

ZARZĄD WOJEWÓDZTWA
ŚWIĘTOKRZYSKIEGO

EFS-III.433.26.2022

DECYZJA NR 327/24
ZARZĄDU WOJEWÓDZTWA ŚWIĘTOKRZYSKIEGO

z dnia 24 stycznia 2024 roku

Zarząd Województwa Świętokrzyskiego pełniący funkcję Instytucji Zarządzającej w składzie:

Andrzej Bętkowski – Marszałek Województwa Świętokrzyskiego
Marek Bogusławski – Wicemarszałek Województwa Świętokrzyskiego
Tomasz Jamka – Członek Zarządu Województwa Świętokrzyskiego
Marek Jońca – Członek Zarządu Województwa Świętokrzyskiego

na podstawie:

art. 104, 105 § 1, 107 § 1-3 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2023 r. poz. 775, z późn. zm.), zwanej dalej „k.p.a.”, art. 41 ust. 1 i 2 pkt 4 oraz art. 46 ust. 2a ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (Dz. U. z 2022 r. poz. 2094, z późn.zm.), art. 9 ust. 1 pkt 2 i 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.), zwanej dalej „ustawą wdrożeniową”, art. 108 § 2 pkt 2 lit. a 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. 60 pkt 6 i art. 67 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1270, z późn. zm.), zwanej dalej: „u.f.p.”

w sprawie wszczętej z urzędu dotyczącej:

solidarnej odpowiedzialności członków zarządu (...) z siedzibą w (...), (...) (...) – (...) oraz (...) – za zaległości (...) z tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich, które otrzymała na podstawie umowy nr (...) z dnia (...) o dofinansowanie projektu pn. „(...)” w ramach Regionalnego Programu Operacyjnego

Województwa Świętokrzyskiego na lata 2014-2020, a które zostały wykorzystane z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 u.f.p. wraz z należnymi odsetkami, kosztami postępowania egzekucyjnego i kosztami upomnienia

orzeka: umorzyć postępowanie w całości.

UZASADNIENIE

Stan faktyczny

Decyzją nr (...), stanowiącą załącznik do uchwały Zarządu Województwa Świętokrzyskiego nr (...) z dnia (...) roku, Zarząd Województwa Świętokrzyskiego pełniący funkcję Instytucji Zarządzającej Regionalnym Programem Operacyjnym Województwa Świętokrzyskiego na lata 2014-2020, zwany dalej „Instytucją Zarządzającą” lub „Organem”, określił (...), zwanej dalej „(...)” lub „Beneficjentem” przypadającą do zwrotu kwotę dofinansowania w wysokości (...) zł wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych liczonymi od dnia przekazania środków, tj. od dnia (...), w terminie 14 dni od dnia doręczenia przedmiotowej decyzji. W zakreślonym ustawowo terminie (...) nie złożyła wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy. Beneficjent nie wniósł również skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w (...) ani nie dokonał zwrotu środków w terminie wskazanym w ww. decyzji. W konsekwencji powyższego, w dniu (...) upomnieniem nr 1 (...) została wezwana do zwrotu następujących należności:

- 1) dofinansowania w wysokości (...) zł wraz z odsetkami w wysokości (...) zł liczonymi od dnia (...) do dnia wystawienia upomnienia;
- 2) dalszych odsetek w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych liczonych od dnia (...);
- 3) kosztów upomnienia w wysokości (...) zł.

W związku z niedokonaniem wpłaty ww. należności, Zarząd Województwa Świętokrzyskiego w imieniu Województwa Świętokrzyskiego jako wierzyciela, w dniu (...) złożył do Naczelnika Pierwszego Urzędu Skarbowego w (...) wniosek o wszczęcie egzekucji wobec (...). Do wniosku załączone zostały dwa egzemplarze jednopozycyjnego tytułu wykonawczego nr (...) z dnia (...). Postanowieniem z dnia (...) Naczelnik Pierwszego Urzędu Skarbowego w (...) działając na podstawie art. 17 § 1 i art. 59 § 2 i 3 ustawy z dnia 17 czerwca 1966 r. o postępowaniu egzekucyjnym w administracji (Dz.U. z 2020 r., poz. 1427, z późn. zm.) umorzył postępowanie

administracyjne wobec majątku (...), stwierdzając, że w postępowaniu egzekucyjnym nie uzyska się kwoty przewyższającej wydatki egzekucyjne.

