



Załącznik do uchwały nr 1199/15
Zarządu Województwa
Zachodniopomorskiego
z dnia 11 sierpnia 2015 r.

Gmina Goleniów
Plac Lotników 1
72-100 Goleniów

WWRPO.VIII.3162.14.2015.KSz

DECYZJA
Nr WWRPO/32/W/2015

podjęta w dniu 11 sierpnia 2015 r. przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego
w osobach:

Olgierd Geblewicz - Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego,
Tomasz Sobieraj - Wicemarszałek Województwa Zachodniopomorskiego,
Robert Grzywacz - 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 2014 r., poz. 1649 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 2013 r., poz. 885 j.t. ze zm.) oraz 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 2013 r., poz. 596. j.t. ze zm.) oraz art. 138 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2013 r. poz. 267 t.j. ze zm.)

po rozpatrzeniu wniosku Beneficjenta – Gminy Goleniów z siedzibą przy Placu Lotników 1 w Goleniowie – o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej decyzją Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/22/W/2015 z dnia 13 maja 2015 r. orzekającą zwrot części środków otrzymanych w ramach umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-00 z dnia 30 grudnia 2010 r. na realizację projektu pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym” w łącznej kwocie 130 395,16 zł (słownie: sto trzydzieści tysięcy trzysta dziewięćdziesiąt pięć złotych 16/100) wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych,

- utrzymuje się w mocy decyzję administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 13 maja 2015 r. nr WWRPO/22/W/2015 w całości.

Uzasadnienie

Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego na mocy art. 25 pkt 1 ustawy z dnia 06 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2014 r., poz. 1649 t. j. ze zm., 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.

W dniu 10 sierpnia 2010 r. Gmina Goleniów z siedzibą przy Placu Lotników 1 w Goleniowie, złożyła w ramach Osi priorytetowej 1 „Gospodarka – Innowacje – Technologie” Działanie 1.3. „Zaawansowane usługi wsparcia dla przedsiębiorstw” Poddziałanie 1.3.3. „Wzrost atrakcyjności inwestycyjnej” Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007-2013 (zwanego dalej: RPO WZ), wniosek o dofinansowanie projektu indywidualnego nr WND-RPZP.01.03.03-32-003/10 pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym”. We wniosku o dofinansowanie wskazano, iż celem projektu miała być poprawa warunków prowadzenia działalności gospodarczej na terenie Goleniowskiego Parku Przemysłowego (dalej: GPP) poprzez dostosowanie istniejącej sieci melioracyjnej do potrzeb związanych z jego rozwojem i zmianą sposobu zagospodarowania terenu (pkt C.6 wniosku o dofinansowanie). W pkt C.7 Opis przedsięwzięcia (z wyłączeniem cross – financingu) Wnioskodawca wskazał, iż przedmiot projektu stanowiła budowa zbiornika retencyjnego wód opadowych wraz z obiektami towarzyszącymi i rurociągiem tłocznym prowadzonym wzdłuż drogi powiatowej Nr 0704Z oraz Nr 0706Z do miejscowości Ininka i odprowadzającym wody opadowe do rzeki Iny poprzez projektowany wylot usytuowany w km9+925. Projektowany system odwodnienia miał zapewniać odbiór wód deszczowych z północno-zachodniego obszaru GPP, bez powodowania podtopień nawet przy deszczach wieloletnich pojawiających się raz na 10 lub więcej lat.

Mając na uwadze powyższe, w dniu 10 września 2010 r. uchwałą Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr 1622/10 Wnioskodawcy przyznano dofinansowanie na realizację ww. indywidualnego projektu kluczowego ze środków finansowych Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego (dalej: EFRR) w wysokości 4 128 736,00 zł. Wobec tego, w dniu 30 grudnia 2010 r. Beneficjent – Gmina Goleniów z siedzibą przy Placu Lotników 1 w Goleniowie, zawarł z IZ RPO WZ, umowę o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-00 na realizację ww. projektu pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym”. Dodatkowo pomiędzy Beneficjentem a IZ RPO WZ zostały zawarte następujące aneksy do umowy: nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-01 z dnia 26 sierpnia 2011 r., nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-02 z dnia 06 czerwca 2012 r. oraz nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-03 z dnia 25 stycznia 2013 r.

W ramach przedmiotowej umowy określono szczegółowe zasady dofinansowania projektu oraz prawa i obowiązki Beneficjenta z tym związane. IZ RPO WZ, zgodnie z zapisami umowy, zobowiązała się do dofinansowania części wydatków kwalifikowalnych poniesionych na realizację projektu na podstawie zweryfikowanego przez IZ RPO WZ poprawnego wniosku o płatność. Natomiast Beneficjent, w § 4 ust. 4 umowy o dofinansowanie, zobowiązał się realizować projekt z należytą starannością, w szczególności ponosząc wydatki celowo, rzetelnie, racjonalnie i oszczędnie, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa i procedurami w ramach programu oraz w sposób, który zapewni prawidłową i terminową realizację projektu oraz osiągnięcie celów (produktów i rezultatów) zakładanych we wniosku o dofinansowanie.

Należy wskazać, iż Gmina Goleniów w pkt H.11 wniosku o dofinansowanie oświadczyła, że nie może odzyskać w żaden sposób poniesionego kosztu podatku od towarów i usług (dalej: podatek VAT), który został uznany za wydatek kwalifikowalny w projekcie, jednocześnie zobowiązując 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 (stan prawny obowiązujący na dzień złożenia wniosku o dofinansowanie: Dz. U. z 2004 r. nr 54 poz. 535 ze zm., dalej: upty). Z uwagi na fakt, iż Beneficjent, wykazał we wniosku o dofinansowanie, że podatek VAT jest wydatkiem kwalifikowalnym, podpisując umowę o dofinansowanie, Gmina Goleniów zobowiązała się do składania do IZ RPO WZ raz na rok kalendarzowy oświadczenia o kwalifikowalności podatku od towarów i usług w ramach realizowanego projektu, zgodnie ze wzorem i wymaganiami określonymi przez IZ RPO WZ. Dodatkowo, Beneficjent

zobowiązał się 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 5 lat od zakończenia realizacji projektu (§ 4 ust. 5 umowy o dofinansowanie).

