30 grudnia 2016 r. oraz odsetkami stałymi w wysokości 15 507,48 zł

Mając na uwadze całość dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego, w szczególności Umowę wraz z zawartymi aneksami, wniosek o dofinansowanie koniecznym stało się wydanie przedmiotowej decyzji. Zgodnie bowiem z treścią art. 207 ust. 9 pkt 1 upo po bezskutecznym upływie terminu, określonego w wezwaniu Instytucja Zarządzająca wydaje decyzję określającą kwotę przypadającą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki, oraz sposób zwrotu środków.

Z uwagi na powyższe IZ RPO WZ orzeka jak w sentencji.

### **Pouczenie**

Od niniejszej decyzji nie służy odwołanie, jednakże Strona może się zwrócić do Instytucji Zarządzającej RPO WZ z siedzibą w Szczecinie przy ul. Korsarzy 34, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy.

Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego

