

Załącznik do uchwały nr 1794/17  
Zarządu Województwa  
Zachodniopomorskiego  
z dnia 6 listopada 2017 r.

Gmina Cedynia  
Plac Wolności 1  
74-520 Cedynia

WWRPO.VIII.3162.47.2016.AJ

**DECYZJA**  
**Nr WWRPO/31/W/2017**

podjęta w dniu 6 listopada 2017 r. przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego  
w osobach:

*Olgiard Geblewicz - Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego,*  
*Tomasz Sobieraj - 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 tekst jednolity ze zm.), art. 41 ust. 2 pkt 4 i art. 46 ust. 2 a ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2016 r. poz. 486 tekst jednolity ze zm.) art. 60 i 67 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 tekst jednolity ze zm.) 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 tekst jednolity ze zm.), art. 104 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1257 tekst jednolity) Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego

**odmawia:**

stwierdzenia nadpłaty w kwocie 384 102,38 zł stanowiącej część zwróconej dotacji otrzymanej przez Beneficjenta Gminę Cedynia w ramach umowy o dofinansowanie 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” w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013.

### Uzasadnienie

W dniu 8 marca 2010 r. Beneficjent – Gmina Cedynia – zawarł 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 2016 r. poz. 383 tekst jednolity ze zm.) rolę Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013 (zwanego dalej: IZ RPO WZ), umowę o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00 na realizację projektu pn. „Przebudowa stacji wodociągowej wraz z budową nowej stacji uzdatniania wody oraz studni w miejscowości Cedynia” w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013 (zwanego dalej: RPO WZ). Dodatkowo pomiędzy Beneficjentem a IZ RPO WZ zostały zawarte aneksy do umowy o dofinansowanie: 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. oraz nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-07 z dnia 15 listopada 2011 r.

Umowa o dofinansowanie określa szczegółowe zasady dofinansowania projektu oraz prawa i obowiązki Stron z tym związane. W umowie Beneficjent zobowiązał się m.in. do składania do IZ RPO WZ raz na rok kalendarzowy oświadczenia o kwalifikowalności podatku od towarów i usług (zwanego dalej: podatkiem VAT) w ramach realizowanego projektu, zgodnie ze wzorem i wymaganiami określonymi przez IZ RPO WZ, a także do składania do IZ RPO WZ aktualizacji ww. oświadczenia w terminie do dnia 31 grudnia każdego roku przez okres od dnia zawarcia umowy do pięciu lat od zakończenia realizacji projektu (§ 4 ust. 5 umowy o dofinansowanie). Wskazać należy, iż na etapie aplikowania o środki Beneficjent w pkt H.11 wniosku o dofinansowanie oświadczył, że nie może odzyskać w żaden sposób poniesionego kosztu podatku VAT, który został uznany za wydatek kwalifikowalny w projekcie. Jednocześnie Beneficjent zobowiązał się 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 (Dz. U. z 2004 r. nr 54, poz. 535 ze zm., zwanej dalej: upton).

Pismem z dnia 10 marca 2016 r. (wpływ do Kancelarii Ogólnej Urzędu Marszałkowskiego Województwa Zachodniopomorskiego dnia 14 marca 2016 r.), Beneficjent złożył wniosek o umorzenie odsetek od kwoty zwróconego na rachunek bankowy IZ RPO WZ podatku VAT.

W dniu 17 marca 2016 r. na rachunek bankowy IZ RPO WZ wpłynęła kwota 737 584,40 zł, będąca zwrotem części podatku VAT zrefundowanego w ramach umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00. W tym miejscu należy wyjaśnić, że IZ RPO WZ zgodnie z art. 55 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 tekst jednolity ze zm., zwanej dalej: op), dokonała wstępnego rozliczenia wpłaconej kwoty proporcjonalnie na należność główną w kwocie 471 754,92 zł oraz odsetki jak dla zaległości podatkowych w kwocie 265 829,48 zł.

W dniu 22 czerwca 2016 r. IZ RPO WZ wezwała Beneficjenta do zwrotu środków w wysokości pozostającej do spłaty, po rozliczeniu wpłaty dokonanej przez Gminę Cedynia w dniu 17 marca 2016 r., tj.:

- kwoty należności głównej w wysokości 265 829,47 zł wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych,
- odsetek stałych określonych w wysokości 106 149,52 zł.

W związku z tym, iż Beneficjent nie dokonał zwrotu środków w wyznaczonym terminie, z dniem 11 lipca 2016 r. zostało wszczęte wobec niego postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu części otrzymanych w ramach umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00 środków. Strona została również poinformowana o możliwości złożenia dowodów, wyjaśnień i zastrzeżeń w sprawie.

W dniu 4 sierpnia 2016 r. Beneficjent zwrócił IZ RPO WZ środki w wysokości 380 135,99 zł, co pozwoliło na rozliczenie środków wymaganych do zwrotu w całości. Powyższa kwota została zaliczona na należność główną w kwocie 265 829,47 zł, odsetki stałe w kwocie 106 149,52 zł oraz odsetki jak dla zaległości podatkowych w wysokości 8 157,00 zł.

Wobec zwrotu przez Beneficjenta środków, do których został wezwany pismem z dnia 22 czerwca 2016 r., IZ RPO WZ decyzją nr WWRPO/41/W/2016 z dnia 8 listopada 2016 r. umorzyła w całości postępowanie wszczęte z urzędu wobec Beneficjenta – Gminy Cedynia – w dniu 11 lipca 2016 r. w przedmiocie zwrotu środków otrzymanych w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013 na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00 zawartej w Szczecinie w dniu 8 marca 2010 r. na realizację projektu pn. „Przebudowa stacji wodociągowej wraz z budową nowej stacji uzdatniania wody oraz studni w miejscowości Cedynia”.

Pismem z dnia 12 czerwca 2017 r. Beneficjent wniósł o stwierdzenie nadpłaty w kwocie 384 102,38 zł z tytułu nienależnie zwróconej na rachunek IZ RPO WZ w dniu 17 marca 2016 r. kwoty dotacji, otrzymanej pierwotnie przez Gminę Cedynia w dniu 9 grudnia 2010 r.

Uzasadniając swój wniosek swój wniosek Gmina Cedynia w szczególności wskazała, iż organy wydające interpretacje przepisów prawa podatkowego w imieniu Ministra Finansów prezentowały powszechnie ugruntowany pogląd, zgodnie z którym gminom nie przysługiwało prawo odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków ponoszonych na inwestycje wykorzystywane przez ich jednostki budżetowe lub zakłady budżetowe do czynności opodatkowanych VAT. Powyższe stanowisko dawało Beneficjentowi podstawy do refundacji podatku VAT ze środków europejskich, z uwagi na kwalifikowalny charakter tych kosztów. Gmina Cedynia bowiem po zakończeniu realizacji projektu, przekazała majątek powstały w jego wyniku, na rzecz swojej jednostki organizacyjnej będącej samorządowym zakładem budżetowym. Następnie Beneficjent wskazał, iż podejście to zostało zakwestionowane przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej (dalej: TSUE) w wyroku z dnia 29 września 2015 r. w sprawie gminy Wrocław (sygn. akt C-276/14), Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: NSA) w uchwale z dnia 26 października 2015 r. (sygn. akt FPS 4/15), w których wskazano fakt, że to gmina, a nie jej jednostki budżetowe i zakłady, może być podatnikiem podatku VAT. Jednocześnie Beneficjent wskazał, iż naliczony podatek VAT jako jeden ze składników ceny zakupu towarów i usług nie może być co do zasady refundowany z funduszy pomocowych. Reguła ta jest znana i została wprowadzona jako zasada nr 7 w załączniku do rozporządzenia Komisji Europejskiej 448/2004. Nadto zaznaczył, iż od ww. reguły powstał wyjątek obejmujący sytuacje, w których podatek VAT na gruncie prawa podatkowego nie jest możliwy do odzyskania za pomocą jakichkolwiek środków prawnych. Wyjątek ten dający prawo do refundacji dotyczy wyłącznie sytuacji, gdy podatek VAT nie jest możliwy na podstawie żadnych czynności prawnych do odzyskania, a nie sytuacji, w której podatnikowi prawo do odzyskania podatku przysługuje, ale faktycznie z niego nie korzysta. Oznacza to, iż potencjalna możliwość odzyskania podatku VAT powoduje, iż koszt podatku traci przymiot kosztu kwalifikowalnego. Gmina Cedynia wskazała, iż wskutek ww. orzeczeń TSUE oraz NSA doszło do zmiany wykładni przepisów, które nie uległy zmianie w całym okresie trwałości projektu. Skutkuje to tym, iż taka kwalifikacja podatku VAT nie wynikała ze zmiany norm powszechnych, ale dokonania ich odmiennej interpretacji. Przedmiotowa zamiana wykładni spowodowała wdrożenie przez Beneficjenta procedury zmierzającej do wykazania nadpłaty w podatku VAT i wystąpienia o jej zwrot, co było konieczne z uwagi na obowiązek zabezpieczenia finansów publicznych.

Beneficjent wskazał ponadto, iż zgodnie z umową o dofinansowanie IZ RPO WZ przekazała mu środki:

- w ramach wniosku o płatności WNP-RPZP.04.03.00-32-012/09-05/K1 w dniu 9 grudnia 2010 r. w wysokości 1 428 411,34 zł,
- w ramach wniosku o płatność WNP-RPZP.04.03.00-32-012/09-07/K02 w dniach 22 kwietnia 2011 r. w wysokości 1 395 000,00 zł oraz 12 czerwca 2012 r. w wysokości 1 255 440,36 zł.

Wobec odzyskania przez Gminę Cedynia podatku VAT za lata 2010 i 2011, dokonała ona niezwłocznie jego zwrotu na rachunek bankowy IZ RPO WZ w łącznej kwocie 737 584,39 zł. Powyższa kwota odpowiadała uzyskanemu dofinansowaniu dotyczącego kwalifikowalnego podatku VAT, otrzymanego przez Beneficjenta w dniu 9 grudnia 2010 r., w dniu 22 kwietnia 2011 r. oraz w dniu 12 czerwca 2012 r. W związku z powyższym Beneficjent wskazał, iż zakresie środków przekazanych Beneficjentowi w dniu 9 grudnia 2010 r. termin przedawnienia zobowiązania, tj. zwrotu tej części dofinansowania upłynął wraz z dniem 31 grudnia 2015 r.

Na poparcie ww. wniosku Beneficjent przytoczył orzecznictwo sądów administracyjnych wskazujących na to, iż terminem początkowym biegu przedawnienia jest dzień przekazania środków wydatkowanych niezgodnie z prawem. Bieg przedawnienia roszczeń o zwrot środków przekazanych Beneficjentowi w ramach RPO WZ na podstawie umowy o dofinansowanie należy oceniać według przepisów działu III op z uwagi na odesłanie zawarte w art. 67 ufp (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego (dalej: WSA) w Gliwicach z dnia 26 stycznia 2017 r. sygn. akt IV SA/GI 557/16,

wyrok WSA w Krakowie z dnia 10 września 2015 r., sygn. akt I SA/KR 1029/15, wyrok NSA z dnia 18 maja 2017 r., sygn. akt II GSK 4503/16).

Mając na uwadze powyższe orzeczenia, Gmina Cedynia wskazała, iż zobowiązanie dotyczące dofinansowania wypłaconego w dniu 9 grudnia 2010 r. wygasło w dniu 1 stycznia 2016 r., co za tym idzie dokonany w dniu 17 marca 2016 r. zwrot należy w tym zakresie uznać za nieefektywny, nie mający wpływu na zaspokojenie zobowiązania, które już wygasło. Tym samym – opinii Beneficjenta – wniosek o stwierdzenie nadpłaty jest zasadny.

Z uwagi na trwającą analizę całokształtu materiału dowodowego, w szczególności umowy o dofinansowanie wraz z zawartymi aneksami, jak również dokumentacji zebranej w sprawie IZ RPO WZ przedłużyła postępowanie administracyjne do dnia 15 września 2017 r. Następnie postanowieniem z dnia 13 września 2017 r. z uwagi na skomplikowany charakter sprawy oraz trwającą analizę zgromadzonego materiału dowodowego IZ RPO WZ przedłużyła postępowanie do dnia 16 października 2017 r.

Nadto pismem z dnia 12 października 2017 r. IZ RPO WZ poinformowała Beneficjenta o zamiarze zakończenia postępowania w przedmiotowej sprawie oraz pouczyła 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., dalej: kpa). Następnie ze względu na przewidziane terminy zapoznania się z aktami i umożliwienie Beneficjentowi wypowiedzenie się co do zebranych materiałów i zgłoszonych żądań, IZ RPO WZ przedłużyła postępowanie administracyjne do dnia 16 listopada 2017 r.