Pismem z dnia 05 sierpnia 2014 r. Beneficjent zwrócił się do IZ RPO WZ z prośbą o wyrażenie opinii w sprawie ewentualnego zwrotu przez Gminę Goleniów podatku VAT w przypadku, jeżeli nabędzie prawo jego odzyskania. Beneficjent wskazał, iż na etapie realizacji projektu, jak również po jego zakończeniu Gmina zakładała brak możliwości odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków na projekt, przyjmując tym samym VAT jako koszt kwalifikowalny przedsięwzięcia. Swoje dotychczasowe stanowisko w zakresie kwalifikowalności podatku VAT opierała w szczególności na uzyskanej interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego wydanej w imieniu Ministra Finansów przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 19 kwietnia 2012 r. (sygn. akt ITPP2/443-14/12/AD). W powyższej interpretacji wskazano: „odnosząc się do kwestii możliwości odliczenia podatku naliczonego związanego z budową rowów oraz inwestycji polegającej na odwodnieniu GPP, należy zauważyć, że wykonanie tych prac należy do zadań własnych Gminy wynikających z ustawy o samorządzie gminnym. W konsekwencji Gmina nie ma i nie będzie mieć prawa do obniżenia kwoty podatku należnego o podatek naliczony związany z ww. zakupami, ponieważ efekty tych prac nie służyły i nie będą służyć czynnościom opodatkowanym podatkiem VAT, gdyż w tym zakresie Gmina nie działa w charakterze podatnika”. Ponadto jak wskazał Beneficjent ww. stanowisko Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy zostało potwierdzone przez Wojewódzki Sąd Administracyjny (dalej: WSA) w Szczecinie w wyroku z dnia 10 stycznia 2013 r. (sygn. akt I SA/Sz 659/12). Beneficjent nadto podkreślił, iż potencjalna możliwość odliczenia przez Gminę podatku VAT naliczonego na projekt może natomiast wynikać z wyroku Naczelnego Sądu Administracyjnego (dalej: NSA) z dnia 22 maja 2014 r. (sygn. akt I FSK 758/13), w którym NSA uchylił wyrok Sądu I instancji i przekazał sprawę do ponownego rozpoznania. W pisemnym uzasadnieniu NSA wskazał, iż Gminie powinno przysługiwać prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków poniesionych na projekt, w szczególności ze względu na występowanie Gminy w charakterze podatnika VAT z tytułu sprzedaży gruntów, które to czynności są związane z nakładami na projekt. Gmina Goleniów w przedmiotowym piśmie wskazała, iż z uwagi na powyższy wyrok NSA, rozważa w chwili obecnej podjęcie, zgodnie z przysługującym jej uprawnieniem, próby odzyskania podatku VAT naliczonego od wydatków na projekt, poprzez wystąpienie do właściwego Urzędu Skarbowego (dalej: US) ze stosowanym wnioskiem o zwrot/nadpłatę podatku VAT. Jednocześnie Gmina zaznaczyła, iż na obecnym etapie nie podjęła działań zmierzających do odzyskania podatku VAT naliczonego od wydatków na projekt.

W świetle powyższego Beneficjent wniósł o udzielenie odpowiedzi na pytania: w jakim terminie i na jaki rachunek bankowy Gmina będzie zobowiązana do zwrotu odzyskanego podatku VAT, który został pokryty ze środków otrzymanych przez Gminę w ramach projektu oraz w jakiej wysokości Gmina będzie zobowiązana do zwrotu odzyskanego podatku VAT, uzasadniając swoje wątpliwości odnośnie obu ww. pytań.

Wobec ww. prośby Beneficjenta, IZ RPO WZ wiadomością e-mail z dnia 13 sierpnia 2014 r., wezwała Beneficjenta do uzupełnienia korespondencji o niezbędne dokumenty:

1. treść zapytania skierowanego do Izby Skarbowej w Bydgoszczy stanowiącego podstawę do wydania interpretacji indywidualnej przepisów prawa podatkowego z dnia 19 kwietnia 2010 r. sygn. ITPP2/443-14/12/AD,
2. kopię skargi na ww. interpretację, skierowanej do WSA oraz skargi kasacyjnej do NSA.

IZ RPO WZ w przedmiotowej wiadomości zwróciła się nadto do Beneficjenta o wyjaśnienie w jaki sposób i na podstawie jakiej procedury Beneficjent zamierza przekazywać inwestorom uzbrojone w ramach projektu grunty. Wskazano także, iż Beneficjent powinien odnieść się do założeń dotyczących przekazywania gruntów poczynionych na etapie wniosku o dofinansowanie projektu (np. w analizie przychodów w projekcie).

W odpowiedzi na powyższe pismem z dnia 22 sierpnia 2014 r. Beneficjent przedłożył kopie wymaganych dokumentów oraz wyjaśnienia. Gmina Goleniów w odniesieniu do zaleceń IZ RPO WZ, określiła, iż dokonuje sprzedaży gruntów położonych na terenie GPP w celach inwestycyjnych w drodze procedury przetargowej zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa. Jednocześnie Gmina podkreśliła, iż majątek powstały w ramach projektu nie jest i nie będzie przedmiotem sprzedaży lub innej formy zbycia na rzecz podmiotów trzecich, w szczególności na rzecz nabywców gruntów na terenie GPP zgodnie z zachowaniem zasady trwałości projektu oraz założeniami wskazanymi we wniosku o dofinansowanie projektu (w poz. A.7). Gmina podkreśliła, iż grunty inwestycyjne przeznaczone do sprzedaży na terenie GPP na rzecz inwestorów stanowią odrębny majątek od powstałej w ramach projektu infrastruktury służącej odwodnieniu i melioracji GPP.

IZ RPO WZ pismem z dnia 24 września 2014 r. wobec uzyskanej informacji w zakresie planowanego terminu rozprawy przed WSA w Szczecinie w związku z ponownym rozpatrzeniem sprawy, wezwała Beneficjenta do przedłożenia rozstrzygnięcia WSA. IZ RPO WZ zwróciła także uwagę na fakt, iż zgodnie z zapisami umowy o dofinansowanie Beneficjent zobowiązany jest do informowania IZ RPO WZ w formie pisemnej o zmianach dotyczących projektu przed ich wprowadzeniem i nie później niż przed planowanym zakończeniem realizacji projektu. Zakończenie finansowe realizacji projektu miało miejsce w październiku 2012 r. tymczasem po uzyskaniu interpretacji indywidualnej od czerwca 2012 r., Gmina podejmowała działania zmierzające do odzyskania podatku VAT, jednocześnie corocznie składając oświadczenie o kwalifikowalności podatku VAT. IZ RPO WZ zwróciła się do Beneficjenta o przedstawienie wyjaśnień w tej kwestii.

W odpowiedzi na powyższe pismem z dnia 03 października 2014 r. Gmina Goleniów przedłożyła wyjaśnienia oraz dodatkowe informacje. Beneficjent wskazał, iż WSA po ponownym rozpatrzeniu sprawy, wydał wyrok w sprawie o sygn. akt I SA/Sz 870/14, którym uchylił interpretację indywidualną Ministra Finansów wydaną przez Dyrektora Izby Skarbowej w Bydgoszczy z dnia 19 kwietnia 2012 r. nr ITPP2/443-14/12/AD, w przedmiocie prawa Gminy do odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków na projekt. Beneficjent poinformował, iż obecnie nie dysponuje uzasadnieniem przedmiotowego wyroku. Nadto Gmina odnosząc się do pisma z dnia 24 września 2014 r. wskazała, iż zgodnie z warunkami przyznania pomocy składała dotychczas corocznie oświadczenie o kwalifikowalności podatku VAT opierając się na uzyskanej interpretacji indywidualnej. Dalej Gmina zaznaczyła, iż podjęła próby uzyskania ostatecznego rozstrzygnięcia w odniesieniu do możliwości odliczenia podatku VAT poprzez przysługujące jej uprawnienia przewidziane przepisami prawa tj. skargę do WSA oraz następnie skargę kasacyjną do NSA. Podkreślono, iż Gmina nie informowała o powyższym IZ RPO WZ, ponieważ do momentu uzyskania wyroku NSA w maju 2014 r., w realizacji projektu zdaniem Gminy nie nastąpiły zmiany dotyczące kwalifikowalności podatku VAT, natomiast po uzyskaniu wyroku NSA Beneficjent niezwłocznie o powyższym zawiadomił IZ RPO WZ. Nadto Gmina wskazała, iż zamierza podjąć działania zmierzające do prawidłowego ustalenia kwoty dotacji wymaganej do zwrotu, tj. w pierwszej kolejności do odzyskania podatku VAT z US (w ramach zwrotu tego podatku) oraz następnie do zwrotu odpowiedniej części odzyskanego podatku na właściwy rachunek IZ RPO WZ.

Następnie pismem z dnia 09 grudnia 2014 r. Beneficjent przekazał uzyskane wyroki WSA oraz NSA wraz z uzasadnieniem. Nadto Beneficjent poinformował, iż w dniu 24 listopada 2014 r. złożył do US korekty deklaracji VAT, o zwrot podatku VAT z inwestycji pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym”.

Mając na uwadze ww. informacje, IZ RPO WZ po dokonanej analizie stwierdziła, że Beneficjent pobrał środki przekazane na dofinansowanie podatku VAT naliczonego w związku z realizacją projektu pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym” nienależnie. Wobec powyższego, IZ RPO WZ pismem z dnia 10 lutego 2015 r. wezwała Beneficjenta do zwrotu środków w łącznej kwocie 593 149,85 zł wraz z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych od daty przekazania środków do dnia ich zwrotu, w terminie 14 dni od doręczenia wezwania. 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 j.t. ze zm., dalej: ufp) w przypadku stwierdzenia okoliczności, że środki zostały nienależnie pobrane, Instytucja Zarządzająca wzywa do zwrotu środków lub do wyrażenia zgody na pomniejszenie kolejnych płatności, w terminie 14 dni od dnia doręczenia wezwania.

W odniesieniu do ww. wezwania, Beneficjent pismem z dnia 17 lutego 2015 r. poinformował IZ RPO WZ, iż mając na uwadze postanowienie umowy dotyczące kwestii kwalifikowalności wartości podatku VAT, dokonano zwrotu na rachunek bankowy IZ RPO WZ kwoty podatku VAT od wydatków na inwestycję w części sfinansowanej ze środków RPO WZ (należność główną) oraz odsetek obliczonych od odzyskanej przez Gminę w dniu 19 stycznia 2015 r. z US części kwoty należności głównej, naliczonych od dnia kumulatywnego spełnienia się przesłanek z § 8 ust. 6 umowy o dofinansowanie.

Z uwagi na brak zwrotu całości wymaganych środków w terminie wskazanym w wezwaniu do zwrotu z dnia 10 lutego 2015 r. (doręczonym Beneficjentowi dnia 12 lutego 2015 r.), z dniem 27 lutego 2015 r. wobec Beneficjenta wszczęte zostało z urzędu postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu części środków otrzymanych w ramach RPO WZ na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-00. Z uwagi na fakt, iż Beneficjent w dniu 17 lutego 2015 r. w odpowiedzi na wezwanie do zwrotu, zwrócił jedynie część środków, IZ RPO WZ zgodnie z art. 55 § 2 w zw. z 62 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2012 r. poz. 749 j.t. ze zm., zwana dalej: op) dokonała częściowego rozliczenia wpłaconej kwoty proporcjonalnie na należność główną i odsetki w ramach poszczególnych wniosków o płatność.

W związku z powyższym, po przeprowadzeniu postępowania administracyjnego, w dniu 13 maja 2015 r. Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego podjął decyzję nr WWRPO/22/W/2015 orzekającą od Beneficjenta zwrot części środków otrzymanych na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-00 z dnia 30 grudnia 2010 r. na realizację projektu pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym” w łącznej kwocie 130 395,16 zł wraz z odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych, w terminie 14 dni od dnia doręczenia ostatecznej decyzji o zwrocie.

Beneficjent dnia 22 maja 2015 r. zwrócił całość wymaganych środków wraz z odsetkami, z zastrzeżeniem zwrotu środków w razie uchylecia ww. decyzji administracyjnej. Ponadto korzystając z uprawnienia wynikającego z art. 207 ust. 12a pkt 1 ufp, pismem z dnia 29 maja 2015 r. (wpływ do IZ RPO WZ dnia 01 czerwca 2015 r.), wniósł o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej ww. decyzją administracyjną, nie zgadzając się z jej rozstrzygnięciem.

We wniosku o ponowne rozpatrzenie strona, przywołując stan faktyczny sprawy wskazała, iż wśród organów wydających interpretacje przepisów prawa podatkowego w imieniu Ministra Finansów powszechne jest stanowisko, zgodnie z którym gminom nie przysługuje prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków ponoszonych na infrastrukturę budowlaną na terenach parków przemysłowych, która nie jest bezpośrednio przedmiotem czynności opodatkowanych VAT (np. sprzedaży, dzierżawy). Stanowisko takie potwierdza interpretacja indywidualna z dnia 19 kwietnia 2012 r. (nr ITPP2/443-14/12/AD), w której Dyrektor Izby Skarbowej w Bydgoszczy wprost odmówił Gminie prawa do odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków na projekt. Gmina ponownie wskazała, iż w świetle powyższego nie miała podstaw do uznania, że podatek VAT naliczony od wydatków inwestycyjnych na projekt może podlegać odliczeniu. Stanowisko Ministra Finansów zostało potwierdzone przez WSA w Szczecinie w wyroku z dnia 10 stycznia 2013 r. (sygn. akt I SA/Sz 659/12). Dalej Beneficjent wskazał, iż na gruncie uzyskanego stanowiska Ministra Finansów oraz ww. wyroku WSA utrzymującego w mocy interpretację Izby Skarbowej, trudno uznać oświadczenie Gminy o kwalifikowalności podatku VAT (złożone pierwotnie) za nieprawdziwe, a jego przyjęcie przez IZ RPO WZ za błędne. Strona podkreśliła nadto, iż złożone przez Gminę Goleniów oświadczenie było oparte na najlepszej wiedzy i w ramach działania w zaufaniu do organów podatkowych. Beneficjent wskazał, iż biorąc pod uwagę uzyskane przez Gminę rozstrzygnięcia: w maju 2014 r. wyrok NSA (sygn. akt FSK 758/13) oraz w październiku 2014 r. wyrok WSA (sygn. akt I SA/Sz 870/14), w których sądy przyznały Gminie prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków na projekt Gmina podjęła w listopadzie 2014 r. działania zmierzające do odzyskania podatku VAT naliczonego od wydatków na projekt za 2011 r., poprzez wystąpienie przez Gminę z wnioskiem o nadpłatę i zwrot nadwyżki podatku naliczonego nad należnym do właściwego organu podatkowego. Dalej wskazano, iż Gmina uzyskała z właściwego urzędu skarbowego zwrot na rachunek bankowy wnioskowanych kwot podatku VAT. Zdaniem Beneficjenta możliwość odzyskania przez Gminę podatku naliczonego od wydatków na projekt zrealizowała się w dniu 19 stycznia 2015 r., tj. w dacie otrzymania przez Gminę zwrotu podatku z właściwego Urzędu Skarbowego. Tym samym zdaniem Gminy nie jest zasadne zobowiązanie jej do zwrotu na rzecz IZ RPO WZ odsetek liczonych od kwoty podatku VAT pokrytego ze środków RPO WZ i odzyskanego z Urzędu Skarbowego, od dnia otrzymania kwoty dotacji przez Gminę.

