

Załącznik do uchwały nr 1298/17
Zarządu Województwa
Zachodniopomorskiego
z dnia 7 sierpnia 2017 r.

Gmina Cedynia
ul. Plac Wolności 1
74-520 Cedynia

WWRPO.VIII.3162.47.2016.AJ

DECYZJA
Nr WWRPO/26/W/2017

podjęta w dniu 7 sierpnia 2017 r. przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego
w osobach:

Olgięrd Geblewicz - Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego,
Jarosław Rzepa - Wicemarszałek Województwa Zachodniopomorskiego,
Anna Mieczkowska - Członek Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego.

Na podstawie art. 104 i art. 138 § 1 pkt 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1257 t.j.), art. 25 pkt 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2017 r. poz. 1376 t.j.), 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 2016 r. poz. 1870 t.j. ze zm.), art. 67a § 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 t.j. ze zm.), art. 41 ust. 2 pkt 4 i art. 46 ust. 2a ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2016 r. poz. 486 t.j. ze zm)

po rozpatrzeniu wniosku Beneficjenta – Gminy Cedynia z siedzibą przy ul. Plac Wolności 1 w Cedyni – o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej decyzją administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/8/W/2017 z dnia 6 marca 2017 r. odmawiającą udzielenia ulgi w postaci umorzenia odsetek od wymaganej do zwrotu części podatku VAT zrefundowanego w ramach umowy o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00 z dnia 8 marca 2010 r. na realizację projektu pn. „Przebudowa stacji wodociągowej wraz z budową nowej stacji uzdatniania wody oraz studni w miejscowości Cedynia”

- utrzymuje się w całości w mocy decyzję administracyjną Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego nr WWRPO/8/W/2017 z dnia 6 marca 2017 r.

Uzasadnienie

Gmina Cedynia (zwana dalej Gminą lub Beneficjentem) w dniu 8 marca 2010 r. zawarła z Województwem Zachodniopomorskim reprezentowanym przez Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego, jako Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Zachodniopomorskiego na lata 2007 – 2013 (zwana dalej IZ RPO WZ) umowę o dofinansowanie nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-00 (zwana dalej Umową) na realizację projektu pn. „Przebudowa stacji wodociągowej wraz z budową nowej stacji uzdatniania wody oraz studni w miejscowości Cedynia” Oś priorytetowa 4 „Infrastruktura ochrony środowiska” Działanie 4.3 „Zaopatrzenie w wodę i oczyszczanie ścieków” (zwanym dalej Projektem). Pomędzy Gminą a IZ RPO WZ zawarto dodatkowo siedem aneksów do Umowy, tj. nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-01 z dnia 12 maja 2010 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-02 z dnia 29 października 2010 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-03 z dnia 4 listopada 2010 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-04 z dnia 31 stycznia 2011 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-05 z dnia 24 lutego 2011 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-06 z dnia 21 kwietnia 2011 r., nr UDA-RPZP.04.03.00-32-012/09-07 z dnia 15 listopada 2011 r.

Zgodnie z postanowieniami Umowy IZ RPO WZ zobowiązała się do dofinansowania części wydatków kwalifikowalnych poniesionych na realizację Projektu na podstawie poprawnego wniosku o płatność. Gmina natomiast zobowiązała się do realizacji Projektu w oparciu o wniosek o dofinansowanie, z należytą starannością, rzetelnie, racjonalnie i oszczędnie, zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa i procedurami w ramach programu oraz w sposób, który zapewni prawidłową i terminową realizację projektu, a także osiągnięcie celów zakładanych we wniosku o dofinansowanie (§ 4 ust. 4 Umowy). W przywołanym wniosku Gmina zobowiązała się ponadto do zwrotu dofinansowanej w ramach Projektu części poniesionego podatku od towaru i usług (zwanego dalej podatkiem VAT) w sytuacji wystąpienia przesłanek umożliwiających jego odzyskanie zgodnie z ustawą z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług (Dz. U. z 2004 r., nr 54 poz. 535 ze zm., zwana dalej upu).

W dniu składania wniosku o dofinansowanie oraz w trakcie realizacji Projektu, wśród organów wydających interpretacje przepisów prawa podatkowego oraz w orzecznictwie sądów administracyjnych powszechnie ugruntowane było stanowisko, zgodnie z którym gminom nie przysługiwało prawo do odliczenia podatku VAT naliczonego od wydatków ponoszonych na inwestycje wykorzystywane przez ich jednostki budżetowe lub zakłady budżetowe, z uwagi na odrębność podatkową VAT gmin i wymienionych jednostek organizacyjnych. Powyższe przyznawało Gminie uprawnienie do refundacji podatku VAT ze środków europejskich ze względu na jego kwalifikowalny charakter. Jednakże z uwagi na zakwestionowanie przywołanego wyżej stanowiska przez Trybunał Sprawiedliwości Unii Europejskiej, w jego wyroku z dnia 29 września 2015 r. (sygn. akt C-276-14), jak również przez orzecznictwo krajowe, tj. uchwałę Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 października 2015 r. (sygn. akt I FPS 4/15), w których to orzeczeniach stwierdzono, że to gmina, a nie jej jednostki organizacyjne (jednostki lub zakłady budżetowe), jest podatnikiem podatku VAT, zasadnym stało się wszczęcie przez Beneficjenta procedury zmierzającej do odzyskania nadpłaconego podatku VAT.

W związku z powyższym Gmina, na podstawie art. 42 ust. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r., poz. 1870 t.j. ze zm., zwana dalej upf) zgodnie z którym jednostki sektora finansów publicznych są obowiązane do ustalania przypadających im należności pieniężnych, w tym mających charakter cywilnoprawny, oraz terminowego podejmowania czynności zmierzających do wykonania zobowiązania, wdrożyła procedury nakierowane do wykazania nadpłaty w omawianym podatku od wydatków związanych z realizacją Projektu za lata 2010 i 2011, a następnie wystąpiła do właściwego miejscowo urzędu skarbowego o jego zwrot. W wyniku podjętych działań w dniu 25 lutego 2016 r. na rachunek Gminy wpłynęły środki finansowe w wysokości 984 854,61 zł. Odzyskanie podatku VAT skutkowało natomiast utratą przymiotu kwalifikowalności wymienionych kosztów co w konsekwencji doprowadziło do konieczności zwrotu ich części na rzecz IZ RPO WZ w wysokości 737 584,39 zł. Powyższego zwrotu w wysokości 737 584,40 zł dokonano w dniu 17 marca 2016 r., tj. niezwłocznie po podjęciu stosownej uchwały dokonującej korekty w budżecie Gminy.

Wskazać należy, że Beneficjent już pismem z dnia 10 marca 2016 r. zwrócił się do IZ RPO WZ z wnioskiem o umorzenie odsetek od mającego się dokonać zwrotu części dotacji otrzymanej w ramach Umowy w wysokości 737 584,40 zł.

W uzasadnieniu powyższego wniosku w pierwszej kolejności wskazano na zmianę stanowiska wśród organów administracji publicznej wydających interpretacje przepisów prawa podatkowego jaka dokonała się na kanwie przywołanych wyżej orzeczeń sądowych. W opinii Beneficjenta, powyższe okoliczności, tj. zmiana wykładni przepisów upu, które nie uległy zmianie w całym okresie trwałości Projektu, stanowią podstawę do przyjęcia, iż na wymienionym nie ciąży obowiązek zapłaty żadnych dodatkowych świadczeń na rzecz IZ RPO WZ, w tym odsetek od zwróconych w dniu 17 marca 2016 r. środków, które mogłyby być zakwalifikowane, jako pobrane w nienależnej wysokości lub też odsetki te powinny być ograniczone wyłącznie do okresu od dnia zwrotu odpowiedniej kwoty podatku VAT do dnia zwrotu odpowiadających mu środków na rzecz IZ RPO WZ.

W dalszej części uzasadnienia wniosku o umorzenie odsetek od zwróconej w przywołanym wyżej dniu części dofinansowania wskazano, iż konieczność jego pozytywnego rozpatrzenia przez IZ RPO WZ wynika również z zasady zaufania podmiotów prawa do organów je tworzących i stosujących jak również zasady wyrażonej w art. 8 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2017 r. poz. 1257 t.j., zwana dalej kpa), a w sprawach podatkowych w art. 121 § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2017 r. poz. 201 t.j. ze zm., zwana dalej op), tj. zasady zaufania do organów państwa w myśl której na podatnika nie można przerzucać błędów lub uchybień popełnionych przez samego prawodawcę (niejasność przepisów), jak i przez organ podatkowy (niewłaściwa ich interpretacja).

Na zakończenie omawianego wniosku Beneficjent podniósł, iż opisana wyżej zmiana kwalifikowalności podatku VAT nastąpiła z przyczyn całkowicie od Gminy jak i IZ RPO WZ niezależnych, których to okoliczności w żaden sposób nie można było przewidzieć. Tym samym obowiązek zwrotu odsetek naliczonych od mającego nastąpić zwrotu części dofinansowania, mający bezsprzecznie charakter sankcyjny, nie powinien być zastosowany w przedmiotowej sprawie.

Ustosunkowując się do wniosku Gminy IZ RPO WZ postanowieniem z dnia 30 maja 2016 r. odmówiła wszczęcia postępowania administracyjnego w przedmiocie udzielenia ulgi w postaci umorzenia odsetek od należności związanej ze środkami przekazanymi w ramach Umowy na realizację Projektu. Jako przyczynę takiego rozstrzygnięcia wskazano fakt, iż warunkiem zainicjowania przywołanego wyżej postępowania administracyjnego, w trakcie którego wymieniony organ administracji publicznej zobowiązany jest rozważyć wystąpienie bądź brak przesłanek uzasadniających dopuszczalność zastosowania ulgi, jest określenie w drodze ostatecznej decyzji administracyjnej należności przypadającej do zwrotu, której w przedmiotowej sprawie nie wydano. W związku z powyższym IZ RPO WZ odstępując do szczegółowej analizy argumentacji przywołanej przez Beneficjenta poinformowała jedynie, iż na podstawie przepisów op dokonała wstępnego rozliczenia wpłaconej w dniu 17 marca 2016 r. kwoty proporcjonalnie na:

- należność główną w kwocie 471 754,92 zł,
- odsetki w kwocie 265 829,48 zł.

Jednocześnie wskazano, iż odmowa wszczęcia postępowania w przedmiocie udzielenia ulgi na ówczesnym etapie nie zamyka Beneficjentowi możliwości złożenia stosownego wniosku w przyszłości.

Wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 8 czerwca 2016 r. (data wpływu do Wydziału Wdrażania Regionalnego Programu Operacyjnego, zwanym dalej WWRPO, w dniu 16 czerwca 2016 r.) Gmina odwołała się od powyższego rozstrzygnięcia. Uzasadniając złożony środek odwoławczy wskazano, że nie można zgodzić się ze stanowiskiem IZ RPO WZ zgodnie z którym warunkiem zastosowania ulgi w postaci umorzenia odsetek jest wydanie decyzji administracyjnej określającej należność przypadającą do zwrotu. W opinii Beneficjenta bowiem pogląd jakoby przywołana decyzja miała charakter konstytutywny, tj. prawno kształtujący jest sprzeczny z art. 207 ust. 8 i 9 ufp, z których to regulacji prawnych wysnuć można jednoznaczny wniosek, iż wiarytelność obejmująca odsetki od zwróconego dofinansowania istnieje mimo braku wydania decyzji. Konkludując Beneficjent stwierdził, że jeżeli ustawodawca dopuszcza możliwość dokonania spłaty wymagalnej wiarytelności przed dniem wydania omawianej decyzji to tym bardziej prawnie dopuszczalna jest sytuacja w której zobowiązany do zwrotu dofinansowania wnosi o zastosowanie ulgi w postaci umorzenia wiarytelności.

IZ RPO WZ pismem z dnia 22 czerwca 2016 r. potwierdziła prawidłowość rozliczenia przedstawionego w jej postanowieniu z dnia 30 maja 2016 jak również, mając na względzie fakt, że całość kwoty dofinansowania przypadającego na podatek VAT w ramach Projektu, który stał się możliwy do odzyskania, wynosiła 737 584,39 zł, wezwała Beneficjenta do zwrotu pozostałej części dofinansowania w wysokości 265 829,47 zł wraz z odsetkami stałymi w wysokości 106 149,52 zł oraz

odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych liczonymi od dnia następnego po dniu dokonania pierwszego zwrotu, tj. od dnia 18 marca 2016 r. do dnia zwrotu należności głównej.

Z uwagi na bezskuteczny upływ terminu wskazanego w wezwaniu, w dniu 11 lipca 2016 r. wszczęto wobec Gminy postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu środków otrzymanych w ramach Umowy.

Beneficjent w dniu 4 sierpnia 2016 r. dokonał zwrotu środków w wysokości 380 135,99 zł. Wskazany zwrot doprowadził do pokrycia w całości istniejącego zobowiązania wobec IZ RPO WZ gdzie zgodnie z zasadami wynikającymi z op przywołaną kwotę zaliczono odpowiednio na należność główną w wysokości 265 829,47 zł, odsetki stałe w kwocie 106 149,52 zł oraz odsetki jak dla zaległości podatkowych w wysokości 8 157,00 zł.

Następnie, po dokonaniu analizy zasadności argumentów przedstawionych przez Gminę we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 8 czerwca 2016 r. IZ RPO WZ postanowieniem z dnia 13 września 2016 r. uchyliła w całości postanowienie z dnia 30 maja 2016 r. o odmowie wszczęcia postępowania administracyjnego w przedmiocie udzielenia ulgi. Wraz z powyższym rozstrzygnięciem postanowiono jednocześnie rozpatrzyć merytorycznie wniosek Beneficjenta z dnia 10 marca 2016 r. Uzasadniając powyższe IZ RPO WZ wskazała, że w związku z pojawieniem się nowych okoliczności na etapie ponownego rozpatrzenia sprawy, tj. faktu dokonania przez Beneficjenta w dniu 4 sierpnia 2016 r. całościowego zwrotu wymaganych środków wraz z odsetkami, a w konsekwencji braku podstaw do wydania decyzji administracyjnej określającej kwotę wymaganą do zwrotu, zasadnym jest rozpatrzenie przywołanego wyżej wniosku Gminy o udzielenie ulgi.

Niezależnie od powyższego, Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego decyzją administracyjną nr WWRPO/41/W/2016 z dnia 8 listopada 2016 r. umorzył w całości postępowanie administracyjne wszczęte z urzędu wobec Beneficjenta w przedmiocie zwrotu środków otrzymanych w ramach Umowy na realizację Projektu z uwagi na jego bezprzedmiotowość.

W wyniku powyższego IZ RPO WZ pismem z dnia 26 września 2016 r. wezwała Beneficjenta do uzupełnienia wniosku z dnia 10 marca 2016 r. poprzez przesłanie dokumentacji potwierdzającej kondycję finansową Gminy w latach 2014 – 2016, umożliwiającą ocenę zasadności udzielenia ulgi. W przywołanym piśmie poinformowano ponadto o konieczności przytoczenia okoliczności, na których Beneficjent opiera swoje żądanie, tj. uzasadnienia dlaczego wymieniony wnosi o zastosowanie ulgi, które powinno odnosić się do przesłanek jej udzielenia wskazanych w art. 67 op, tj. ważnego interesu zobowiązanego lub interesu publicznego.

Odpowiadając na wezwanie do uzupełnienia złożonego wniosku o udzielenie ulgi w postaci umorzenia odsetek od zwróconej części dofinansowania Gmina pismem z dnia 5 października 2016 r. (data wpływu do WWRPO w dniu 6 października 2016 r.) raz jeszcze wskazała, iż realizacja zwrotu części dofinansowania odpowiadającej korekcie podatku VAT bezpośrednio po dokonaniu tej korekty stanowi podstawę do przyjęcia, iż na wymienionej nie ciąży obowiązek zapłaty żadnych dodatkowych świadczeń na rzecz IZ RPO WZ, w tym odsetek od tych środków, które mogłyby być zakwalifikowane, jako pobrane w nienależnej wysokości lub też odsetki te powinny być ograniczone wyłącznie do okresu od dnia zwrotu odpowiedniej kwoty podatku VAT do dnia zwrotu odpowiadających mu środków na rzecz przywołanego wyżej organu administracji publicznej. Podniesiono przy tym, iż dalsza polemika z IZ RPO WZ jak też sformułowane wobec niej wnioski i oświadczenia składane są z daleko idącej ostrożności procesowej. Uwzględniając powyższe Beneficjent wraz z omawianym pismem z dnia 5 października 2016 r. jak też pismem z dnia 13 października 2016 r. przekazał stosowną dokumentację, czyniąc to zgodnie z treścią pisma IZ RPO WZ z dnia 26 września 2016 r., jak również oświadczył, iż w latach 2014-2016 nie otrzymał pomocy de minimis.

Po dokonaniu całościowej oceny materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie w tym wniosku o udzielenie ulgi wraz z uzasadnieniem, Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego w dniu 6 marca 2017 r. podjął decyzję administracyjną nr WWRPO/8/W/2017 odmawiającą udzielenia ulgi w postaci umorzenia odsetek od wymaganej do zwrotu części podatku VAT zrefundowanego w ramach Umowy na realizację Projektu.

Gmina pismem z dnia 26 marca 2017 r. (wpływ do IZ RPO WZ w dniu 27 marca 2017 r.), korzystając z uprawnienia wynikającego z art. 207 ust. 12a pkt 1 upf wniosła o ponowne rozpatrzenie sprawy zakończonej decyzją Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 6 marca 2017 r., nie zgadzając się w całości z jej rozstrzygnięciem.

Beneficjent we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy wskazał, iż jako jednostka sektora finansów publicznych, nieprowadząca komercyjnej działalności gospodarczej, wszelkie dochody uzyskiwane z działalności komunalnej przeznacza na realizację zadań publicznych w interesie społeczności lokalnej. Powyższe oznacza, iż niezastosowanie ulgi w postaci umorzenia odsetek naruszy interes publiczny społeczności lokalnej w postaci braku możliwości wykonania jakiegokolwiek inwestycji z wykorzystaniem środków własnych. Zwrócona kwota ponad jednego miliona złotych jest

bowiem kwotą, której brak blokuje rozwój społeczności lokalnej poprzez całkowite wstrzymanie inwestycji drogowych, inwestycji w oświatę, opiekę społeczną czy służbę zdrowia.

Ze względu na konieczność przeanalizowania całokształtu materiału dowodowego, w tym stanowiska wskazanego przez Beneficjenta we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 26 marca 2017 r. IZ RPO WZ, postanowieniem z dnia 26 kwietnia 2017 r. zawiadomiła wymienionego o przedłużeniu postępowania w przedmiocie ponownego rozpoznania sprawy do dnia 26 maja 2017 r. Następnie, postanowieniem z dnia 25 maja 2017 r. przywołany organ administracji ponownie przedłużył omawiane postępowanie z uwagi na trwającą analizę materiału dowodowego. Pismem z dnia 20 czerwca 2017 r. IZ RPO WZ poinformowała Beneficjenta o zamiarze zakończenia postępowania w przedmiotowej sprawie jak również pouczyła o prawach zawartych w art. 10 § 1 kpa. Mając na uwadze konieczność zapewnienia Beneficjentowi możliwości zapoznania się z aktami i umożliwienie wypowiedzenia się co do zebranych materiałów, a także zgłoszonych żądań oraz spełnienia wymogów formalnych określonych w kpa, IZ RPO WZ wydłużyła postępowanie administracyjne do dnia 26 lipca 2017 r. a następnie do dnia 25 sierpnia 2017 r.

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

Na wstępie wskazać należy, iż kwestię ulg w spłacie zobowiązań z tytułu zwrotu środków w ramach programów finansowanych z udziałem środków europejskich regulują przepisy ufp. Zapisy wskazanej ustawy dają IZ RPO WZ możliwość umarzania w całości albo w części, odraczania spłaty lub rozkładania na raty należności pieniężnych o charakterze publiczno – prawnym (art. 64 ust. 1 w zw. z art. 55 ufp).

Przez pojęcie należności publiczno – prawnych należy rozumieć takie należności, które nie są podatkami i opłatami, a stanowią dochód budżetu państwa lub budżetu jednostki samorządu terytorialnego, wynikające ze stosunków publiczno – prawnych. Ich podstawą są przepisy prawa powszechnie obowiązującego, a cechą charakterystyczną podporządkowanie w granicach wyznaczonych prawem objętych nimi jednostek organom wyposażonym we władztwo publiczne. Na mocy art. 60 pkt 6 ufp do niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publiczno – prawnym należą 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.

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

- nie stanowią pomocy publicznej;
- stanowią pomoc de minimis – w zakresie i na zasadach określonych w bezpośrednio obowiązujących aktach prawa Wspólnot Europejskich dotyczących pomocy w ramach zasady de minimis;
- stanowią pomoc publiczną m.in. udzielaną w celu naprawienia szkód wyrządzonych przez klęski żywiołowe lub inne nadzwyczajne zdarzenia bądź też w celu zapobieżenia poważnym zakłóceniom w gospodarce o charakterze ponadsektorowym lub ich likwidacji jak też w celu wsparcia krajowych przedsiębiorców działających w ramach przedsięwzięcia gospodarczego podejmowanego w interesie europejskim.

Ze względu na fakt, iż przepisy ufp nie wskazują przesłanek udzielania ulg w spłacie należności stanowiących niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publiczno – prawnym, 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 op. W dziale III op, kwestia ulg w spłacie zobowiązań uregulowana została w rozdziale 7a - ulgi w spłacie zobowiązań podatkowych. Zatem, stosując odpowiednio przepisy op (art. 67a § 1 op), właściwy organ może udzielić zobowiązanemu ulgi w spłacie zobowiązań stanowiących niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publiczno – prawnym 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 od nieuregulowanych w terminie zaliczek na podatek;
- umorzyć w całości lub w części zaległości podatkowe, odsetki za zwłokę lub opłatę prolongacyjną.

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

Podkreślenia wymaga, iż decyzja wydana na podstawie art. 67a § 1 op ma charakter uznaniowy, co wynika jak podkreślił Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu w wyroku z dnia 16 stycznia 2014 r. (sygn. akt III SA/Po 748/13) z użytego przez ustawodawcę sformułowania "organ może udzielić" (art. 64 ufp). Przywołany wyżej sąd administracyjny zaznaczył, na co wielokrotnie wskazywano w orzecznictwie sądowym, że pozostawienie organowi swobody wyboru określonego rozwiązania ma miejsce dopiero w przypadku stwierdzenia, że w sprawie występuje któraś z przesłanek określonych w art. 67a § 1 op, tj. ważny interes podatnika lub interes publiczny. Dopiero wówczas organ w sposób uznaniowy rozstrzyga, czy przyznać ulgę w spłacie zobowiązania, czy też, mimo istnienia przesłanek o których mowa w art. 67a § 1 op, odmówić udzielenia takiej ulgi. Ponadto, pomimo, iż instytucja udzielenia ulgi w spłacie zaległości podatkowych przewidziana w op opiera się na tzw. uznaniu administracyjnym, to nie oznacza to jednak, że ustawodawca pozostawił organom zupełną swobodę w jej stosowaniu. Przepis ten pozostawia wprawdzie do uznania organu podatkowego istnienie lub nieistnienie w konkretnej sprawie szczególnych okoliczności przemawiających za udzieleniem ulgi, lecz rozstrzygnięcie w jej przedmiocie musi zawierać uzasadnienie stanowiska organu. Stanowisko to musi być oparte na zebranych i należyście ocenionych materiale dowodowym (tak, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu, w wyroku z dnia 7 lutego 2013 r.; sygn. akt I SA/Po 826/12).

Nadmienić należy także, iż decyzja w zakresie ulgi w spłacie zaległości podatkowych jest instytucją szczególną w systemie prawa podatkowego i taki też charakter winny mieć okoliczności uzasadniające pozytywne załatwienie sprawy. Ponadto zgodnie z przywołanym już w rozstrzygnięciu pierwszoinstancyjnym wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 22 stycznia 2013 r. (sygn. akt III SA/Kr 437/12), 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. Niewątpliwie jednak organ, w pierwszej kolejności, 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.

Zawarte w art. 67a § 1 op sformułowania ważny interes podatnika i interes publiczny, nie mają stałego zakresu treści. Są to swoiste klauzule generalne, odsyłające do ocen pozaprawnych. To wszystko sprawia, że w identyfikowaniu wskazanych pojęć szczególnego znaczenia nabiera orzecznictwo sądów administracyjnych.

Odnosząc się niniejszym do przywołanych wyżej sformułowań, ponownie wskazać należy iż wymienione jako pierwsze pojęcie ważnego interesu podatnika wymaga zaistnienia takich zdarzeń, na które sam podatnik nie mógł mieć wpływu, nawet przy dołożeniu nadzwyczajnej staranności. Zgodnie ze stanowiskiem wyrażonym w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Szczecinie z dnia 16 stycznia 2003 r. sygn. akt SA/Sz 945/01, ważny interes podatnika (o którym mowa w art. 67a § 1 op) to sytuacja, w której z powodów nadzwyczajnych, losowych przypadków podatnik nie jest w stanie uregulować zaległości podatkowych. Zdarzeniem losowym będzie np. zaistniałe, niespodziewane zdarzenie, niezależne od woli podatnika, które może spowodować, że ten znalazł się w trudnej sytuacji materialnej, niepozwalającej mu na zapłatę należności. Zbliżone stanowisko znaleźć można w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z dnia 15 marca 2013 r. (sygn. akt I SA/Lu 612/12) w myśl którego ważnego interesu podatnika, będącego jedną z przesłanek udzielenia ulgi nie można utożsamiać z subiektywnym przekonaniem podatnika o potrzebie umorzenia zaległości podatkowej. Przeciwnie, przez ważny interes podatnika należy rozumieć nadzwyczajne względy, które mogłyby zachwiać podstawami egzystencji podatnika. Powyższe potwierdził Naczelny Sąd Administracyjny, który w wyroku z dnia 18 kwietnia 2012 r. (sygn. akt II FSK 2118/10) wyjaśnił, że ogólną dyrektywą interpretacyjną przy wykładni pojęcia "ważnego interesu podatnika" powinno być uznanie wyjątkowości instytucji przyznawania wszelkich ulg w spłacie zobowiązań. W przywołanym orzeczeniu wskazano ponadto, że chodzi o sytuacje wyjątkowe, losowe, niezależne od działań podatnika np. klęskę żywiołową czy nagłą ciężką chorobę. Inne rozumienie tego pojęcia doprowadziłoby do uznania, że każdy podatnik znajdujący się w trudnej sytuacji ekonomicznej spełniałby przesłanki do uzyskania ulg w spłacie zobowiązań. W orzecznictwie sądów administracyjnych wskazuje się jednak również, że pojęcia ważnego interesu podatnika nie można ograniczać tylko i wyłącznie do sytuacji nadzwyczajnych, czy też zdarzeń losowych

uniemożliwiających uregulowanie zaległości, gdyż pojęcie to funkcjonuje w szerszym znaczeniu, uwzględniającym nie tylko sytuacje nadzwyczajne, ale również normalną sytuację ekonomiczną podatnika (tak, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 29 maja 2013 r. sygn. akt I SA/Kr 447/13).

Wyjaśniając natomiast w tym miejscu znaczenie drugiej z przesłanek zawartych w art. 67a § 1 op, należy ponownie odnieść się do wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 29 maja 2006 r. (sygn. akt. III SA/Wa 1964/05), gdzie wskazano, iż sformułowanie "interes publiczny" 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 umorzenie zaległości podatkowych. Niemożność jednoznacznego zdefiniowania tego pojęcia powoduje, że w każdym indywidualnym przypadku jego znaczenie może uwzględniać różne aspekty wskazanych wyżej wartości. Orzecznictwo jednakże wypracowało jednolity pogląd definiujący na potrzeby analizowanego przepisu prawnego 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. Jak stwierdził Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach w wyroku z dnia 10 października 2012 r. (sygn. akt I SA/Ke 623/12) analiza decyzji organów prowadzi do wniosku, że pojęcie przesłanki interesu publicznego zrównane zostało z interesem budżetu państwa. 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 (tak, wyrok Wojewódzki Sąd Administracyjny w Szczecinie z dnia 4 września 2012 r. sygn. akt I SA/Sz 217/13).

Mając na uwadze powyższe wskazać należy na fakt, iż postępowanie w sprawie udzielenia ulgi wszczęte zostało na skutek wniosku złożonego przez Beneficjenta, zatem winien być on należycie uzasadniony i to w jego interesie leży podanie do wiadomości organu administracji wszystkich istotnych okoliczności sprawy, a także dopilnowanie ich utrwalenia w dokumentach. Niemniej jednak stwierdzić należy, iż brak jest jednoznacznych regulacji ustawowych w sprawie elementów z jakich powinien składać się wniosek o udzielenie ulgi. Należy zatem przyjąć, iż wnioskodawca w złożonym wniosku winien przedstawić co najmniej podstawowe elementy wymagane w podaniu, tj. wskazanie osoby, od której pochodzi, jej adres i żądanie oraz czynić zadość innym wymaganiom ustalonym w przepisach szczególnych (art. 63 kpa). Ponadto poza treścią żądania wnioskodawca zobowiązany jest przywołać, okoliczności, które jego zdaniem uzasadniają udzielenie przedmiotowej ulgi. IZ RPO WZ dokonała zatem zbadania obu przesłanek, odnosząc okoliczności przedmiotowej sprawy do rodzaju ulgi, o którą wnioskował Beneficjent.

Omawiając niniejszym przesłankę ważnego interesu zobowiązanego należy wskazać, iż badając sytuację Beneficjenta organ administracji powinien przeanalizować jego sytuację ekonomiczną, a także uwzględnić jej przyczyny. Dopiero zestawienie tych elementów wraz z wysokością należności do spłaty, pozwala na ocenę ważnego interesu wnioskodawcy.

Na podstawie przedłożonej przez Beneficjenta w postępowaniu pierwszoinstancyjnym dokumentacji obrazującej jego sytuację finansową w latach 2014-2016 oraz złożonych wyjaśnień, IZ RPO WZ dokonała analizy sytuacji ekonomicznej Gminy. I tak, przywołany organ administracji ustalił, że w omawianym wyżej okresie:

- 1) dochody jednostki samorządu terytorialnego, na podstawie rocznego sprawozdania Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych, kształtowały się następująco:
 - w roku 2014: planowane (po zmianach) w kwocie 17 534 270,48 zł, zaś wykonane 17 279 025,47 zł;
 - w roku 2015: planowane (po zmianach) w kwocie 18 837 654,14 zł, zaś wykonane 18 242 914,79 zł,
 - w roku 2016 (do dnia 30 czerwca 2016 r.): planowane (po zmianach) w kwocie 19 452 736,75 zł, zaś wykonane 10 889 970,75 zł;
- 2) zobowiązania Gminy, na podstawie kwartalnego sprawozdania Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji według tytułów dłużnych, wynosiły:
 - w roku 2014: 2 705 333,99 zł;
 - w roku 2015: 1 046 689,66 zł.
 - w roku 2016 (do dnia 30 czerwca 2016 r.): 916 964,87 zł;

- 3) wydatki jednostki samorządu, na podstawie rocznego sprawozdania Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, kształtowały się następująco:
- w roku 2014: planowane (po zmianach) w kwocie 20 006 075,66 zł, zaś wykonane 18 750 761,98 zł;
 - w roku 2015: planowane (po zmianach) w kwocie 18 233 071,30 zł, zaś wykonane 17 005 943,27 zł;
 - w roku 2016 (do dnia 30 czerwca 2016 r.): planowane (po zmianach) w kwocie 21 260 693,02 zł, zaś wykonane 10 147 383,38 zł;
- 4) odnośnie występowania nadwyżki lub deficytu w budżecie Gminy to stosownie do informacji zawartej w rocznym sprawozdaniu Rb-NDS o nadwyżce/deficycie:
- w roku 2014 budżet Gminy Cedynia odnotował wynik deficytowy (plan po zmianach: - 2 471 805,18 zł, wykonanie - 1 471 736,51 zł); przychody wykonane wskazano w kwocie 3 510 295,05 zł, natomiast rozchody wykonane w kwocie 991 282,45 zł;
 - w roku 2015 odnotowano nadwyżkę w budżecie Gminy Cedynia (plan po zmianach: 604 582,84 zł, wykonanie 1 236 971,52 zł); przychody wykonane wskazano w kwocie 1 052 476,09 zł, natomiast rozchody wykonane w kwocie 1 657 058,93 zł;
 - w roku 2016 (do dnia 30 czerwca 2016 r.) odnotowano nadwyżkę w budżecie Gminy Cedynia (plan po zmianach: - 1 807 956,27 zł, wykonanie 742 587,37 zł); przychody wykonane wskazano w kwocie 634 986,68 zł, natomiast rozchody wykonane w kwocie 129 822,20 zł.

Ponadto z zaświadczenia Zakładu Ubezpieczeń Społecznych Oddział w Szczecinie – Inspektorat w G. z dnia 5 października 2016 r. wynika, iż Gmina według stanu na dzień jego wydania nie figurowała w rejestrze płatników składek KSI ZUS. Z zaświadczenia wystawionego przez Naczelnika Urzędu Skarbowego w G. w dniu 3 października 2016 r. wynika natomiast, iż wymieniona jednostka samorządu terytorialnego, według stanu na dzień jego wydania, nie posiadała zaległości podatkowych.

Mając na uwadze przywołane wyżej orzecznictwo oraz wyjaśnienia i dane finansowe Beneficjenta, odnosząc się niniejszym do wystąpienia bądź nie, indywidualnego interesu podatnika wskazać należy, iż IZ RPO WZ po ponownym rozpatrzeniu sprawy nie znalazła podstaw do stwierdzenia, że wymieniony znajduje się w trudnej sytuacji finansowej. Świadczą o tym m.in. okoliczności faktyczne w postaci braku występowania w kolejnych latach tj. 2015 – 2016 deficytu budżetowego. Przeciwnie, w przywołanym okresie Gmina odnotowywała nadwyżkę finansową. Wskazana nadwyżka świadczy o prawidłowym funkcjonowaniu gospodarki finansowej wymienionej jednostki samorządu terytorialnego. Należy również zwrócić uwagę na fakt, na co wskazywał również organ pierwszoinstancyjny, iż w budżecie jednostki samorządu terytorialnego mogą być tworzone rezerwy ogólne i rezerwy celowe, które to mogą zostać przeznaczone na dowolny wydatek Gminy związany z realizacją jej zadań, którego nie można było przewidzieć w dniu uchwalania budżetu na poszczególne lata. Tym samym przywołane jednostki nie zostają pozbawione możliwości kształtowania swojej polityki finansowej oraz wpływania na sposób wykorzystania posiadanych środków finansowych. Co więcej, ustawodawca nie wykluczył również możliwości dokonywania zmian we właściwych uchwałach dotyczących kwestii budżetowych jednostek samorządu terytorialnego. Na marginesie stwierdzić należy ponadto, że jednostka samorządu terytorialnego ma obowiązek projektować swoje wydatki w roku budżetowym w taki sposób, aby uwzględnić potencjalne koszty prowadzonych postępowań administracyjnych czy sądowych. A zatem nawet pojawienie się takich wydatków w trakcie roku budżetowego nie powinno zaburzać funkcjonowania jednostki samorządu terytorialnego, jak również nie jest uzasadnieniem dla udzielenia ulgi. Tym samym Beneficjent, przy uwzględnieniu występujących w ostatnich latach nadwyżek finansowych jak też możliwości utworzenia wymienionych wyżej rezerw ogólnych, z całą pewnością miał możliwość pokrycia odsetek naliczonych od zwróconej części dofinansowania (stanowiącego zwrot podatku VAT), stwierdzonych w piśmie IZ RPO WZ z dnia 22 czerwca 2016 r., co nie spowodowało znaczącego pogorszenia jego sytuacji materialnej.

W tym miejscu należy nadmienić, iż chybionym jest podnoszony przez Gminę argument, iż zwrot części dofinansowania odpowiadającego korekcie podatku VAT, bezpośrednio po jej dokonaniu, stanowi podstawę do przyjęcia, iż na wymienionej nie ciąży obowiązek zapłaty odsetek od tych środków a w konsekwencji, jest jednocześnie wystarczającą okolicznością przemawiającą za umorzeniem odsetek liczonych jak dla zaległości podatkowych od zwróconej części dofinansowania. Zważywszy na regulację prawną zawartą w art. 64 ust. 1 w zw. z art. 55 upf, stwierdzić należy, iż organ administracji publicznej, na etapie postępowania w przedmiocie udzielenia ulgi, nie ma prawnej możliwości odstąpienia od żądania zwrotu kwoty odsetek dochodzonej wraz ze zwrotem części dofinansowania udzielonego w ramach Umowy. Zgodnie bowiem z przywołanymi wyżej regulacjami

prawnymi właściwy organ, na wniosek zobowiązanego, może udzielać ulg w spłacie zobowiązań z tytułu należności pieniężnych o charakterze publiczno – prawnym w postaci ich umorzenia w całości albo w części, odroczenia spłaty lub rozłożenia na raty, czyniąc to jednakże w stosunku do zobowiązań już istniejących. Podsumowując powyższe rozważania wskazać należy, że IZ RPO WZ wydając niniejszą decyzję w przedmiocie ponownego rozpatrzenia sprawy zakończonej decyzją administracyjną z dnia 6 marca 2017 r. odmawiającą udzielenia ulgi w postaci umorzenia odsetek, nie może orzekać o kwestii istnienia bądź nie określonego zobowiązania, jak również określać jego wysokości. Tym samym IZ RPO WZ nie ma również prawnej możliwości uwzględnienia alternatywnego wniosku Beneficjenta, tj. ograniczania wysokości odsetek wyłącznie do okresu od dnia zwrotu odpowiedniej kwoty podatku VAT do dnia zwrotu odpowiadających mu środków na rzecz IZ RPO WZ. W tym miejscu przywołać należy wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 9 marca 2016 r. (sygn. akt I SA/Gd 96/16) w którym stwierdzono, że przepis art. 207 ust. 1 ufp nierozdzielnie łączy pojęcie kwoty należności głównej (w tym przypadku kwoty dofinansowania niekwalifikowalnego podatku VAT) z odsetkami liczonymi jak dla zaległości podatkowych, liczonych od daty przekazania środków. Termin od którego należy naliczać odsetki został określony przez ustawodawcę jako dzień przekazania środków Beneficjentowi i pozostaje niezmienny mimo wprowadzonych aktualizacji do art. 207 ufp. IZ RPO WZ nie może dowolnie kształtować terminu, od którego należy liczyć odsetki, wobec czego jest zobowiązana do dochodzenia zwrotu kwoty dofinansowania podatku VAT wraz z należnymi odsetkami określonymi jak dla zaległości podatkowych liczonymi – jak wskazuje art. 207 ust. 1 ufp – od dnia przekazania środków (Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 27 stycznia 2016 r., sygn. akt I SA/Gd 1628/15).

Podsumowując niniejszym omawianie przesłanki ważnego interesu zobowiązanego, stwierdzić należy, iż w badanym stanie faktycznym nie zaistniało żadne nadzwyczajne, ani losowe zdarzenie spowodowane działaniem czynników, na które Beneficjent nie miałby wpływu, a które powodowałyby, iż ten znalazłby się w trudnej sytuacji finansowej. Brak jest zatem okoliczności uzasadniających umorzenie odsetek od należności stwierdzonej przez IZ RPO WZ. Ponadto stwierdzić należy, że wskazywana przez Gminę, we wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 26 marca 2017 r., kwota ponad jednego miliona złotych jest błędna bowiem jak już przywołano wyżej znaczna jej część, tj. 737 829,47 zł stanowi zwrot podatku VAT, który utracił przymiot kwalifikowalności w związku z możliwością jego odzyskania, co w przedmiotowej sprawie jest okolicznością bezsporną. W tym miejscu należy ponownie wskazać, iż ważny interes zobowiązanego ujmowany jest jako interes wyjątkowy, odbiegający od powszechnych standardów i sytuacji. Musi on istnieć obiektywnie, a nie wyłącznie w przekonaniu Beneficjenta składającego wniosek o przyznanie ulgi. Z subiektywnego bowiem punktu widzenia podatnika, w każdej sytuacji może mieć on ważny interes w uzyskaniu danej ulgi.

Wobec powyższego, IZ RPO WZ ustaliła, iż w niniejszej sprawie nie wystąpiła przesłanka ważnego interesu zobowiązanego.

Kontynuując rozważania dotyczące przesłanek udzielenia ulgi w spłacie zawartych w art. 67a § 1 op, IZ RPO WZ dokonała analizy sprawy pod kątem zaistnienia drugiej przesłanki, tj. interesu publicznego. Tym samym wzięto pod uwagę okoliczności dotyczące wykonywanych przez Beneficjenta zadań i ich znaczenia oraz cele, którymi kierował się rozpoczynając m.in. inwestycję w ramach RPO WZ. IZ RPO WZ przeprowadziła więc analizę, czy w przedmiotowej sprawie w ogóle wystąpiła przesłanka interesu publicznego. Jak wskazywano już w zaskarżonej decyzji administracyjnej Zarządu Województwa Zachodniopomorskiego z dnia 6 marca 2017 r., Beneficjent – Gmina Cedynia stanowi lokalną wspólnotę samorządową tworzoną przez jej mieszkańców oraz terytorium obejmujące jednostki pomocnicze. Zgodnie z art. 7 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r. poz. 446 t.j. ze zm.) do zadań własnych gminy należą w szczególności sprawy dotyczące ładu przestrzennego, gospodarki nieruchomościami, ochrony środowiska i przyrody oraz gospodarki wodnej; gminnych dróg, ulic, mostów, placów oraz organizacji ruchu drogowego; wodociągów i zaopatrzenia w wodę, kanalizacji, usuwania i oczyszczania ścieków komunalnych, utrzymania czystości i porządku oraz urządzeń sanitarnych, wysypisk i unieszkodliwiania odpadów komunalnych, zaopatrzenia w energię elektryczną i ciepłą oraz gaz; działalności w zakresie telekomunikacji; lokalnego transportu zbiorowego; ochrony zdrowia; pomocy społecznej, w tym ośrodków i zakładów opiekuńczych; wspierania rodziny i systemu pieczy zastępczej; gminnego budownictwa mieszkaniowego; edukacji publicznej; kultury, w tym bibliotek gminnych i innych instytucji kultury oraz ochrony zabytków i opieki nad zabytkami; kultury fizycznej i turystyki, w tym terenów rekreacyjnych i urządzeń sportowych; porządku publicznego i bezpieczeństwa obywateli czy polityki prorodzinnej. Jak wynika z powyższego, przedmiotem zadań realizowanych przez Gminę jest zaspokajanie potrzeb lokalnej wspólnoty samorządowej tworzonej

przez jej mieszkańców. Mając zatem na uwadze wykonywane przez Beneficjenta zadania i ich znaczenie oraz przesłanki, którymi kierował się rozpoczynając realizację Projektu w ramach RPO WZ, należy uznać, iż z całą pewnością, miał on na uwadze potrzeby i komfort życia mieszkańców. Na uznanie zasługuje także fakt, iż Gmina stara się przeznaczyć swoje środki finansowe na inwestycje mające na celu rozwój wspólnoty samorządowej oraz jej terytorium, podejmując trud pozyskiwania zewnętrznych źródeł finansowania przedsięwzięć. Wobec powyższego wskazać należy, iż mając na względzie pełnione przez Beneficjenta zadania i ich znaczenie oraz przesłanki, którymi kierował się rozpoczynając m.in. inwestycję w ramach RPO WZ, w przedmiotowej sprawie wystąpiła przesłanka ważnego interesu publicznego.

Na zakończenie rozważań dotyczących występowania przesłanek uzasadniających udzielenie ulgi w spłacie w postaci umorzenia odsetek, mając na uwadze powołane orzecznictwo oraz informacje zebrane w przedmiotowej sprawie, IZ RPO WZ ustaliła, że w badanym stanie faktycznym nie zaistniała przesłanka wskazana w art. 67a § 1 op, uzasadniająca zastosowanie ulgi w spłacie, tj. przesłanka ważnego interesu zobowiązanego. Wystąpiła natomiast przesłanka interesu publicznego. Jednakże działając w granicach uznania administracyjnego IZ RPO WZ stoi na stanowisku, że mimo zaistnienia ww. przesłanki w sprawie nie występują okoliczności faktyczne pozwalające na umorzenie odsetek w wysokości 380 136,00 zł od zwróconej na rachunek IZ RPO WZ kwoty 737 829,47 zł.

Uzasadniając negatywne rozpatrzenie przez IZ RPO WZ wniosku Beneficjenta z dnia 10 marca 2016 r., podkreślenia wymaga, iż w badanym stanie faktycznym nie zaistniała sytuacja nadzwyczajna pozwalająca na umorzenie odsetek naliczonych od wymaganej do zwrotu części podatku VAT zrefundowanego w ramach Umowy. Zobowiązania podatkowe w tym odsetki są należnościami publiczno – prawnymi, 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 op 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. Przywołane stanowisko znajduje swoje potwierdzenie w licznych orzecznictwie sądów administracyjnych.

Dopuszczalność umorzenia odsetek od należności publiczno – prawnych przewidziana w art. 64 ust. 1 upf w zw. z art. 60 pkt 6 upf oraz art. 55 upf stanowi jeden z rodzajów ulg w spłacie zobowiązań, przy czym o umorzeniu decyduje właściwy w sprawie organ (art. 58 ust. 1 pkt 1 – 4 upf) – na wniosek zobowiązanego. Jak wskazuje Naczelny Sąd Administracyjny 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 upf decyzja o umorzeniu należności 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 jego sposobu powinny decydować 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. Mając na uwadze przywołane wyżej przesłanki na tle obowiązującego prawa wskazać należy, iż w niniejszej sprawie udzielenie ulgi w postaci umorzenia odsetek byłoby sprzeczne z interesem publicznym. Brak jest bowiem okoliczności faktycznych pozwalających stwierdzić, iż sytuacja Gminy, w tym jej kondycja finansowa, ma charakter szczególny. Należy w tym miejscu nadmienić, iż uwzględnienie wniosku o udzielenie ulgi w postaci umorzenia odsetek od należności w sytuacji gdy nie jest to konieczne, byłoby sprzeczne z ważnym interesem publicznym, gdyż w sytuacji rezygnacji IZ RPO WZ z należnych jej na mocy art. 207 ust. 8 w zw. z art. 207 ust. 1 pkt 2 upf środków, okoliczność ta obciążałaby budżet Województwa Zachodniopomorskiego. Jak przyjmuje się w orzecznictwie sądowym, udzielenie ulgi w spłacie należności, czy jak w przedmiotowej sprawie odsetek od nich, to forma pomocy przyznanej 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 (tak, Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 3 lipca 2007 r., sygn. akt I FSK 1026/2006). Ustawowym obowiązkiem IZ RPO WZ określonym w art. 26 ust. 1 ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju (Dz. U. z 2016 r., poz. 383 t.j. ze zm.) jak również w art. 60 rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 z 11 lipca 2006 r. ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju regionalnego,

Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylającego rozporządzenie (WE) nr 1260/1999 (Dz. Urz. UE L 210 z dnia 31 lipca 2006 r. ze zm.), jest należyte zarządzanie środkami pomocy publicznej Unii Europejskiej. Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Olsztynie w wyroku z dnia 30 lipca 2015 r. (sygn. akt I SA/OI 293/15), przywołany wyżej obowiązek realizowany jest m.in. poprzez niezwłoczne odzyskiwanie kwot środków publicznych podlegających zwrotowi, a zaniechanie tego obowiązku stanowi oczywiste naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Podsumowując wszystkie powyższe rozważania wskazać należy, iż po ponownym przeprowadzeniu postępowania administracyjnego, IZ RPO WZ stwierdziła, że stanowisko ujęte we wniosku Beneficjenta o ponowne rozpatrzenie sprawy z dnia 26 marca 2017 r. nie wpłynęło na zmianę w zakresie poczynionych wcześniej ustaleń faktycznych, a w konsekwencji na jej stanowisko odnośnie braku możliwości udzielenia ulgi w postaci umorzenia odsetek od wymaganej do zwrotu części podatku VAT zrefundowanego w ramach Umowy na realizację Projektu. Podkreślenia wymaga, iż w świetle koncepcji uznania administracyjnego, organ jest skrupowany w zakresie oceny zaistnienia przesłanek zastosowania ulgi, ale pozostaje nieskrępowany w zakresie tego, jak postąpić w przypadku ich stwierdzenia. Przywołane uznanie nie wyraża się zatem w swobodzie oceny w danym stanie faktycznym sprawy okoliczności odpowiadających użytym pojęciom ważnego interesu podatnika lub interesu publicznego, ale w możliwości negatywnego dla podatnika rozstrzygnięcia nawet przy ich ustaleniu. Jak wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gorzowie Wielkopolskim w wyroku z dnia 6 listopada 2014 r. (sygn. akt II SA/Go 678/14) należy mieć na uwadze, iż w przypadku decyzji uznaniowych nawet spełnienie przez stronę ustawowych przesłanek kwalifikujących do przyznania danego prawa, rozstrzygnięcie może być dla strony niekorzystne. Fakt, iż nie spełniono żądania Beneficjenta nie oznacza, że doszło do przekroczenia granic uznania administracyjnego. Organ administracji publicznej może bowiem w granicach tego uznania nie uwzględnić wniosku strony, o ile sprecyzuje w sposób racjonalny przyczyny tego stanu rzeczy (tak, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gliwicach w wyroku z dnia 2 sierpnia 2012 r., sygn. akt I SA/GI 895/12).

Wskazać należy, iż od decyzji wydanej na podstawie art. 61 ust. 4 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. Zgodnie z art. 138 § 1 kpa organ odwoławczy wydaje decyzję, w której: utrzymuje w mocy zaskarżoną decyzję, uchyla zaskarżoną decyzję w całości albo w części i w tym zakresie orzeka co do istoty sprawy, albo uchylając tę decyzję – umarza postępowanie pierwszej instancji w całości albo w części, bądź też umarza postępowanie odwoławcze.

Wobec powyższego, IZ RPO WZ na podstawie analizy całokształtu zebranego materiału dowodowego nie znalazła przesłanek do uwzględnienia przedmiotowego wniosku Beneficjenta z dnia 26 marca 2017 r. w wyniku czego Zarząd Województwa Zachodniopomorskiego orzeka jak w sentencji.

Pouczenie

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

Marszałek Województwa Zachodniopomorskiego