W związku ze złożonym wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty IZ RPO WZ przeprowadziła postępowanie administracyjne obejmujące całościową ocenę materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie z uwzględnieniem treści wniosku wraz z uzasadnieniem, a także pełną analizę przytoczonych przez Beneficjenta okoliczności, na których oparł swój wniosek, co pozwoliło na ustosunkowanie się do przedmiotowego wniosku jak poniżej.

Na samym początku wskazać należy, iż do spraw dotyczących należności, o których mowa w art. 60 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 tekst jednolity ze zm., zwanej dalej: ufp) – tj. należności z tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz innych należności związanych z realizacją projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także odsetek od tych środków i od tych należności – nieuregulowanych w ufp stosuje się przepisy kpa i odpowiednio przepisy działu III op (art. 67 ufp). Kwestia nadpłaty uregulowana została w art. 72 i następnych op umieszczonych w dziale III, a zatem co do zasady Strona może się zwrócić do IZ RPO WZ, która odpowiednio stosuje przepisy Ordynacji podatkowej (art. 67 ufp), z wnioskiem o stwierdzenie nadpłaty.

Zgodnie z art. 75 § 1 op jeżeli podatnik kwestionuje wysokość pobranego podatku, może złożyć wniosek o stwierdzenie nadpłaty podatku. Zgodnie z art. 72 § 1 op za nadpłatę uważa się kwotę:

- 1) nadpłaconego lub nienależnie zapłaconego podatku;
- 2) podatku pobraną przez płatnika nienależnie lub w wysokości większej od należnej;
- 3) zobowiązania zapłaconego przez płatnika lub inkasenta, jeżeli w decyzji, o której mowa w art. 30 § 4 op, określono je nienależnie lub w wysokości większej od należnej;
- 4) zobowiązania zapłaconego przez osobę trzecią lub spadkobiercę, jeżeli w decyzji o ich odpowiedzialności podatkowej lub decyzji ustalającej wysokość zobowiązania podatkowego spadkodawcy określono je nienależnie lub w wysokości większej od należnej.

Jako nadpłacony podatek rozumie się zatem kwotę nadwyżki dokonanej przez podatnika wpłaty nad wynikającą z ustawy (decyzji) kwotą podatku (Jacek Brolik, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. wyd. LEX 2013). Tym samym sprowadza się do tego, że płatnik płaci za dużo, tj. świadczenie podatnika na rzecz wierzyciela podatkowego przewyższa to, czego wymaga od niego przepis prawa.

Złożenie przez Beneficjenta wniosku zgodnie z art. 165 op, wszczyna postępowanie, którego celem jest rozstrzygnięcie tego, czy powstała nadpłata, a jeżeli tak, to w jakiej wysokości (Jacek Brolik, *Ordynacja podatkowa. Komentarz*. wyd. LEX 2013). Postępowanie takie kończy się wydaniem decyzji, w której organ podatkowy (w niniejszej sprawie faktycznym będzie to IZ RPO WZ) stosownie do art. 75 § 4a op stwierdza nadpłatę, określając wysokość zobowiązania podatkowego w prawidłowej wysokości w takim zakresie, w jakim powstanie nadpłaty jest związane ze zmianą wysokości zobowiązania podatkowego. Natomiast w zakresie, w jakim wniosek jest niezasadny, organ odmawia stwierdzenia nadpłaty. Przy czym ww. artykuł ogranicza zakres przedmiotowy prowadzonego postępowania o stwierdzenie nadpłaty. Oznacza to, że zakres postępowania w sprawie stwierdzenia nadpłaty jest ograniczony treścią wniosku podatnika i zakresem dokonanej korekty (wyrok WSA w Krakowie z dnia 12 maja 2016 r., sygn. akt I SA/Kr 383/16).

W niniejszej sprawie Beneficjent pobrał nienależnie część środków przekazanych mu na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00, a zatem została spełniona przesłanka z art. 207 ust. 1 pkt 3 ufp. Zgodnie bowiem z poglądami sformułowanymi w orzecznictwie i

literaturze środkami nienależnie pobranymi są środki udzielone bez podstawy prawnej, tj. w obowiązującym systemie prawnym nie ma przepisu na podstawie którego Beneficjent pobrał środki. I tak, zgodnie z komentarzem Ludmiły Lipiec – Warzecha do art. 207 upf (w: Ustawa o finansach publicznych. Komentarz., ABC, 2011), do przykładów nienależnego pobrania należy zaliczyć m.in. refundację kosztów niekwalifikowalnego podatku VAT (tak również wskazuje M. Szymański, w: „Zwrot środków nieprawidłowo wykorzystanych przy realizacji programów Unii Europejskiej. Na podstawie przepisów ustawy o finansach publicznych”, w: Kontrola Państwowa, rocznik LV, nr 2/331, s.15).

Tym samym – co zostało już opisane w niniejszej decyzji – po dokonaniu przez Beneficjenta zwrocie w dniu 17 marca 2016 r. na rachunek bankowy IZ RPO WZ kwoty 737 584,40 zł, wobec faktu iż nie wystarczyła ona na pokrycie całości zobowiązania wraz z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych, IZ RPO WZ w dniu 22 czerwca 2016 r. wezwała Beneficjenta do zwrotu pozostałej kwoty należności głównej w wysokości 265 829,47 zł wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych oraz odsetek stałych określonych w wysokości 106 149,53 zł. Następnie, wobec braku zwrotu ww. środków, IZ RPO WZ w dniu 11 lipca 2016 r. wszczęła postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu środków. Postępowanie to, wobec dokonanego w dniu 4 sierpnia 2016 r. zwrotu całości środków objętych przedmiotowym postępowaniem, w dniu 8 listopada 2016 r. zostało zakończone wydaniem decyzji nr WWRPO/41/W/2016 umarzającej w całości postępowanie administracyjne.

We wniosku o stwierdzenie nadpłaty Beneficjent wskazał, iż część wpłaconych IZ RPO WZ środków w łącznej wysokości 384 102,38 zł (należność główna w kwocie 242 237,38 zł i odsetki w wysokości 141 865,00 zł) które dotyczą środków wypłaconych Beneficjentowi w dniu 9 grudnia 2010 r. na podstawie wniosku o płatność WNP-RPZP.04.03.00-32-012/09-05/K1, w momencie zwrotu środków była świadczeniem przedawnionym. W tym miejscu wskazać należy, iż zgodnie z wnioskiem o płatność WNP-RPZP.04.03.00-32-012/09-05/K1 kwota kwalifikowalnego podatku VAT wynosiła 322 983,17 zł. Tym samym biorąc pod uwagę § 2 ust 5 umowy o dofinansowanie, na podstawie którego Beneficjentowi otrzymał dofinansowanie na poziomie 75 % całkowitych wydatków kwalifikowalnych, całościowa kwota wypłaconego Beneficjentowi podatku VAT wyniosła 242 237,38 zł (322 983,17 zł x 75 %).

Przedawnienie wskazanej powyżej kwoty wraz z odsetkami Beneficjent wywodzi z art. 67 upf, który do należności w kwestiach nieuregulowanych nakazuje stosować przepisy działu III op. Zgodnie ze znajdującym się w tym dziale art. 70 § 1 op zobowiązanie podatkowe przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności podatku, natomiast zgodnie z przywołanym orzecznictwem sądów administracyjnych w niniejszej sprawie termin ten zaczął swój bieg od dnia wypłaty środków, tj. dnia 9 grudnia 2010 r. Tym samym zobowiązanie to przedawniło się z dniem 31 grudnia 2015 r.

Zauważyć należy, iż istotą przedawnienia uregulowanego w art. 70 op jest to, że na skutek upływu czasu zobowiązanie podatkowe wygasa z mocy prawa i organ podatkowy nie może skutecznie domagać się od podatnika jego zapłaty, zobowiązanie podatkowe przestaje bowiem istnieć (Brollek Jacek, „Ordynacja podatkowa. Komentarz”, wyd. LEX 2013). Jednocześnie wykonanie przedawnionego zobowiązania powoduje powstanie nadpłaty (Dzwonkowski Henryk, Huchla Andrzej, Kosikowski Cezary, „Ordynacja podatkowa. Komentarz”, wyd. ABC 2003).

Tym samym istotnym dla niniejszej sprawy będzie ustalenie terminu początkowego, od którego swój bieg rozpoczyna termin przedawnienia roszczeń o zwrot środków przekazanych Beneficjentowi w ramach RPO WZ na podstawie umowy o dofinansowanie, jak i samej długości tego terminu. W konsekwencji powyższego będzie możliwe ustalenie, czy dokonany w dniu 17 marca 2016 r. zwrot środków dotyczących środków otrzymanych w dniu 9 grudnia 2010 r., był zwrotem świadczenia przedawnionego, czy nie.

Wskazać należy, iż Beneficjent podnosząc zarzut przedawnienia opartego na przepisach działu III op, które winny być stosowane w niniejszej sprawie odpowiednio, pomija doniosły aspekt dotyczący stwierdzenia nieprawidłowości w projekcie w rozumieniu art. 2 pkt. 7 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 (dalej: Rozporządzenie nr 1083/2006), zaś w ujęciu horyzontalnym art. 1 ust. 2 Rozporządzenia Rady (WE, EURATOM) nr 2988/95 z dnia 18 grudnia 1995 r. w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich (dalej: Rozporządzenie nr 2988/95). W niniejszej sprawie bowiem, pomimo rozciągnięcia realizacji projektu w czasie, nieprawidłowość stanowiąca podstawę zwrotu środków z tytułu braku kwalifikowalności podatku VAT ma to samą podstawę prawną oraz przyczynę powstania. Zgodnie z art. 3 ust. 1 akapit drugi Rozporządzenia 2988/95 w przypadku nieprawidłowości ciągłych lub powtarzających się okres przedawnienia biegnie od dnia, w którym nieprawidłowość ustała. Jako nieprawidłowość powtarzającą się należy uznać taką, która jest popełniana przez podmiot, który czerpie korzyści ekonomiczne z całokształtu podobnych

operacji naruszających ten sam przepis prawa Unii (wyrok Trybunału Sprawiedliwości z dnia 11 czerwca 2015 r., sygn. akt C-52/14, pkt. 49). Co za tym idzie, w sytuacji wielu przypadków tego samego rodzaju naruszenia przepisów prawa w projekcie, decydująca o rozpoczęciu biegu przedawnienia jest zatem data ostatniego zdarzenia, świadcząca o ustaniu nieprawidłowości.

W powyższym ujęciu, ostatnim zdarzeniem, będzie moment, w którym Beneficjent złożył deklarację o zwrot nadpłaconego podatku VAT, które został zrefundowany w ramach IZ RPO WZ (wyrok WSA w Kielcach z dnia 21 czerwca 2017 r., sygn. akt I SA/Ke 282/17).

Zgodnie z art. 3 ust 1 Rozporządzenia nr 2988/95 okres przedawnienia wynosi cztery lata od czasu dopuszczenia się nieprawidłowości. Jednakże zasady sektorowe mogą wprowadzić okres krótszy, który nie może wynosić mniej niż trzy lata. W przypadku nieprawidłowości ciągłych lub powtarzających się okres przedawnienia biegnie od dnia, w którym nieprawidłowość ustała. Ponadto, w ostatnim czasie, w orzecznictwie sądów administracyjnych prezentowany jest pogląd, iż przepisów działu III op w zakresie regulującym terminy przedawnienia nie stosuje się do zobowiązań dotyczących zwrotu środków pochodzących z programów operacyjnych, ze względu na przepis szczególny zawarty w Rozporządzeniu nr 2988/95 (Wyrok WSA w Rzeszowie z dnia 2 kwietnia 2016 r., sygn. akt I SA/Rz 572/15). Nawet gdyby przyjąć, iż powyższe regulacje znajdą zastosowanie w niniejszym stanie faktycznym, to i tak mając na uwadze złożenie przez Beneficjenta deklaracji o zwrot nadpłaconego podatku VAT w dniu 29 grudnia 2015 r., przedmiotowe roszczenie przedawniłoby się kolejno (w zależności od przyjętego trzy lub cztero letniego terminu) z upływem 31 grudnia 2018 r. lub 31 grudnia 2019 r.

Niemniej jednak w przypadku programów wieloletnich okres przedawnienia w każdym przypadku biegnie od momentu ostatecznego zakończenia programu. Natomiast przerwanie okresu przedawnienia jest spowodowane przez każdy akt właściwego organu władzy, w którym zawiadamia się daną osobę, a który odnosi się do śledztwa lub postępowania w sprawie nieprawidłowości. Po każdym przerwaniu okres przedawnienia biegnie na nowo. Upływ terminu przedawnienia następuje najpóźniej w dniu, w którym mija okres odpowiadający podwójnemu terminowi okresu przedawnienia, jeśli do tego czasu właściwy organ władzy nie wymierzył kary (wyrok WSA w Opolu z dnia 29 grudnia 2016 r., sygn. akt II SA/Op 352/15, wyrok WSA w Kielcach z dnia 21 czerwca 2017 r., sygn. akt I SA/Ke 282/17, wyrok WSA w Kielcach z dnia 27 czerwca 2017 r., sygn. akt I SA/Ke 316/17).

Mając na uwadze, iż RPO WZ jest programem wieloletnim, uznać należy, iż okres przedawnienia w każdym przypadku biegnie od momentu ostatecznego zakończenia programu. Kwestię zakończenia reguluje m.in. Decyzja Komisji C(2015) 2771 z dnia 30 kwietnia 2015 r. zmieniająca decyzję C(2013) 1573 w sprawie zatwierdzenia wytycznych dotyczących zamknięcia programów operacyjnych przyjętych do celów pomocy z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego i Funduszu Spójności (2007 – 2013). Zgodnie z ww. zaleceniami wszystkie dokumenty zamknięcia należy złożyć do dnia 31 marca 2017 r. (art. 89 ust. 1 rozporządzenia nr 1083/2006). Oznacza to, że w przedmiotowej sprawie o rozpoczęcia biegu terminu przedawnienia, nie może być mowy co najmniej do dnia 31 marca 2017 r., tj. daty złożenia do Komisji Europejskiej dokumentów zamknięcia.

Przedstawione powyższej regulacje dotyczące przedawnienia obowiązku zwrotu środków pochodzących z dofinansowania w ramach RPO WZ, znajduje również swoje odzwierciedlenie w krajowych regulacjach. Zgodnie z m.in. z art. 35e ust. 2 uzppr kontrole mogą być przeprowadzane w każdym czasie od dnia otrzymania informacji o wyłonieniu projektu do dofinansowania do dnia upływu 3 lat od zamknięcia programu operacyjnego lub do dnia upływu 3 lat następujących po roku, w którym dokonano częściowego zamknięcia programu operacyjnego. Tym samym przy założeniu, iż projekt Beneficjenta zostałby zrealizowany, rozliczony i zakończony w początkowym etapie okresu programowania powodowałoby, iż wszczęcie kontroli w terminie wskazanym w ww. przepisie, ale już po upływie 5 lat od wypłaty środków, byłoby bezcelowe z uwagi na przedawnienie się roszczenia i brak możliwości dochodzenia zwrotu środków. W opinii IZ RPO WZ zamierzeniem ustawodawcy, w kontekście prawa właściwych instytucji do przeprowadzenia kontroli Beneficjentów po zamknięciu programu, było wzmocnienie sprawności i skuteczności systemów zarządzania i kontroli programów operacyjnych, stosowanie do wymogu nałożonego na mocy art. 70 Rozporządzenia nr 1083/2006, zgodnie, z którym państwa członkowskie są odpowiedzialne za zarządzanie programami operacyjnymi i ich kontrolę, w szczególności zapobiegają, wykrywają i korygują nieprawidłowości oraz odzyskują kwoty nienależnie wypłacone wraz z odsetkami z tytułu zaległych płatności w stosownych przypadkach. Państwa członkowskie zgłaszają te nieprawidłowości Komisji i informują Komisję na bieżąco o przebiegu postępowań administracyjnych i prawnych. Nie sposób zatem uznać, iż uprawnienie IZ RPO WZ do przeprowadzania kontroli po upływie 5 lat od daty okresu płatności, ma na celu jedynie, umożliwienie stwierdzenia wystąpienia nieprawidłowości, bez dania możliwości dochodzenia zwrotu środków nią objętych.

Niezależnie od powyższego wskazać należy, iż na mocy art. 11 ustawy z dnia 7 lipca 2017 r. o zmianie ustawy o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w perspektywie finansowej 2014 – 2020 oraz niektórych innych ustaw do ufp został dodany art. 66a o następującym brzmieniu:

„Art. 66a.