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 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”. Na podstawie informacji odpowiadającej odpisowi pełnemu z Krajowego Rejestru Sądowego Instytucja Zarządzająca ustaliła, że w czasie upływu terminu płatności zobowiązania (...) obowiązki członków zarządu pełnili: (...), (...) oraz (...). W dniu (...) Instytucja Zarządzająca wystąpiła do Prezydenta Miasta (...) z wnioskiem o udostępnienie danych z rejestru mieszkańców oraz rejestru PESEL (adres zameldowania na pobyt stały i adres zameldowania na pobyt czasowy) dotyczących ww. członków zarządu (...). W odpowiedzi Organ uzyskał dane adresowe dwóch członków zarządu (...) oraz (...), natomiast w stosunku do (...) wskazano brak danych adresowych.

W związku z brakiem danych adresowych trzeciego członka zarządu (...), Organ ustalił w systemie Rejestry Notarialne, że (...) zmarł w dniu (...). Zasady sukcesji zobowiązań podatkowych określa art. 97 Ordynacji podatkowej, jednak tylko w odniesieniu do podatników i płatników. Ordynacja podatkowa nie przewiduje następstwa prawnego w wypadku śmierci osoby fizycznej będącej inkasentem lub osobą trzecią. Spadkobiercy tych podmiotów nie wstępują z mocy tego przepisu w prawa i obowiązki zmarłego (*vide*: postanowienie Naczelnego Sadu Administracyjnego z dnia 21 grudnia 2011 r., sygn. akt II FSK 2149/11, LEX nr 1151333; wyrok Trybunału Konstytucyjnego z dnia 3 kwietnia 2006 r., sygn. akt SK 46/05, opublikowano OTK-A 2006/4/39). Mając na uwadze powyższe, w dniu (...) Instytucja Zarządzająca wszczęła z urzędu postępowanie administracyjne w sprawie solidarnej odpowiedzialności (...) i (...), zwanych dalej „Stronami”, jako członków zarządu (...) z siedzibą w (...) za zaległości (...) z tytułu zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich, które otrzymała na podstawie umowy nr (...) z dnia (...) o dofinansowanie projektu pn. „(...)” w ramach Regionalnego

Programu Operacyjnego Województwa Świętokrzyskiego na lata 2014-2020, których termin płatności upływał w czasie pełnienia przez nich obowiązków członka zarządu.

W dniu (...) Strony zostały zawiadomione o zebraniu materiału dowodowego, zaś w dniu (...) do Zarządu Województwa Świętokrzyskiego wpłynęło pismo (...), w którym oświadczył, że w dniu (...) przyjął funkcję prezesa (...), jednak nie posiada dokumentu powołania, zaś w dniu (...) złożył rezygnację z tej funkcji, której kserokopię załączył do ww. pisma.

Stan prawny

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 orzeczona (...) do zwrotu w decyzji Zarządu Województwa Świętokrzyskiego nr (...) z dnia (...) wydanej na podstawie art. 207 ust. 9 pkt 1 u.f.p. stanowi zatem 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. Stosownie do art. 107 § 1 Ordynacji podatkowej „w przypadkach i w zakresie przewidzianych w niniejszym rozdziale [tj. rozdziale 15 działu III Ordynacji podatkowej] za zaległości podatkowe podatnika odpowiadają całym swoim majątkiem solidarnie z podatnikiem również osoby trzecie”. Powyższe oznacza, że za zaległości z tytułu zwrotu środków, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., odpowiadają osoby trzecie na warunkach i zasadach określonych w przepisach działu III Ordynacji podatkowej, tj. art. 107-119. Przepisy te określają krąg osób trzecich, na których tę odpowiedzialność można rozciągnąć, sytuacje, kiedy to obciążenie może nastąpić, a także warunki i zakres tejże odpowiedzialności.

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 (*vide*: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 grudnia 1998 roku, 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 (*vide*: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 lipca 2019 roku, sygn. akt II FSK 2892/17, LEX nr 2704629) i nie może trwać dłużej niż odpowiedzialność samego zobowiązanego (*vide*: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 8 stycznia 2015 roku, 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. W tym kontekście wyjaśnienia wymaga w pierwszej kolejności co należy rozumieć przez zobowiązanie z tytułu należności, o których mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p. oraz kiedy ono powstaje. Definicja tego pojęcia nie znajduje się w przepisach u.f.p. Kwestie związane z datą powstania zobowiązania oraz jego definicja uregulowane są natomiast w Ordynacji podatkowej, do której odsyła art. 67 ust. 1 u.f.p. w zakresie działu III. Przepisy działu III Ordynacji podatkowej mają zastosowanie tylko w zakresie nieuregulowanym w u.f.p. i tylko odpowiednio. Odpowiednie stosowanie przepisów działu III Ordynacji podatkowej oznacza, że jedne przepisy będą stosowane wprost bez żadnych modyfikacji, niektóre – z dostosowaniem do charakteru rozpoznawanej sprawy, ale inne nie będą w ogóle stosowane do zakresu danego zagadnienia z uwagi na bezprzedmiotowość lub sprzeczność z przepisami ustanowionymi dla rozpatrywanego zagadnienia (*vide*: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 28 czerwca 2017 r., sygn. akt V SA/Wa 1926/16, LEX nr 2402296). W związku z powyższym, do ustalenia daty powstania zobowiązania z tytułu należności, o której mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., odpowiednie zastosowanie będzie miał art. 21 § 1 Ordynacji podatkowej natomiast do definicji zobowiązania – art. 5 Ordynacji podatkowej. Zauważyć należy,

iż art. 5 Ordynacji podatkowej znajduje się poza działem III Ordynacji podatkowej, tym niemniej pojęcie zobowiązania występuje w dziale III Ordynacji podatkowej, a zatem uzasadnione jest odpowiednie zastosowanie art. 5 Ordynacji podatkowej w niniejszej sprawie.

Wyjaśnić należy, że według art. 207 ust. 9 pkt 1 u.f.p. w przypadku zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich organ pełniący funkcję instytucji zarządzającej wydaje decyzję określającą kwotę przypadającą do zwrotu, a więc do ustalenia powstania zobowiązania będzie miał zastosowanie art. 21 § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej (*vide*: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 28 czerwca 2017 r., sygn. akt V SA/Wa 1926/16, LEX nr 2402296). Zgodnie z art. 21 § 1 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem:

- 1) zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania;
- 2) doręczenia decyzji organu podatkowego, ustalającej wysokość tego zobowiązania.

Art. 5 Ordynacji podatkowej stwierdza, że zobowiązanie podatkowe to wynikające z obowiązku podatkowego zobowiązanie podatnika do zapłacenia na rzecz Skarbu Państwa, województwa, powiatu albo gminy podatku w wysokości, w terminie oraz w miejscu określonych w przepisach prawa podatkowego. Mając na uwadze, że przepisy u.f.p. nie regulują kwestii dotyczących "obowiązku", to również i w tym zakresie należy odpowiednio zastosować przepisy Ordynacji podatkowej. Jednocześnie – podobnie jak w przypadku definicji zobowiązania – definicja obowiązku znajduje się poza działem III Ordynacji podatkowej, tj. pojęcie to uregulowane zostało w art. 4 Ordynacji podatkowej. Niemniej jednak, pojęcie "obowiązku" występuje w art. 5 Ordynacji podatkowej, który ma odpowiednie zastosowanie w niniejszej sprawie w związku z art. 21 § 1 Ordynacji podatkowej. Zatem uzasadnione jest również odpowiednie zastosowanie art. 4 Ordynacji podatkowej. w przedmiotowej sprawie. Zgodnie z art. 4 Ordynacji podatkowej obowiązkiem podatkowym jest wynikająca z ustaw podatkowych nieskonkretyzowana powinność przymusowego świadczenia pieniężnego w związku z zaistnieniem zdarzenia określonego w tych ustawach. Mając na uwadze ustalony stan faktyczny jak i ww. przepisy Ordynacji podatkowej należy stwierdzić, że obowiązek zwrotu środków przeznaczonych na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich przez Beneficjenta powstał już w momencie wystąpienia jednej z przesłanek, o których mowa w art. 207 ust. 1 u.f.p. Ponieważ (...) nie realizowała projektu na warunkach określonych umową o dofinansowanie zaistniała przesłanka, o której mowa w art. 207 ust. 1 pkt 2 u.f.p.

Podnieść należy, iż w razie niezwrócenia przez Beneficjenta dofinansowania dobrowolnie, zgodnie z art. 207 ust. 9 u.f.p. do odzyskiwania kwot podlegających zwrotowi stosuje się tryb administracyjnoprawny zwieńczony wydaniem indywidualnego aktu administracyjnego, jakim jest decyzja administracyjna.

W dalszej kolejności wyjaśnić należy, że zobowiązanie z tytułu należności, o której mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., powstanie w momencie przekształcenia się obowiązku w to zobowiązanie. Zgodnie z art. 21 § 1 Ordynacji podatkowej zobowiązanie podatkowe powstaje z dniem zaistnienia zdarzenia, z którym ustawa podatkowa wiąże powstanie takiego zobowiązania. Art. 207 ust. 1 u.f.p. stanowi, iż w przypadku gdy środki przeznaczone na realizację programów finansowanych z udziałem środków europejskich są wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem, wykorzystane z naruszeniem procedur, o których mowa w art. 184 u.f.p., pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości – podlegają zwrotowi wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, liczonymi od dnia przekazania środków, w terminie 14 dni od dnia doręczenia ostatecznej decyzji, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p., na wskazany w tej decyzji rachunek bankowy.

Mając na uwadze powyższe, „stosując odpowiednio art. 21 § 1 Ordynacji podatkowej, należy wskazać, że u.f.p. wiąże powstanie zobowiązania z tytułu należności, o której mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., z dniem doręczenia Beneficjentowi ostatecznej decyzji, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p. Jednocześnie należy mieć na uwadze, że przesłanki, które musi spełniać zobowiązanie – zgodnie z definicją, o której mowa w art. 5 Ordynacji podatkowej – będą określone dopiero w decyzji, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p., o czym stanowi art. 207 ust. 1 u.f.p. Wyjaśnienia wymaga, że ww. decyzja ma charakter deklaratoryjny (decyzja określająca). Oznacza to, że obowiązek zwrotu dofinansowania, jaki obciążył Beneficjenta w momencie wystąpienia jednej z przesłanek, o których mowa w art. 207 ust. 1 u.f.p, powstał z mocy prawa, niezależnie od woli stron, a na mocy ww. decyzji obowiązek ten przekształcił się w zobowiązanie. W związku z powyższym należy wskazać, iż zobowiązanie z tytułu należności, o której mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., powstaje z dniem uzyskania przez decyzję, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p., waloru ostateczności” (*vide*: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 28 czerwca 2017 r., sygn. akt V SA/Wa 1926/16, LEX nr 2402296).

W niniejszej sprawie, w decyzji nr (...), stanowiącej załącznik do uchwały Zarządu Województwa Świętokrzyskiego nr (...) z dnia (...), Instytucja Zarządzająca określiła (...) kwotę środków przypadających do zwrotu w kwocie (...) zł wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla

zaległości podatkowych. Decyzja została nadana z pośrednictwem operatora pocztowego na adres siedziby (...), zgodny z adresem wskazanym w Krajowym Rejestrze Sądowym. Z adnotacji znajdujących się na kopercie wynika, że przesyłka została złożona w nadawczym urzędzie pocztowym w (...) w dniu (...) (data pieczęci (...), zaś w dniu (...) została zwrócona do nadawcy z adnotacją „zwrot adresat wyprowadził się” (data pieczęci (...)). Adnotacja doręczyciela, że adresat się wyprowadził nie jest równoznaczna z doręczeniem pisma. Zgodnie z art. 67 ust. 1 u.f.p., do doręczeń decyzji, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p. należy zastosować przepisy rozdziału 8 k.p.a. Przyjęcie, że adresat się wyprowadził nie oznacza, że w świetle k.p.a. decyzja została skutecznie doręczona. Stwierdzenie przez doręczyciela, że adresat pisma wyprowadził się skutkuje koniecznością podjęcia czynności, o których mowa w art. 44 § 2-4 k.p.a., zaś doręczenie pisma uważa się wówczas za dokonane z chwilą odbioru przesyłki lub z upływem ostatniego dnia czternastodniowego okresu przechowania jej w placówce pocztowej. Zgodnie z art. 41 § 1 k.p.a. w toku postępowania strony oraz ich przedstawiciele i pełnomocnicy mają obowiązek zawiadomić organ administracji publicznej o każdej zmianie swego adresu. W razie zaniedbania tego obowiązku doręczenie pism pod dotychczasowym adresem ma skutek prawny (art. 41 § 2 k.p.a.). Prawidłowa wykładnia art. 41 k.p.a. prowadzi do wniosku, że jeżeli strona nie poinformuje organu administracji publicznej o zmianie swego dotychczasowego adresu, to organ dokonuje doręczeń pod tym adresem i takie doręczenie ma skutek prawny. Przepis ten określa zatem jedynie skutek prawny doręczenia dokonywanego na podany przez stronę adres, nie reguluje natomiast trybu dokonywania doręczeń ani przesłanek skutecznego doręczenia pisma. Szczegółowy tryb dokonywania doręczenia, w przypadku gdy doręczyciel nie zastanie adresata pod podanym przez niego adresem został określony w art. 43 oraz 44 k.p.a. W konsekwencji, w przypadku gdy doręczyciel nie zastanie adresata, a zostanie poinformowany, że adresat wyprowadził się powinien dokonać doręczenia w trybie art. 44 k.p.a. Doręczyciel powinien pozostawić pod wskazanym przez stronę adresem zawiadomienie (awizo) o pozostawieniu pisma w placówce pocztowej wraz z informacją o możliwości jego odbioru w terminie siedmiu dni licząc od dnia pozostawienia zawiadomienia (art. 44 § 2 k.p.a.). W przypadku niepodjęcia przesyłki w tym terminie, pozostawia się powtórne zawiadomienie o możliwości odbioru przesyłki w terminie nie dłuższym niż czternaście dni od daty pierwszego zawiadomienia (art. 44 § 3 k.p.a.). Za datę doręczenia pisma złożonego w urzędzie pocztowym, stosownie do treści art. 44 k.p.a., przyjmuje się datę odbioru pisma lub datę, w której upłynął termin jego odbioru. Warunkiem koniecznym skutecznego doręczenia pisma w sposób określony w art. 44 k.p.a. jest pozostawienie zawiadomienia o pozostawieniu pisma w placówce

pocztowej wraz z informacją o możliwości jego odbioru w określonym terminie. Skoro doręczyciel nie pozostawił pod adresem siedziby (...) zawiadomienia o pozostawieniu w placówce pocztowej przesyłki z decyzją i o możliwości jej odbioru, to doręczenie zastępcze nie było skuteczne. Tym samym to, że przesyłka zawierająca decyzję wróciła do nadawcy z adnotacją, iż adresat wyprowadził się, nie oznacza, że w tym dniu decyzja ta została doręczona i rozpoczął bieg czternastodniowy termin do wniesienia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy (*vide*: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 kwietnia 2013 r., sygn. akt II OSK 2577/11, LEX nr 1337394). Mając na uwadze powyższe, w niniejszej sprawie decyzja określająca (...) kwotę przypadającą do zwrotu, nie została skutecznie doręczona, a tym samym nie weszła do obrotu prawnego. Zgodnie bowiem z art. 109 § 1 k.p.a. decyzję doręcza się stronom na piśmie, a stosownie do art. 110 § 1 k.p.a. organ administracji publicznej, który wydał decyzję, jest nią związany od chwili jej doręczenia lub ogłoszenia, o ile k.p.a. nie stanowi inaczej. W związku z brakiem skutecznego doręczenia, decyzja nr (...) z dnia (...) nie jest ani ostateczna ani wykonalna.

Obowiązek zwrotu środków dofinansowania powstaje (materializuje się) z mocy prawa, jednakże konkretyzuje się on z dniem otrzymania przez beneficjenta wezwania do zwrotu środków, o którym mowa w art. 207 ust. 8 u.f.p. Tym samym, zaległość po stronie pierwotnego dłużnika istnieje już wcześniej, a decyzje mają jedynie charakter potwierdzający uprzednio zaistniałe zdarzenia, jednakże dopiero ich wydanie i doręczenie pozwala na ustalenie wysokości zaległości podatkowej czy odsetek, za które będzie odpowiadała osoba trzecia. (*vide*: wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 17 lutego 2022 r., sygn. akt V SA/Wa 3693/21, LEX nr 3580617). Stosownie zaś do art. 108 § 2 pkt 2 lit. a Ordynacji podatkowej „postępowanie w sprawie odpowiedzialności podatkowej osoby trzeciej nie może zostać wszczęte przed dniem doręczenia decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego”.

Zgodnie ze stanowiskiem Naczelnego Sądu Administracyjnego: „jak wynika z art. 108 § 2 pkt 1 lit. a Ordynacji podatkowej postępowanie w sprawie odpowiedzialności osoby trzeciej nie może być wszczęte przed dniem doręczenia decyzji określającej wysokość zobowiązania podatkowego. Postępowanie takie musi być wobec powyższego poprzedzone wydaniem decyzji wymiarowej. Dopiero bowiem z takiej decyzji wynika prawidłowa wysokość zobowiązania podatkowego, zastępująca samoobliczenie podatku wykazane w złożonej deklaracji podatkowej (chyba że deklaracja podatkowa nie została złożona, co w rozpoznawanej sprawie nie miało miejsca). Z wydanej decyzji wymiarowej wynika w konsekwencji zakres odpowiedzialności osoby trzeciej.

Samo jednak wydanie takiej decyzji nie wystarcza do wszczęcia postępowania wobec osoby trzeciej. Zgodnie z wyżej powołanym przepisem, decyzja taka powinna zostać podatnikowi doręczona. Dopiero z dniem doręczenia decyzja wchodzi do obrotu prawnego i zaczyna wywoływać skutki prawne (art. 212 Ordynacji podatkowej), które w realiach rozpoznawanej sprawy sprowadzają się do zakresu odpowiedzialności Skarżącej oraz warunkują możliwość wszczęcia postępowania o jej odpowiedzialności jako osoby trzeciej na podstawie art. 116 § 1 Ordynacji podatkowej” (*vide*: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 maja 2022 r., sygn. akt III FSK 570/21, LEX nr 3360169).

Naczelny Sąd Administracyjny, podzielając pogląd wyrażony w wyroku z dnia 1 grudnia 2020 r. (sygn. akt II FSK 2092/18, niepubl.) w dalszej kolejności stwierdził, że „organ podatkowy zamierzający wszcząć postępowanie wobec osoby trzeciej, powinien dokonać wstępnego badania, czy decyzja określająca wysokość zobowiązania podatkowego, została podatnikowi doręczona. Jest to bowiem ustawowy warunek umożliwiający prowadzenie postępowania wobec osoby trzeciej. Czynność taka dokonywana jest przed wszczęciem postępowania, choć wywołuje bezpośrednie skutki dla następnie wszczętego i toczącego się postępowania. Jeżeli w jego trakcie okaże się, że decyzja wymiarowa nie została doręczona, istnieje konieczność umorzenia postępowania na podstawie art. 208 § 1 Ordynacji podatkowej. Stanie się ono bezprzedmiotowe z uwagi na stwierdzenie braku podstaw do prowadzenia takiego postępowania. Bezprzedmiotowość, o której mowa w powyższym przepisie ma miejsce nie tylko wówczas, gdy okoliczności ją uzasadniające pojawiły się w trakcie postępowania (np. doszło do przedawnienia zobowiązania podatkowego), lecz również wówczas, gdy istniały one od samego początku”.

Przenosząc powyższe rozważania na grunt przedmiotowej sprawy, postępowanie w przedmiocie solidarnej odpowiedzialności członków (...) zostało wszczęte w dniu (...), kiedy decyzja określająca (...) kwotę przypadająca do zwrotu nie została jej skutecznie doręczona. O ile bowiem w toku postępowania w przedmiocie odpowiedzialności osób trzecich nie można kwestionować prawidłowości decyzji określającej kwotę przypadającą do zwrotu, o tyle organ prowadzący postępowanie w przedmiocie odpowiedzialności osób trzecich ma obowiązek ustalić, czy decyzja wymiarowa została doręczona, powinien przeprowadzić na tę okoliczność postępowanie dowodowe w pełnym zakresie z wykorzystaniem wszelkich możliwych środków dowodowych. W takim postępowaniu, badaniu podlega zatem – w związku z wymogami art. 108 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej – okoliczność daty i skuteczności doręczenia wymienionych w tym przepisie decyzji

(*vide*: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 stycznia 2017 r., sygn. akt II FSK 3737/14, LEX nr 2267995; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia z 18 września 2019 r., sygn. akt II FSK 3959/17, LEX nr 2743036; wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia z 18 września 2019 r., sygn. akt II FSK 3322/17, LEX nr 2769308).

Tym samym, mając na uwadze wyrażone powyżej stanowisko Naczelnego Sądu Administracyjnego, w przypadku gdy decyzja – wydana na podstawie art. 207 ust. 9 pkt 1 u.f.p. – określająca (...) kwotę przypadająca do zwrotu nie została jej skutecznie doręczona, istnieje konieczność umorzenia postępowania na podstawie art. 105 § 1 k.p.a. w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. Stało się ono bowiem bezprzedmiotowe z uwagi na stwierdzenie braku podstaw do jego prowadzenia.

Bezprzedmiotowość postępowania administracyjnego ma miejsce wtedy, gdy brak jest któregoś z elementów stosunku materialnoprawnego, który by podlegał konkretyzacji, wobec czego nie można wydać decyzji załatwiającej sprawę przez jej rozstrzygnięcie co do istoty. Bezprzedmiotowość może wynikać z okoliczności dotyczących podmiotów tego stosunku prawnego lub jego przedmiotu. Istota bezprzedmiotowości postępowania polega na tym, że nastąpiło takie zdarzenie prawne lub faktyczne, które spowodowało, że przestała istnieć ta szczególna relacja między faktem (sytuacją faktyczną danego podmiotu) a prawem (sytuacją prawną danego podmiotu), z którą ustawa łączy obowiązek konkretyzacji normy w postaci wydania decyzji administracyjnej (*vide*: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 maja 2012 r., sygn. akt II GSK 467/11, LEX nr 1219036).

Bezprzedmiotowość postępowania administracyjnego może mieć charakter pierwotny i następczy. Pierwotna bezprzedmiotowość postępowania ma miejsce wtedy, gdy po wszczęciu postępowania administracyjnego i podjęciu w nim czynności procesowych okaże się, że w dacie wszczęcia postępowania nie istniała sprawa administracyjna, którą organ administracji miałby rozstrzygać decyzją. Co do zasady, pierwotna bezprzedmiotowość postępowania administracyjnego powinna być stwierdzona jeszcze przed jego wszczęciem. Nietostrzeżenie przesłanek pierwotnej bezprzedmiotowości postępowania na etapie jego wszczęcia nie oznacza jednak, że organ administracji publicznej nie może dostrzec bezprzedmiotowości postępowania później, w toku czynności procesowych. W takim przypadku powinien wydać decyzję o umorzeniu postępowania (*vide*: H. Knysiak-Sudyka, *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, wyd. III, opublikowano: WKP 2023 r.).

W odniesieniu do bezprzedmiotowości postępowania należy zwrócić również uwagę, że w myśl art. 105 § 1 k.p.a., gdy postępowanie z jakiegokolwiek przyczyny stało się bezprzedmiotowe, organ administracji państwowej wydaje decyzję o umorzeniu postępowania. Użycie przez ustawodawcę słowa „wydaje”, a nie „może wydać” oznacza, że wydanie decyzji o umorzeniu postępowania jest obligatoryjne, gdy postępowanie stało się bezprzedmiotowe z jakiegokolwiek przyczyny. Tym bardziej należy więc tak postąpić, jeżeli postępowanie od samego początku było bezprzedmiotowe (*vide*: wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 14 maja 1998 r., sygn. akt I SA/Kr 1141/97, LEX nr 33605). Umorzenie postępowania nie jest zależne ani od woli organu administracji, ani tym bardziej pozostawione do uznania organu – organ ten jest zobowiązany do umorzenia postępowania w przypadku stwierdzenia jego bezprzedmiotowości. Okoliczności powodujące bezprzedmiotowość muszą być stwierdzone i wykazane w decyzji o umorzeniu postępowania (P. Przybysz, *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz zaktualizowany*, opublikowano: LEX/el. 2023 r.).

W niniejszej sprawie bezprzedmiotowość postępowania w przedmiocie solidarnej odpowiedzialności członków zarządu (...) jest związana z niedoręczeniem decyzji określającej wysokość kwoty przypadającej (...) do zwrotu, co stanowi ustawowy warunek umożliwiający prowadzenie postępowania wobec osoby trzeciej na podstawie art. 108 § 2 pkt 2 lit. a Ordynacji podatkowej w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. Ponadto, zgodnie z akcesoryjnym i następczym charakterem odpowiedzialności wobec osób trzecich, odpowiedzialność ta nie może powstać bez uprzedniego powstania obowiązku wobec pierwotnego dłużnika. Obowiązek zwrotu dofinansowania, jaki obciążył Beneficjenta w momencie wystąpienia jednej z przesłanek, o których mowa w art. 207 ust. 1 u.f.p., powstał z mocy prawa, niezależnie od woli stron, ale dopiero na mocy decyzji określającej kwotę przypadającą do zwrotu obowiązek ten mógł się przekształcić w zobowiązanie. Zobowiązanie z tytułu należności, o której mowa w art. 60 pkt 6 u.f.p., jak wskazano w niniejszej decyzji powstaje z dniem uzyskania przez decyzję, o której mowa w art. 207 ust. 9 u.f.p., waloru ostateczności, a takiego waloru decyzja nr (...) z dnia (...) nie posiada. W niniejszej sprawie nie nastąpiła zatem konkretyzacja zobowiązania – z posiłkowego charakteru odpowiedzialności osób trzecich wynika, że z zastrzeżeniem art. 108 § 3 i 3a oraz art. 115 § 4 Ordynacji podatkowej nie można wszcząć postępowania w zakresie odpowiedzialności przed dniem doręczenia decyzji, o których mowa w art. 108 § 2 pkt 2 Ordynacji podatkowej. W tych przypadkach zaległość po stronie pierwotnego dłużnika istnieje już wcześniej, a decyzje mają jedynie charakter potwierdzający uprzednio zaistniałe zdarzenia, jednakże dopiero ich wydanie i doręczenie pozwala na ustalenie

wysokości zaległości podatkowej czy odsetek, za które będzie odpowiadała osoba trzecia (*vide*: L. Etel (red.), *Ordynacja podatkowa. Tom I. Zobowiązania podatkowe. Art. 1-119zzk. Komentarz zaktualizowany*, opublikowano: LEX/el. 2023 r.). W konsekwencji powyższego, jeżeli w trakcie wszczętego już postępowania okaże się, że decyzja określająca nie została doręczona, istnieje konieczność jego umorzenia ze względu na bezprzedmiotowość z uwagi na stwierdzenie braku podstaw do jego prowadzenia.

Mając na uwadze powyższe, Organ orzeka jak w sentencji.

POUCZENIE

Niniejsza decyzja jest nieostateczna w administracyjnym toku instancyjnym. Zgodnie z art. 129 § 2 k.p.a. w zw. z art. 67 ust. 1 i art. 61 ust. 5 u.f.p., 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 § 1 k.p.a. w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. przed upływem terminu do złożenia wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy Strona może zrzec się prawa do wniesienia do Zarządu Województwa Świętokrzyskiego wniosku o ponowne rozpatrzenie sprawy. Stosownie do art. 127a § 2 k.p.a. w zw. z art. 67 ust. 1 u.f.p. z dniem doręczenia Organowi oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia wniosku 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 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2023 r. poz. 1634, z późn. zm.), 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 § 2 ust. 6 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 wynosi 200 zł. Strona może ubiegać się o zwolnienie od kosztów albo przyznanie prawa pomocy.

MARSZAŁEK
WOJEWÓDZTWA ŚWIĘTOKRZYSKIEGO
ANDRZEJ BĘTKOWSKI
(dokument podpisano elektronicznie)

Decyzję otrzymują:

- 1) (...) – 1 egz.;
- 2) (...) – 1 egz.;
- 3) a/a.