Beneficjent we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy podniósł nadto, iż organ w decyzji administracyjnej zupełnie pominął kwestię cywilistycznego charakteru łączącej go z Beneficjentem umowy o dofinansowanie. Beneficjent powołując się na § 8 umowy o dofinansowanie wskazał, iż kluczowe w przedmiotowej sprawie jest stwierdzenie na gruncie umowy o dofinansowanie czy doszło do niezgodnego z przeznaczeniem wykorzystania dofinansowania, czy pobrania dofinansowania w sposób nienależny albo w nadmiernej wysokości. Dopiero po dokonaniu analizy spełnienia przesłanek z umowy, zdaniem Beneficjenta możliwe jest odpowiednie zastosowanie przepisów art. 207 ufp w zakresie dokonania zwrotu. Strona wskazała, iż w piśmie z dnia 10 lutego 2015 r. IZ RPO WZ stwierdziła, iż środki dotyczące refundacji podatku VAT pobrane zostały nienależnie w rozumieniu art. 207 ust. 1 pkt 3 ufp. Zgodnie z definicją legalną środki pobrane nienależnie to środki pobrane bez podstawy prawnej (art. 169 ust. 3 ufp), w związku z czym zdaniem Beneficjenta należy stwierdzić, iż Gmina nie otrzymała środków nienależnie – pobrała je bowiem w wysokości i na warunkach określonych w umowie o dofinansowanie. W związku z powyższym trudno uznać za stwierdzone okoliczności z art. 207 ust. 1 ufp. Zwrot środków mający bezsprzecznie charakter sankcyjny, z uwagi na nienależyte pobranie środków, zdaniem Gminy nie powinien być stosowany w tym przypadku, gdyż hipotetyczna zmiana kwalifikowalności podatku VAT miała charakter od Gminy niezależny. Gmina ponownie podkreśliła, że w momencie składania oświadczenia o kwalifikowalności podatku VAT nie była świadoma możliwości odliczenia podatku VAT i nie planowała jego odliczenia, stąd trudno mówić,

żeby Gmina postępowała nieprawidłowo bądź niezgodnie z przepisami. Gmina wskazała nadto, iż w orzecznictwie wielokrotnie podkreślano na charakter cywilnoprawny umowy i wynikających z niej należności, wskazując między innymi jako właściwą do dochodzenia praw przez strony drogę sądową (wyrok Sądu Najwyższego z dnia 06 maja 2011 r. sygn. akt II CSK 520/10). W związku z tym postanowienia umowy muszą być zgodne z przepisami i zasadami Kodeksu Cywilnego (dalej: kc). Pominięcie analizy umowy w świetle kc byłoby równoznaczne z brakiem pełnego zbadania stanu faktycznego sprawy. W opinii Beneficjenta na gruncie § 8 ust. 1 umowy dopiero jednoznaczne stwierdzenie nieprawidłowości jest bowiem podstawą jakiegokolwiek zwrotu środków. Strona powołując się na treść art. 5 kc wskazała, iż stanowisko organu dotyczące obowiązku zwrotu lub jego braku do dokonania przedmiotowego zwrotu oraz kwestii naliczania odsetek, musi być zgodne z zasadami współżycia społecznego. Podkreślono, iż Gmina jako Beneficjent nie może ponosić negatywnych konsekwencji na skutek rozliczenia dotacji i składania oświadczeń, które były prawidłowe w świetle obowiązującej w danym czasie wykładni i praktyki organów podatkowych, sądów administracyjnych i praktyki IZ RPO WZ, nie wspominając o indywidualnej interpretacji prawa podatkowego uzyskanej przez Gminę i potwierdzonej przez WSA w Szczecinie.

Beneficjent nadto zarzucił IZ RPO WZ, iż w toku realizacji projektu IZ RPO WZ nie zgłaszała wątpliwości w zakresie podatku VAT, co utwierdzało Gminę w przeświadczeniu o swoim prawidłowym postępowaniu. Przyjmując, że brak kwalifikowalności podatku VAT miałby charakter pierwotny, tj. od początku istniała hipotetyczna możliwość jego odliczenia, IZ RPO WZ powinna była nie przekazywać środków Gminie, a w razie przekazania niezwłocznie żądać ich zwrotu, kwestionując jednocześnie oświadczenie o kwalifikowalności podatku VAT. Takie postępowanie zdaniem Beneficjenta po pierwsze skutkowałoby zmniejszeniem ewentualnych odsetek (środki zostałyby bowiem zwrócone w konkretnym przypadku jeszcze w 2012 i 2013 roku), po drugie pozwoliłoby na rozdysponowanie środków na rzecz innych Beneficjentów (co obecnie nie będzie już możliwe). Takie kroki jednak nie zostały podjęte po złożeniu oświadczenia o kwalifikowalności VAT przez Gminę. Przyjęcie, że Gmina pobrała środki nienależnie jednocześnie kwestionuje więc wieloletnią praktykę IZ RPO WZ w tym i wielu innych projektach, w których istniałaby choćby potencjalna możliwość odzyskania podatku VAT. Beneficjent wskazał, iż z oczywistych względów przyjęcie takiego stanowiska należy uznać za nieuzasadnione. Gmina i IZ RPO WZ działały bowiem w oparciu o tę samą praktykę organów podatkowych w takim samym przekonaniu o prawidłowości tego postępowania.

Strona we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy zakwestionowała sposób naliczania przez IZ RPO WZ odsetek. Gmina zaznaczyła, iż w świetle przepisów umowy o dofinansowanie w związku z brzmieniem art. 207 ufp, Beneficjent jest zobowiązany do zwrotu środków pobranych nienależnie albo w nadmiernej wysokości. Obowiązek zwrotu środków powstaje więc zdaniem Beneficjenta w momencie kumulatywnego spełnienia przesłanek zawartych w ww. przepisie. Zdaniem Gminy Goleniów dopiero z dniem 19 stycznia 2015 r. (data zwrotu podatku VAT z Urzędu Skarbowego) możliwe jest stwierdzenie, że środki te zostały zarówno pobrane jak również po stronie Gminy znalazły się środki w nadmiernej wysokości. W konsekwencji powyższego, odsetki zdaniem Beneficjenta powinny być naliczane od momentu definitywnego wpływu środków z Urzędu Skarbowego na rachunek bankowy Beneficjenta do momentu zwrotu środków do IZ RPO WZ.

Beneficjent wniósł nadto o uchylenie decyzji administracyjnej nr WWRPO/22/W/2015 z dnia 13 maja 2015 r. i umorzenie postępowania administracyjnego.

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

Na wstępie należy podkreślić, iż w analizowanej sprawie Beneficjent pobrał nienależnie część środków przekazanych mu na podstawie umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-00, a zatem została spełniona przesłanka z art. 207 ust. 1 pkt 3 ufp. Zgodnie z poglądami formułowanymi w orzecznictwie i literaturze środkami nienależnie pobranymi są środki udzielone bez podstawy prawnej tj. w obowiązującym systemie prawnym nie ma przepisu lub dyspozycji umowy o dofinansowanie, na podstawie którego Beneficjent pobrał środki. I tak, zgodnie z komentarzem Ludmiły Lipiec-Warzecha do art. 207 ufp (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).

Podkreślenia wymaga, iż podpisując w dniu 30 grudnia 2010 r. umowę o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-00, Beneficjent zobowiązał się do stosowania obowiązujących i aktualnych wzorów dokumentów oraz informacji zamieszczonych w szczególności na stronie internetowej IZ RPO WZ, w tym Wytycznych dla Wnioskodawców ubiegających się o dofinansowanie projektu w ramach RPO WZ - projekty indywidualne (dalej: Wytyczne dla Wnioskodawców), a także innych dokumentów w ramach Programu (§10 ust. 2 pkt 3 umowy o dofinansowanie). Mając na uwadze powyższe, Beneficjent zobowiązał się także do przestrzegania zapisów Podręcznika realizacji projektów w ramach RPO WZ 2007-2013 (dalej: Podręcznik). Powyższy dokument został przez IZ RPO WZ przygotowany w zgodzie z Krajowymi wytycznymi Ministerstwa Rozwoju Regionalnego (obecnie Ministerstwa Infrastruktury i Rozwoju, dalej: MIR) dotyczącymi kwalifikowania wydatków w ramach funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności w okresie programowania 2007-2013 (dalej: Krajowe Wytyczne), w celu zapoznania potencjalnych Beneficjentów z procesem realizacji projektów, a także z możliwościami oraz zasadami korzystania ze wsparcia oferowanego w ramach RPO WZ.

Ponoszone w ramach projektu wydatki mogą mieć charakter albo kwalifikowalny albo niekwalifikowalny. Zgodnie z definicją wskazaną w Podręczniku oraz w Wytycznych dla Wnioskodawców, wydatek kwalifikowalny to wydatek poniesiony przez Beneficjenta w związku z realizacją projektu w ramach RPO WZ, który kwalifikuje się do refundacji ze środków przeznaczonych na realizację RPO WZ, zgodnie z zapisami Uszczegółowienia RPO WZ, Wytycznych dla Wnioskodawców danego działania/poddziałania oraz w trybie określonym w umowie o dofinansowanie projektu. Tym samym Wytyczne dla Wnioskodawców stanowią, iż wydatkiem kwalifikującym się do współfinansowania jest wydatek spełniający łącznie następujące warunki:

- a) został poniesiony w okresie kwalifikowalności wydatków,
- b) jest zgodny z obowiązującymi przepisami prawa wspólnotowego oraz prawa krajowego,
- c) jest zgodny z postanowieniami RPO WZ,
- d) jest zgodny z postanowieniami umowy o dofinansowanie projektu,
- e) jest niezbędny do realizacji projektu i został poniesiony w związku z realizacją projektu,
- f) został dokonany w sposób oszczędny, tzn. w oparciu o zasadę dążenia do uzyskania założonych efektów przy jak najniższej kwocie wydatku,
- g) został należycie udokumentowany,
- h) jest zgodny z katalogiem wydatków kwalifikowalnych określonym w Wytycznych.

Powyższy zapis zawiera enumeratywnie wymienione przesłanki, które każdy z wydatków musi spełniać, aby został przez IZ RPO WZ uznany za kwalifikowalny. A contrario niespełnienie któregośkolwiek z nich powoduje, iż dany wydatek nie może skorzystać z przymiotu kwalifikowalności. Podkreślenia wymaga, iż Wytyczne dla Wnioskodawców nie zawierają odstępstw od ww. zasad.

Mając na uwadze powyższe wskazać należy, co podkreślił NSA w wyroku z dnia 19 marca 2014 r. (sygn. akt II GSK 182/13) iż Rozporządzenie 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), ma ze swej istoty charakter ogólny. W zakresie kwalifikowalności wydatków, regulowanej art. 56 przytoczono m.in. postanowienia ust. 4, w myśl zd. I, którego kwalifikowalność wydatków ustanawia się na poziomie krajowym, z zastrzeżeniem wyjątków przewidzianych w rozporządzeniach szczególnych dotyczących poszczególnych funduszy. Takim rozporządzeniem szczególnym w rozumieniu art. 56 ust. 4 dotyczącym Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, ze środków którego strona skarżąca otrzymała dofinansowanie, jest rozporządzenie (WE) nr 1080/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 05 lipca 2006 r. w sprawie Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1783/1999 (Dz. Urz. UE L 210 z dnia 31 lipca 2006 r., dalej: rozporządzenie nr 1080/2006). Zgodnie art. 7 ust. 1 litera d rozporządzenia nr 1080/2006 podlegający zwrotowi podatek od towarów i usług nie jest kwalifikowalny do wsparcia z EFRR. Z brzmienia ww. przepisu wynika, że podatek VAT jest tzw. wydatkiem niekwalifikowalnym, ale tylko w tym zakresie (części), w jakim podlega zwrotowi. Nawiązując do powyższego wskazać należy, iż w ramach Funduszy Strukturalnych i Funduszu Spójności w okresie 2007 – 2013 podatek od towarów i usług może być uznany za wydatek kwalifikowalny jedynie w sytuacji, gdy:

- a) został faktycznie poniesiony przez beneficjenta, oraz
- b) beneficjent nie ma prawnej możliwości odzyskania podatku VAT.

Zgodnie z przytoczonym powyżej wyrokiem NSA z dnia 19 marca 2014 r. (sygn. akt II GSK 182/13), w świetle przepisu art. 56 ust. 4 rozporządzenia nr 1083/2006, powyższa reguła kwalifikowalności tego wydatku stanowi wyjątek od zasady ustanawiania kwalifikowalności wydatków na poziomie krajowym i ma charakter wiążący dla Instytucji Zarządzającej.

Podatek VAT jest zatem kosztem kwalifikowalnym, tylko wówczas, gdy został faktycznie poniesiony oraz nie jest możliwy do odzyskania (tj. Beneficjent na gruncie przepisów prawa nie nabędzie uprawnienia do obniżenia podatku należnego - związanego z opodatkowanymi czynnościami w projekcie - o podatek naliczony - związany ze zrefundowanymi w projekcie zakupami towarów i usług oraz środków trwałych). Przy czym nie ulega wątpliwości, iż ww. przesłanki muszą być spełnione łącznie. Bez znaczenia pozostaje fakt czy Beneficjent z tej możliwości skorzysta czy też nie. Zawarty w tym rozporządzeniu art. 7 ust. 1 przesądza swoją treścią, jakie wydatki nie mogą być kwalifikowane na poziomie krajowym do wsparcia w ramach EFRR.

Należy zaznaczyć, iż wnioskodawca będący podatnikiem, planując realizację celów RPO WZ przyjmuje we wniosku o dofinansowanie stan prawny istniejący w momencie aplikowania o dofinansowanie, natomiast stan ten może się w przyszłości zmienić. W takim przypadku zmiana wykonywanych czynności ze zwolnionych od podatku, na opodatkowane uniemożliwia Beneficjentowi uznanie podatku VAT zaliczonego jako koszt kwalifikowalny w projekcie. Warunkiem kwalifikacji podatku VAT jest złożenie przez beneficjenta oświadczenia, w którym deklaruje, czy w ramach realizowanego projektu będzie miał możliwość odzyskania podatku VAT poniesionego w związku z realizacją projektu. Pierwsze oświadczenie składane jest już na etapie wniosku o dofinansowanie. Z uwagi jednak na fakt, że prawo Beneficjenta do odzyskania podatku VAT naliczonego może ulec zmianie w okresie realizacji projektu Beneficjent, który wykaże we wniosku podatek VAT jako kwalifikowalny jest zobowiązany do przedstawienia aktualizacji oświadczenia dotyczącego kwalifikowalności VAT w terminie do dnia 31 grudnia każdego roku przez okres od dnia zawarcia umowy o dofinansowanie 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. Jednocześnie Beneficjent w oświadczeniu podpisuje klauzulę, gdzie zobowiązuje się do zwrotu zrefundowanej części podatku jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie tego podatku.

Powyższe ma istotne znaczenie dla Beneficjenta, albowiem w sytuacji kiedy nabędzie on prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego i kwalifikowalnego wcześniej w projekcie (jako niemożliwy do odzyskania), może dojść do podwójnego finansowania. Zaznaczenia wymaga, iż zgodnie z Wytycznymi dla Wnioskodawców jak i Krajowymi Wytycznymi, 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 upton (Krajowe Wytyczne, 6.5 Podrozdział 5 – Zakaz podwójnego finansowania, pkt 1 i 2).

Przenosząc ww. uregulowania na realia niniejszej sprawy wskazać należy, iż postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu części środków pobranych przez Beneficjenta nienależnie zostało wobec Strony wszczęte w związku z ustaleniem przez IZ RPO WZ, iż Beneficjent ma możliwość odzyskania podatku VAT w projekcie pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym”, a zatem wydatek ten nie może skorzystać z przymiotu kwalifikowalności, o której mowa powyżej. Kosztem kwalifikowalnym w projekcie realizowanym w ramach RPO WZ może być podatek VAT jedynie w sytuacji, gdy zostanie on rzeczywiście i ostatecznie poniesiony przez Beneficjenta oraz jeśli Beneficjent nie będzie miał prawnej możliwości odzyskania podatku VAT. Z materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie oraz z wyjaśnień Beneficjenta wskazanych m.in. we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy wynika, iż Beneficjent nabył możliwość odzyskania podatku VAT oraz faktycznie skorzystał z powyższego prawa, składając korektę deklaracji VAT. Takie działanie Beneficjenta wiązało się z odzyskaniem podatku VAT od wydatków na inwestycje za 2011 r., co potwierdził Beneficjent wskazując, iż w dniu 19 stycznia 2015 r. na jego rachunek bankowy wpłynęły środki z US. Beneficjent nabył również potencjalną możliwość odzyskania podatku VAT także za kolejne lata. Tym samym, mając na uwadze zapisy m.in. Wytycznych dla Wnioskodawców, oraz Krajowych Wytycznych, podatek VAT nie może stanowić kosztu kwalifikowalnego w ramach projektu nr WND-RPZP.01.03.03-32-003/10-00. Należy zaznaczyć, iż Beneficjent składając oświadczenie o kwalifikowalności VAT zobowiązał się do zwrotu zrefundowanej w ramach projektu części poniesionego VAT wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych liczonymi od daty przekazania środków, jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie tego podatku. Beneficjent jest zatem zobligowany do zwrotu podatku VAT w każdym przypadku, jeżeli zaistnieją przedmiotowe przesłanki, niezależnie od tego, czy z uwagi na własne działania, zmianę przepisów czy też zmianę interpretacji już istniejącego przepisu.

W przedmiotowej sprawie jak już wskazywano powyżej Beneficjent nabył możliwość odzyskania podatku VAT, tym samym pobrał nienależnie środki na refundację naliczonego w projekcie podatku VAT, co wypełniło dyspozycję wskazaną w art. 207 ust. 1 pkt 3 upf. Przepis art. 207 ust. 1 pkt 3

nierozerwalnie łączy pojęcie kwoty należności głównej (w tym przypadku kwoty dofinansowania niekwalifikowalnego podatku VAT) z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych od daty przekazania środków. Termin od którego należy naliczać odsetki został określony przez ustawodawcę jako dzień przekazania środków Beneficjentowi i pozostaje niezmienny mimo wprowadzonych licznych 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. Wobec powyższych ustaleń, nie sposób zgodzić się ze stanowiskiem Beneficjenta zaprezentowanym we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy, iż nie jest zasadne zobowiązanie Gminy Goleniów do zwrotu na rzecz IZ RPO WZ odsetek liczonych od kwoty podatku VAT pokrytego ze środków RPO WZ i odzyskanego z US, od dnia otrzymania kwoty dotacji przez Gminę. Jak podkreślił sam Beneficjent – odzyskał on z US kwotę podatku VAT, na którą wcześniej pobrał od IZ RPO WZ środki przyznane mu na podstawie umowy o dofinansowanie. Beneficjent nie powinien zatem otrzymać od IZ RPO WZ środków na dofinansowanie niekwalifikowalnego podatku VAT, bowiem środki te mu nie przysługiwały, a także z uwagi na fakt, iż doszło do podwójnego finansowania wskazanego wydatku. W tym miejscu istotne znaczenie ma również fakt, iż Beneficjent w oświadczeniu z dnia 25 marca 2013 r. zobowiązał się do zwrotu na rzecz IZ RPO WZ podatku VAT wraz z odsetkami jak dla zaległości podatkowych liczonymi od daty przekazania środków, jeżeli zaistnieją przesłanki umożliwiające odzyskanie tego podatku w całości lub w części. Z uwagi na fakt, iż zaistniały przesłanki, o których mowa powyżej, bowiem Gmina Goleniów nabyła możliwość odzyskania podatku VAT naliczonego w projekcie, Beneficjent ma obowiązek zwrócić nienależnie pobrane środki wraz z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych od daty ich przekazania przez IZ RPO WZ na rachunek bankowy Beneficjenta.

Wobec zarzutu Beneficjenta, iż w toku realizacji projektu IZ RPO WZ nie zgłaszała wątpliwości w zakresie podatku VAT, co utwierdzało Gminę w przeświadczeniu o swoim prawidłowym postępowaniu, należy podkreślić, iż nawet gdy IZ RPO WZ pozytywnie oceniła wniosek o dofinansowanie, to jeśli na dalszym etapie jego realizacji ustaliła, że część lub całość wydatków nie spełnia wymogów dotyczących ponoszenia wydatków, pierwotna ocena projektu nie jest dla Beneficjenta argumentem przemawiającym za poprawnością wydatkowania środków. Kwalifikowalność poniesionych wydatków oceniana jest w trakcie realizacji oraz po zakończeniu projektu. Należy bowiem pamiętać, że o wcześniejszym ustaleniu decydowały pewne przesłanki, które mogły się zmienić np. w wyniku uzupełnienia materiału dowodowego (np. pojawienia się nowych interpretacji czy wyroków sądów) lub wystąpienia nowych okoliczności w sprawie. W sytuacji, kiedy IZ RPO WZ w trakcie realizacji projektu lub po jego zakończeniu, w wyniku przeprowadzonej analizy uzna część lub całość wydatków za niekwalifikowalne, Beneficjent jest zobowiązany do zwrotu środków przekazanych na ich dofinansowanie (§ 8 umowy o dofinansowanie). Mając powyższe na uwadze należy także dodać, iż art. 26 ust. 2 uzppr, nakłada na IZ RPO WZ obowiązek m.in. uwzględniania zasady równego dostępu do pomocy wszystkich kategorii beneficjentów w ramach programu oraz zapewniać przejrzystość reguł stosowanych przy ocenie projektów. IZ RPO WZ jest zobowiązana do stosowania przepisów prawa oraz zasad Programu, w związku z czym IZ RPO WZ zażądała zwrotu wydatku poniesionego na podatek VAT, który ze względu na fakt, iż stał się możliwy do odzyskania przez Beneficjenta, stał się także wydatkiem niekwalifikowalnym w projekcie.

W tym miejscu należy się też odnieść do zarzutu wskazanego we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy, w którym Beneficjent wskazał, iż organ w decyzji administracyjnej zupełnie pominął kwestię cywilistycznego charakteru łączącej go z Beneficjentem umowy o dofinansowanie. Jak słusznie wskazał Beneficjent, obowiązek zwrotu nieprawidłowo wykorzystanego dofinansowania wynika wprost z § 8 umowy o dofinansowanie. IZ RPO WZ jest natomiast zobowiązana do odzyskania tych środków na podstawie art. 207 ust. 1 ufp. Zgodnie z wyrokiem NSA z dnia 16 kwietnia 2015 r. (sygn. akt II GSK 515/14) obowiązki beneficjenta określone w ramach warunków realizacji projektu, obejmujące m.in. zwrot nienależnie pobranych środków, są obowiązkami strony wobec kontrahenta umowy. Jednakże nie wszystkie elementy tej relacji mają charakter cywilnoprawny. Ustawodawca wprowadził do stosunków prawnych, łączących strony umowy o dofinansowanie, elementy publicznoprawne, stanowiące dodatkowe gwarancje, zapewniające prawidłową realizację umowy. Wyposażył instytucję zarządzającą w atrybut władzy administracyjnej w postaci orzekania o zwrocie dofinansowania w drodze decyzji administracyjnej. Podkreślenia wymaga także, co wskazał WSA w Gdańsku w wyroku z dnia 13 marca 2013 r. (sygn. akt I SA/Gd 131/13), iż postępowanie w przedmiocie zwrotu przez beneficjenta dofinansowania uzyskanego w związku z realizacją projektu w ramach RPO ma specyficzny charakter, bowiem zazębiają się tu elementy cywilnoprawne z elementami stosunku administracyjnego. W toku tych czynności dochodzi często do

przenikania się i styku przepisów prawa cywilnego i administracyjnego. Z jednej bowiem strony umowa o dofinansowanie wskazuje na okoliczności obligujące beneficjenta do zwrotu środków w określonych sytuacjach, z drugiej o zwrocie tych środków, w przypadku braku dobrowolnego zwrotu po wezwaniu instytucji zarządzającej, orzeka się ostatecznie w drodze decyzji administracyjnej. Zobowiązanie ustalone tą decyzją podlega następnie egzekucji na podstawie ustawy o postępowaniu egzekucyjnym w administracji. Dalej podkreślono, iż postępowanie instytucji zarządzającej regionalnym programem operacyjnym w związku z wykryciem naruszenia procedur regulujących tryb wydatkowania środków pomocowych, z uwagi na jego specyfikę jest postępowaniem kilkietapowym. Na poszczególnych jego etapach ma różny charakter. Wobec powyższego szereg czynności i aktów, podejmowanych przez ten organ w sprawie z zakresu administracji publicznej poprzedza wszczęcie we właściwym trybie postępowania administracyjnego sensu stricto zmierzającego do wydania decyzji administracyjnej w sprawie zwrotu określonej części uzyskanego dofinansowania. Ponadto WSA 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. Mając na uwadze powyższe, z uwagi na zaistnienie przesłanki z art. 207 ust. 1 ufp IZ RPO WZ ma obowiązek odzyskania ww. środków w trybie określonym w art. 207 ufp, który stanowi wyraz implementacji rozporządzenia nr 1083/2006 na grunt polskiego prawa. To na organie ciąży obowiązek przeprowadzenia postępowania administracyjnego, a następnie wydania decyzji spełniającej wymogi określone w art. 107 kpa. Wykrycie nieuzasadnionych wydatków po ich rozliczeniu z Beneficjentem powoduje konieczność dochodzenia zwrotu określonej kwoty pobranej nieprawidłowo. Beneficjent został więc przez IZ RPO WZ wezwany do zwrotu środków nienależnie pobranych. Następnie po bezskutecznym upływie 14-dniowego terminu, wobec Beneficjenta wszczęto postępowanie administracyjne, albowiem jak już wcześniej wskazano ustawodawca polski ustanowił tryb zwrotu środków pobranych nienależnie w ufp, które to postępowanie doprowadziło do konieczności podjęcia decyzji określającej kwotę wymaganą do zwrotu. 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. Mając na uwadze brzmienie ww. przepisów, IZ RPO WZ w związku z zaistnieniem przesłanki z art. 207 ust. 1 pkt. 3 ufp nie ma możliwości wyboru trybu dochodzenia nienależnie pobranych środków od Beneficjenta innego niż tryb administracyjny.

Mając na uwadze powyższe, z uwagi na wagę i charakter popełnionego przez Beneficjenta naruszenia, jak również z uwagi na obowiązujące przepisy prawa, wytyczne oraz umowę o dofinansowanie IZ RPO WZ podtrzymuje swoje stanowisko w kwestii stwierdzenia nienależnego pobrania przez Beneficjenta środków przeznaczonych na sfinansowanie niekwalifikowalnego podatku VAT. Każdy wydatek korzysta z przymiotu kwalifikowalności dopiero po spełnieniu określonych w wytycznych i przepisach prawa przesłanek. Ponadto, w przedmiotowej sprawie bez znaczenia pozostaje fakt posiadania dobrej czy złej woli przez Beneficjenta. Wnioskodawcy składając wniosek aplikacyjny, a następnie podpisując umowę o dofinansowanie zobowiązują się realizować projekt zarówno zgodnie z prawem jak i umową o dofinansowanie oraz Wytycznymi dla Wnioskodawców, godząc się na konsekwencje wynikające z nieprzestrzegania reguł zawartych w powyższych dokumentach.

W odniesieniu do wniosku Beneficjenta o uchylenie decyzji administracyjnej nr WWRPO/22/W/2015 z dnia 13 maja 2015 r. i umorzenie postępowania, należy wskazać, iż od decyzji wydanej na podstawie art. 207 ust. 1 ufp nie służy stronie odwołanie, lecz strona niezadowolona z decyzji może się zwrócić do IZ RPO WZ z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy. Organ rozpatrujący wniosek, jest zobowiązany do przeprowadzenia powtórnego postępowania w celu rozstrzygnięcia sprawy co do istoty, gdyż do wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy stosuje się odpowiednio przepisy dotyczące odwołań od decyzji. Z uwagi na fakt, że przepisy ufp nie wskazują trybu postępowania dotyczącego ponownego rozpatrzenia sprawy, na podstawie odesłania zawartego w art. 67 ufp, do spraw dotyczących należności, o których mowa w art. 60, nieuregulowanych w ufp stosuje się przepisy kpa i odpowiednio przepisy działu III Ordynacji podatkowej. Zgodnie zatem z art. 138 § 1 kpa organ odwoławczy po przeprowadzeniu ponownego rozpoznania sprawy wydaje decyzję, w której: utrzymuje w mocy zaskarżoną decyzję, uchyla zaskarżoną decyzję w całości albo w części i w tym zakresie orzeka co do istoty sprawy, albo uchylając tę decyzję - umarza postępowanie pierwszej instancji w całości albo w części, bądź też umarza postępowanie odwoławcze.

Bezprzedmiotowość postępowania administracyjnego, o której stanowi powyższy przepis, oznacza, że brak jest któregoś z elementów materialnego stosunku prawnego, a wobec tego nie można wydać decyzji załatwiającej sprawę przez rozstrzygnięcie jej, co do istoty (wyrok NSA z dnia 24 stycznia 2012 r., sygn. akt II OSK 2104/10). Umorzenie jako środek ostateczny, niweczący dotychczasowe wyniki postępowania stosować należy, gdy osiągnięcie celu postępowania administracyjnego staje się bezzasadne z uwagi na okoliczności stanowiące trwałą i nieusuwalną przeszkodę do jego kontynuowania. Odnosząc powyższe do niniejszej sprawy, wskazania wymaga, iż przedmiotem postępowania zakończonym decyzją administracyjną nr WWRPO/22/W/2015 z dnia 13 maja 2015 r. było określenie kwoty wymaganej do zwrotu z uwagi na stwierdzone wobec Beneficjenta nieprawidłowości wykryte przez IZ RPO WZ w związku z nienależnym pobraniem przez Beneficjenta części środków przekazanych na mocy umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-00. Podczas postępowania administracyjnego w przedmiocie ponownego rozpatrzenia sprawy, IZ RPO WZ powtórnie przeanalizowała cały dotychczas zgromadzony materiał dowodowy, co doprowadziło do ustalenia, iż przedmiot postępowania nadal istnieje (co już wskazano powyżej), a Beneficjent jest zobowiązany do zwrotu nienależnie pobranych środków. Z uwagi na powyższe IZ RPO WZ nie widzi podstaw do uchylenia zaskarżonej decyzji ani w całości ani w części, w związku z czym wniosek Beneficjenta o uchylenie decyzji administracyjnej nr WWRPO/22/W/2015 z dnia 13 maja 2015 r. i umorzenie postępowania, jest bezzasadny i nie zasługuje na uwzględnienie.

Należy wskazać, iż środki publiczne przeznaczone na wykonanie projektów realizowanych w ramach programów finansowych ze środków europejskich mają charakter bezzwrotny i powinny być wykorzystane zgodnie z prawem, obowiązującymi procedurami, a także ściśle z celem, na który zostały przekazane. Należy zatem ponownie podkreślić, iż w przedmiotowej sprawie, Beneficjent swoim naruszeniem wypełnił przesłanki wynikające z art. 207 ust. 1 pkt 3 ufp, w związku z czym organ miał obowiązek dochodzenia zwrotu środków nienależnie pobranych przez Beneficjenta, w tym do wydania decyzji administracyjnej. Wykrycie nieuzasadnionych wydatków po ich rozliczeniu z Beneficjentem będzie powodowało konieczność dochodzenia ich zwrotu. Mając na uwadze, iż do zadań IZ RPO WZ należy m.in. 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, IZ RPO WZ podjęła czynności zmierzające do odzyskania należnej jej kwoty. Zgodnie bowiem 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.

Z przepisów uzppr wynika, że polityka rozwoju prowadzona jest między innymi przez samorząd województwa (art. 3 pkt 2 uzppr), co znajduje odzwierciedlenie w treści regulacji art. 15 – art. 20 uzppr. Jak wskazał NSA w wyroku z dnia 03 marca 2015 r., sygn. akt II GSK 50/14), zarząd województwa jest instytucją zarządzającą (art. 5 pkt 2 uzppr), która w odniesieniu do regionalnego programu operacyjnego jest odpowiedzialna za jego przygotowanie i realizację, co z kolei wynika z art. 25 uzppr. Do zadań instytucji zarządzającej, zgodnie z art. 26 ust. 1 uzppr, należy nie tylko dokonywanie płatności ze środków programu operacyjnego na rzecz beneficjentów (pkt 11), ale także prowadzenie kontroli realizacji programu operacyjnego, w tym kontroli realizacji poszczególnych dofinansowanych projektów (pkt 14) oraz 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 (pkt 15), a także ustalanie i nakładanie korekt finansowych, o których mowa w art. 98 rozporządzenia nr 1083/2006 (pkt 15a). Jednocześnie, zgodnie z treścią art. 60 lit. b rozporządzenia nr 1083/2006 do zadań instytucji zarządzającej należy, m.in. weryfikacja, że współfinansowane towary i usługi są dostarczane oraz że wydatki zadeklarowane przez Beneficjenta na operacje zostały rzeczywiście poniesione i są zgodne z zasadami wspólnotowymi i krajowymi. Tym samym IZ RPO WZ na podstawie własnego postępowania wyjaśniającego i ustaleń stwierdza, czy w trakcie realizacji projektu objętego dofinansowaniem w ramach RPO WZ, Beneficjent dopuścił się nieprawidłowości w rozumieniu art. 2 pkt 7 rozporządzenia nr 1083/2006. Stosownie do wyników tych ustaleń instytucja zarządzająca zobowiązana jest następnie podjąć właściwe działania, w szczególności mające na celu odzyskanie środków z budżetu UE, w przypadku zaistnienia przesłanek określonych przepisami prawa. Z powyższego wynika, że instytucji zarządzającej przypisane zostały kompetencje w zakresie całościowej, tzn. nieograniczonej do

wybranych obszarów, oceny prawidłowości działań Beneficjentów. Należy dodać, iż stosownie do brzmienia art. 2 pkt 3 rozporządzenia nr 1083/2006 poprzez określenie „operacja”, o którym mowa powyżej rozumie się projekt lub grupę projektów wybranych przez instytucję zarządzającą danym programem operacyjnym lub na jej odpowiedzialność, zgodnie z kryteriami ustanowionymi przez komitet monitorujący i realizowanych przez jednego lub więcej beneficjentów, pozwalające na osiągnięcie celów osi priorytetowej, do której odnosi się ta operacja.

Konkludując, wskazać należy, iż postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu środków pobranych nienależnie zostało wobec Strony wszczęte w związku z ustaleniem, iż Beneficjent ma możliwość odzyskania podatku VAT, a zatem stanowi on wydatek niekwalifikowalny w projekcie. W związku z powyższym 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 (zwanej dalej: UE) 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 UE. 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 UE przez jego sfinansowanie. Podkreślić należy, iż powyższa sytuacja dotyczy nie tylko faktycznej szkody spowodowanej przez nieprawidłowość, ale także stopnia zagrożenia, jaki jej istnienie wywiera na inne wydatki dokonane w ramach programu operacyjnego. W przedmiotowej sprawie ustalono, iż Beneficjent dopuścił się naruszenia art. 7 ust. 1 litera d rozporządzenia nr 1080/2006, zgodnie z którym podlegający zwrotowi podatek od towarów i usług nie jest kwalifikowalny do wsparcia z EFRR. Przedłożenie przez Beneficjenta w ramach projektu do sfinansowania wydatku w postaci podatku VAT, który okazał się być możliwy do odzyskania, a więc niekwalifikowalny, wiąże się także z naruszeniem m.in. Wytocznych dla Wnioskodawców, Wytocznych Krajowych, Podręcznika oraz umowy o dofinansowanie. W przedmiotowej sprawie wystąpiła szkoda rzeczywista, bowiem budżet ogólny UE poniósł stratę finansując wydatki niekwalifikowalne związane z podatkiem VAT. Środki przekazane na dofinansowanie podatku VAT w projekcie pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym” te mogłyby zostać przeznaczone na dofinansowanie innych projektów, które dawałyby gwarancję realizacji projektu zgodnie z przepisami prawa i zasadami RPO WZ. Tymczasem Beneficjent pobierając przedmiotowe środki nienależnie zablokował możliwość przekazania ich na rzecz innych podmiotów, które mogłyby skorzystać z dofinansowania i mogłyby zrealizować projekt w sposób prawidłowy. Podkreślić 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 ustawy o podatku od towarów i usług, natomiast w przedmiotowej sprawie Beneficjent nie tylko nabył możliwość, ale i skorzystał z prawa do odzyskania podatku VAT naliczonego w związku z projektem. Szkoda rzeczywista jest zatem w pełni uzasadniona.

Skutkiem pobrania przez Beneficjenta środków na sfinansowanie podatku VAT naliczonego w projekcie, który następnie został odzyskany przez Beneficjenta (wydatek niekwalifikowalny), jest odniesienie do przepisu art. 207 ust. 8 ufp, który obliгуje IZ RPO WZ do skierowania do Beneficjenta wezwania do zwrotu środków nienależnie pobranych. Bezskuteczny upływ 14-dniowego terminu wskazanego w wezwaniu do zwrotu, prowadzi zatem do wszczęcia postępowania administracyjnego zakończonego wydaniem decyzji administracyjnej określającej kwotę wymaganą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki, oraz sposób zwrotu środków (art. 207 ust. 9 pkt 1 ufp). W związku z zaistnieniem w przedmiotowej sprawie powyższych przesłanek koniecznym stało się wydanie przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego dnia 13 maja 2015 r. decyzji administracyjnej nr WWRPO/22/W/2015.

Mając na uwadze całość dotychczas zgromadzonego materiału dowodowego, w szczególności umowę o dofinansowanie wraz z zawartymi aneksami, wniosek o dofinansowanie, korespondencję z Beneficjentem, orzeczenia sądów administracyjnych, jak również wniosek o ponowne rozpoznanie sprawy, zasadnym jest utrzymanie w całości w mocy zaskarżonej decyzji administracyjnej nr WWRPO/22/W/2015 z dnia 13 maja 2015 r. orzekającej zwrot części środków otrzymanych w ramach umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.01.03.03-32-003/10-00 z dnia 30 grudnia 2010 r.

na realizację projektu pn. „Budowa odwodnienia w Goleniowskim Parku Przemysłowym”, albowiem jak już wskazano wcześniej, IZ RPO WZ nie widzi podstaw do uchylecia zaskarżonej decyzji ani w całości ani w części.

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

Pouczenie

Od niniejszej decyzji przysługuje wniesienie skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie, ul. Staromłyńska 10 w terminie 30 dni od daty jej doręczenia za pośrednictwem Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego.

Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego