

Załącznik do uchwały nr 1626/16  
Zarządu Województwa  
Zachodniopomorskiego  
z dnia 18 października 2016 r.

T.B.  
„M.” T.B.  
Ul. W.  
(...) D.

WWRPO.VIII.3162.75.2015.Ała

**DECYZJA**  
**Nr WWRPO/39/W/2016**

podjęta w dniu 18 października 2016 r. przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego  
w osobach:

*Olgierd Geblewicz - Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego,*  
*Tomasz Sobieraj - Wicemarszałek Województwa Zachodniopomorskiego,*  
*Anna Mieczkowska - Członek Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego,*  
*Robert Grzywacz - Członek Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego.*

Na podstawie art. 104 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2016 r. poz. 23 ze zm.), art. 25 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2016 r. poz. 383 t.j.), art. 64 ust. 1 w zw. z art. 55 w zw. z art. 60 pkt 6 i art. 61 ust. 1 pkt 2, art. 67 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 t.j. ze zm.), art. 67a § 1 pkt 2 i 3 ustawy z dnia z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 t.j. ze zm.) oraz art. 41 ust. 2 pkt 4 i art. 46 ust. 2a ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2016 r. poz. 486 t.j.), Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego

po rozpatrzeniu wniosku Beneficjenta – Pana T.B. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą: „M.” T.B. z siedzibą przy ul. W. w D. – o udzielenie ulgi w postaci umorzenia odsetek od należności głównej wynikającej z decyzji administracyjnej Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/7/W/2016 z dnia 17 lutego 2016 r. orzekającej zwrot części środków otrzymanych w ramach umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.01-32-277/09-00 zawartej w Szczecinie w dniu 30 sierpnia 2010 r. na realizację projektu pn. „Wzrost konkurencyjności przedsiębiorstwa S. R. T.B. poprzez innowacyjne inwestycje w branży gastronomicznej.”

**orzeka o:**

odmowie umorzenia odsetek liczonych jak dla zaległości podatkowych od należności głównej stwierdzonej decyzją administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/7/W/2016 z dnia 17 lutego 2016 r.

**Uzasadnienie**

Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego na mocy art. 25 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2016 r. poz. 383 t.j., dalej: uzppr), pełni rolę Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013 (dalej: IZ RPO WZ), do której zadań należy m.in. zawieranie z beneficjentami umów o dofinansowanie projektu, zarządzanie środkami finansowymi przeznaczonymi na realizację programu operacyjnego, pochodzącymi z budżetu państwa, budżetu województwa lub ze źródeł zagranicznych, prowadzenie kontroli realizacji programu operacyjnego, w tym kontroli realizacji poszczególnych dofinansowanych projektów, a także odzyskiwanie kwot podlegających zwrotowi, w tym wydawanie decyzji o zwrocie środków przekazanych na realizację programów, projektów lub zadań, o której mowa w przepisach o finansach publicznych.

Beneficjent – T.B. prowadzący działalność gospodarczą pod firmą: S. R. T.B. (obecnie: T.B. prowadzącego działalność gospodarczą pod firmą: „M.” T.B. z siedzibą przy ul. W.w D.) – w dniu 30 sierpnia 2010 r. zawarł z IZ RPO WZ umowę o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.01-32-277/09-00 na realizację projektu pn. „Wzrost konkurencyjności przedsiębiorstwa S. R. T.B. poprzez innowacyjne inwestycje w branży gastronomicznej” Oś priorytetowa 1 „Gospodarka-Innowacje-Technologie”, Działanie 1.1 „Wzrost konkurencyjności przedsiębiorstw poprzez innowacyjne inwestycje”, Poddziałanie 1.1.1 „Inwestycje w mikroprzedsiębiorstwa”. Dodatkowo pomiędzy Beneficjentem a IZ RPO WZ zostały zawarte następujące aneksy do umowy: nr UDA-RPZP.01.01.01-32-277/09-01 z dnia 27 stycznia 2011 r., nr UDA-RPZP.01.01.01-32-277/09-02 z dnia 6 maja 2014 r. oraz nr UDA-RPZP.01.01.01-32-277/09-03 z dnia 24 marca 2015 r.

Na mocy zapisów art. 26 ust. 1 pkt 14 uzppr oraz § 13 umowy o dofinansowanie, w dniach 11 – 13 czerwca 2014 r. w związku z zakończeniem realizacji projektu oraz złożeniem przez Beneficjenta wniosku o płatność końcową, IZ RPO WZ przeprowadziła kontrolę planową projektu. Po przeprowadzeniu czynności ustalono, iż środki poniesione na jego realizację w łącznej wysokości 464 336,29 zł nie mogą zostać uznane za kwalifikowalne, bowiem część pomieszczeń pierwotnie stanowiących zaplecze socjalne dla pracowników została przeznaczona na cele komercyjne bez zgody IZ RPO WZ, co stanowiło niedozwoloną zmianę w projekcie.

Z uwagi na fakt, iż Beneficjent realizował projekt i wykorzystał środki przekazane na ten cel z naruszeniem obowiązujących go w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007-2013 (dalej: RPO WZ) procedur, IZ RPO WZ pismem z dnia 14 września 2015 r. wezwała go do zwrotu łącznej kwoty w wysokości 120 415,40 zł wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych w terminie 14 dni od daty doręczenia pisma.

Ze względu na bezskuteczny upływ terminu wskazanego w ww. wezwaniu, z dniem 19 października 2015 r. wszczęto wobec Beneficjenta postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu środków wykorzystanych z naruszeniem procedur.