1. *Zobowiązanie do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6, przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od dnia:*
  - 1) *w którym decyzja, o której mowa w art. 189 ust. 3b, albo decyzja, o której mowa w art. 207 ust. 9, stała się ostateczna, albo*
  - 2) *wypłaty salda końcowego, o którym mowa w:*
    - a) *art. 89 ust. 1 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 31.07.2006, str. 25, z późn. zm.) albo*
    - b) *art. 86 ust. 1 rozporządzenia Rady (WE) nr 1198/2006 z dnia 27 lipca 2006 r. w sprawie Europejskiego Funduszu Rybackiego (Dz. Urz. UE L 223 z 15.08.2006, str. 1, z późn. zm.), albo*
    - c) *art. 141 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1303/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. ustanawiającego wspólne przepisy dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego, Funduszu Spójności, Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich oraz Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego, Funduszu Spójności i Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz uchylającego rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 (Dz. Urz. UE L 347 z 20.12.2013, str. 320, z późn. zm.)*

- w zależności od tego, który z tych terminów nastąpi później.

2. *Terminy, o których mowa w ust. 1, stosuje się także w przypadku odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6.”*

Zgodnie z uzasadnieniem do projektu (druk sejmowy nr 1636) ww. ustawy, wprowadzenie przedmiotowej regulacji było podyktowane uwagami zgłaszanymi przez instytucje systemu wdrażania programów operacyjnych w zakresie konieczności jednoznacznego ustalenia okresu przedawnienia oraz terminu rozpoczęcia biegu przedawnienia, w stosunku do niepodatkowych należności budżetowych z tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz innych należności związanych z realizacją projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także odsetek od tych środków i od tych należności, o których mowa w art. 60 pkt 6 ufp. W uzasadnieniu tym wskazano na obowiązujące terminy zawarte w art. 3 ust. 3 rozporządzenia 2988/15 dotyczące przedawnienia. Choć powyższe regulacje odbiegają od sposobu określania terminu przedawnienia zaprezentowanego w niniejszej decyzji, to bezsprzecznie wskazują, iż prawodawca nie dopuszcza możliwości rozpoczęcia biegu terminu przedawnienia od dnia wypłaty środków na rzecz Beneficjenta.

Z ostrożności IZ RPO WZ wskazuje, iż zgodnie z przepisami przejściowymi zawartymi w art. 28 ww. ustawy art. 66a ufp nie znajdzie zastosowania w niniejszej sprawie.

Podsumowując, IZ RPO WZ stwierdziła, iż zwrócone w dniu 17 marca 2016 r. środki dotyczące wypłaconego w dniu 9 grudnia 2010 r. na rzecz Beneficjenta dofinansowanie w wysokości 1 428 411,34 zł (zgodnie z wnioskiem o płatność nr WNP-RPZP.04.03.00-32-012/09-05/K1) były środkami, co do których termin przedawnienia nie upłynął. Zgodnie bowiem z art. 3 ust. 1 Rozporządzenia nr 2988/95 okres przedawnienia roszczeń w przypadku programów wieloletnich biegnie od momentu ostatecznego zakończenia programu, tj. w niniejszej sprawie od 31 marca 2017 r. Co za tym idzie, Beneficjent zwracając w dniu 17 marca 2016 r. środki stanowiące równowartość nienależnie pobranego podatku VAT wraz z odsetkami, nie tylko nie zwracał świadczenia przedawnionego, ale również takiego wobec, którego okres przedawnienia w ogóle nie zaczął swojego biegu. Powyższy zwrot kwoty należności głównej 242 237,38 zł, jak i kwoty odsetek w wysokości 141 865,00 zł należy uznać za zwrot świadczenia należnego IZ RPO WZ.

W związku z powyższym, z uwagi na fakt, iż nadpłatą jest świadczenie podatnika na rzecz wierzyciela podatkowego przewyższające to, czego wymaga od niego przepis prawa, IZ RPO WZ nie znajduje podstaw do stwierdzenia nadpłaty w wysokości 384 102,38 zł stanowiących kwotę należności głównej i odsetek zwróconej przez Beneficjenta w dniu 17 marca 2016 r. części dotacji otrzymanej przez Beneficjenta Gminę Cedynia w ramach umowy o dofinansowanie 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”, bowiem w dniu spełnienia zobowiązania pieniężnego, nie było ono przedawnione.

W związku z powyższym 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. Natomiast na podstawie 127a § 1 i 2 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1257 tekst jednolity) w trakcie biegu terminu do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy strona może zrzec się prawa do jego wniesienia wobec organu administracyjnego, który wydał decyzję. W takim przypadku z dniem doręczenia organowi administracji oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy przez ostatnią ze stron postępowania, decyzja staje się ostateczna i prawomocna.

Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego