

EFS-III.433.44.2024

DECYZJA NR 61/24
ZARZĄDU WOJEWÓDZTWA ŚWIĘTOKRZYSKIEGO

z dnia 30 grudnia 2024 roku

w sprawie wszczętej z urzędu dotyczącej solidarnej odpowiedzialności członków zarządu (...) z siedzibą w (...) (...) za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tj. za zobowiązania wynikające z ostatecznej decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r.

Na podstawie: art. 60 pkt 6, art. 61 ust. 1 pkt 2 lit. a, art. 66b ust. 1 i 2, art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1530, z późn. zm.), zwanej dalej „u.f.p.”; art. 104 i 107 § 1-3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 572), zwanej dalej „k.p.a.”, w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p.; art. 9 ust. 1 pkt 2 oraz ust. 2 pkt 9 ustawy z dnia 11 lipca 2014 r. o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w perspektywie finansowej 2014-2020 (Dz. U. z 2020 r. poz. 818, z późn. zm.); art. 41 ust. 1 i ust. 2 pkt 4 oraz art. 46 ust. 2a ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2024 r. poz. 566); art. 47 § 1, art. 107 § 1 i 2 pkt 2 i 4, art. 108 § 1, art. 109 § 1 i 2 pkt 1, art. 116a § 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2023 r. poz. 2383, z późn. zm.), zwanej dalej „Ordynacją podatkową”, w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p.

Zarząd Województwa Świętokrzyskiego w składzie:

Marszałek Województwa Świętokrzyskiego – Renata Janik

Wicemarszałek Województwa Świętokrzyskiego – Grzegorz Socha

Wicemarszałek Województwa Świętokrzyskiego – Marek Bogusławski

Członek Zarządu Województwa Świętokrzyskiego – Andrzej Pruś

Członek Zarządu Województwa Świętokrzyskiego – Anita Koniusz

orzeka, że:

- 1) (...) (...) i (...) (...) odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem z (...) z siedzibą w (...) (...) i solidarnie między sobą za zobowiązania ww. (...) do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., tj. za zobowiązania wynikające z ostatecznej decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r.:
 - a) należność główną w kwocie (...) zł (słownie złotych: ...),
 - b) odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych liczone od dnia (...) 2018 r. (dzień przekazania środków) do dnia (...) 2019 r., a następnie od dnia (...) 2019 roku do dnia (...) 2024 r. (dzień wydania niniejszej decyzji) w kwocie (...) zł (słownie złotych: ...),
 - c) koszty postępowania egzekucyjnego w kwocie (...) zł (słownie złotych: ...);
- 2) zwrot następuje poprzez dokonanie wpłat należności, o których mowa w pkt 1, na rachunek bankowy Urzędu Marszałkowskiego Województwa Świętokrzyskiego w Kielcach nr 95 1020 2629 0000 9502 0342 7440 prowadzony w banku PKO Bank Polski w terminie 14 dni od dnia doręczenia niniejszej decyzji;
- 3) w przypadku niedotrzymania terminu płatności, o którym mowa w pkt 2, osoby trzecie, o których mowa w pkt 1, odpowiadają również za naliczone po dniu wydania niniejszej decyzji odsetki za zwłokę od należności, o której mowa w pkt 1 lit. a.

Uzasadnienie

Stan faktyczny

Decyzją nr (...), zwaną dalej „decyzją nr (...)”, stanowiącą załącznik nr 1 do uchwały Zarządu Województwa Świętokrzyskiego nr (...) z dnia (...) 2019 r. Zarząd Województwa Świętokrzyskiego pełniący funkcję Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Świętokrzyskiego na lata 2014-2020, zwany dalej „Instytucją Zarządzającą” lub „Organem”, określił, że (...) z siedzibą w (...) (...), zwana dalej „Beneficjentem” lub „(...)”, jest zobowiązana zwrócić dotację w kwocie (...) zł (słownie: ...), w tym środki Europejskiego Funduszu Społecznego w kwocie (...) zł i środki budżetu krajowego w kwocie (...) zł wraz z odsetkami w wysokości jak dla zaległości podatkowych liczonymi od dnia (...) 2018 r. do dnia zwrotu, którą otrzymała na podstawie umowy o dofinansowanie projektu pod nazwą „(...)” nr (...) z dnia (...) 2018 r., a która została

wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem oraz z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 u.f.p., na rachunek bankowy Urzędu Marszałkowskiego Województwa Świętokrzyskiego nr 95 1020 2629 0000 9502 0342 7440 prowadzony w banku PKO Bank Polski w terminie 14 dni od dnia doręczenia ostatecznej decyzji. Po ponownym rozpatrzeniu sprawy decyzją nr (...), zwaną dalej „decyzją nr (...)”, stanowiącą załącznik nr 1 do uchwały Zarządu Województwa Świętokrzyskiego nr (...) z dnia (...) 2019 r., Organ uchylił zaskarżoną decyzję nr (...) z dnia (...) 2019 r. w części dotyczącej odsetek i określił, że Beneficjent jest zobowiązany zwrócić odsetki od kwoty określonej do zwrotu w decyzji nr (...) w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych liczone od dnia przekazania dofinansowania, tj. od dnia (...) 2018 r. do dnia (...) 2019 r., a następnie od dnia (...) 2019 roku do dnia zwrotu, a w pozostałym zakresie utrzymał zaskarżoną decyzję w mocy. (...) złożyła skargę na decyzję nr (...) wraz z wnioskiem o wstrzymanie jej wykonania. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach postanowieniem z dnia (...) 2020 r. odmówił wstrzymania wykonania zaskarżonej decyzji, a następnie postanowieniem z dnia (...) 2020 r. odrzucił zażalenie na postanowienie z dnia (...) 2020 r. W prawomocnym wyroku z dnia (...) 2020 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny oddalił skargę (...) na decyzję nr (...) z dnia (...) 2019 r. (...)

W związku z niedokonaniem wpłaty kwoty orzeczonej do zwrotu w ostatecznej decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r. oraz brakiem wstrzymania wykonania ww. decyzji Zarząd Województwa Świętokrzyskiego w imieniu Województwa Świętokrzyskiego jako wierzyciela w dniu (...) 2021 r. wystosował do (...) upomnienie nr 1 do dokonania wpłaty należności w kwocie (...) zł, na którą składały się należność główna, odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych oraz koszty upomnienia.

W związku z niedokonaniem wpłaty należności, o której mowa w upomnieniu nr 1, w dniu (...) 2021 r. sporządzony został tytuł wykonawczy nr (...) i przekazany do Naczelnika Urzędu Skarbowego w (...). W związku z błędem operacyjnym oraz problemami technicznymi związanymi z wypełnianiem i przekazywaniem tytułów wykonawczych na tymczasowo stworzonym formularzu na platformie ePUAP, w dniu (...) 2022 r. wystawiony został tytuł wykonawczy nr (...) w aplikacji eTW, który w dniu (...) 2022 r. przekazany został do Naczelnika Urzędu Skarbowego w (...). W związku z nieprawidłowym oznaczeniem wierzyciela organ egzekucyjny nie przystąpił do egzekucji i obciążył wierzyciela kosztami egzekucyjnymi w kwocie (...) zł (postanowienie Naczelnika Urzędu Skarbowego w (...) z dnia (...) 2022 r.). W dniu (...) 2022 r. wystawiony został tytuł wykonawczy nr (...) i

przekazany do organu egzekucyjnego w dniu (...) 2022 r. Egzekucja została wszczęta z dniem (...) 2022 r. Postanowieniem z dnia (...) 2023 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w (...) umorzył prowadzone postępowanie egzekucyjne, wskazując, że jest ono bezskuteczne. Z ustaleń dokonanych przez organ egzekucyjny wynikało, że (...) od 3 lat nie prowadzi działalności gospodarczej pod adresem: (...). Na podstawie aktualnego odpisu Rejestru Przedsiębiorców z Krajowego Rejestru Sądowego ustalono, że „kuratorem (...) jest radca prawny, (...). Z informacji uzyskanych z aktualnego odpisu Rejestru Przedsiębiorców KRS (...) oraz od kuratora wynika, że Sąd Rejonowy w (...) ustanowił (...) kuratorem do reprezentowania (...) przed instytucjami oraz do powołania nowego zarządu. Poprzedni zarząd złożył rezygnację, nie zgłaszając formalnie tego faktu do KRS. Ustalono, iż dotychczas nie powołano zarządu, z powodu braku kontaktu z (...). Kurator zaś złożył do Sądu wnioski o likwidację (...). Obecnie brak jest rozstrzygnięć w tym zakresie”. W zakresie prowadzonej egzekucji Naczelnik Urzędu Skarbowego w (...) ustalił, że „(...) nie posiada żadnego majątku ani rachunku bankowego. Nie figuruje w Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców jako właściciel pojazdu ani w Ewidencji Ksiąg Wieczystych jako właściciel nieruchomości. Z bazy danych tut. Urzędu wynika, że ostatnie zeznanie roczne do tut. organu podatkowego oraz sprawozdanie finansowe do Krajowego Rejestru Sądowego zostało złożone za 2020 r. Ustalenia dokonane w toku egzekucji w oparciu o zgromadzone dowody stanowią jednoznacznie, iż brak jest możliwości prowadzenia skutecznej egzekucji”. Wobec bezskutecznej egzekucji Naczelnik Urzędu Skarbowego w (...) umorzył postępowanie egzekucyjne. Podstawę umorzenia stanowił art. 59 § 2 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2022 r. poz. 479, z późn. zm.), zgodnie z którym „postępowanie egzekucyjne może być umorzone w przypadku, gdy dalsza egzekucja administracyjna będzie bezskuteczna z powodu braku majątku lub źródła dochodu zobowiązanego, z których jest możliwe wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne”. Postanowieniem z dnia (...) 2024 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w (...) obciążył wierzyciela kosztami postępowania egzekucyjnego w kwocie (...) zł.

Zgodnie z art. 67 ust. 1 u.f.p. do spraw dotyczących należności, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., nieuregulowanych w u.f.p. stosuje się odpowiednio przepisy działu III Ordynacji podatkowej. Stosownie do art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej „w przypadkach i w zakresie przewidzianych w niniejszym rozdziale za zaległości podatkowe podatnika odpowiadają całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem również osoby trzecie”. Zgodnie z art. 116a

§ 1 Ordynacji podatkowej „za zaległości podatkowe innych osób prawnych niż wymienione w art. 116 i fundacji rodzinnej w organizacji odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie organów zarządzających tymi podmiotami. Przepis art. 116 stosuje się odpowiednio”. Zgodnie zaś z art. 66b ust. 2 u.f.p. osoby trzecie odpowiedzialne za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., ustala się według stanu z dnia powstania naruszeń określonych w art. 189 ust. 3 u.f.p. lub w art. 207 ust. 1 u.f.p. Na podstawie informacji odpowiadającej odpisowi pełnemu z Krajowego Rejestru Sądowego Instytucja Zarządzająca ustaliła na podstawie ostatecznej decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r, że w sprawie doszło do powstania naruszeń określonych w art. 207 ust. 1 pkt 1 i 2 u.f.p. W tym okresie obowiązki członków zarządu (...) pełniły: (...) jako prezes zarządu oraz (...) jako członek zarządu. W dniu (...) 2024 r. Instytucja Zarządzająca wystąpiła do (...) z wnioskami o udostępnienie danych z rejestru mieszkańców oraz rejestru PESEL (adres zameldowania na pobyt stały i adres zameldowania na pobyt czasowy) dotyczących ww. osób. W odpowiedzi udzielonej w dniu (...) 2024 r. Organ uzyskał dane adresowe obu osób pełniących funkcję członków zarządu w okresie, w którym doszło do naruszeń, określonych w art. 207 ust. 1 pkt 1 i 2 u.f.p.

Pismami z dnia (...) 2024 r. Instytucja Zarządzająca zawiadomiła (...) oraz (...), zwanymi dalej „Stronami”, o wszczęciu z urzędu postępowania w sprawie solidarnej odpowiedzialności członków zarządu (...) za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., tj. za zobowiązania wynikające z ostatecznej decyzji nr (...), stanowiącej załącznik nr 1 do uchwały Zarządu Województwa Świętokrzyskiego nr (...) z dnia (...) 2019 r. We wnioskach z dnia (...) 2024 r. obok prawidłowo wpisanych danych dotyczących imienia i nazwiska Stron podane zostały błędne nr PESEL. Jednakże Instytucja Zarządzająca wskazała w uzasadnieniu potrzeby uzyskania danych w obu wnioskach, że sprawa dotyczy solidarnej odpowiedzialności członków zarządu (...), podając (...) pełne dane: siedzibę, adres, NIP, REGON i KRS, co umożliwiałoby rozpatrującemu wnioski prawidłowe zidentyfikowanie nr PESEL, które są ogólnodostępne w informacji odpowiadającej odpisowi pełnemu z Krajowego Rejestru Sądowego. Organ w dniu (...) 2024 r. wystąpił ponownie do (...) z wnioskami o udostępnienie danych z rejestru mieszkańców oraz rejestru PESEL (adres zameldowania na pobyt stały i adres zameldowania na pobyt czasowy) dotyczących Stron celem potwierdzenia, że uzyskane uprzednio dane adresowe są prawidłowe. W odpowiedzi z dnia (...) 2024 r. (...) potwierdził, że przekazane wcześniej

dane adresowe są prawidłowe, a zatem wszczęcie postępowania administracyjnego było prawidłowe.

Pismami z dnia (...) 2024 r. Strony zostały zawiadomione o zebraniu materiału dowodowego. Żadna ze Stron nie skorzystała z przysługującego jej prawa do zapoznania się z materiałem dowodowym w wyznaczonym terminie.

W piśmie z dnia (...) 2024 r. (data wpływu: (...) 2024 r.) (...) oświadczyła, że „nie jestem (...). Nie wiem skąd się wzięły moje dane w tejże (...). Sprawdzając KRS także nie zgadza się mój nr pesel. Nastąpiła zbierzość [pisownia oryginalna] imienia i nazwiska, ale korespondencja, którą otrzymuje nie tyczy się mojej osoby ”. Organ ustalił w rozmowie telefonicznej w dniu (...) 2024 r., że (...) nie potwierdziła twierdzeń z oświadczenia w zakresie błędnego numeru PESEL, gdyż przekazany przez (...) ustnie pracownikowi Organu numer PESEL jest tożsamy z tym, który znajduje się w informacji odpowiadającej odpisowi pełnemu z Krajowego Rejestru Sądowego.

W dniu (...) 2024 r. do Instytucji Zarządzającej wpłynęły 3 pisma od (...) zawierające łącznie 12 wniosków:

- 1) w piśmie z dnia (...) 2024 r. – wniosek o wyłączenie pracownika (...) od udziału w postępowaniu z uwagi na to, że według Strony postępowanie jest prowadzone w sposób tendencyjny z naruszeniem szeregu fundamentalnych zasad procedury administracyjnej oraz naruszeniem zasad przetwarzania danych osobowych;
- 2) w piśmie z dnia (...) 2024 r. – wniosek o wyłączenie organu od udziału w postępowaniu;
- 3) w piśmie z dnia (...) 2024 r. wnioski o:
 - a) doręczenie informacji, o których mowa w art. 13 ust. 1 i 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2016/679 z dnia 27 kwietnia 2016 r. w sprawie ochrony osób fizycznych w związku z przetwarzaniem danych osobowych i w sprawie swobodnego przepływu takich danych oraz uchylenia dyrektywy 95/46/WE (ogólne rozporządzenie o ochronie danych) (Dz. Urz. UE L 119 z 04.05.2016, str. 1, z późn. zm.),
 - b) precyzyjne wyjaśnienie na piśmie, czego dotyczy postępowanie,
 - c) wykonanie kopii wszelkich dokumentów zgromadzonych w aktach postępowania i przekazanie na adres wskazany w piśmie,
 - d) udzielenie dodatkowego terminu 30 dni na zapoznanie się z aktami sprawy „z uwagi na (...), znaczną odległość tutejszego urzędu od miejsca mojego pobytu oraz fatalne

warunki drogowe, nie jestem w stanie dokonać wglądu do akt sprawy w terminie określonym przez tutejszy organ”,

- e) zawieszenie postępowania administracyjnego na podstawie art. 97 § 1 pkt 3 k.p.a. z uwagi na utratę przez Stronę zdolności do czynności prawnych,
- f) ustanowienie pełnomocnika z urzędu w osobie adwokata lub radcy prawnego,
- g) wystąpienie przez tutejszy organ administracji publicznej do Sądu Rejonowego w (...) o przekazanie informacji z akt rejestrowych o wszystkich osobach (i ich adresach), które od dnia (...) 2018 r. zasiadały w Zarządzie (...) z siedzibą w (...) (...), w szczególności tych osób, które pomimo powołania do Zarządu (...) i wyrażenia zgody na pełnienie funkcji Członka (...) nie zostały wpisane do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego,
- h) wystąpienia przez tutejszy organ administracji publicznej do Zarządu (...) z siedzibą w (...) o przekazanie informacji o wszystkich osobach (i ich adresach), które od dnia (...) 2018 r. zasiadały w Zarządzie (...) w (...) (...), w szczególności tych osób, które pomimo powołania do Zarządu (...) i wyrażenia zgody na pełnienie funkcji Członka Zarządu nie zostały wpisane do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego,
- i) wystąpienia przez tutejszy organ administracji publicznej do Zarządu (...) z siedzibą w (...) o przekazanie uchwał wewnętrznych, regulaminów oraz pozostałych dokumentów organizacyjnych, z których wynikały zasady podziału i nadzoru nad poszczególnymi działaniami (...) pomiędzy poszczególnych Członków Zarządu, także tych, którzy pomimo powołania do Zarządu (...) i wyrażenia zgody na pełnienie funkcji Członka Zarządu nie zostali wpisani do rejestru przedsiębiorców Krajowego Rejestru Sądowego,
- j) doręczenie oryginału pełnomocnictwa dla (...) do prowadzenia postępowania.

W odniesieniu do wniosku, o którym mowa w pkt 1, postanowieniem nr (...) z dnia (...) 2024 r. Marszałek Województwa Świętokrzyskiego – jako bezpośredni przełożony (...) – odmówił wyłączenia (...) od udziału w postępowaniu. Wskazane przez Stronę okoliczności nie dały bowiem podstaw do zaistnienia jakichkolwiek wątpliwości co do bezstronności pracownika prowadzącego postępowanie w przedmiotowej sprawie, a postępowanie było prowadzone zgodnie z zasadami procedury administracyjnej.

W odniesieniu do wniosku, o którym mowa w pkt 2, Instytucja Zarządzająca poinformowała pisemnie Stronę, że organem właściwym do rozpatrzenia (...) wniosku nie jest Samorządowe

Kolegium Odwoławcze w Kielcach (jak zostało wskazane w piśmie), a instytucja zarządzająca. Ponadto, wskazała na brak podstaw prawnych do zastosowania instytucji wyłączenia organu zgodnie z wnioskiem Strony. Zgodnie z art. 25 § 1 k.p.a. organ administracji publicznej podlega wyłączeniu od załatwienia sprawy dotyczącej interesów majątkowych: jego kierownika lub osób pozostających z tym kierownikiem w stosunkach określonych w art. 24 § 1 pkt 2 i 3 k.p.a.; osoby zajmującej stanowisko kierownicze w organie bezpośrednio wyższego stopnia lub osób pozostających z nim w stosunkach określonych w art. 24 § 1 pkt 2 i 3 k.p.a. Przedstawiona we wniosku Strony argumentacja nie dotyczyła interesów majątkowych ww. osób.

W odniesieniu do wniosku, o którym mowa w pkt 3 lit. e, wydane zostało postanowienie Zarządu Województwa Świętokrzyskiego z dnia (...) 2024 r. Instytucja Zarządzająca odmówiła zawieszenia postępowania ze względu na wskazaną przez Stronę przesłankę. Aby Organ mógł z urzędu zawiesić postępowanie ze względu na zaistnienie przesłanki, o której mowa w 97 § 1 pkt 3 k.p.a., powinien zostać powiadomiony przez Stronę lub jej opiekuna o fakcie posiadania prawomocnego orzeczenia o ubezwłasnowolnieniu całkowitym. W niniejszej sprawie Instytucja Zarządzająca o takim fakcie przez Wnioskodawcę nie została zawiadomiona. Co prawda, w piśmie z dnia (...) 2024 r. Strona wskazała na „(...)”, jednakże żadna z tych okoliczności – ani podeszły wiek, ani stan zdrowia, ani nawet ujawnienie się choroby psychicznej („osoba pełnoletnia nieubezwłasnowolniona ma pełną zdolność procesową, choćby nawet była chora psychicznie” – postanowienie Sądu Najwyższego z dnia 26 sierpnia 1970 r., I CZ 84/40, LEX nr 1180) nie jest przesłanką utraty zdolności do czynności prawnych przez osobę pełnoletnią. Jediną przesłanką – jak wskazano powyżej – jest ubezwłasnowolnienie całkowite, a takiej przesłanki Strona nie wykazała ani nie udowodniła.

W odniesieniu do wniosków, o których mowa w pkt 3 lit. f-i, również wydane zostało postanowienie Zarządu Województwa Świętokrzyskiego z dnia (...) 2024 r., odmawiające uwzględnienia wniosków. W uzasadnieniu Organ wskazał, że (...) jako prezes zarządu (...) (...) dysponować wiedzą na temat osób, które były członkami zarządu w okresie pełnienia (...) funkcji, a więc także ewentualną wiedzą na temat osób, które nie zostały wpisane do Krajowego Rejestru Sądowego. (...) aktywnie działała na rzecz (...), o czym świadczy chociażby fakt, iż (...) podpis widnieje na złożonym w ramach naboru wniosku o dofinansowanie przy dacie wypełnienia wniosku (...), umowie o dofinansowanie z dnia (...) 2018 r., załącznikach do umowy o dofinansowanie i aneksie z dnia (...) 2018 r. do umowy o

dofinansowanie. (...) podpis znajduje się również na pismach, które wpływały do Instytucji Zarządzającej w systemie SL2014 po zakończeniu okresu realizacji projektu, a które dotyczyły naruszeń powstałych w trakcie jego realizacji, które następnie skutkowały obowiązkiem zwrotu środków, w tym pisma z dnia (...) 2018 r. (data wpływu: (...) 2018 r.), (...) 2018 r. (data wpływu: (...) 2018 r.), (...) 2019 r. (data wpływu: (...) 2019 r.). W konsekwencji brak było podstaw do uznania, że inne osoby niż wpisane do Krajowego Rejestru Sądowego były powołane do Zarządu (...). Ponadto Instytucja Zarządzająca podkreśliła, że przewidziane w art. 78 § 1 i 2 k.p.a. uprawnienie Strony podlega ograniczeniom ze względu na celowość i szybkość postępowania. Z tych powodów nie podlegają przeprowadzeniu dowody zgłoszone przez stronę na okoliczność już dostatecznie wyjaśnioną innymi dowodami. Odnosząc się zaś do wniosku Strony o ustanowienie dla niej pełnomocnika z urzędu w osobie adwokata lub radcy prawnego, Organ wskazał, że w sprawach z zakresu administracji publicznej nie przysługuje pełnomocnik przyznany z urzędu, jednak można na podstawie art. 32 k.p.a. działać przez pełnomocnika.

W odniesieniu do wniosków, o których mowa w pkt 3 lit. a, b, c, d oraz j, Organ pisemnie szczegółowo wyjaśnił Stronie okoliczności faktyczne i prawne dotyczące prowadzonego postępowania, a także załączył żądane przez Stronę dokumenty.

Stan prawny

W tak ustalonym stanie faktycznym i po przeanalizowaniu całości zgromadzonego materiału dowodowego należy stwierdzić, co następuje.

Charakter decyzji o odpowiedzialności osób trzecich

Na podstawie art. 60 pkt 6 u.f.p. 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 stanowią niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publicznoprawnym. Kwota (...) zł jak i odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych określone (...) do zwrotu w ostatecznej decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r. stanowią należność, o której mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p. Zgodnie z art. 67 ust. 1 u.f.p. do spraw dotyczących należności, o których mowa w art. 60 u.f.p., nieuregulowanych ustawą

o finansach publicznych stosuje się przepisy k.p.a. i odpowiednio przepisy działu III Ordynacji podatkowej.

Na podstawie art. 113 pkt 5 ustawy z dnia 28 kwietnia 2022 r. o zasadach realizacji zadań finansowanych ze środków europejskich w perspektywie finansowej 2021-2027 (Dz. U. z 2022 r. poz. 1079) jedną ze zmian wprowadzonych w u.f.p. było dodanie art. 66b w brzmieniu:

1. „Decyzję o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6, wydaje się przed upływem pięciu lat od końca roku kalendarzowego, w którym decyzja, o której mowa w art. 189 ust. 3b, albo decyzja, o której mowa w art. 207 ust. 9, stała się ostateczna.
2. Osoby trzecie odpowiedzialne za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6, ustala się według stanu z dnia powstania naruszeń określonych w art. 189 ust. 3 lub w art. 207 ust. 1.
3. Zobowiązanie wynikające z decyzji o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6, przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od dnia:
 - 1) w którym decyzja ta stała się ostateczna albo
 - 2) o którym mowa w art. 66a ust. 1 pkt 1a i 2– w zależności od tego, który z tych terminów nastąpi później”.

Przepis ten wszedł w życie z dniem 21 sierpnia 2022 r. Jak wskazano w uzasadnieniu projektu ustawy o zasadach realizacji zadań finansowanych ze środków europejskich w perspektywie finansowej 2021-2027 (druk nr 2022, 21 lutego 2022 r., s. 100) celem wprowadzenia powyższego przepisu było uregulowanie kwestii decyzji o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu należności z tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich oraz innych należności związanych z realizacją projektów finansowanych z udziałem tych środków (w tym odsetek). Do czasu wejścia w życie art. 66b u.f.p. do spraw związanych z tymi decyzjami, w myśl art. 67 ust. 1 u.f.p. stosowano odpowiednio przepisy działu III Ordynacji podatkowej oraz art. 66a ust. 2 u.f.p. (uchylony z dniem 21 sierpnia 2022 r.), zgodnie z którym terminy przedawnienia do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., stosuje się także w przypadku odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu tych środków. Należy podkreślić, że art. 66b u.f.p. określa wprawdzie reguły odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z

udziałem środków europejskich, w tym termin wydania decyzji (art. 66b ust. 1 u.f.p.), krąg podmiotowy (art. 66b ust. 2 u.f.p.), termin przedawnienia zobowiązania (art. 66b ust. 3 u.f.p.), jednakże nadal zgodnie z art. 67 ust. 1 u.f.p. do spraw nieuregulowanych w u.f.p. dotyczących odpowiedzialności osób trzecich stosuje się odpowiednio przepisy działu III Ordynacji podatkowej. Stosownie do ogólnie przyjętego w orzecznictwie i w doktrynie pojmowania zasad „odpowiedniego” stosowania przepisów, niektóre z nich znajdują zastosowanie wprost, bez żadnych modyfikacji i zabiegów adaptacyjnych, inne tylko pośrednio, a więc z uwzględnieniem konstrukcji, istoty i odrębności postępowania, w którym znajdują zastosowanie, a jeszcze inne w ogóle nie będą mogły być wykorzystane. Stosowanie „odpowiednie” oznacza w szczególności niezbędną adaptację (i ewentualnie zmianę niektórych elementów) normy do zasadniczych celów i form danego postępowania, jak również pełne uwzględnienie charakteru i celu danego postępowania oraz wynikających stąd różnic w stosunku do uregulowań, które mają być zastosowane (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 5 września 2018 r., sygn. akt I GSK 2583/18, LEX nr 2591947). W uchwale 7 sędziów NSA W-wa z dnia 14 stycznia 2009 r., sygn. akt II GPS 6/08 (LEX nr 469988) Naczelny Sąd Administracyjny wyjaśnił, że „odpowiednie stosowanie przepisów prawa nie jest czynnością o jednolitym charakterze i ze względu na rezultat tego zabiegu wyróżnia się następujące sytuacje: stosowanie pełne, gdy odpowiednie przepisy prawa są stosowane bez żadnych zmian, stosowanie ze zmianami oraz niestosowanie ze względu na bezprzedmiotowość lub całkowitą sprzeczność z przepisami, do których miałyby być stosowane odpowiednio (J. Nowacki: Odpowiednie stosowanie przepisów prawa, „Państwo i Prawo” 1964, nr 3, s. 367 i nast.; A. Skoczylas: Odesłania w postępowaniu sądownoadministracyjnym, Warszawa 2001, s. 6-7; A. Błachnio-Parzych: Przepisy odsyłające systemowo, „Państwo i Prawo” 2003, nr 1, s. 43). Innymi słowy, odpowiednie stosowanie przepisów prawa pozwala na stosowanie ich wprost, na dokonywanie modyfikacji stosownie do wymagań innego zakresu stosowania, jak również na odrzucenie tych przepisów jako nieprzystosowanych do nowego zakresu stosowania”. Tym samym, odpowiednie stosowanie przepisów działu III Ordynacji podatkowej oznaczać będzie zatem, że jedne przepisy będą stosowane wprost bez żadnych modyfikacji, niektóre – z dostosowaniem do charakteru rozpoznawanej sprawy, a inne nie będą w ogóle stosowane do zakresu danego zagadnienia. Mając na uwadze powyższe, za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., odpowiadają osoby trzecie na warunkach i zasadach określonych w art. 66b u.f.p. i odpowiednio w przepisach działu III Ordynacji podatkowej, tj. art. 107-119 Ordynacji podatkowej.

Stosownie do art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej „w przypadkach i w zakresie przewidzianych w niniejszym rozdziale [tj. rozdziale 15 dziale III Ordynacji podatkowej] za zaległości podatkowe podatnika odpowiadają całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem również osoby trzecie”. Instytucja odpowiedzialności podatkowej osób trzecich wykorzystywana jest w Ordynacji podatkowej w sytuacjach gdy zabraknie podatnika, gdy podatnik nie wykonuje ciążącego na nim zobowiązania we właściwy sposób i we właściwym terminie, a także gdy majątek podatnika w wyniku wszczętej egzekucji okazuje się być niewystarczającym (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 grudnia 1998 r., sygn. akt SA/Sz 193/98, LEX nr 36115). Instytucja odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania podatkowe podatnika ma charakter wyjątkowy i stanowi odstępstwo od generalnej zasady odpowiedzialności samego podatnika za jego zobowiązania podatkowe (art. 26 Ordynacji podatkowej), a obciążenie osoby trzeciej cudzym długiem podatkowym odbywa się na podstawie szczególnej regulacji zawartej w art. 107-119 Ordynacji podatkowej. Należy więc do kręgu regulacji o charakterze wyjątkowym, niezależnie od normatywnego i praktycznego zakresu stosowania.

Odpowiedzialność osób trzecich została w Ordynacji podatkowej ukształtowana w ten sposób, że ma ona solidarny, akcesoryjny, posiłkowy i osobisty charakter. Odpowiedzialność osób trzecich ma charakter akcesoryjny i następczy, gdyż nie może powstać bez uprzedniego powstania obowiązku wobec dłużnika pierwotnego. Odpowiedzialność jest w tym zakresie ściśle powiązana z tym obowiązkiem – ciąży na osobie trzeciej w takim samym rozmiarze jak na podatniku (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 lipca 2019 r., sygn. akt II FSK 2892/17, LEX nr 2704629) i nie może trwać dłużej niż odpowiedzialność samego zobowiązanego (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 8 stycznia 2015 r., sygn. akt I SA/Gd 1347/14, LEX nr 1667426).

Istotą akcesoryjnego charakteru odpowiedzialności osób trzecich jest to, że jej istnienie uwarunkowane jest trwaniem odpowiedzialności podmiotu pierwotnie zobowiązanego. Subsydiarny charakter odpowiedzialności osób trzecich oznacza zatem, że można ją realizować dopóty dopóki istnieje zobowiązanie wobec dłużnika pierwotnego. Wygaśnięcie zobowiązania pierwotnego dłużnika powoduje tym samym zwolnienie z odpowiedzialności osoby trzeciej (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 kwietnia 2011 r., sygn. akt I FSK 462/10, LEX nr 1096318). Przesłanki i formy wygaśnięcia zobowiązania podatkowego zostały określone w art. 59 § 1 Ordynacji podatkowej, który na podstawie art. 67 ust. 1 u.f.p. stosuje się odpowiednio także do zobowiązań, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p. W tym zakresie należy zauważyć, że w odniesieniu do odpowiedzialności osób trzecich

szczególnie doniosłe znaczenie ma przesłanka wygaśnięcia zobowiązania na skutek przedawnienia. Nie może bowiem ulegać wątpliwości, że ewentualne przedawnienie zobowiązania podatkowego podatnika stanowi przeszkodę do orzekania o odpowiedzialności osób trzecich (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 marca 2009 r., sygn. akt I FSK 340/08, LEX nr 575378).

Ustalając termin przedawnienia zobowiązań do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., należy mieć na uwadze nie tylko regulacje u.f.p., lecz także przepisy prawa wspólnotowego i orzecznictwo Trybunału Sprawiedliwości UE. Przy ustalaniu początkowego terminu do zastosowania środków i kar dotyczących nieprawidłowości w odniesieniu do prawa wspólnotowego należy uwzględnić art. 3 ust. 1 rozporządzenia Rady nr 2988/95 z dnia 18 grudnia 1995 r. w sprawie ochrony interesów finansowych Wspólnot Europejskich, zwanego dalej „rozporządzeniem nr 2988/95”, zgodnie z którym okres przedawnienia wynosi cztery lata od czasu dopuszczenia się nieprawidłowości określonej w art. 1 ust. 1 rozporządzenia nr 2988/95. Na mocy art. 3 ust. 3 rozporządzenia nr 2988/95 państwa członkowskie zachowują możliwość stosowania dłuższego okresu niż okres przewidziany odpowiednio w art. 3 ust. 1 i 2 tego rozporządzenia. Z tego ostatniego przepisu ustawodawca krajowy skorzystał, wprowadzając art. 66a u.f.p., który wszedł w życie z dniem 2 września 2017 r. na podstawie art. 11 pkt 4 ustawy z dnia 7 lipca 2017 r. o zmianie ustawy o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w perspektywie finansowej 2014-2020 oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2017 r. poz. 1475). Jak wskazano w uzasadnieniu projektu ww. ustawy precyzyjne określenie rozpoczęcia biegu okresu przedawnienia zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., jest niezbędne, biorąc pod uwagę specyfikę stwierdzania nieprawidłowości w projektach oraz konieczność stosowania w tym zakresie art. 189 ust. 3 i art. 207 u.f.p. (uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w perspektywie finansowej 2014-2020 oraz niektórych innych ustaw, 13 czerwca 2017 r., druk nr 1636, s. 32). Do czasu wprowadzenia art. 66a u.f.p. na tle właściwego określenia terminu przedawnienia zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., ukształtowały się liczne rozbieżności w orzecznictwie sądów administracyjnych. Jedną z linii orzeczniczych wskazywała na konieczność stosowania art. 70 § 1 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. W wyroku z dnia 18 maja 2017 r., sygn. akt II GSK 4503/16 (LEX nr 2303811) Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że „decyzję o zwrocie można zatem wydać w terminie określonym w art. 70 § 1 O.p.

W myśl tego przepisu zobowiązanie przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności”. Pojęcie „upływu terminu płatności” w orzecznictwie było jednak niejednolicie rozumiane. W wyroku z dnia 5 września 2018 r., sygn. akt I GSK 2583/18 (LEX nr 2591947) Naczelny Sąd Administracyjny, opierając się na dotychczasowym orzecznictwie, wskazał, że „bieg terminu przedawnienia należy ściśle wiązać z charakterem zobowiązania podlegającego zwrotowi. Jeżeli zatem przyznane środki finansowe są środkami nienależnymi w rozumieniu ustawy, a obowiązek zwrotu dofinansowania nienależnego powstaje z chwilą zaistnienia przesłanek przewidzianych przepisami prawa, to obowiązek zwrotu należy wiązać z dniem otrzymania tych środków przez beneficjenta (...) W konsekwencji zastosowanie art. 70 § 1 o.p. prowadzi w tym wypadku do konkluzji, że pięcioletni termin przedawnienia, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym upłynął termin płatności, w przypadku wykorzystania środków niezgodnie z przeznaczeniem, rozpoczyna swój bieg od dnia otrzymania tych środków przez beneficjenta. W takich więc przypadkach wydanie i doręczenie decyzji winno nastąpić w ciągu pięciu lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym dotacja była przyznana i powinna zostać wykorzystana zgodnie z przeznaczeniem”. W wyroku z dnia 27 kwietnia 2017 r., sygn. akt V SA/Wa 1451/16 (LEX nr 2332950) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie określił zaś, że termin 5-letni winien być liczony od końca roku kalendarzowego, w którym została doręczona decyzja w sprawie zwrotu środków, gdyż dopiero tam został określony termin płatności, którego przekroczenie powoduje, że zaległość powstała. W wyroku z dnia 21 października 2020 r., sygn. akt I GSK 249/18 (LEX nr 3093982), po rozpoznaniu skargi kasacyjnej na powyższy wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził z kolei, że w kontekście przedawnienia zobowiązań zwrotowych nie mają zastosowania przepisy działu III Ordynacji podatkowej z uwagi na przepisy szczególne, tj. rozporządzenie nr 2988/95. Stosownie do kolejnej linii orzeczniczej „moment powstania zobowiązania jest zawsze związany z momentem powstania nieprawidłowości (...) Zobowiązanie do zwrotu powstaje w wyniku niewypełnienia zobowiązań umownych (naruszenia procedur, o których mowa w art. 184 ust. 1 u.f.p.), a więc w sposób podobny do zobowiązań cywilnoprawnych., a nie zaległości podatkowych”. Mając na uwadze powyższe, art. 66a u.f.p. został wprowadzony w odpowiedzi na uwagi zgłaszane przez instytucje systemu wdrażania programów operacyjnych w zakresie konieczności jednoznacznego ustalenia okresu przedawnienia oraz terminu rozpoczęcia biegu przedawnienia w stosunku do tych zobowiązań (uzasadnienie projektu ustawy o zmianie ustawy o zasadach realizacji programów w zakresie polityki spójności finansowanych w

perspektywie finansowej 2014-2020 oraz niektórych innych ustaw, 13 czerwca 2017 r., druk nr 1636, s. 32). Zniwelował on zatem opisane powyżej rozbieżności w orzecznictwie, wskazując w ust. 1 jednoznacznie okres przedawnienia oraz termin rozpoczęcia biegu przedawnienia w zależności od tego, który z wskazanych w przepisie terminów nastąpi później. W niniejszej sprawie zastosowanie znajduje art. 66a ust. 1 pkt 1 albo pkt 2 lit. c u.f.p. – zobowiązanie do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., przedawnia się z upływem 5 lat, licząc od dnia:

- 1) w którym decyzja, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p., stała się ostateczna (art. 66a ust. 1 pkt 1 u.f.p.) albo
 - 2) wypłaty salda końcowego, o którym mowa w art. 141 ust. 2 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) nr 1303/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. ustanawiającego wspólne przepisy dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego, Funduszu Spójności, Europejskiego Funduszu Rolnego na rzecz Rozwoju Obszarów Wiejskich oraz Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego, Funduszu Spójności i Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz uchylającego rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 (Dz. Urz. UE L 347 z 20.12.2013, s. 320, z późn. zm.), zwanego dalej „rozporządzeniem ogólnym” (art. 66a ust. 1 pkt 2 lit. c u.f.p.)
- w zależności od tego, który z tych terminów nastąpi później.

W przedmiotowej sprawie decyzja, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p., stała się ostateczna z dniem (...) 2019 r., a zatem upływ 5 lat nastąpił w dniu (...) 2024 r. Jednakże, jak wskazano powyżej, w art. 66a ust. 1 u.f.p. zastosowano alternatywę rozłączną, uzależniając termin przedawnienia zobowiązania od tego, który z terminów nastąpił później. Organ zbadał zatem, czy na dzień wydania niniejszej decyzji upłynął także drugi ze wskazanych terminów przedawnienia zobowiązania, tj. 5 lat od dnia wypłaty salda końcowego, o którym mowa w art. 141 ust. 2 rozporządzenia ogólnego. Zgodnie z art. 141 rozporządzenia ogólnego:

1. Oprócz dokumentów, o których mowa w art. 138, dla ostatniego roku obrachunkowego od dnia 1 lipca 2023 r. do dnia 30 czerwca 2024 r. państwa członkowskie przedkładają końcowe sprawozdanie z wdrażania programu operacyjnego lub ostatnie roczne sprawozdanie z wdrażania programu operacyjnego wspieranego z EFMR.
2. Saldo końcowe jest wypłacane nie później niż w terminie trzech miesięcy od dnia zatwierdzenia zestawienia wydatków z ostatniego roku obrachunkowego lub w terminie

jednego miesiąca od daty przyjęcia końcowego sprawozdania z wdrażania, zależnie od tego, która data jest późniejsza.

Zgodnie z sekcją 1.3.1 dokumentu pn. „Zasady zamykania Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Świętokrzyskiego na lata 2014-2020”, stanowiącego załącznik nr 1 do uchwały nr 8044/23 Zarządu Województwa Świętokrzyskiego z dnia 2 listopada 2023 r. pierwotnym terminem złożenia dokumentów zamknięcia, w tym dokumentów, o których mowa w art. 141 ust. 1 rozporządzenia ogólnego, do Komisji Europejskiej był 15 lutego 2025 r. Uchwałą nr 635/24 Zarządu Województwa Świętokrzyskiego z dnia 21 sierpnia 2024 r. załącznik nr 1 do uchwały nr 8044/23 Zarządu Województwa Świętokrzyskiego z dnia 2 listopada 2023 r. otrzymał nowe brzmienie. Jedną z wprowadzonych zmian było wskazanie nowego terminu składania dokumentów zamknięcia ze względu na możliwość skorzystania z wydłużonych o 12 miesięcy terminów na ich złożenie wynikających z rozporządzeniem Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) 2024/795 w sprawie ustanowienia Platformy na rzecz Technologii Strategicznych dla Europy (STEP) oraz zmiany dyrektywy 2003/87/WE oraz rozporządzeń (UE) 2021/1058, (UE) 2021/1056, (UE) 2021/1057, (UE) nr 1303/2013, (UE) nr 223/2014, (UE) 2021/1060, (UE) 2021/523, (UE) 2021/695, (UE) 2021/697 i (UE) 2021/241 (Dz. Urz. UE L 795 z 29.2.2024, s. 1), które weszło w życie z dniem 1 marca 2024 r. Maksymalnym terminem złożenia dokumentów zamknięcia w przypadku Regionalnego Programu Operacyjnego Województwa Świętokrzyskiego na lata 2014-2020 będzie 15 lutego 2026 r. Biorąc pod uwagę powyższe, na dzień wydania niniejszej decyzji nie upłynął jeszcze termin przedawnienia, o którym mowa w art. 66a ust. 1 pkt 2 lit. c u.f.p., gdyż do Komisji Europejskiej nie zostały nawet złożone dokumenty, o których mowa w art. 141 ust. 1 rozporządzenia ogólnego, których przyjęcie warunkuje dopiero wypłatę salda końcowego. Tym samym, zobowiązanie (...) do zwrotu środków nie uległo przedawnieniu, a zatem osoby trzecie mogą odpowiadać solidarnie za to zobowiązanie.

Terminy

Po omówieniu kwestii akcesoryjnego i subsydiarnego charakteru decyzji o odpowiedzialności osób trzecich w kontekście braku upływu terminu przedawnienia zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., Organ przeanalizował następnie ustawowe terminy:

- 1) do wszczęcia postępowania w sprawie solidarnej odpowiedzialności osób trzecich;

- 2) do wydania decyzji o odpowiedzialności osób trzecich (przedawnienie prawa do wydania decyzji wobec osób trzecich).

Po pierwsze, zgodnie z art. 108 § 2 pkt 2 lit. a Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. warunkiem odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., jest istnienie w obrocie prawnym ostatecznej decyzji określającej wysokość zobowiązania i jej doręczenie („postępowanie w sprawie odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej nie może zostać wszczęte przed dniem doręczenia decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego”). Powyższe wynika także z art. 66b ust. 1 u.f.p. warunkującego możliwość wydania decyzji, a zatem także wszczęcia postępowania, od istnienia ostatecznej decyzji, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p. W niniejszej sprawie ostateczna decyzja nr (...) z dnia (...) 2019 r., o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p., została doręczona Beneficjentowi w dniu (...) 2019 r., zaś postępowanie w sprawie solidarnej odpowiedzialności osób trzecich zostało wszczęte na podstawie zawiadomień z dnia (...) 2024 r.

Po drugie, termin przedawnienia prawa do wydania decyzji o odpowiedzialności osób trzecich określa art. 66b ust. 1 u.f.p., stosownie do którego „decyzję o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6, wydaje się przed upływem pięciu lat od końca roku kalendarzowego, w którym decyzja, o której mowa w art. 189 ust. 3b, albo decyzja, o której mowa w art. 207 ust. 9, stała się ostateczna”. W kontekście wykładni pojęcia „wydania decyzji” należy się odnieść do ukształtowanej linii orzeczniczej dotyczącej wykładni tego pojęcia w odniesieniu do art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej, który do czasu nowelizacji u.f.p. był stosowany odpowiednio do określenia terminu wydania decyzji w sprawie solidarnej odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p. Zgodnie z art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej „nie można wydać decyzji o odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej, jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa, upłynęło 5 lat, a w przypadku, o którym mowa w art. 117b § 1 – jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym miała miejsce dostawa towarów, upłynęły 3 lata; w art. 117c – jeżeli od końca roku kalendarzowego, w którym upływa 6-miesięczny okres od dnia zarejestrowania podatnika jako podatnika VAT czynnego, upłynęły 3 lata”. Jeżeli wziąć pod uwagę literalne (językowe) znaczenie określenia „wydanie decyzji”, wynikające w szczególności z przepisów procesowych – art. 107 § 1 pkt 2 k.p.a. i art. 110 § 1 k.p.a. (art. 210 § 1 pkt 2 i art. 212 w przypadku Ordynacji podatkowej) – należy uznać, że pojęcie to

odnosi się do sporządzenia aktu zawierającego elementy, o których mowa w art. 107 k.p.a. (w art. 210 w przypadku Ordynacji podatkowej). Z powyższego wynika jednoznacznie odmienność instytucji wydania i doręczenia decyzji, a także sekwencja tych czynności, z których pierwszą jest wydanie poprzedzające doręczenie, na co zwrócił uwagę Naczelny Sąd Administracyjny w uchwale 7 sędziów NSA W-wa z dnia 17 grudnia 2007 r., sygn. akt I FPS 5/07 (LEX nr 321425) w odniesieniu do art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej, stwierdzając, że „możliwość odstąpienia od jednoznacznych wyników wykładni literalnej budzi wątpliwości przede wszystkim z tego względu, że przepis art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej, jak wykazano wyżej, ma charakter przepisu kompetencyjnego, wprowadzającego zakaz dokonania określonej w nim czynności (wydania decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej) po upływie wskazanego w nim czasu (5 lat od końca roku kalendarzowego, w którym powstała zaległość podatkowa). Przy interpretowaniu przepisów kompetencyjnych obowiązuje nakaz dokonywania ścisłej ich wykładni (L. Morawski: Zasady wykładni prawa, Toruń 2006, s. 175-176 i tam powołane orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego). Przyjęcie, że wydanie decyzji, o której mowa w art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej, obejmuje także jej doręczenie, oznacza zawężenie kompetencji przyznanych przez ustawodawcę organom podatkowym w wyniku skrócenia czasu działania określonego w tym przepisie, co przy dokonywaniu wykładni tego rodzaju przepisów jest niedopuszczalne (M. Zieliński: Wykładnia prawa. Zasady. Reguły. Wskazówki, Warszawa 2002, s. 232). Ponadto uznanie, że w pojęciu wydania decyzji mieści się jej doręczenie, powoduje wątpliwości co do elementów decyzji, przede wszystkim daty jej wydania, podstawy prawnej, a także w konsekwencji jej uzasadnienia (...) Wiązanie uprawnienia organów do wydania decyzji odnoszących się do odpowiedzialności osób trzecich z ich doręczeniem mogłoby także oznaczać naruszenie konstytucyjnej zasady równości wobec prawa, gdy taka odpowiedzialność dotyczy kilku osób, wobec których doręczenie w jednym terminie okazałoby się niemożliwe, na skutek czego wobec niektórych z nich mogłoby dojść do przedawnienia prawa do orzekania. Te argumenty dodatkowo przemawiają za niedopuszczalnością odejścia przy interpretowaniu art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej od wyników wykładni językowej”. Mając powyższe na uwadze, decyzja o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6, powinna zostać wydana, a nie doręczona, przed upływem pięciu lat od końca roku kalendarzowego, w którym decyzja, o której mowa w art. 189 ust. 3b, albo decyzja, o której mowa w art. 207 ust. 9, stała się ostateczna. W niniejszej sprawie, skoro decyzja nr EFS-III.433.4.1.2019-2 stała się ostateczna z dniem (...) 2019 r., to decyzja

o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6, powinna zostać wydana do dnia (...) 2024 r.

W kontekście ustalenia, czy wydanie decyzji dotyczy decyzji I czy II instancji, należy przywołać ustaloną linię orzeczniczą odnoszącą się do tego zagadnienia w kontekście wspomnianego już art. 118 § 1 Ordynacji podatkowej. Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 marca 2014 r., sygn. akt II FSK 1000/12 (LEX nr 1487929) „przepis art. 118 § 1 o.p. skierowany jest do organu, który może skorzystać z określonych w nim kompetencji w odpowiednim czasie, po upływie którego traci przyznane w nim prawo do działania. Tym organem jest niewątpliwie, organ pierwszej instancji, bowiem powstanie odpowiedzialności następuje już na skutek doręczenia wydanej przez niego decyzji. W konsekwencji, nie ma znaczenia, w jakim czasie zostaje wydana decyzja organu odwoławczego”. W niniejszej sprawie, jak wskazano powyżej, decyzja stała się ostateczna z dniem wydania decyzji nr (...), tj. z dniem (...) 2019 r. Tym samym, decyzja o odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., powinna zostać wydana do (...) 2024 r. przez organ I instancji. W przedmiotowej sprawie termin ten został zachowany.

Zakres podmiotowy

W kontekście odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania (...) obowiązkiem Organu jest wykazanie przesłanek pozytywnych solidarnej odpowiedzialności członków organu zarządzającego tego podmiotu, tj.:

- 1) pełnienia obowiązków członka zarządu na dzień powstania naruszeń określonych w art. 207 ust. 1 u.f.p. (art. 66b u.f.p. oraz art. 116 § 2 w zw. z art. 116a § 1 zdanie drugie Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p.);
- 2) bezskuteczności egzekucji z majątku (...) w całości lub w części (art. 116 § 1 w zw. z art. 116a § 1 zdanie drugie Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p.).

W odniesieniu do kręgu osób odpowiedzialnych za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., zgodnie z art. 116a § 1 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. „za zaległości podatkowe innych osób prawnych niż wymienione w art. 116 i fundacji rodzinnej w organizacji odpowiadają solidarnie całym swoim majątkiem członkowie organów zarządzających tymi podmiotami. Przepis art. 116 stosuje się odpowiednio”. Stosownie do art. 116 § 2 w zw. z art. 116a § 1 zdanie drugie Ordynacji

podatkowej „odpowiedzialność członków zarządu obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu, oraz zaległości wymienione w art. 52 oraz art. 52a powstałe w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu”. Do czasu wprowadzenia art. 66b u.f.p. przepisy te były stosowane odpowiednio do solidarnej odpowiedzialności członków zarządu innych osób prawnych niż wymienione w art. 116 Ordynacji podatkowej i fundacji rodzinnej w organizacji. Jak wskazano w uzasadnieniu projektu ustawy o zasadach realizacji zadań finansowanych ze środków europejskich w perspektywie finansowej 2021-2027 (druk nr 2022, 21 lutego 2022 r., s. 100) „odpowiednie stosowanie przepisów Ordynacji podatkowej budzi jednak wątpliwości interpretacyjne i w konsekwencji przekłada się na brak wystarczającej pewności prawnej (niepewność) po stronie osób odpowiedzialnych za ewentualne zobowiązania zwrotowe innego podmiotu (w praktyce stosowania w przedmiotowym zakresie przepisów Ordynacji podatkowej, w tym w orzecznictwie sądów administracyjnych, prezentowane jest niejednolite podejście, m.in. do kwestii momentu powstania zaległości w zakresie zobowiązania do zwrotu środków i związanego z tym ustalenia właściwego kręgu osób odpowiedzialnych za to zobowiązanie). W celu zapewnienia równego (jednolitego pod względem prawnym) i sprawiedliwego traktowania osób podlegających odpowiedzialności jako osoby trzecie celowym stało się wprowadzenie regulacji art. 66b u.f.p.”. Co prawda, w uzasadnieniu projektu ustawy wprowadzającej art. 66b do u.f.p. wskazano, że przepis ten kompleksowo ujmuje kwestię odpowiedzialności osób trzecich za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., jednakże w kontekście ustalenia kręgu podmiotowego nadal odpowiednie zastosowanie mają przepisy Ordynacji podatkowej, tj. art. 116 § 2 w zw. z art. 116a § 1 zdanie drugie Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. O ile bowiem art. 66b ust. 2 u.f.p. stanowi, że osoby trzecie odpowiedzialne za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., ustala się według stanu z dnia powstania naruszeń określonych w art. 189 ust. 3 u.f.p. lub w art. 207 ust. 1 u.f.p., o tyle art. 116 § 2 w zw. z art. 116a § 1 zdanie drugie Ordynacji podatkowej wskazuje, że w przypadku (...) (jako innej osoby prawnej niż wymieniona w art. 116 Ordynacji podatkowej) osobami takimi mogą być jedynie członkowie (...) organów zarządzających. Co więcej, o ile art. 116 § 2 w zw. z art. 116a § 1 zdanie drugie Ordynacji podatkowej stanowi, że „odpowiedzialność członków zarządu obejmuje zaległości podatkowe z tytułu zobowiązań, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu, oraz zaległości wymienione w art. 52 oraz art. 52a powstałe w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu”, o tyle art. 66b ust. 2 u.f.p. wskazuje, że

odpowiedzialność za zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., ustala się według stanu z dnia powstania naruszeń określonych w art. 189 ust. 3 u.f.p. lub w art. 207 ust. 1 u.f.p. Tym samym, w części dotyczącej upływu terminu płatności przepisy Ordynacji podatkowej nie będą miały zastosowania. Odpowiednie stosowanie przepisów polega bowiem także na tym, że niektóre z nich stosowane są wprost, inne ulegają modyfikacji, a jeszcze inne w ogóle nie mogą być stosowane, zaś ocena zakresu odpowiedniego stosowania przepisu powinna uwzględniać systematykę i cele regulacji, w obrębie której dany przepis ma być odpowiednio zastosowany (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 12 grudnia 2023 r., sygn. akt II GSK 1508/22, LEX nr 3727206). W tym zakresie art. 66b ust. 2 u.f.p. jednoznacznie wskazuje, że krąg osób odpowiedzialnych za zobowiązania, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., ustala się według stanu z dnia powstania naruszeń określonych w art. 189 ust. 3 u.f.p. lub w art. 207 ust. 1 u.f.p., a nie według upływu terminu płatności za zobowiązanie. Jednakże, ustalając krąg podmiotowy osób odpowiedzialnych za zobowiązania do zwrotu środków, poprzez odpowiednie stosowanie art. 116 § 2 w zw. z art. 116a § 1 zdanie drugie Ordynacji podatkowej zastosowanie będzie miała przesłanka pełnienia funkcji członka zarządu w dniu powstania naruszeń określonych w art. 189 ust. 3 u.f.p. lub w art. 207 ust. 1 u.f.p.

W niniejszej sprawie zgodnie z ostateczną decyzją nr (...) z dnia (...) 2019 r. naruszenia dotyczyły wykorzystania środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich niezgodnie z przeznaczeniem (art. 207 ust. 1 pkt 1 u.f.p.) oraz z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 u.f.p. (art. 207 ust. 1 pkt 2 u.f.p.). W ww. decyzji Instytucja Zarządzająca wskazała, że Beneficjent „wydatkował środki na przeszkolenie uczestników, którzy nie mogli być zakwalifikowani do projektu, gdyż zostali zrekrutowani spośród mieszkańców m. Kielce, czyli niezgodnie z założeniami projektu oraz postanowieniami Umowy” (s. 13 decyzji nr (...)). W sekcji 3.1.2 wniosku o dofinansowanie (...) wprost wskazała, że celem projektu jest „nabycie kompetencji komputerowych na pełnym poziomie A lub B zgodnie z Ramą Kompetencji Cyfrowych DIGCOMP, w rozumieniu Wytycznych w zakresie realizacji przedsięwzięć z udziałem środków EFS na obszarze edukacji na lata 2014- 2020, w terminie (...) przez co najmniej 80% spośród 126 osób w wieku 50 lat i więcej (w tym 70K i 56M) zam. w województwie świętokrzyskim wyłącznie w powiatach: skarżyskim, opatowskim, ostrowieckim, koneckim, kieleckim przez szkolenia komputerowe zakończone egzaminem zewnętrznym i certyfikatem ECDL Profile DIGCOMP 16”. Przyjęła w ten sposób obowiązek realizacji projektu na wybranym przez

siebie obszarze pięciu powiatów województwa świętokrzyskiego o najwyższym bezrobociu. Instytucja Zarządzająca na podstawie analizy zgromadzonej w sprawie dokumentacji wskazała, że Beneficjent „samowolnie, świadomie, bez zgody IZ RPO WŚ zmienił obszar projektu” (s. 24 decyzji nr (...2). Tym samym, ustalono, że 43 uczestników projektu zrekrutowano niezgodnie z informacjami znajdującymi się we wniosku o dofinansowanie – miejscem zamieszkania tych osób było miasto Kielce, a nie powiaty wskazane przez Beneficjenta we wniosku o dofinansowanie (ostrowiecki, opatowski, konecki, kielecki, skarżyski). Co prawda, (...) przeszkoliła łącznie 126 osób, tj. zadeklarowaną liczbę, jednak część z nich nie była adresatami projektu (mieszkańcy Kielc). Instytucja Zarządzająca wskazała, że „uczestniczący w szkoleniu mieszkańcy m. Kielce nie spełniają kryterium zamieszkania w jednym z 5 powiatów o najwyższym bezrobociu w woj. świętokrzyskim. Miasto Kielce stanowi bowiem odrębny od powiatu kieleckiego powiat grodzki” (s. 28 decyzji nr (...)). Konsekwencją uznania, że osób zamieszkałych w Kielcach nie można zakwalifikować do projektu, było pomniejszenie liczby wykazanych uczestników projektu o 43 osoby, co przełożyło się na niezrealizowanie wskaźników produktu i rezultatu, kryterium dostępu nr 4, jak i kryterium premiującego (s. 28 decyzji nr (...)). Zasadą jest, co wykazano w decyzji nr (...), że w przypadku niezrealizowania w pełni wskaźników przyjętych dla kwoty ryczałtowej, kwota ta w całości jest uznana za niekwalifikowalną. W projekcie wszystkie wskaźniki zostały zaś przypisane do poszczególnych kwot ryczałtowych w dwóch realizowanych przez (...) zadaniach. W tym stanie rzeczy niezrealizowanie wskaźników przewidzianych dla obu zadań w projekcie pociągnęło za sobą konieczność uznania kwot im przypisanych za niekwalifikowalne w całości. Przy realizacji projektów z użyciem formy zryczałtowanej przy ich rozliczeniu istnieje szczególny rygor, zgodnie z którym w przypadku nawet minimalnego niezrealizowania jednego z założonych wskaźników, nie ma możliwości uznania za kwalifikowaną przyznanej kwoty ryczałtowej. Powyższe determinowało konieczność wezwania (...) do zwrotu całego otrzymanego dofinansowania w kwocie (...). W związku z brakiem zwrotu środków zaszła konieczność wydania decyzji nr (...) w dniu (...) 2019 r., określającej kwotę przypadającą do zwrotu i termin, od którego nalicza się odsetki, oraz sposób zwrotu środków. Z przedmiotowym rozstrzygnięciem nie zgodził się Beneficjent, czemu dał wyraz składając wniosek o ponowne rozpatrzenie sprawy. W toku ponownej analizy sprawy, Instytucja Zarządzająca ustaliła, iż Beneficjent naruszył art. 207 ust.1 pkt 1 i 2 u.f.p., co zostało szczegółowo opisane w uzasadnieniu decyzji (...) z dnia (...) 2019 r.

W niniejszej sprawie naruszenia określone w art. 207 ust.1 pkt 1 i 2 u.f.p. dotyczyły zrekrutowania części uczestników niezgodnie z wnioskiem o dofinansowanie, co bezpośrednio przełożyło się na niezrealizowanie obligatoryjnych wskaźników produktu i rezultatu w projekcie. W kontekście określenia dnia powstania ww. naruszeń należy wskazać, że zgodnie z § 6 ust. 1 zadanie pierwsze umowy o dofinansowanie projektu pod nazwą „(...)” nr (...) z dnia (...) 2018 r. zmienionej aneksem nr (...) z dnia (...) 2018 r., zwanej dalej „Umową o dofinansowanie”, (...) była zobowiązana do realizacji projektu w sposób, który zapewni osiągnięcie i utrzymanie celów, w tym wskaźników produktu i rezultatu zakładanych we wniosku o dofinansowanie w trakcie realizacji oraz w okresie trwałości projektu. Tym samym, obowiązek osiągnięcia i utrzymania wskaźników produktu i rezultatu dotyczył okresu realizacji projektu i okresu trwałości projektu. Zgodnie z wnioskiem o dofinansowanie projekt realizowany był w okresie od (...) 2018 r. do (...) 2018 r. W całym tym okresie Beneficjent był zobowiązany do osiągnięcia i utrzymania wskaźników. Mając na uwadze powyższe, naruszenia określone w art. 207 ust.1 pkt 1 i 2 u.f.p. dotyczyły całego okresu realizacji projektu. Po pierwsze, wykorzystaniem środków niezgodnie z przeznaczeniem (art. 207 ust.1 pkt 1 u.f.p.) jest zapłata za zrealizowane zadania inne niż te, na które środki przyznano, czyli sfinansowanie zadań będących poza zakresem rzeczowym projektu, na który środki przekazano, wydatki niezwiązane bezpośrednio z realizacją projektu, nieprzyczyniające się do osiągnięcia celu określonego w umowie o dofinansowanie, które nie mogą zostać uznane za kwalifikowalne (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 20 grudnia 2023 r., sygn. akt I GSK 151/20, LEX nr 3663699). Na podstawie § 3 ust. 2 Umowy o dofinansowanie na realizację projektu przyznano (...) dofinansowanie w łącznej kwocie nieprzekraczającej (...) zł. Całe dofinansowanie zostało Beneficjentowi wypłacone w dniu (...) 2018 r. na podstawie wniosku o płatność nr (...) złożonego w dniu (...) 2018 r. We wniosku o płatność nr (...) z dnia (...) 2018 r. za okres (...) 2018 r. Beneficjent podał, że „we wskazanym okresie sprawozdawczym została rozpoczęta otwarta rekrutacja do udziału w projekcie prowadzona przez Specjalistę ds. rekrutacji w biurze projektu oraz na obszarze realizacji projektu. Specjalista ds. rekrutacji przygotował dokumenty rekrutacyjne i prowadził rekrutację zgodnie z niedyskryminującymi kryteriami”, w tym kryterium „miejsce zamieszkania (w rozumieniu przepisów Kodeksu Cywilnego) w woj. świętokrzyskim, wyłącznie w powiatach: skarżyskim, opatowskim, ostrowieckim, koneckim, kieleckim”. W kolejnym wniosku o płatność nr (...) z dnia (...) 2018 r. za okres (...) 2018 r. (...) wskazała, że „w kolejnym okresie sprawozdawczym Wnioskodawca planuje kontynuowanie działań mający na celu zrekrutowanie kolejnych Uczestników projektu zgodnie z kryteriami naboru. W tym celu na

terenie województwa, we wskazanych powiatach Wnioskodawca organizuje spotkania rekrutacyjne, dystrybuje ulotki i plakaty informujące o szczegółach wsparcia oferowanego w ramach projektu. Ponadto na stronie internetowej Wnioskodawcy są dostępne informacje dotyczące projektu oraz dokumenty rekrutacyjne dla osób potencjalnie zainteresowanych wzięciem udziału w szkoleniu. Po zrekrutowaniu kolejnych grup Uczestników projektu Wnioskodawca przystąpi do realizacji zajęć w wybranych lokalizacjach dogodnych dla Uczestników. Po zakończeniu szkoleń w poszczególnych grupach zostaną przeprowadzone egzaminy sprawdzające nabyte kompetencje. Wnioskodawca planuje zorganizowanie grup szkoleniowych w każdym powiecie, przede wszystkim na terenach wiejskich, aby zapewnić dostępność projektu”. W tym okresie (...) rozpoczęła realizację szkoleń komputerowych (zadanie pierwsze) dla dwóch grup uczestników projektu. W następnym wniosku o płatność (...) z dnia (...) 2018 r. za okres (...) 2018 r. Beneficjent w planowanym przebiegu realizacji projektu wskazał, że „będzie kontynuowana rekrutacja”, a w postępie rzeczowym opisał stan realizacji szkoleń komputerowych dla kolejnych grup w okresie sprawozdawczym (zadanie pierwsze) oraz zaznaczył, że jest w trakcie realizacji egzaminów dla pierwszej grupy (zadanie drugie). W końcowym wniosku o płatność (...) z dnia (...) 2018 r. za okres (...) 2018 r. Beneficjent poinformował o rozpoczęciu szkoleń dla dwóch ostatnich grup (zadanie pierwsze) oraz o przeprowadzonych egzaminach dla grup, które ukończyły szkolenie oraz o oczekiwaniu na sprawdzenie egzaminów i otrzymanie certyfikatów – „po otrzymaniu certyfikatów UP zostaną przez nas zaktualizowane wskaźniki rezultatu”. Powyższe wskazuje na charakter ciągłej rekrutacji przez cały okres realizacji projektu, tj. (...) 2018 r. W drugim wniosku o płatność wskazano, że w okresie (...) 2018 r. „została rozpoczęta otwarta rekrutacja”, a w przedostatnim czwartym wniosku o płatność wskazywano, że „będzie kontynuowana rekrutacja”. Tym samym, w całym okresie realizacji projektu Beneficjent – pomimo zapewnień, że rekrutuje osoby z właściwej grupy docelowej – rekrutował, a następnie szkolił również osoby spoza tej grupy. Niewątpliwie więc wydatkował otrzymane środki niezgodnie z przeznaczeniem przez cały okres realizacji projektu – począwszy od rekrutacji uczestników niezgodnie z założeniami wniosku o dofinansowanie poprzez egzaminy, które były podstawą do uwzględnienia nieprawidłowo zrekrutowanych uczestników we wskaźnikach. To w konsekwencji doprowadziło do nieosiągnięcia wskaźników produktu i rezultatu w ramach kwot ryczałtowych przeznaczonych na realizację dwóch zadań w projekcie. Skoro nie osiągnięto wszystkich obligatoryjnych wskaźników produktu oraz rezultatu określonych we wniosku o dofinansowanie, tym samym nie osiągnięto założonych celów projektu. Oczywiście więc jest, że w sposób istotny naruszone

zostały przez (...) postanowienia Umowy o dofinansowanie, a tym samym została również spełniona przesłanka, o której mowa w art. 207 ust. 1 pkt 2 u.f.p. Jak bowiem wskazano w uzasadnieniu decyzji nr (...) dla uznania, iż doszło do naruszenia procedur, o których mowa w art. 184 u.f.p., wystarczające jest naruszenie postanowień zawartych w Umowie o dofinansowanie lub Wytycznych, nie zawsze musi nastąpić naruszenie prawa powszechnie obowiązującego, krajowego lub unijnego, a stanowisko to jest utrwalone w orzecznictwie i nie jest obecnie kwestionowane (s. 35 decyzji nr (...)). Mając powyższe na uwadze, Organ, ustalając dzień powstania naruszeń określonych w art. 207 ust. 1 pkt 1 i 2 u.f.p., doszedł do przekonania, że miały one charakter ciągły i trwały przez cały okres realizacji projektu, tj. od (...) 2018 r. do (...) 2018 r., a zatem w całym okresie wydatkowania otrzymanych środków.

Krąg podmiotowy został ustalony przez Organ na podstawie danych dotyczących (...) zawartych w informacji odpowiadającej odpisowi pełnemu z Rejestru stowarzyszeń, innych organizacji społecznych i zawodowych, fundacji oraz samodzielnych publicznych zakładów opieki zdrowotnej Krajowego Rejestru Sądowego. Zgodnie z działem 2 rubryką 1 ww. informacji organem uprawnionym do reprezentacji (...) jest zarząd. W dziale 2 w podrubryce 2 odpisu („Dane osób wchodzących w skład organu”) w okresie realizacji projektu (...) członkami zarządu były (...) (prezes zarządu) oraz (...) (członek zarządu). Dane tych osób zostały wprowadzone w Krajowym Rejestrze Sadowym wpisem nr 8 (...) i wykreślone wpisem nr 19 (...). Daty wpisów obejmują zatem okres realizacji projektu, w którym doszło do powstania naruszeń (...). W kontekście daty końcowej pełnienia funkcji członków zarządu przez ww. osoby Organ zwraca uwagę na pismo z dnia (...) 2019 r., które wpłynęło do Instytucji Zarządzającej w dniu (...) 2019 r. w systemie SL2014. W piśmie tym (...) poinformowała, że „z dniem (...) 2019 r. uległ zmianie zarząd (...). Od dnia (...) 2019 r. Prezesem Zarządu jest (...). Złożono dokumentację do KRS celem dokonania odpowiednich zmian w KRS”. Pismo zostało opatrzone pieczęcią „Członek Zarządu (...)” i podpisem „(...)”. Wpisem nr 19 (...) w dziale 2 w podrubryce 2 odpisu pełnego z Krajowego Rejestru Sądowego zostały wprowadzone dane osobowe (...) (jako prezesa zarządu) oraz (...) (jako członka zarządu). Wobec powyższego, nie ulega wątpliwości, że do końca okresu realizacji projektu (tj. do (...) 2018 r.), w którym powstały naruszenia określone w art. 207 ust. 1 pkt 1 i 2 u.f.p., członkami zarządu były (...) i (...).

W przypadku (...) (prezes zarządu) (...) podpis widnieje na złożonym w ramach naboru wniosku o dofinansowanie przy dacie wypełnienia wniosku (...), Umowie o dofinansowanie z dnia (...) 2018 r., załącznikach do Umowy o dofinansowanie jak i aneksie z dnia (...) r. do

Umowy o dofinansowanie. (...) podpis znajduje się również na pismach, które wpływały do Instytucji Zarządzającej w systemie SL2014 po zakończeniu okresu realizacji projektu, a które dotyczyły naruszeń powstałych w trakcie jego realizacji, które następnie skutkowały obowiązkiem zwrotu środków, w tym pisma z dnia (...) 2018 r. (data wpływu: (...) 2018 r.), (...) 2018 r. (data wpływu: (...) 2018 r.), (...) 2019 r. (data wpływu: (...) 2019 r.).

W odniesieniu do (...) (członek zarządu) (...) dane osobowe ani podpis nie figurują na żadnych dokumentach projektowych. W piśmie z dnia (...) 2024 r. (data wpływu: (...) 2024 r.) (...) oświadczyła, że nie jest członkiem zarządu (...) oraz nie zgadza się (...) nr PESEL z podanym w KRS. Nie przedstawiła jednak żadnych dowodów na potwierdzenie swoich twierdzeń. Tym samym, działając na podstawie art. 12 § 1 i art. 14 § 2 k.p.a., a zatem dążąc do wnikliwego i szybkiego wyjaśnienia okoliczności, o których była mowa w powyższym piśmie, posługując się możliwie najprostszymi środkami prowadzącymi do ich ustalenia oraz mając na uwadze ważny interes Strony, która twierdziła, że postępowanie nie dotyczy (...) osoby, ustalono w rozmowie telefonicznej z (...) w dniu (...) 2024 r., że nie potwierdziła ona swoich twierdzeń w zakresie błędnego numeru PESEL, gdyż przekazany przez (...) usłownie pracownikowi Organu numer PESEL okazał się tożsamy z tym, który znajduje się przy (...) imieniu i nazwisku w informacji odpowiadającej odpisowi pełnemu z Krajowego Rejestru Sądowego dotyczącemu (...). Należy podkreślić, że zgodnie z art. 4 ust. 4aa ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2024 r. poz. 979, z późn. zm.), zwanej dalej „u.k.r.s.”, pobrane samodzielnie wydruki komputerowe aktualnych i pełnych informacji o podmiotach wpisanych do Krajowego Rejestru Sądowego mają moc zrównaną z mocą dokumentów wydawanych przez Centralną Informację, o których mowa w art. 4 ust. 3 u.k.r.s., a zatem mają moc dokumentów urzędowych. Natomiast dane adresowe Stron, na które zostały wysłane zawiadomienia o wszczęciu postępowania administracyjnego oraz zebraniu materiału dowodowego, zostały Instytucji Zarządzającej udostępnione przez (...) na podstawie art. 46 ust. 1 pkt 1 oraz art. 50 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 24 września 2010 r. o ewidencji ludności (Dz. U. z 2024 r. poz. 736) w zw. z art. 9 ust. 1 pkt 2 oraz ust. 2 pkt 9 ustawy wdrożeniowej, art. 60 pkt 6, art. 66b oraz art. 67 ust. 1 u.f.p., art. 107 § 1 pkt 3 k.p.a. oraz art. 116a § 1 Ordynacji podatkowej.

W odniesieniu do twierdzeń (...), że nie jest członkiem zarządu (...), należy wskazać, że dane dotyczące (...) osoby (imię, nazwisko, PESEL) zostały wprowadzone w Krajowym Rejestrze Sądowym wpisem nr 8 (...) i wykreślone wpisem nr 19 (...). Zasady i warunki rejestracji podmiotu w Krajowym Rejestrze Sądowym i zmiany danych (wprowadzenie i wykreślenie),

w tym zmiany danych dotyczących osób uprawnionych do reprezentacji podmiotu, określa u.k.r.s. oraz stosowne akty wykonawcze określające wzory formularzy urzędowych. Tym samym, procedura dokonywania wpisów w Krajowym Rejestrze Sądowym jest ściśle określona w u.k.r.s., a sąd rejestrowy bada, czy dołączone do wniosku dokumenty są zgodne pod względem formy i treści z przepisami prawa (art. 20 ust. 1 u.k.r.s.). Podkreślenia wymaga fakt, że zgodnie z art. 19a ust. 5 u.k.r.s. „do wniosku o wpis osób reprezentujących podmiot wpisany do Rejestru, likwidatorów i prokurentów należy dołączyć oświadczenia tych osób obejmujące zgodę na ich powołanie oraz ich adresy do doręczeń. Wymogu dołączenia oświadczenia obejmującego zgodę nie stosuje się, jeżeli wniosek o wpis jest podpisany przez osobę, która podlega wpisowi albo która udzieliła pełnomocnictwa do złożenia wniosku o wpis, albo której zgoda jest wyrażona w protokole z posiedzenia organu powołującego daną osobę lub w umowie spółki”. Stosownie zaś do art. 19a ust. 1 i 2 u.k.r.s. w brzmieniu obowiązującym na dzień 2 stycznia 2013 r., a więc na dzień, w którym (...) i (...) zostały wpisane do Krajowego Rejestru Sądowego jako odpowiednio prezes i członek zarządu (...), „do wniosku o wpis podmiotu podlegającego obowiązkowi wpisu do Rejestru dołącza się uwierzytelnione notarialnie albo złożone przed sędzią lub upoważnionym pracownikiem sądu wzory podpisów osób upoważnionych do reprezentowania tego podmiotu lub prokurenta. Przepis ust. 1 stosuje się również w przypadku zmiany osób upoważnionych do reprezentowania podmiotu wpisanego do Rejestru lub prokurenta”. Jak słusznie zauważył Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 8 marca 2018 r., sygn. akt II FSK 501/16 (LEX nr 2495649) w odniesieniu do powyższego brzmienia art. 19a u.k.r.s. „pełnienie funkcji członka zarządu jest bowiem funkcją dobrowolną, wymagającą zgody osoby powołanej na to stanowisko. Niemożliwe jest powołanie członka zarządu bez jego wiedzy i zgody, skoro art. 19a ustawy z dnia 20 sierpnia 1997 r. o Krajowym Rejestrze Sądowym (Dz. U. z 2007 r. Nr 168, poz. 1186 z późn. zm.) – dalej jako "ustawa o KRS", w brzmieniu obowiązującym do 15 stycznia 2015 r., wymagał złożenia wzorów podpisów osób upoważnionych do reprezentacji spółki”. Tym samym, odnosząc się do twierdzeń (...) zawartych w piśmie z dnia (...) 2024 r. („nie wiem skąd się wzięły moje dane w tejże (...)”) Organ nie ma żadnych podstaw do uznania, że są one wiarygodne, skoro zgodnie z art. 19a ust. 1 i 2 u.k.r.s. w brzmieniu obowiązującym na dzień wprowadzenia wpisu do Krajowego Rejestru Sądowego dotyczącego (...) osoby niemożliwym było powołanie członka zarządu bez jego wiedzy i zgody i wymagane było dołączenie uwierzytelnionych notarialnie albo złożonych przed sędzią lub upoważnionym pracownikiem sądu wzorów podpisów osób upoważnionych do reprezentowania tego podmiotu.

W zakresie ustalenia prawidłowego kręgu podmiotowego osób trzecich należy się również odnieść do wypracowanej w orzecznictwie na gruncie Ordynacji podatkowej wykładni pojęcia „pełnienie funkcji członka zarządu”. W wyroku z dnia 11 października 2018 r., sygn. akt I GSK 1865/18 (LEX nr 2588918) Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, że „jak zgodnie przyjmuje się zarówno w doktrynie jak i orzecznictwie sądów administracyjnych, uregulowana w art. 116 § 1 i 2 Op odpowiedzialność członka zarządu uzależniona jest od kryterium formalnego, jakim jest pełnienie funkcji członka zarządu. Ordynacja podatkowa nie uzależnia pełnienia tej funkcji od zakresu faktycznie wykonywanych czynności. Gdyby celem ustawodawcy we wskazanym unormowaniu było wskazywanie na ponoszenie odpowiedzialności przez członka zarządu jedynie faktycznie wykonującego swoje obowiązki w danej spółce, nie użyłby określenia «w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu», lecz zwrotów na przykład: «w czasie faktycznego wykonywania» czy «w czasie wykonywania» obowiązków członka zarządu. Dowodzi tego również wykładnia wewnętrzna systemowa omawianego aktu prawnego. W przypadku bowiem gdy ustawodawca za celowe uznaje wprowadzenie przesłanek o charakterze faktycznym, warunkującym odpowiedzialność danego podmiotu, wówczas jednoznacznie to określa (np. odpowiedzialność członka rodziny z art. 111 Op)”. Pogląd ten znajduje pełne zastosowanie do odpowiedzialności opartej na podstawie 116 § 1 i 2 Ordynacji podatkowej. Tym samym, nawet okoliczności, że dany członek zarządu nie miał wiedzy na temat realizowanego projektu, w którym doszło do powstania nieprawidłowości lub że nie podpisywał umowy o dofinansowanie projektu nie mogłoby być uwzględnione, gdyż stoją w sprzeczności z utrwalonym nurtem orzecznictwa administracyjnego. Jak podkreślił Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 8 lipca 2010 r., sygn. akt II FSK 336/09 (LEX nr 596396) „art. 116 § 2 Ordynacji podatkowej odwołuje się do przesłanki «pełnienia obowiązków członka zarządu» rozumianej jedynie formalnie, tj. posiadania formalnych uprawnień członka zarządu za konkretny okres, niezależnie czy obciążony odpowiedzialnością członek zarządu faktycznie zajmował się interesami spółki i czy w ogóle posiadał taką możliwość. Celem normy z art. 116 Ordynacji podatkowej jest istnienie odpowiedzialności członka zarządu o charakterze odszkodowawczym, gdzie podstawą powstania odpowiedzialności jest sam fakt bycia członkiem zarządu. Dlatego też przesłanka ta, z racji wykładni systemowej, winna być ustalana w oparciu o obiektywnie istniejące kryteria, to jest spełnienie formalnych warunków «pełnienia funkcji członka zarządu»”. Także okoliczność, że członek zarządu nie miał wpływu na działalność spółki, nie zwalnia go z odpowiedzialności za jej długi podatkowe, gdyż ustawodawca nie łączy odpowiedzialności z faktycznym wykonywaniem obowiązków

członka zarządu (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 23 listopada 2010 r., sygn. akt I FSK 2082/09, LEX nr 615994). Ponadto, podział obowiązków w zarządzie i ich charakter także nie mogą zwolnić danej osoby z odpowiedzialności wynikającej z art. 116 w zw. z art. 116a Ordynacji podatkowej – przepisy te nie przewidują bowiem takiej sytuacji, stanowiąc jednoznacznie, iż przedmiotowa odpowiedzialność rozciąga się na każdego członka organu zarządzającego (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 sierpnia 2008 r., sygn. akt II FSK 842/07, LEX nr 485490). Należy bowiem zaznaczyć, że „charakter prawny funkcji członka zarządu oznacza nie tylko obowiązek wykonywania czynności zarządzających (obowiązek wykonywania powierzonych zadań), ale też zwiększony zakres odpowiedzialności, w tym odpowiedzialności za skutki działań kierowanej spółki, a więc i skutki działań osób dopuszczonych do faktycznego zarządzania spółką. Inne rozumienie tego przepisu zawężające pojęcie «pełnienia obowiązków» tylko do faktycznych czynności członka zarządu prowadziłoby do wyłączenia jego odpowiedzialności w przypadku niewykonywania tych czynności z powodu ustanowienia pełnomocnika lub prokurenta. Przy czym pełnomocnik i prokurent również nie ponosiliby tej odpowiedzialności, ponieważ nie ma takich podstaw prawnych” (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 maja 2015 r., sygn. akt I GSK 1533/13, LEX nr 1773042).

Mając na uwadze powyższe, bezspornym jest, że zgodnie z informacją odpowiadającą odpisowi pełnemu z Krajowego Rejestru Sądowego zarówno (...) jak i (...) pełniła funkcję członka zarządu (...) w okresie, w którym powstały naruszenia, o których mowa w art. 207 ust. 1 pkt 1 i 2 u.f.p, a zatem ponoszą solidarną odpowiedzialność za zobowiązania (...) wynikające z ostatecznej decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r. W tym kontekście Organ podkreśla również, że „osoby trzecie odpowiadają głównie ze względu na ich powiązania – z podmiotem lub przedmiotem opodatkowania – wyraźnie wskazane przez prawo. Ich odpowiedzialność powstaje nie w trakcie kształtowania stosunku zobowiązaniowego – jak to ma miejsce w przypadku odpowiedzialności podatnika, płatnika i inkasenta – lecz dopiero w czasie jego realizacji. Bowiem regułą jest, że do dnia, w którym decyzja w zakresie należności podatkowych, za które osoba trzecia ma odpowiadać, nie stanie się ostateczna, postępowanie w zakresie jej odpowiedzialności nie może być prowadzone. Osoba trzecia nie ma żadnego wpływu na zobowiązania w zakresie odpowiedzialności podatnika, które kształtują się bez jej udziału. W związku z tym osoba, na którą przenoszona jest odpowiedzialność podatkowa, nie może skutecznie kwestionować wcześniejszych ustaleń dokonanych przez organ podatkowy w toku postępowania, zarówno co do podstawy

opodatkowania, wysokości podatku, jak i prawdziwości materiałów dowodowych, na podstawie których ustalono zobowiązanie podatkowe” (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 maja 2015 r., sygn. akt I GSK 1533/13, LEX nr 1773042).

Bezskuteczność egzekucji

Drugą obligatoryjną przesłanką odpowiedzialności osób trzecich jest konieczność stwierdzenia bezskuteczności egzekucji w całości lub w części (art. 116 § 1 w zw. z art. 116a § 1 zdanie drugi Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p.). Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 stycznia 2024 r., sygn. akt III FSK 3603/21 (LEX nr 3670670) „bezskuteczność egzekucji w całości lub w części, o której mowa w art. 116 § 1 o.p. nie została przez ustawodawcę zdefiniowana. W orzecznictwie wyjaśniono jednak, że «bezskuteczność egzekucji» oznacza stan, gdy wierzyciel podatkowy nie uzyskał zaspokojenia mimo przeprowadzonego postępowania egzekucyjnego. Może być ona stwierdzona każdym prawnie dopuszczalnym dowodem i świadczyć o niej może również brak skuteczności czynności egzekucyjnych dokonanych w toku innego postępowania egzekucyjnego. Taki pogląd wyrażony został w uzasadnieniu uchwały NSA z 8 grudnia 2008 r., II FPS 6/08”. W uchwale Naczelnego Sądu Administracyjnego 7 sędziów NSA W-wa z dnia 8 grudnia 2008 r., sygn. akt II FPS 6/08 (LEX nr 465091) wskazano, że stwierdzenie przez organ podatkowy bezskuteczności egzekucji, o której mowa w art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej, powinno być dokonane po przeprowadzeniu postępowania egzekucyjnego, a stwierdzenie bezskuteczności egzekucji ustala się na podstawie każdego prawnie dopuszczalnego dowodu. W niniejszej sprawie, bezspornym jest, że wobec (...) była prowadzona egzekucja na zasadach określonych w ustawie z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji, która nie doprowadziła do zaspokojenia Województwa Świętokrzyskiego jako wierzyciela. Zgodnie z pismem z dnia (...) 2023 r. w toku egzekucji organ egzekucyjny nie ustalił ani majątku (...), ani rachunku bankowego należącego do (...), pomimo skierowanych zawiadomień o zajęciu wierzytelności z rachunku bankowego do banku (...) (brak rachunku), (...) w (...) (brak rachunku) oraz (...) (brak rachunku). Postanowieniem z dnia (...) 2023 r. Naczelnik Urzędu Skarbowego w (...) na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego umorzył postępowanie wobec bezskutecznej egzekucji. Z ustaleń dokonanych przez Naczelnika Urzędu Skarbowego wynikało, że (...) od 3 lat nie prowadzi działalności gospodarczej pod adresem: (...) i nie mieści się pod wskazanym adresem. Na podstawie aktualnego odpisu Rejestru Przedsiębiorców z Krajowego Rejestru Sądowego ustalono również, że „kuratorem (...) jest

radca prawny, (...). Z informacji uzyskanych z aktualnego odpisu Rejestru Przedsiębiorców KRS (...) oraz od kuratora wynika, że Sad Rejonowy w (...) ustanowił (...) kuratorem do reprezentowania (...) przed instytucjami oraz do powołania nowego zarządu. Poprzedni zarząd złożył rezygnację, nie zgłaszając formalnie tego faktu do KRS. Ustalono, iż dotychczas nie powołano zarządu, z powodu braku kontaktu z (...). Kurator zaś złożył do Sądu wniosek o likwidację (...). Obecnie brak jest rozstrzygnięć w tym zakresie”. W zakresie prowadzonej egzekucji organ egzekucyjny ustalił, że „(...) nie posiada żadnego majątku ani rachunku bankowego. Nie figuruje w Centralnej Ewidencji Pojazdów i Kierowców jako właściciel pojazdu ani w Ewidencji Ksiąg Wieczystych jako właściciel nieruchomości. Z bazy danych tut. Urzędu wynika, że ostatnie zeznanie roczne do tut. Organu podatkowego oraz sprawozdanie finansowe do krajowego rejestru Sądowego zostało złożone za 2020 r. Ustalenia dokonane w toku egzekucji w oparciu o zgromadzone dowody stanowią jednoznacznie, iż brak jest możliwości prowadzenia skutecznej egzekucji”. Wobec bezskutecznej egzekucji Naczelnik Urzędu Skarbowego w (...) umorzył postępowanie egzekucyjne. Podstawę umorzenia stanowił art. 59 § 2 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz. U. z 2022 r. poz. 479, z późn. zm.), zgodnie z którym „postępowanie egzekucyjne może być umorzone w przypadku, gdy dalsza egzekucja administracyjna będzie bezskuteczna z powodu braku majątku lub źródła dochodu zobowiązanego, z których jest możliwe wyegzekwowanie środków pieniężnych przewyższających koszty egzekucyjne”. Mając na uwadze powyższe, nie można mieć żadnych wątpliwości, że prowadzona egzekucja z majątku (...) była bezskuteczna w całości.

Zakres odpowiedzialności osób trzecich

Zakres odpowiedzialności osób trzecich zgodnie z art. 66b u.f.p. obejmuje zobowiązania do zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., a zatem 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.

Tym samym, w odniesieniu do odpowiedzialności osób trzecich w niniejszej sprawie (...) i (...) ich odpowiedzialność obejmuje **należność główną** w kwocie (...) zł, określoną do zwrotu w decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r., utrzymanej w mocy w tym zakresie w decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r.

Odpowiedzialność obejmuje również **odsetki w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych** w kwocie (...) zł. Podstawę wyliczenia kwoty odsetek stanowi okres wskazany w ostatecznej decyzji nr (...) z dnia (...) 2019 r., uwzględniający przerwę w naliczaniu odsetek od dnia (...) 2019 r. (dzień wszczęcia postępowania administracyjnego w I instancji) do dnia (...) 2019 r. (dzień doręczenia decyzji nr (...)). Kwota odsetek została zatem wyliczona od dnia (...) 2018 r. (dzień przekazania (...) środków) do dnia (...) 2019 roku, a następnie od dnia (...) 2019 roku do dnia (...) 2024 r. (dzień wydania niniejszej decyzji) i wyniosła (...) zł. Kwota odsetek podlegała zaokrągleniu na podstawie art. 63 § 1 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p., zgodnie z którym „podstawy opodatkowania, kwoty podatków, odsetki za zwłokę, opłaty prolongacyjne, oprocentowanie nadpłat oraz wynagrodzenia przysługujące płatnikom i inkasentom zaokrągla się do pełnych złotych w ten sposób, że końcówki kwot wynoszące mniej niż 50 groszy pomija się, a końcówki kwot wynoszące 50 i więcej groszy podwyższa się do pełnych złotych, z zastrzeżeniem § 1a i 2”. Odsetki zostały wyliczone na dzień wydania niniejszej decyzji za cały okres ich naliczania, a nie tylko za okres pełnienia funkcji członka zarządu przez (...) i (...). W wyroku z dnia 15 lutego 2006 r., sygn. akt II FSK 378/05 (LEX 290737) Naczelny Sąd Administracyjny wskazał że „zakres przedmiotowy odpowiedzialności członków zarządu spółek z o.o. określony w art. 116 § 1 i 2 ord. pod. obejmuje odpowiedzialność za zaległości podatkowe tej spółki powstałe po okresie pełnienia funkcji członka zarządu oraz odsetki za zwłokę od tych zaległości obliczone na dzień wydania decyzji ustalającej zakres tej odpowiedzialności, a nie wyłącznie za okres pełnienia tej funkcji”. Zgodnie z wyrokiem Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 lutego 2018 r., sygn. akt II FSK 470/16 (LEX nr 2453328) „odpowiedzialność członków zarządu obejmuje także odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych za cały okres ich naliczania (art. 107 § 2 pkt 2 O.p.), ponieważ są one zaległością z tytułu zobowiązań podatkowych powstałych w czasie pełnienia obowiązków członka zarządu. Nie można więc zgodzić się z poglądem, że osoba trzecia nie ponosi odpowiedzialność za zaległości odsetkowe i koszty egzekucji powstałe po dacie zaprzestania pełnienia przez (...) funkcji w zarządzie spółki”. W judykaturze przyjmuje się natomiast, że zgodnie z art. 107 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej osoba trzecia nie może ponosić odpowiedzialności za odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych za okres od daty ogłoszenia upadłości, gdyż obciążenie odsetkami członka zarządu spowodowałoby, iż zakres jego odpowiedzialności byłby szerszy niż zakres odpowiedzialności spółki. W niniejszej sprawie taka sytuacja jednak nie miała miejsca, tym samym odsetki zostały wyliczone na dzień wydania niniejszej decyzji za cały okres ich naliczania.

Osoby trzecie (...) i (...) ponoszą również odpowiedzialność za **koszty postępowania egzekucyjnego** w kwocie (...) zł zgodnie z postanowieniem Naczelnika Urzędu Skarbowego w (...) z dnia (...) 2024 r. Stosownie do art. 107 § 2 pkt 4 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. „jeżeli dalsze przepisy nie stanowią inaczej, osoby trzecie odpowiadają również za koszty postępowania egzekucyjnego”. W kontekście odpowiedzialności członków zarządu (...) ani art. 116a Ordynacji podatkowej, ani stosowany odpowiednio art. 116 Ordynacji podatkowej nie wprowadza w tym zakresie ograniczeń ani wyjątków. W wyroku z dnia 26 marca 2013 r., sygn. akt II FSK 1618/11 (LEX nr 1332573) Naczelny Sąd Administracyjny wskazał, „że odpowiedzialność członka zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, zgodnie z art. 107 i art. 116 ord. pod., obejmuje nie tylko zaległe zobowiązania podatkowe spółki, ale także odsetki za zwłokę od zaległości podatkowych i koszty egzekucyjne, które nie wygasły przez zapłatę lub przedawnienie”. W wyroku z dnia 19 stycznia 2022 r., sygn. akt I GSK 912/14 (LEX nr 3315687) Naczelny Sąd Administracyjny podkreślił, że „nie sposób zaprzeczyć istniejącego związku pomiędzy zaległościami podatkowymi, a odsetkami oraz związku pomiędzy zaległościami podatkowymi, a kosztami ich egzekucji”.

Osoby trzecie ponoszą odpowiedzialność nie tylko w zakresie wskazanym w art. 107 Ordynacji podatkowej, lecz także w związku z nieuregulowaniem należności ustalonych w decyzji o odpowiedzialności osoby trzeciej w przewidzianym prawem terminie. Na podstawie art. 109 § 2 Ordynacji podatkowej osobę trzecią obciążają również odsetki wynikające z niedotrzymania terminu płatności naliczane od zaległości podatkowych, należności wymienionych w art. 107 § 2 pkt 1 Ordynacji podatkowej oraz niezwróconych w terminie zaliczek na naliczony podatek od towarów i usług. W niniejszej sprawie na podstawie art. 47 § 1 Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. termin płatności wynosi 14 dni od dnia doręczenia niniejszej decyzji. W przypadku niedotrzymania ww. terminu płatności osoby trzecie (...) i (...) odpowiadają również za naliczone po dniu wydania niniejszej decyzji odsetki za zwłokę od kwoty (...) zł.

W prowadzonym postępowaniu administracyjnym Organ rozważył również kwestię, o której była mowa w postanowieniu Naczelnika Urzędu Skarbowego w (...) z dnia (...) 2023 r. W uzasadnieniu postanowienia organ egzekucyjny wskazał, że „Sąd Rejonowy w (...) ustanowił (...) kuratorem do reprezentowania (...) przed instytucjami oraz do powołania nowego zarządu. Poprzedni zarząd złożył rezygnację, nie zgłaszając formalnie tego faktu do KRS. Ustalono, iż dotychczas nie powołano zarządu, z powodu braku kontaktu z (...). Kurator zaś złożył do Sądu wnioski o likwidację (...). Obecnie brak jest rozstrzygnięć w tym zakresie”.

W dziale 6 informacji odpowiadającej odpisowi pełnemu z Krajowego Rejestru Sądowego (stan na dzień (...) 2024 r.) brak jest wpisów dotyczących likwidacji (...). Należy jednak podkreślić, że „zarówno w orzecznictwie sądów administracyjnych, jak i w doktrynie prawa podatkowego nie było nigdy kwestionowane, że organ podatkowy może wszcząć i prowadzić postępowanie przeciwko osobie trzeciej o zapłatę zaległości podatkowych podatnika także po ustaniu bytu prawnego podatnika. Z rozważań tych wynika więc, że możliwe jest przeniesienie odpowiedzialności za składki na członków zarządu spółki z ograniczoną odpowiedzialnością po utracie bytu prawnego przez spółkę wskutek ukończenia postępowania upadłościowego i wykreślenia tego podmiotu z Krajowego Rejestru Sądowego, gdyż nie ma przepisu, który z utratą bytu prawnego przez podmiot zobowiązany wiązałby skutek w postaci wygaśnięcia odpowiedzialności osób trzecich odpowiedzialnych solidarnie z tym podmiotem za niezapłacone składki ubezpieczeniowe” (uchwała Sądu Najwyższego z dnia 4 grudnia 2008 r., sygn. akt II UZP 6/08, LEX nr 466347). Powyższe zostało także potwierdzone w orzecznictwie sądów administracyjnych. W wyroku z dnia 11 stycznia 2013 r., sygn. akt I FSK 244/12 (LEX nr 1341375) Naczelny Sąd Administracyjny wskazał wprost, że „możliwe jest orzeczenie o odpowiedzialności wspólników nawet po utracie bytu prawnego przez podmiot pierwotnie odpowiedzialny. Cechy odpowiedzialności osób trzecich a w szczególności solidarny charakter odpowiedzialności z podatnikiem, nie dają podstawy do uznania, że utrata bytu prawnego powoduje automatycznie ustanie odpowiedzialności osób trzecich odpowiadających solidarnie z podatnikiem albowiem nadal istnieje samo zobowiązanie podatkowe. Nie ma też uregulowań prawnych, które wraz z utratą bytu prawnego przez podmiot zobowiązany wiązałyby skutek w postaci wygaśnięcia odpowiedzialności osób trzecich solidarnie z tym podmiotem”. Na fakt, że wśród zdarzeń prawnych wymienionych w art. 59 Ordynacji podatkowej, które warunkują wygaśnięcie zobowiązania podatkowego, nie ma utraty bytu prawnego podatnika (np. śmierć osoby fizycznej czy likwidacja osoby prawnej) zwrócił uwagę Naczelny Sąd Administracyjny także w wyroku z dnia 6 września 2022 r., sygn. akt III FSK 901/21 (LEX nr 3509186). Ustanie bytu prawnego przez osobę prawną nie uniemożliwia zatem orzeczenia o odpowiedzialności członków zarządu tego podmiotu za jego zobowiązania (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 26 lutego 2015 r., sygn. akt II FSK 61/13, LEX nr 1772132). Tym samym, nawet wykreślenie (...) z Krajowego Rejestru Sądowego i utrata przez (...) bytu prawnego nie niweczyłaby możliwości prowadzenia postępowania w sprawie solidarnej odpowiedzialności członków zarządu.

Mając na uwadze całokształt zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego oraz analizę wszystkich przesłanek i zasad warunkujących odpowiedzialność osób trzecich, Organ orzekł jak w sentencji.

Pouczenie

Niniejsza decyzja jest nieostateczna w administracyjnym toku instancji. Zgodnie z art. 61 ust. 4 i 5 u.f.p. w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. w zw. z art. 129 § 2 k.p.a. w przypadku wydania decyzji w pierwszej instancji przez Instytucję Zarządzającą Stronie służy wniosek do Zarządu Województwa Świętokrzyskiego o ponowne rozpatrzenie sprawy w terminie 14 dni od dnia doręczenia niniejszej decyzji.

Na podstawie art. 127a § k.p.a. przed upływem terminu do złożenia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy Strona może zrzec się prawa do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy wobec Zarządu Województwa Świętokrzyskiego. Z dniem doręczenia Zarządu Województwa Świętokrzyskiego oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy przez ostatnią ze stron postępowania, decyzja staje się ostateczna i prawomocna, co oznacza brak możliwości zaskarżenia decyzji do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach. Nie jest możliwe skuteczne cofnięcie oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy.

Na podstawie art. 52 § 3 ustawy z dnia z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2024 r. poz. 935), zwanej dalej „p.p.s.a.”, jeżeli Stronie przysługuje prawo do zwrócenia się do organu, który wydał decyzję z wnioskiem o ponowne rozpatrzenie sprawy, Strona może wnieść skargę na tę decyzję bez skorzystania z tego prawa. Zgodnie z art. 53 § 1 p.p.s.a. Stronie przysługuje prawo wniesienia skargi na niniejszą decyzję do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia.. Skargę wnosi się za pośrednictwem Zarządu Województwa Świętokrzyskiego.

Zgodnie z § 1 pkt 4 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 16 grudnia 2003 r. w sprawie wysokości oraz szczegółowych zasad pobierania wpisu w postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2021 r. poz. 535) wpis od skargi w sprawie należności pieniężnej objętej zaskarżonym aktem wynoszącej ponad 100 000 zł wynosi 1% wartości przedmiotu

zaskarżenia, nie mniej jednak niż 2 000 zł i nie więcej niż 100 000 zł. Strona może ubiegać się o zwolnienie od kosztów albo przyznanie prawa pomocy.

MARSZAŁEK
WOJEWÓDZTWA ŚWIĘTOKRZYSKIEGO
RENATA JANIK
(dokument podpisano elektronicznie)

Otrzymują:

- 1) Strony:
 - a) (...),
 - b) (...);
- 2) aa.