W wyniku przeprowadzonego postępowania administracyjnego, po przeanalizowaniu całokształtu materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie, w dniu 17 lutego 2016 r. Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego podjął decyzję administracyjną nr WWRPO/7W/2016 orzekającą od Beneficjenta zwrot środków otrzymanych na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.01-32-277/09-00, w wysokości 120 415,40 zł wraz z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych. Zgodnie bowiem z treścią art. 207 ust. 8 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 t.j. ze zm., dalej: ufp) w przypadku stwierdzenia okoliczności, że środki zostały wykorzystane z naruszeniem procedur, instytucja, która podpisała z Beneficjentem umowę, wzywa go do zwrotu środków lub do wyrażenia zgody na pomniejszenie kolejnych płatności w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania. Beneficjent w wyznaczonym terminie nie złożył wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy.

W dniu 24 marca 2016 r., tj. po doręczeniu ww. decyzji, Beneficjent dokonał zwrotu kwoty 18 062,28 zł dotyczącej środków współfinansowania w części z budżetu państwa, a w dniu 25 marca 2016 r. dokonał zwrotu kwoty 102 353,12 zł dotyczącej środków z Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego.

Wskazane wyżej kwoty zostały rozliczone na podstawie art. 55 § 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 ze zm.) w następujący sposób:

1. kwotę w wysokości 18 062,28 zł rozliczono:
  - w ramach wniosku o płatność nr WNP-RPZP.01.01.01-32-277/09-09/K05 na należność główną w kwocie 7 597,29 zł oraz odsetki 2 629,00 zł;
  - w ramach wniosku o płatność nr WNP-RPZP.01.01.01-32-277/09-08/K03 na należność główną w kwocie 6 185,68 zł oraz odsetki 1 650,31 zł;
2. kwotę w wysokości 102 353,12 zł rozliczono:

- w ramach wniosku o płatność nr WNP-RPZP.01.01.01-32-277/09-09/K05 na należność główną w kwocie 43 051,33 zł oraz odsetki 14 906,00 zł;
- w ramach wniosku o płatność nr WNP-RPZP.01.01.01-32-277/09-08/K03 na należność główną w kwocie 35 039,03 zł oraz odsetki 9 356,76 zł.

Mając na uwadze, iż powyższe wpłaty nie pokrywały w całości zobowiązania pieniężnego wynikającego z decyzji nr WWRPO/7/W/2016, IZ RPO WZ skierowała do Beneficjenta upomnienie z dnia 5 kwietnia 2016 r. nr UP RPOWZ/5/2016 wskazując, iż zobowiązany jest on zwrócić kwotę 24 262,76 zł dotyczącą środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego oraz kwotę 4 279,31 zł dotyczącą środków współfinansowania w części budżetu państwa wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych. Ponadto Beneficjent został poinformowany, iż w przypadku nieuregulowania należności we wskazanym w upomnieniu terminie, wobec pana T.B. zostanie wszczęte postępowanie egzekucyjne w celu przymusowego ściągnięcia należności w trybie egzekucji administracyjnej.

W odpowiedzi na powyższe, Beneficjent pismem z dnia 14 kwietnia 2016 r. (wpływ do Wydziału Wdrażania Regionalnego Programu Operacyjnego w dniu 22 kwietnia 2016 r.) wniósł o ulgę w spłacie należności, o której mowa w art. 55 ufp, w postaci umorzenia w całości odsetek od należności głównej w wysokości 120 415,40 zł, pozostającej do zwrotu z uwagi na stwierdzone naruszenia. Uzasadniając wniosek Beneficjent wskazał, iż udzielenie mu ulgi w spłacie należności publicznoprawnej jest zasadne, albowiem stwierdzone w projekcie naruszenie nie miało charakteru rażącego oraz intencjonalnego naruszenia przepisów prawa i postanowień wiążącej go umowy o dofinansowanie. Ponadto wskazane zostało, iż udzielenie ulgi poprzez umorzenie odsetek nie stałoby w sprzeczności z interesem społecznym.

Po bezskutecznym upływie terminu wskazanego w upomnieniu, IZ RPO WZ pismem z dnia 21 kwietnia 2016 r. wniosła do Naczelnika Urzędu Skarbowego w K. o wszczęcie egzekucji administracyjnej wobec zobowiązanego T.B.

W związku z wnioskiem z dnia 14 kwietnia 2016 r., IZ RPO WZ pismem z dnia 28 kwietnia 2016 r. zwróciła się do Beneficjenta z prośbą o uzupełnienie wniosku o udzielenie ulgi o dokumenty niezbędne do rozpatrzenia i analizy wniosku o udzielenie ulgi.

W dniu 19 maja 2016 r. i 23 maja 2016 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w K. przekazał na rachunek IZ RPO WZ całość zobowiązania pieniężnego, co do którego wszczęto postępowanie egzekucyjne. Tym samym spłacona została całość zobowiązania pieniężnego wynikającego z decyzji administracyjnej nr WWRPO/7/W/2016.

Postanowieniem z dnia 16 maja 2016 r. IZ RPO WZ z uwagi na oczekiwanie przez organ na dostarczenie przez Beneficjenta dokumentacji niezbędnej do rozpatrzenia i analizy wniosku o ulgę, do przedłożenie której został wezwany pismem z dnia 28 kwietnia 2016 r., przedłużyła postępowanie administracyjne do dnia 17 czerwca 2016 r., a następnie do dnia 15 lipca 2016 r.

Wraz z pismem z dnia 17 czerwca 2016 r. (wpływ do Wydziału Wdrażania Regionalnego Programu Operacyjnego w dniu 22 czerwca 2016 r.) Beneficjent przekazał dokumenty niezbędne do rozpatrzenia wniosku o ulgę.

Postanowieniem z dnia 14 lipca 2016 r. IZ RPO WZ, z uwagi na konieczność dokonania szczegółowej analizy, a następnie ustosunkowania się do dokumentacji przedłożonej przez Beneficjenta wraz z pismem z dnia 17 czerwca 2016 r., przedłużyła postępowanie administracyjne do dnia 12 sierpnia 2016 r.

Beneficjent wraz z pismem z dnia 19 lipca 2016 r. przedstawił kolejne dokumenty na poparcie złożonego wniosku o udzielenie ulgi. W związku z koniecznością dokonania analizy, a następnie ustosunkowania się do przedłożonej dokumentacji IZ RPO WZ przedłużyła postępowanie administracyjne do dnia 12 września 2016 r.

Następnie pismem z dnia 7 września 2016 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 (tekst jednolity Dz. U. z 2016 r. poz. 23 t.j. ze zm., zwanej dalej: kpa). Nadto wobec konieczności umożliwienia Beneficjentowi zapoznania się z aktami sprawy oraz wypowiedzenia się co do zebranych w sprawie dowodów, a także zgłoszonych żądań, IZ RPO WZ poinformowała Beneficjenta o konieczności przedłużenia postępowania administracyjnego w przedmiocie udzielenia ulgi do dnia 12 października 2016 r. Następnie postanowieniem z dnia 11 października 2016 r. postępowanie administracyjne zostało przedłużone do dnia 18 listopada 2016 r.

Ze względu na złożenie przez Beneficjenta wniosku z dnia 14 kwietnia 2016 r. o udzielenie ulgi, IZ RPO WZ przeprowadziła postępowanie administracyjne obejmujące całościową ocenę materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie (w tym w szczególności dokumentacji przedłożonej przez Beneficjenta) z uwzględnieniem treści wniosku wraz z uzasadnieniem, a także pełną analizę

przytoczonych przez Beneficjenta okoliczności, na których oparł swój wniosek o udzielenie ulgi w spłacie, w tym sytuacji finansowej Beneficjenta oraz stanu prawnego sprawy, co pozwoliło na ustosunkowanie się do przedmiotowego wniosku jak poniżej.

Na samym początku wskazać należy, iż instytucja zarządzająca jest samoistnym organem administracji publicznej, który przygotowuje program operacyjny, zarządza nim oraz nadzoruje jego realizację. Zgodnie z art. 61 ust. 1 pkt 1 ufp organem pierwszej instancji właściwym do wydawania decyzji w odniesieniu do należności, o których mowa w art. 60 pkt 6 ufp, jest w przypadku płatności w ramach programów finansowanych ze środków europejskich organ pełniący funkcję instytucji zarządzającej. Zgodnie bowiem z art. 25 ust. 1 uzppr, za prawidłową realizację programu operacyjnego odpowiada instytucja zarządzająca, którą w przypadku RPO WZ jest Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego. Zapisy uzppr dają IZ RPO WZ możliwość udzielania ulg w spłacie należności pieniężnych o charakterze niepodatkowych należności publicznoprawnych.

Kwestie ulg w spłacie zobowiązań z tytułu zwrotu środków w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich zostały natomiast uregulowane w ufp. Zapisy te same dają IZ RPO WZ możliwość do umarzania w całości albo w części, odraczania spłaty lub rozkładania na raty należności pieniężnych o charakterze niepodatkowych należności publicznoprawnych (art. 64 ust. 1 w zw. z art. 55 ufp). Jako należności publicznoprawne należy rozumieć takie należności, które nie będąc podatkami i opłatami, stanowią dochód budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego, a wynikają ze stosunków publicznoprawnych. Podstawą ich są przepisy powszechnie obowiązującego prawa, a cechą charakterystyczną jest wyposażenie objętym nimi jednostek (organów administracji publicznej) we władztwo publiczne. Na mocy art. 60 pkt 6 ufp do nieopodatkowanych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnych należą właśnie należności z tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz inne należności związane z realizacją projektów finansowanych z udziałem tych środków, a także odsetki od tych środków i od tych należności.

Ponadto zgodnie z art. 64 ufp właściwy organ, na wniosek zobowiązanego może udzielać ulg w spłacie zobowiązań z tytułu należności, o których mowa w art. 60 pkt. 6 ufp, które:

1. nie stanowią pomocy publicznej,
2. stanowią pomoc de minimis – w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa Wspólnot Europejskich dotyczących pomocy w ramach zasady de minimis,
3. stanowią pomoc publiczną, przeznaczoną na jeden z celów określonych w art. 67 b § 1 pkt 3 lit. a-m.

Z uwagi na fakt, że przepisy ufp nie wskazuje przesłanek udzielania ulg w spłacie należności stanowiących niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publicznoprawnym, na podstawie odesłania zawartego w art. 67 ufp, do spraw dotyczących należności, o których mowa w art. 60, nieuregulowanych ufp stosuje się przepisy kpa i odpowiednio przepisy działu III ustawy z dnia 28 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2015 r. poz. 613 tekst jednolity ze zm., dalej: Ordynacja). W dziale III Ordynacji, kwestia ulg w spłacie zobowiązań uregulowana została w rozdziale 7a – ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych. Zatem, stosując odpowiednio przepisy Ordynacji (art. 67a § 1 Ordynacji), właściwy organ może udzielić zobowiązanemu ulgi w spłacie zobowiązań stanowiących niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publicznoprawnym w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem zobowiązanego lub interesem publicznym, tj.:

- odroczyć termin płatności podatku lub rozłożyć zapłatę podatku na raty,
- odroczyć lub rozłożyć na raty zapłatę zaległości podatkowej wraz z odsetkami za zwłokę lub odsetki określone w decyzji podatkowej,
- umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.

Przewidziane powyżej uprawnienie organu może zostać zrealizowane w stosunku do środków europejskich konkretnego Beneficjenta, na jego wniosek i w zależności od rodzaju zawnioskowanej ulgi.

Warto w tym miejscu zaznaczyć, iż decyzja wydawana na podstawie art. 67a § 1 Ordynacji ma charakter uznaniowy, co jest wynikiem użytego przez prawodawcę w art. 64 ufp sformułowania „organ może udzielić”. Co z tym związane pozostawienie organowi swobody wyboru określonego rozwiązania ma miejsce dopiero w przypadku stwierdzenia, że w sprawie występuje któraś przesłanek zawartych w art. 67a § 1 Ordynacji, tj. ważny interes podatnika lub interes publiczny (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego – dalej: WSA – w Poznaniu z dnia 16 stycznia 2014 r., sygn. akt III SA/Po 748/13). Dopiero wtedy organ w sposób uznaniowy podejmuje decyzję, czy przyznać ulgę w spłacie zobowiązania, czy też, pomimo istnienia przesłanek o których mowa w art. 67a § 1 Ordynacji, odmówić udzielenia takiej ulgi. Jednocześnie choć instytucja udzielenia ulgi w spłacie zaległości

podatkowych przewidziana w Ordynacji opiera się na tzw. uznaniu administracyjnym, to jednak nie oznacza, że ustawodawca pozostawił organom zupełną swobodę w jej stosowaniu (wyrok WSA w Poznaniu z dnia 7 lutego 2013 r., sygn. akt I SA/Po 826/12). Przepis ten pozostawia do uznania organu podatkowego istnienie lub nieistnienie w konkretnej sprawie szczególnych okoliczności przemawiających za udzieleniem ulgi, lecz decyzja w przedmiocie ulgi musi zawierać uzasadnienie stanowiska organu. Stanowisko to musi być oparte na zebranych i należyście ocenionych materiale dowodowym. Przy czym nawet spełnienie określonych w przepisie art. 67a § 1 Ordynacji przesłanek w postaci zaistnienia ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego nie oznacza powstanie po stronie organów obowiązku udzielenia ulgi, a jedynie stwarza możliwość jej udzielenia (wyrok WSA w Krakowie z dnia 18 listopada 2015 r., sygn. akt I SA/Kr 1457/15). Należy podkreślić, iż decyzja w zakresie ulgi w spłacie zaległości podatkowych jest instytucją szczególną w systemie prawa podatkowego i taki również powinny mieć charakter okoliczności uzasadniające pozytywne załatwienia sprawy. Co więcej, uznanie administracyjne charakteryzuje się tym, że organ administracji publicznej ma możliwość wyboru pozytywnego lub negatywnego dla Strony rozstrzygnięcia. Rozstrzygnięcie to nie może mieć jednak charakteru dowolnego, lecz musi być wynikiem wyjaśnienia stanu faktycznego sprawy, wszechstronnego zebrania oraz rozpatrzenia w sposób wyczerpujący materiału dowodowego, zaś decyzja winna spełniać wymogi wskazane w art. 107 § 1 i § 3 kpa (wyrok WSA w Kielcach z dnia 28 maja 2015 r., sygn. akt I SA/Ke 704/14). W związku z tym w pierwszej kolejności organ, musi stwierdzić, czy w konkretnym przypadku w ogóle istnieje ważny interes zobowiązanego lub interes publiczny, mając na uwadze, że obie wskazane przesłanki mają równorzędny charakter, zatem obie w trakcie postępowania muszą być rozpatrzone.

Sformułowana w sposób ogólny treść art. 67a § 1 Ordynacji, w którym zostały użyte pojęcia nieostre, tj.: „ważny interes podatnika”, „interes publiczny”, nie daje podstaw do przyjęcie, iż istnieje ściśle określony katalog przesłanek, okoliczności, zdarzeń, czy też powodów, którymi należy się kierować przy rozstrzyganiu spraw na podstawie tego przepisu (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego – dalej: NSA – z dnia 12 sierpnia 2015 r., sygn. akt II FSK 1610/13). Należy więc odwołać się do wypracowanego w tym zakresie dorobku orzecznictwa sądowego, niemniej jednak w każdym wypadku analiza musi być dokonana przez organ w oparciu o całokształt okoliczności istniejących w konkretnej sprawie.

Wskazać zatem należy, iż aby mówić o wystąpieniu ważnego interesu podatnika muszą wystąpić takie zdarzenia, na które sam podatnik nie mógł mieć wpływu i to nawet przy dołożeniu nadzwyczajnej staranności. Jest to więc stan spowodowany najczęściej nadzwyczajnymi, losowymi przypadkami dotyczącymi podatnika, który w konsekwencji powoduje, że nie może on uregulować zaległości podatkowej, przy czym nie jest to katalog zamknięty (Wyrok NSA z dnia 8 lipca 2015 r., sygn. akt II FSK 1318/13). Zdarzeniem losowym będzie np. zaistniałe, niespodziewane zdarzenie, niezależnie od woli podatnika, które może spowodować, że ten znalazł się w trudnej sytuacji materialnej, niepozwalającej mu na zapłatę należności. Jednocześnie ważnego interesu podatnika, będącego jedną z przesłanek udzielenie ulgi nie można utożsamiać z subiektywnym przekonaniem podatnika o potrzebie umorzenia zaległości podatkowej (wyrok WSA w Lublinie z dnia 15 marca 2013 r., sygn. akt I SA/Lu 612/12). Przeciwnie, przez ważny interes podatnika należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika. Co za tym idzie nawet trudna sytuacja materialna związana z niską kwotą przychodów oraz wysokimi kosztami miesięcznego utrzymania (w tym także spłaty pożyczek), nie jest przesłanką do udzielenie ulgi w spłacie zobowiązań (wyrok WSA w Szczecinie z dnia 28 października 2015 r., sygn. akt I SA/Sz 758/15).

Przy w wykładni pojęcia „ważnego interesu podatnika” ogólną dyrektywą interpretacyjną powinno być uznanie wyjątkowości instytucji przyznawania wszelkich ulg w spłacie zobowiązań. Chodzi zatem o sytuacje wyjątkowe, losowe, niezależnie od działań podatnika np. nagłą ciężką chorobę czy klęskę żywiołową (wyrok NSA z dnia 18 kwietnia 2012 r., sygn. akt II FSK 2118/10). W przypadku innego rozumienia ww. pojęcia doprowadziłoby to do tego, iż każdy podatnik znajdujący się w trudnej sytuacji ekonomicznej spełniałby przesłanki do uzyskania ulgi w spłacie zobowiązań. Ponadto w orzecznictwie wskazuje się, iż pojęcia ważnego interesu podatnika nie można ograniczać tylko i wyłącznie do sytuacji nadzwyczajnych, czy też zdarzeń losowych uniemożliwiających uregulowanie zaległości, gdyż to pojęcie funkcjonuje w szerszym znaczeniu (wyrok WSA w Krakowie z dnia 29 maja 2013 r., sygn. akt I SA/Kr 447/13). Ponadto wskazać należy, iż ważny interes podatnika musi istnieć obiektywnie, a nie wyłącznie w przekonaniu Beneficjenta składającego wniosek o przyznanie ulgi. Bowiem z subiektywnego punktu widzenia podatnika, ma on w każdej sytuacji ważny w interes w uzyskaniu danej ulgi.

W tym miejscu wskazać należy, iż ryzyko gospodarcze związane z działalnością przedsiębiorstwa ponosi wyłącznie podmiot je prowadzący. Każda osoba podejmująca ryzyko prowadzenia działalności gospodarczej powinna być świadoma wszystkich wynikających z tego faktu przywilejów i zagrożeń.

Zatem niepowodzenia prowadzonej działalności, czy też nieodpowiedni dobór kontrahentów nie mogą obciążać Skarbu Państwa. Co za tym idzie wszystkie podejmowane w ramach prowadzonej działalności gospodarczej decyzje obciążają przedsiębiorcę, a negatywne skutki z nich wynikające nie mogą być przerzucane na Skarb Państwa, w konsekwencji na innych podatników terminowo i rzetelnie regulujących swoje zobowiązania publicznoprawne (wyrok WSA w Krakowie z dnia 18 listopada 2015 r., sygn. akt I SA/Kr 1457/15). Ponadto ze względu na wyjątkowy charakter ulgi w spłacie zobowiązań publicznoprawnych, przerzucanie na społeczeństwo skutków podejmowania nietrafnych decyzji gospodarczych lub ryzyka ekonomicznego związanego z prowadzeniem działalności gospodarczej, prowadziłoby do naruszenia zasady powszechności równości obywateli w obowiązku do ponoszenia świadczeń publicznoprawnych, wyrażonej w art. 84 i art. 32 Konstytucji (wyrok WSA w Lublinie z dnia 20 maja 2015 r., sygn. akt SA/Lu 8/15).

Wyjaśniając przesłankę „interesu publicznego” wskazać należy, że pojęcie to nie ma stałego zakresu treści, lecz jest to zespół ogólnie zarysowanych celów, które należy wziąć pod uwagę w procesie stosowania prawa i zawsze odnieść go do indywidualnej sytuacji podatnika występującego z wnioskiem o udzielenie ulgi (wyrok WSA w Warszawie z dnia 29 maja 2006 r., sygn. akt III SA/Wa 1964/05). W związku z tym, iż pojęcie to nie jest jednoznacznie zdefiniowane powoduje to, iż w każdym indywidualnym przypadku jego znaczenie może uwzględniać różne aspekty wskazanych wyżej wartości. W orzecznictwie jednak został wypracowany jednolity pogląd definiujący na potrzeby analizowanego przepisu pojęcie „interesu publicznego” rozumianego jako dyrektywa postępowania nakazująca respektowanie wartości wspólnych dla całego społeczeństwa takich jak sprawiedliwość, bezpieczeństwo, zaufanie do organów władzy, równość traktowania podmiotów będących w podobnej sytuacji, czy realizację zobowiązań podatkowych (wyrok NSA z dnia 14 lipca 2015 r., sygn. akt II FSK 1445/13). Analiza decyzji organów prowadzi do wniosku, że pojęcie przesłanki „interesu publicznego” zrównane zostało z interesem budżetu państwa (wyrok WSA w Kielcach z dnia 10 października 2012 r., sygn. akt I SA/Ke 623/12). Tymczasem nie ma podstaw do przeciwstawiania interesu publicznego jako sprzecznego z indywidualnym interesem obywatela. Podnosi się również, że jakkolwiek w interesie publicznym leży, aby wszyscy zobowiązani wywiązywali się z obowiązku zapłaty należności, to interes publiczny należy rozumieć nie tylko jako potrzebę zapewnienia maksymalnych środków po stronie dochodów w budżecie państwa, ale też jako ograniczenie jego ewentualnych wydatków np. na zasiłki dla bezrobotnych czy pomoc społeczną (wyrok WSA w Szczecinie z dnia 4 września 2012 r., sygn. akt I SA/Sz 217/13).

Zauważyć trzeba, iż postępowanie w sprawie udzielenia ulgi zostało wszczęte wskutek złożonego przez Beneficjenta wniosku, zatem taki wniosek powinien być uzasadniony. Nadto poza treścią żądania wnioskodawca zobowiązany jest wskazać, okoliczności, które jego zdaniem uzasadniają udzielenie przedmiotowej ulgi. Zgodnie z wyrokiem NSA z dnia 23 września 1999 r. (sygn. akt SA/Sz 116/98, niepubl.) jeżeli wnioskodawca powołuje się na przesłankę ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego musi wykazać, na czym one w jego konkretnym przypadku polegają. Powyższe oznacza, że oczekując określonego, korzystnego dla siebie rozstrzygnięcia, Strona postępowania winna, działając we własnym interesie, przedstawić organowi dowody stanowiące uzasadnienie żądania. Zatem inicjatywa dowodowa i obowiązek wykazania okoliczności uzasadniających złożony wniosek o zastosowanie ulgi obciąża Stronę postępowania. Organ nie może się jednak ograniczyć jedynie do analizy podniesionych przez podatnika we wniosku argumentów (wyrok NSA z dnia 28 października 2003 r., sygn. akt SA/Bd 1830/03). Na organie ciąży obowiązek ustalenia wszystkich istotnych okoliczności faktycznych, w tym również przesłanek zastosowania ulg w spłacie podatków (art. 7 kpa). Zgodnie z unormowaną ww. zasadą prawdy obiektywnej organy administracji publicznej podejmują wszelkie kroki niezbędne do dokładnego wyjaśnienia stanu faktycznego oraz do załatwienia sprawy. Zgodnie z tą zasadą organ prowadzący postępowanie ma obowiązek zebrania i rozpatrzenia materiału dowodowego, aby ustalić stan faktyczny sprawy zgodny z rzeczywistością. W szczególności jest obowiązany dokonać wszechstronnej oceny okoliczności konkretnego przypadku na podstawie analizy całego materiału dowodowego, a stanowisko wyrażone w decyzji uzasadnić w sposób wymagany przez przepisy kpa (wyrok NSA w Warszawie z dnia 26 maja 1981 r., sygn. akt SA 810/81). Obowiązki organu prowadzącego postępowanie, które wynikają z omawianej zasady, odnoszą się w pełnym zakresie do omawianych decyzji uznaniowych, gdyż uprawnienie organu do wydawania takich decyzji nie zwalnia tegoż organu z obowiązku zgromadzenia i wszechstronnego zbadania materiału dowodowego i wydania decyzji o treści przekonywującej pod względem prawnym i faktycznym (wyrok NSA w Warszawie z dnia 19 marca 1981 r., sygn. akt SA 234/81). Trafnie wskazuje się w orzecznictwie sądowym, że granice uznania administracyjnego wyznacza omawiany art. 7 kpa. Oznacza to, że organ administracyjny podejmując rozstrzygnięcie powinien uwzględnić interes społeczny i słuszny interes obywatela. Nadto organ administracji, działając w ramach uznania administracyjnego, powinien wszechstronnie i dokładnie zbadać wszystkie okoliczności faktyczne,

mające istotne znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy - art. 77 kpa (wyrok NSA w Warszawie z dnia 21 lipca 1998 r., sygn. akt II SA 506/98). Tym samym organ winien wszechstronnie i w sposób wyczerpujący przeprowadzić analizę materiału dowodowego, dotyczącego sytuacji Wnioskodawcy i dokonać oceny czy w rozpatrywanej sprawie zachodzi przesłanka ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, których wystąpienie uzasadniałyby udzielenie ulgi. Podkreślić bowiem należy, iż udzielenie ulgi w spłacie należności nie stanowi przywileju samego w sobie. Jest to forma pomocy udzielonej przez państwo po to, by poprzez niestosowanie zasady (egzekwowania należności) nie doprowadzić do skutków niepożądanych z punktu widzenia tak społecznego, jak i indywidualnego, odnoszącego się do Wnioskodawcy, a także osób zależnych od niego. Chodzi zatem o to, by wskutek dochodzenia zaległości państwo nie poniosło w efekcie kosztów większych niż w wypadku zaniechania korzystania z tego uprawnienia (wyrok NSA z dnia 3 lipca 2007 r., sygn. akt I FSK 1026/2006).

Mając na uwadze informacje zebrane w przedmiotowej sprawie, w tym treść oraz uzasadnienie złożonego przez Beneficjenta wniosku o ulgę w spłacie, a także ustalenia poczynione z urzędu, IZ RPO WZ dokonała w pierwszej kolejności zbadania czy w tym konkretnym przypadku zaistniał ważny interes zobowiązanego lub interes publiczny (zgodnie z art. 67a § 1 Ordynacji). Warto dodać, iż obie wskazane przesłanki mają równorzędny charakter, zatem obie w trakcie postępowania muszą być rozpatrzone.

Odnosząc się zatem do przesłanki ważnego interesu zobowiązanego należy wskazać, iż badając sytuację Beneficjenta organ powinien przeanalizować sytuację ekonomiczną zobowiązanego, a także uwzględnić jej przyczyny. Dopiero w momencie zestawienia ze sobą tych dwóch elementów wraz z wysokością należności do spłaty, pozwala na ocenę czy w sprawie zachodzi ważny interes podatnika. Z przedłożonej przez Beneficjenta wraz z pismem z dnia 17 czerwca 2016 r. Podatkowej księgi przychodów i rozchodów za rok 2016 r. wynika, iż w okresie od stycznia 2016 r. do kwietnia 2016 r. Beneficjent osiągnął przychód w wysokości (...) zł. W tym samym okresie zakupił również towary handlowe oraz materiały za kwotę (...) zł oraz poniósł koszty prowadzenia działalności gospodarczej w kwocie (...) zł (w tym (...) zł z tytułu amortyzacji liniowej na podstawie dokumentu pn. „Umorzenie bilansowe i podatkowe w roku 2016” – stan na dzień 30 kwietnia 2016 r.) Z powyższego wynika, iż w ww. okresie Beneficjent osiągnął dochód w wysokości (...) zł. Ponadto zgodnie z listą płac podstawowych Beneficjent w 2016 r. zatrudniał w miesiącu:

- styczniu 6 osób,
- lutym 7 osób,
- marcu 6 osób,
- kwietniu 7 osób.

Jednocześnie w okresie marzec – kwiecień 2016 r. 1 osoba otrzymywała wynagrodzenie na podstawie umowy cywilnoprawnej. Wskazać należy, iż kwoty poniesione przez Beneficjenta na wynagrodzenie zostały uwzględnione Podatkowej księdze przychodów i rozchodów za rok 2016 r., o której mowa powyżej.

Z załączonej do pisma z dnia 17 czerwca 2016 r. Decyzji Zakładu Ubezpieczeń Społecznych nr 170371DZ16/0000011 o odmowie wydania zaświadczenia o niezaleganiu w opłaceniu składek na: ubezpieczenie społeczne, ubezpieczenie zdrowotne, Fundusz Pracy, Fundusz Gwarantowanych Świadczeń Pracowniczych wynika, iż Beneficjent posiada zadłużenie wobec:

- (...)
- (...)
- (...)

Ponadto Beneficjent przedłożył dokument pn. „Umorzenie bilansowe i podatkowe w roku 2016”, ze stanem na dzień 30 kwietnia 2016 r.

Przedstawione przez Beneficjenta w trakcie niniejszego postępowania dokumenty wskazują, iż prowadzona przez Beneficjenta działalność gospodarcza przynosi dochód, tym samym posiada on środki umożliwiające mu wypełnianie ciężących na nim zobowiązań. W tym miejscu wskazać trzeba, iż zgodnie z informacją zawartą w Centralnej Ewidencji i Informacji o Działalności Gospodarczej Beneficjent prowadzi działalność (...). Co za tym idzie przedstawione przez niego dokumenty nie odzwierciedlają pełnej kondycji finansowej Beneficjenta, bowiem okresem jego wzmożonej działalności jak i zwiększonego zapotrzebowania na usługi gastronomiczne przypada na okres maj – sierpień. W tym właśnie okresie Beneficjent, w związku z okresem wakacyjnym, prawdopodobnie będzie osiągać najwyższe dochody.

Beneficjent ponadto nie wykazał, iż prowadzona przez niego działalność gospodarcza znajduje się w słabej kondycji finansowej. Natomiast przedłożona przez Beneficjenta dokumentacja wskazuje na to, iż prowadzona działalność gospodarcza przynosi dochód, który może zostać przeznaczony na spłatę zobowiązania wobec IZ RPO WZ. W tym miejscu wskazać należy, iż pomimo faktu, iż z

przedłożonej dokumentacji wynika, iż Beneficjent posiada zaległości wobec (...), to Beneficjent nie wykazał (a tym bardziej nie wynika to z dokumentacji przedkładanej w ramach niniejszego postępowania administracyjnego) jakie są przyczyny powyższych zaległości, tj. czy wynika to z braku woli spłaty ww. zobowiązań przez Beneficjenta czy z braku środków na pokrycie zobowiązań publicznoprawnych. Jeżeli powyższe zaległości wynikałyby z braku środków, Beneficjent winien ponadto wykazać, iż sytuacja ta jest wynikiem okoliczności niemożliwych do przewidzenia, nawet przy dołożeniu nadzwyczajnej staranności.

Odnosnie przedstawionych przez Beneficjenta wraz z pismem z dnia 19 lipca 2016 r. dokumentów tj. (...), wskazać należy zgodnie z tezą wyroku NSA z dnia 31 stycznia 2006 r. (sygn. akt II FSK 257/05) zobowiązania cywilnoprawne nie posiadają atrybutu pierwszeństwa przed zobowiązaniami publicznoprawnymi i obowiązek ich spłaty nie może stanowić przesłanki umorzenia zaległości podatkowych. Przyjęcie bowiem odmiennego stanowiska oznaczałoby, że w sytuacji braku dostatecznych środków podatnik ma prawo spłacić w pierwszej kolejności swoje zobowiązania cywilnoprawne, natomiast ciężar spłaty jego zobowiązań podatkowych przerzucany na jest na ogół społeczeństwa. Przyznanie w takim przypadku ulgi w spłacie podatku powodowałoby sytuację, w której Beneficjent otrzymałby preferencję podatkową niedostępną dla innych podatników (Wyrok WSA w Szczecinie z dnia 8 lipca 2015 r. sygn. akt I SA/Sz 43/15). Co za tym idzie, przedmiotowe dokumenty nie mogły stanowić dowodów na potwierdzenie spełnienia przez Beneficjenta przesłanek do udzielenia wnioskowanej ulgi.

W związku z powyższym IZ RPO WZ ustaliła, że w badanym stanie faktycznym sytuacja nadzwyczajna wskazująca na wystąpienie przesłanki ważnego interesu zobowiązanego nie wystąpiła. Beneficjent w szczególności nie wykazał, że pozostaje w sytuacji finansowej, która uniemożliwiałaby mu spłatę zadłużenia, a także, że sytuacja ta jest wynikiem okoliczności niemożliwych do przewidzenia nawet przy dołożeniu nadzwyczajnej staranności.

Ponadto Beneficjent nie wykazał także, że w przedmiotowej sprawie mamy do czynienia z wystąpieniem przesłanki interesu publicznego, która może uzasadniać udzielenie ulgi. W swoich pismach pan T.B. nie przedstawił argumentacji i nie przedłożył dokumentów pozwalających IZ RPO WZ stwierdzić, iż nieudzielenie ulgi w spłacie należności publicznoprawnej w jakikolwiek sposób negatywnie wpłynie na interes publiczny. Należy wskazać, iż organ badając wystąpienie przedmiotowej przesłanki musi określić czy, a jeżeli tak to w jakiej wysokości, nieudzielenie ulgi spowoduje negatywne konsekwencje dla budżetu państwa. Dopiero po przeprowadzeniu ww. czynności organ może stwierdzić czy w interesie społecznym jest udzielenie Beneficjentowi ulgi w spłacie należności. Z dokumentacji przedłożonej przez Beneficjenta w ramach niniejszego postępowania wynika, iż Beneficjent nawet zatrudniając w styczniu i marcu 6 osób, a lutym i kwietniu 7 osób, był w stanie osiągać dochód. Beneficjent może zatem osiągnąć systematycznie dochód przeznaczony na pokrycie zobowiązań publicznoprawnych. Obowiązek pokrycia odsetek od należności głównej orzeczonej decyzją nr WWRPO/7/W/2016 z dnia 17 lutego 2016 r., nie powinien spowodować zatem pogorszenia sytuacji finansowej Beneficjenta lub osób trzecich (tj. osób bliskich lub zatrudnionych w prowadzonej przez niego działalności gospodarczej). Warto w tym miejscu zaznaczyć, iż w przedkładanych przez Beneficjenta na etapie postępowania o udzielenie ulgi pismach również nie zostało wykazane, iż nieudzielenie ulgi spowoduje konieczność redukcji zatrudnienia, a tym samym obowiązek wypłacania na rzecz zwolnionych pracowników świadczeń z zakresu pomocy społecznej, czy zasiłku dla bezrobotnych. Konkludując powyższe, w niniejszej sprawie nie wystąpiły przesłanki, które wskazywałyby na wystąpienie przesłanki „interesu publicznego”.

Podsumowując IZ RPO WZ w przedmiotowej sprawie wykryła nieprawidłowość w postaci naruszenia przez Beneficjenta procedur obowiązujących w RPO WZ, tym samym część wydatków poniesionych w ramach projektu została uznana za niekwalifikowalne. Wskutek powyższego Beneficjent został pismem z dnia 14 września 2015 r. wezwany do zwrotu kwoty 120 415,40 zł wraz z odsetkami. Obowiązek zwrotu przez Beneficjenta środków wykorzystanych z naruszeniem procedur wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych wynika wprost z art. 207 ust. 1 ufp. Beneficjent podpisując umowę o dofinansowanie zobowiązał się do stosowania jej zapisów, w tym także zapisów obowiązującego prawa, wytycznych i procedur w ramach RPO WZ. W § 8 umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.01.01-32-277/09-00 z dnia 30 sierpnia 2010 r. określona została procedura odzyskiwania przez IZ RPO WZ środków nieprawidłowo wykorzystanych. Tym samym Beneficjent miał świadomość konsekwencji finansowych związanych z realizacją projektu niezgodnie z procedurami.

Zobowiązania podatkowe są należnościami publicznoprawnymi, a obowiązek ich ponoszenia obciąża każdego obywatela. Wszelkie zwolnienia podatkowe w systemie prawa polskiego są wyjątkiem i istotnym odstępstwem od zasad powszechności opodatkowania i równości podatników wobec przepisów prawa oraz odejściem od konstytucyjnej zasady sprawiedliwości. Relacja art. 67a

Ordynacji do zasady powszechności opodatkowania wyrażonej w art. 84 Konstytucji wskazuje, że ma ona charakter wyjątku od zasady, co oznacza konieczność jego ścisłej wykładni i stosowania jako normy o charakterze szczególnym, w sytuacjach naznaczonych taką właśnie cechą. Teza ta znajduje potwierdzenie w licznych orzecznictwie sądów administracyjnych. Dopuszczalność umorzenia oraz rozłożenia na raty należności publiczno – prawnych przewidziana jest przepisami art. 64 ust. 1 ufp w zw. z art. 60 pkt 7 ufp oraz art. 55 ufp, przy czym o udzieleniu jednej z ww. ulg decyduje właściwy w sprawie organ (art. 58 ust. 1 pkt 1 – 4 ufp) – zawsze na wniosek dłużnika. Jak wskazuje NSA w wyroku z dnia 7 marca 2014 r. (sygn. akt II GSK 2084/12), podejmowana na zasadzie art. 64 ust. 1 w zw. z art. 55 ufp decyzja ma charakter uznaniowy. Co do zasady uznanie administracyjne oznacza możliwość wyboru przez organ, w określonym stanie prawnym i faktycznym, konsekwencji prawnej. Innymi słowy, decydując na zasadzie uznania administracyjnego organ podejmuje rozstrzygnięcie w sposób nieskrępowany, a o ostatecznym wyborze sposobu rozstrzygnięcia powinny zdecydować przesłanki celowości i słuszności działania, które z kolei stanowią wypadkową wyważenia przez organ, z uwzględnieniem norm prawnych mających zastosowanie i znaczenie w danej sprawie, słusznego interesu strony i interesu publicznego.

Niezależnie od powyższego odnosząc się do argumentów Beneficjenta, dotyczących braku intencjonalnego i rażącego naruszenia przez niego przepisów prawa i zapisów umowy o dofinansowanie, przedstawionych we wniosku o udzielenie ulgi z dnia 14 kwietnia 2016 r. wskazać należy, iż nie wpływają na rozstrzygnięcie zawarte w niniejszej decyzji. Jak było już wskazywane ulga w spłacie należności publicznoprawnych może zostać przyznana w sytuacji gdy w sprawie zaistnieje ważny interes podatnika lub interes publiczny. Zauważyć należy, iż argumenty przedstawione przez Beneficjenta w przedmiotowym piśmie nie wpływają na ustalenia IZ RPO WZ w zakresie wystąpienia ww. przesłanek.

Konkludując wskazać należy, iż po przeprowadzeniu postępowania administracyjnego, IZ RPO WZ stwierdziła, że w przedmiotowej sprawie nie zaistniały przesłanki wskazane w art. 67a § 1 Ordynacji, uzasadniająca zastosowanie ulgi w spłacie, tj. przesłanka ważnego interesu zobowiązanego lub interesu publicznego. Tym samym nie ziszczyły się okoliczności, które pozwalałyby IZ RPO WZ na podejmowanie decyzji w ramach uznania administracyjnego, w konsekwencji powyższego wniosku Beneficjenta o udzielenie ulgi nie mógł zostać uwzględniony. 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.

Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego

Otrzymują:

- 1) Adwokat M.M.  
M.& M. Kancelaria Adwokacka s.c.  
ul. K.  
(...) P.
- 2) a/a

Zanonimizowała Aleksandra Koszykowska na podstawie przepisów o ochronie danych osobowych.