

Jarosław Redo

Kolegium Jagiellońskie – Toruńska Szkoła Wyższa

Przesłanki i eliminacja podwójnego finansowania w projektach współfinansowanych z Europejskiego Funduszu Społecznego

Streszczenie. Jedną z podstawowych zasad wykorzystywania środków pochodzących z budżetu UE jest zakaz podwójnego (równoległego) finansowania tego samego wydatku w ramach różnych programów wspólnotowych i krajowych oraz okresów programowania. Państwa członkowskie są zobowiązane do opracowania i wdrożenia procedur służących wykrywaniu i eliminacji przypadków nieuprawnionej podwójnej refundacji w ramach własnego systemu prawnego odnoszącego się do zarządzania programami współfinansowanymi z funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności. Przedmiotem niniejszego opracowania jest wskazanie oraz omówienie przesłanek i typowych przypadków wystąpienia podwójnego finansowania w świetle polskich rozwiązań prawnych i najnowszego orzecznictwa sądów administracyjnych. Analizie zostaną także poddane procedury kontrolne ze szczególnym uwzględnieniem kontroli krzyżowych jako podstawowego instrumentu prawnego weryfikującego stosowanie przez beneficjentów zakazu równoległego finansowania wydatków z krajowych i wspólnotowych środków publicznych. Do rozwiązania problemu badawczego – zdefiniowania i krytycznej analizy przesłanek wystąpienia podwójnego finansowania oraz sytuacji prawnej beneficjenta – wykorzystano metodę dogmatyczno-prawną.

Słowa kluczowe: środki publiczne, efektywność wydatków publicznych, fundusze europejskie, kwalifikowalność wydatków

Wstęp

Na konstrukcję prawną zakazu podwójnego finansowania, tj. normatywnego niedopuszczenia i przeciwdziałania przypadkom przynajmniej dwukrotnego rozliczenia tego samego kosztu ze środków publicznych, składają się elementy

kształtujące stosunek administracyjnoprawny pomiędzy dawcą dotacji – publicznej strony umowy o dofinansowanie – a beneficjentem. Zakaz ten jest warunkiem koniecznym (jednym z kryteriów) kwalifikowalności wydatków ponoszonych w związku z realizacją projektu (operacji) współfinansowanego ze środków pochodzących z budżetu UE, w tym z Europejskiego Funduszu Społecznego, a obowiązek jego przestrzegania wynika wprost z faktu podpisania umowy o dofinansowanie i dobrowolnego związania się przez beneficjenta szczególnym reżimem wydatkowania ww. środków zgodnie z aktami prawa powszechnie obowiązującego oraz wytycznymi i dokumentami programowymi wydawanymi przez instytucje zarządzające danym programem operacyjnym. Pierwsza grupa aktów wyznacza przedmiot ochrony i stanowi podstawę prawną do konstruowania mechanizmów weryfikujących i eliminujących podwójne finansowanie oraz system sankcji uruchamianych w przypadku złamania zakazu. Druga grupa precyzuje przesłanki wystąpienia i typizuje formy powstawania oraz reguluje procedury wykrywania przypadków podwójnego finansowania. Wszystkie te regulacje określają zatem część sytuacji prawnej beneficjenta środków unijnych rozumianej jako zespół praw i obowiązków związanych z realizacją projektów współfinansowanych z funduszy strukturalnych. Celem niniejszego opracowania jest wskazanie w pierwszym rzędzie podstaw prawnych oraz precyzyjne zdefiniowanie podwójnego finansowania, a także omówienie kwestii praktycznych związanych z zaistnieniem przesłanek jego wystąpienia ze szczególnym uwzględnieniem sytuacji prawnej beneficjenta oraz zakresu i ram czasowych odpowiedzialności.

1. Podstawy prawne i definicja normatywna podwójnego finansowania

Aktem prawnym konstytuującym zasadę zakazu podwójnego finansowania (jedynym o charakterze powszechnie obowiązującego) jest rozporządzenie Komisji (WE) nr 1828/2006¹, którego art. 13 ust. 2, odnoszący się do uszczegółowienia obowiązków instytucji zarządzającej w zakresie kontroli realizowanych operacji (projektów) przez beneficjentów, stanowi, że system weryfikacji służący zapewnieniu zgodności operacji i wydatków z zasadami wspólnotowymi i krajowymi powinien obejmować procedury (weryfikacje formalne w odniesieniu do każdego wniosku o płatność złożonego przez beneficjenta oraz na miejscu operacji – w siedzibie beneficjenta) eliminujące możliwość **równoległego finansowania**

¹ Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1828/2006 z dnia 8 grudnia 2006 r. ustanawiające szczegółowe zasady wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności oraz rozporządzenia (WE) nr 1080/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Dz. Urz. UE L 371/1 z dnia 27 grudnia 2006 r.

wydatków (w ramach różnych projektów) z innych programów wspólnotowych lub krajowych lub w ramach innych okresów programowania. Polskie tłumaczenie omawianego aktu prawnego posługuje się zatem innym określeniem niż krajowe dokumenty składające się na system realizacji programów operacyjnych. Jednocześnie ustawodawca wspólnotowy nie definiuje tego pojęcia, wskazując jednak, że jest to sytuacja niedopuszczalna i niezgodna ze wspólnotowymi zasadami wydatkowania środków z funduszy strukturalnych. Należy zwrócić uwagę, że interpretowany przepis odnosi się do zakazu równoległego (podwójnego) finansowania danego wydatku z innego programu (nie ma znaczenia, czy jest to program krajowy, czy wspólnotowy), a nie do źródeł finansowania (co jest zgodne z montażem finansowym i założeniem, że w ramach programów każdy wydatek formalnie jest finansowany zarówno ze środków publicznych, jak i, jeżeli występują w danym projekcie, prywatnych), oraz nakazuje wzięcie pod uwagę różnych okresów programowania, czyli przewiduje możliwość wystąpienia sytuacji, w której sfinansowano ten sam wydatek ze środków otrzymanych w ramach dwóch perspektyw finansowych.

W polskim porządku prawnym zasada zakazu podwójnego finansowania w odniesieniu do wydatkowania środków z funduszy strukturalnych została włączona i zdefiniowana poza systemem źródeł prawa powszechnie obowiązującego – w wydanych na podstawie ustawy z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju² (dalej: uZPPR) *Krajowych wytycznych dotyczących kwalifikowania wydatków w ramach funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności w okresie programowania 2007-2013* (dalej: *Krajowe wytyczne*), które w podrozdziale 5.5 stanowią, że podwójne finansowanie to niedozwolone zrefundowanie, całkowite lub częściowe, danego wydatku dwa razy ze środków publicznych – wspólnotowych lub krajowych. Definicja ta, w odróżnieniu do regulacji wspólnotowych, wskazuje na podstawową przesłankę wystąpienia podwójnego finansowania: w odniesieniu do danego kosztu sfinansowanego uprzednio ze środków publicznych musi nastąpić jego refundacja (czyli faktyczny zwrot środków dokonany na podstawie złożonego wniosku o płatność) w ramach realizowanego przez beneficjenta projektu współfinansowanego z EFS i budżetu państwa. Istotne jest również rozszerzenie na gruncie krajowych regulacji innej przesłanki – podwójne finansowanie wystąpi nie tylko w przypadku przynajmniej dwukrotnego sfinansowania tego samego wydatku w ramach różnych programów (krajowych lub wspólnotowych), ale w każdej sytuacji, gdy dokonano tego z wykorzystaniem środków publicznych bez względu na źródło ich pochodzenia (krajowe lub europejskie – w rozumieniu art. 5 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych³ – dalej uFP) lub przeznaczenie (czyli nie tylko w ramach progra-

² T.j. Dz.U. z 2009 r., nr 84, poz. 712 z późn. zm.

³ Dz.U. nr 157, poz. 1240 i 1241 z późn. zm.

mów operacyjnych, ale w każdej sytuacji, gdy beneficjent sfinansował wydatek ze środków publicznych, a następnie wystąpił o refundację i ją otrzymał w ramach realizowanego projektu współfinansowanego ze środków unijnych). *Krajowe wytyczne* nie odnoszą się do aspektu czasowego w zakresie podwójnego finansowania – nie ma znaczenia długość okresu pomiędzy pierwotnym sfinansowaniem danego wydatku ze środków publicznych a późniejszym dokonaniem nieuprawnionej refundacji (czynności te mogą wystąpić w dwóch różnych okresach programowania) – decydujący jest udział w obu czynnościach publicznych środków krajowych lub europejskich. Podobnie nie ma znaczenia udział procentowy dokonanej nieprawidłowej refundacji wydatku w stosunku do jego pierwotnej wartości – podwójne finansowanie zachodzi także w przypadku uzyskania częściowego zwrotu sfinansowanego uprzednio ze środków publicznych wydatku.

2. Działania beneficjenta powodujące powstanie podwójnego finansowania

Krajowe wytyczne, oprócz przesłanek podwójnego finansowania, konstytuują otwarty, przykładowy katalog czynności, w których może ono zachodzić:

- zrefundowanie tego samego wydatku w ramach dwóch różnych projektów współfinansowanych ze środków funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności,
- zrefundowanie kosztów podatku VAT ze środków funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności, a następnie odzyskanie tego podatku ze środków budżetu państwa na podstawie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług,
- zakupienie środka trwałego z udziałem środków dotacji krajowej, a następnie zrefundowanie kosztów amortyzacji tego środka trwałego w ramach funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności,
- otrzymanie refundacji ze środków funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności na wydatek, który wcześniej został sfinansowany z preferencyjnej pożyczki ze środków publicznych, oraz niedokonanie niezwłocznego zwrotu refundowanej części tej pożyczki.

Wytyczne w zakresie kwalifikowania wydatków w ramach Programu Kapitał Ludzki (dalej: *Wytyczne POKL*) doprecyzowują ww. sytuacje, w których zachodzi podwójne finansowanie, i odnoszą je do beneficjentów realizujących projekty współfinansowane z EFS. Katalog ulegał niewielkim modyfikacjom i poszerzeniu w porównaniu do *Krajowych wytycznych* – obecnie (od 1 stycznia 2012 r.) obejmuje sześć przykładowych przypadków możliwości zaistnienia niedozwolonego finansowania równoległego w POKL, z czego pierwsze cztery są rozwinięciem poszczególnych przypadków wskazanych we wspólnych dla wszystkich programów operacyjnych wytycznych:

1. Zrefundowanie tego samego wydatku w ramach dwóch różnych projektów dofinansowanych w ramach POKL lub innych programów operacyjnych finansowanych z funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności (z uwagi na specyfikę interwencji EFS i znikomy udział wydatków inwestycyjnych w kosztach ogółem projektu, które są finansowane ze środków Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, najbardziej prawdopodobną formą podwójnego finansowania jest wykazanie tego samego wydatku w dwóch różnych projektach współfinansowanych z EFS, np. kosztów przeprowadzenia tego samego szkolenia; należy zauważyć, że sytuacja taka może dotyczyć dwóch projektów realizowanych nie tylko przez jednego beneficjenta, ale także przez dwa różne podmioty realizujące zbieżne tematycznie projekty. Istotną kwestią jest również ustalenie, czy do podwójnego finansowania może dojść w sytuacji, gdy beneficjent realizujący dwa podobne merytorycznie projekty⁴ zatrudnia daną osobę w obu projektach na stanowiskach mających ten sam lub zbliżony zakres obowiązków. W takim przypadku decydujące znaczenie będzie miało wykazanie przez beneficjenta zróżnicowania czynności wykonywanych przez pracownika w obu projektach, odpowiednie udokumentowanie realizacji obowiązków w kartach czasu pracy oraz nieprzekroczenie limitów godzin czasu pracy w projektach współfinansowanych ze środków unijnych i innych ograniczeń związanych z kwalifikowalnością kosztów wynagrodzeń personelu w przypadku realizacji działań w więcej niż jednym projekcie finansowanym z instrumentów polityki spójności).

2. Zrefundowanie podatku od towarów i usług (VAT) w ramach POKL, a następnie odzyskanie tego podatku ze środków budżetu państwa na podstawie ustawy z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług⁵ (problem jest związany z dopuszczalnością kwalifikowania VAT przez beneficjentów, którzy nie mogą wystąpić o zwrot różnicy pomiędzy podatkiem należnym a naliczonym w związku z realizowanym projektem i tożsamą z nim przedmiotowo działalnością podstawową).

3. Zakupienie środka trwałego z udziałem środków krajowych do 1 stycznia 2010 r.: z udziałem środków dotacji krajowej – zmiana wynikająca z zastąpienia dotacji rozwojowej dwoma strumieniami środków finansujących projekty: płatnościami z budżetu środków europejskich i dotacją celową przekazywaną bezpośrednio przez dysponenta części budżetowej będącego stroną umowy o dofinansowanie) otrzymanych na realizację projektów finansowanych z udziałem środków wspólnotowych, a następnie zrefundowanie jego amortyzacji w ramach POKL.

4. Otrzymanie refundacji ze środków funduszy strukturalnych lub Funduszu Spójności na wydatek, który został wcześniej sfinansowany z preferencyjnej pożyczki ze środków publicznych (np. z funduszu pożyczkowego lub po-

⁴ Np. tematyka oferowanego wsparcia, okres realizacji i grupa docelowa są podobne lub identyczne.

⁵ Dz.U. nr 54, poz. 535 z późn. zm.

ęczeniowego⁶) oraz niedokonanie niezwłocznego zwrotu refundowanej części tej pożyczki (podstawą do postawienia zarzutu podwójnego finansowania będzie zatem nie sam fakt otrzymania refundacji, ale zaniechanie zwrotu części pożyczki stanowiącej równowartość otrzymanej kwoty refundacji w odniesieniu do danego kosztu).

5. Rozliczenie tego samego wydatku w kosztach bezpośrednich oraz kosztach pośrednich projektu⁷. *Wytyczne POKL* konstytuują katalog kosztów pośrednich, które w przypadku bezpośredniego przypisania i rozliczania w ramach konkretnego zadania merytorycznego w budżecie projektu mogą stać się kosztami bezpośrednimi. Zgodnie z zapisami omawianych wytycznych niedopuszczalna jest sytuacja, w której te same koszty w ramach jednego projektu są jednocześnie wykazywane jako koszty bezpośrednie i pośrednie, powodując w konsekwencji możliwość podwójnej refundacji. O ile we wcześniej opisanych przypadkach stwierdzenie podwójnego finansowania może nastąpić jedynie po dokonaniu nieuprawnionej refundacji w toku czynności kontrolnych, o tyle w przedmiotowej sytuacji weryfikacja odbywa się także na etapie wyboru projektu podczas oceny budżetu i kwalifikowalności zawartych w nim wydatków, zwłaszcza związanych z kosztami zarządzania projektem, oraz każdorazowo podczas procedury zatwierdzania wniosku o płatność, kiedy to instytucja nadzorująca wdrażanie projektu sprawdza, czy w zestawieniu poniesionych wydatków bezpośrednich załączanym do wniosku o płatność nie zostały wykazane wydatki pośrednie; omówiony przypadek dotyczy wystąpienia podwójnego finansowania w ramach jednego projektu, tzn. że nie można postawić takiego zarzutu w odniesieniu do kosztów występujących w dwóch różnych projektach realizowanych przez jednego beneficjenta. Wskazanie zamkniętego katalogu kosztów pośrednich rozumianych jako koszty administracyjne związane z funkcjonowaniem beneficjenta ułatwia z jednej strony prawidłową konstrukcję budżetu projektu i samokontrolę przez wnioskodawcę w zakresie niedublowania kosztów, z drugiej strony instytucjom oceniającym i nadzorującym projekty. Niemniej jednak, w kontekście podwójnego finansowania, wątpliwości mogą budzić dwa pierwsze rodzaje kosztów pośrednich: koszty zarządu, tj. koszty wynagrodzenia osób uprawnionych do reprezentowania jednostki, których zakresy czynności nie są przypisane wyłącznie do projektu, np. kierownik jednostki oraz koszty personelu obsługowego (obsługa kadrowa, finansowa, administracyjna, sekretariat, kancelaria, obsługa prawna) na potrzeby funkcjonowania jednostki. Ww. rodzaje kosztów nie są związane wyłącznie z obsługą administracyjną samego projektu, ale dotyczą zwykłej działalności beneficjenta, która na skutek jego realizacji powoduje zwiększenie wykorzystania zasobów kadrowych nieprzypisanych bezpośrednio do wykonywania czynności

⁶ Por. B. Bartkowiak, *Fundusze pożyczkowe i doręczeniowe w finansowaniu małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, Wyd. CeDeWu, Warszawa 2009, s. 109-166.

⁷ Dodany w trzeciej wersji *Wytycznych POKL* obowiązującej od 1 października 2008 r.

w ramach tego projektu, czyli nieuwzględnionych w ramach kosztów bezpośrednich. Problem pojawia się w sytuacji, gdy beneficjentem jest spółka osobowa (jawna lub cywilna), której wspólnik lub wspólnicy stanowią personel projektu i jednocześnie z mocy prawa są zobowiązani i uprawnieni do prowadzenia spraw spółki, za które nie pobierają wynagrodzenia⁸ (w szerszym zakresie problem dotyczy każdego projektu realizowanego przez beneficjenta niezaliczanego do sektora finansów publicznych, w którym jednocześnie kierownik jednostki lub inne osoby stanowiące tzw. personel obsługowy są zatrudnione w projekcie, a ich wynagrodzenie refundowane jest ze środków unijnych). Podstawowe znaczenie będzie miała odpowiedź na pytania: czy realizacja projektu i obowiązki z nią związane mieszczą się w pojęciu „prowadzenie spraw spółki nie przekraczających zwykłego zarządu”, do którego uprawniony i zobowiązany jest każdy wspólnik z osobna?, czy w spółkach cywilnych i jawnych jest w ogóle dopuszczalne rozliczanie tego typu kosztów, skoro z mocy prawa wspólnicy nie mogą otrzymywać za to wynagrodzenia?, oraz kluczowe: czy fakt zatrudnienia wspólnika (lub kierownika jednostki lub osób stanowiących personel obsługowy beneficjenta) w ramach projektu może spowodować powstanie podwójnego finansowania w przypadku rozliczania kosztów pośrednich związanych z kosztami zarządu lub personelu obsługowego? Kwestie te były rozstrzygane przez NSA⁹, który uznał m.in., że czynności kierowania projektem (finansowane w ramach kosztów bezpośrednich i pośrednich) mieszczą się w pojęciu zwykłego zarządu i są wykonywane w ramach zwykłej działalności spółki (dodać należy, że zgodnie z przyjętą praktyką granice dopuszczalności samodzielnego wykonywania czynności przez jednego wspólnika mogą wyznaczać wspólnicy w umowie spółki lub w odpowiedniej uchwale, np. ustalając maksymalną wartość zobowiązania, które działający samodzielnie wspólnik może zaciągnąć). W ramach projektu mogą być rozliczane koszty wynagrodzenia wspólników, mimo że, jak wskazano powyżej, czynności związane z zarządzaniem projektem i jego obsługą mieszczą się w zakresie zwykłego zarządu. Prawo i obowiązek wspólników do prowadzenia spraw spółki nie oznacza, że każdy z nich powinien faktycznie sprawować zarząd (także w odniesieniu do projektu) – istnieje możliwość podziału między wspólnikami czynności związanych z realizacją np. projektu, na który spółka otrzymała dofi-

⁸ Art. 46 ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (tj. Dz.U. z 2013 r., poz. 1030) w zakresie wspólników spółki jawnej. Jeśli chodzi o wspólników spółki cywilnej, to zgodnie z art. 867 KC wspólnik ma prawo do udziału w zyskach – zgodnie z uchwałą SN z dnia 14 stycznia 1993 r. (sygn. akt II UZP 21/92) prowadzenie spraw spółki jest obowiązkiem wspólnika, wynikającym z istoty jego członkostwa w spółce cywilnej, a za działania w tym zakresie wspólnik otrzymuje wynagrodzenie w postaci udziałów w zyskach spółki bądź osiągnięcia wspólnego celu gospodarczego spółki, które nie stanowi wynagrodzenia, w rozumieniu Kodeksu pracy przysługującego za wykonaną pracę.

⁹ Wyrok NSA z dnia 27 listopada 2013 r. (sygn. akt II GSK 1222/12) opublikowany w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych (www.orzeczenia.nsa.gov.pl).

nansowanie – „taki podział jest oczywisty i jest stosowany w każdej zorganizowanej działalności i często jest nawet konieczny ze względu na zakres i intensywność działalności gospodarczej, prowadzonej w ramach spółki”. Wątpliwości może budzić fakt zatrudnienia wspólnika w spółce, jeżeli zakres obowiązków określony w umowie o pracę jest tożsamy z czynnościami związanymi z prowadzeniem spraw spółki, za co wspólnik nie może pobierać wynagrodzenia¹⁰. Zgodnie z tezą zawartą w omawianym wyroku NSA założenie, że wspólnikom deklarującym swoją pracę w charakterze wkładu do spółki nie przysługuje za tę pracę wynagrodzenie, nie uwzględnia określonej wartości majątkowej tego wkładu, mierzoną wartością pracy wspólnika wydatkowanej na rzecz spółki. Dlatego „wkład pracy wspólników przeznaczony na realizację projektu jest [...] kosztem spółki poniesionym w związku z realizacją programu”, co czyni go kwalifikowalnym i uprawnia do zrefundowania. Bez znaczenia będzie zatem ujęcie takiego kosztu (wartości pracy jako wkładu do spółki) w kosztach pośrednich (jako kosztu zarządu lub personelu obsługowego) lub bezpośrednich (jako wynagrodzenie osoby zarządzającej projektem) – w obu przypadkach będą to uprawnione wydatki, ponieważ przez „koszty wynagrodzenia w rozumieniu [...] Wytycznych (POKL) należy również uznać wartość majątkową pracy wspólnika włożonej w realizację programu, obojętnie w jaki sposób ten wkład został wyceńniony” (np. przez ustalone wynagrodzenie za pracę), nawet jeśli, ze względu na nieodpłatność pracy wspólników w prowadzeniu spraw spółki, koszty zarządu faktycznie nie występują (co można stwierdzić np. analizując rachunek zysków i strat) – *Wytyczne POKL* i żaden inny akt prawny nie wyłącza ich rozliczania ze względu na formę organizacyjno-prawną beneficjenta. Powyższe rozważania stanowią punkt wyjścia do określenia, w jakich przypadkach może dojść do podwójnego finansowania wynagrodzeń ujętych w kosztach pośrednich jako koszty zarządu i personelu obsługowego beneficjenta oraz w kosztach bezpośrednich jako wynagrodzenia personelu zarządzającego projektem. Decydujące znaczenie ma sposób rozliczania kosztów pośrednich. Zgodnie z podrozdziałem 4.4 pkt 4 i 5 *Wytycznych POKL* koszty pośrednie rozliczane ryczałtem są traktowane jako wydatki poniesione, co oznacza, że beneficjent nie ma obowiązku zbierania ani opisywania dokumentów księgowych w ramach projektu na potwierdzenie poniesienia tych wydatków, natomiast gdy są rozliczane na podstawie rzeczywiście poniesionych wydatków, na beneficjencie ciąży obowiązek pełnej dokumentacji, analogicznie do kosztów bezpośrednich (np. przygotowywanie i archiwizowanie kart czasu pracy). W przypadku wyboru pierwszej formy rozliczania w zasadzie nie jest możliwe udowodnienie wystąpienia podwójnego finansowania ze względu na brak obowiązku udokumentowania wydatków i traktowania ich jako poniesione (nawet w przypadku spółek cywilnych i jawnych, gdy *de facto* one nie

¹⁰ Por. uchwała SN wskazana w przypisie 8.

występują w sensie księgowym – *vide* omawiane orzeczenie NSA), z wyjątkiem skrajnej sytuacji, gdy dla beneficjenta jedynym źródłem przychodu w danym okresie obrachunkowym jest dotacja na realizację projektu. Natomiast w przypadku rozliczania kosztów pośrednich na podstawie rzeczywiście poniesionych wydatków niezbędne jest wyraźne wyodrębnienie czynności (obowiązków) wykonywanych przez daną osobę w ramach projektu (finansowanych w ramach kosztów bezpośrednich) i podstawowej działalności beneficjenta (ujętych w katalogu kosztów pośrednich) poprzez odpowiednią konstrukcję umowy o pracę, np. oddelegowanie w części etatu do pracy w projekcie lub zatrudnienie na podstawie kolejnej umowy o pracę na czas realizacji projektu oraz, w przypadku wspólników, podjęcie stosownej uchwały regulującej podział obowiązków związanych z wdrażaniem projektu. Warunkiem koniecznym uniknięcia zarzutu podwójnego finansowania jest odpowiednie udokumentowanie czasu pracy i wykonywanych zadań w ramach projektu i podstawowej (pozaprojektowej) działalności beneficjenta. Należy zwrócić uwagę, że tylko w omawianym przypadku możliwe są działania prewencyjne mające na celu eliminację podwójnego finansowania – podczas oceny kwalifikowalności wydatków w ramach procedury konkursowej pod kątem wykazania przez wnioskodawcę tego samego wydatku w ramach kosztów bezpośrednich i pośrednich.

6. Finansowanie wynagrodzenia personelu projektu zatrudnionego jednocześnie w instytucji uczestniczącej w realizacji POKL¹¹ (przypadek ten został zawarty w innym miejscu *Wytycznych POKL*, poza katalogiem przykładów podwójnego finansowania – w części poświęconej kwalifikowaniu kosztów związanych z angażowaniem personelu¹²), które co do zasady jest niekwalifikowalne, chyba że nie zachodzi m.in. podwójne finansowanie; w omawianym przypadku, w celu uniknięcia podwójnego finansowania, beneficjent, angażując do realizacji projektu pracownika (forma zatrudnienia nie ma znaczenia), musi stwierdzić, czy osoba ta nie jest zatrudniona w ww. instytucji (wystarczające wydaje się być złożenie odpowiedniego oświadczenia przez angażowanego pracownika), przy czym, zgodnie z interpretacją Instytucji Zarządzającej (IZ)¹³, faktu zatrudnienia nie należy ograniczać tylko i wyłącznie do komórki organizacyjnej tej instytucji (departamentu, wydziału) bezpośrednio związanej z wdrażaniem i kontrolą działań współfinansowanych z EFS; wystarczy, że dana osoba pracuje w urzędzie (urzędzie marszałkowskim, wojewódzkim urzędzie pracy), którego częścią jest

¹¹ Dodany w szóstej wersji *Wytycznych POKL* obowiązującej od 1 stycznia 2011 r., zgodnie z którymi pod pojęciem instytucji uczestniczącej w realizacji programu należy rozumieć Instytucję Zarządzającą, Instytucję Pośredniczącą, Instytucję Wdrażającą – Instytucję Pośredniczącą II stopnia, Regionalny Ośrodek EFS, Krajowy Ośrodek EFS oraz Krajową Instytucję Wspomagającą.

¹² Podrozdział 4.5, pkt 6 *Wytycznych POKL*.

¹³ *Najczęściej zadawane pytania – kwalifikowalność*, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, 2011, www.efs.gov.pl/Dokumenty/Documents/FAQ_kwalifikowalnosc.pdf [5.03.2014].

wspomniana komórka organizacyjna. Jeżeli osoba zaangażowana do projektu spełnia przesłankę zatrudnienia w instytucji uczestniczącej w realizacji programu, do podwójnego finansowania dojdzie w przypadku wykonywania zadań związanych z realizacją projektu (np. na podstawie umowy cywilnoprawnej) w godzinach pracy określonych w umowie o pracę (lub w czasie płatnego urlopu wypoczynkowego) – w obu przypadkach źródłem finansowania wynagrodzenia są środki publiczne.

7. Finansowanie w ramach umowy cywilnoprawnej zadań osoby stanowiącej personel projektu, które mieszczą się w zakresie obowiązków służbowych wynikających ze stosunku pracy tej osoby¹⁴ (przypadek ten dotyczy osób zatrudnionych w instytucjach publicznych, tj. finansowanych ze środków publicznych, które w ramach swojej podstawowej działalności realizują projekty współfinansowane z EFS; podobnie jak w omówionym wcześniej przypadku do podwójnego finansowania dochodzi również, gdy zadania projektowe pracownik realizuje podczas urlopu wypoczynkowego¹⁵, jednak warunkiem koniecznym jest tożsamość przedmiotowa zakresu obowiązków wykonywanych na podstawie umowy o pracę i dodatkowej umowy cywilnoprawnej finansowanej ze środków EFS¹⁶. Podwójne finansowanie nie będzie miało oczywiście miejsca, jeżeli projekt jest realizowany przez beneficjenta, z którym dana osoba nie jest związana stosunkiem pracy. W odniesieniu do beneficjentów spoza sektora finansów publicznych w podobnej sytuacji mają zastosowanie regulacje i płynące z nich ograniczenia dotyczące kwalifikowalności wynagrodzeń personelu projektu zawarte w podrozdziale 4.5 *Wytucznych POKL*).

¹⁴ Dodany w siódmej wersji *Wytucznych POKL* obowiązującej od 1 stycznia 2012 r.

¹⁵ Por. Wyrok WSA w Warszawie z dnia 12 czerwca 2013 r. (sygn. akt V SA/Wa 376/13) opublikowany w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych (www.orzeczenia.nsa.gov.pl) [10.03.2014] – zgodnie z zaprezentowanymi w nim tezami podwójne finansowanie występuje także w sytuacji wykonywania działań finansowanych ze środków EFS poza godzinami pracy wskazanymi w umowie o pracę lub w czasie urlopu wypoczynkowego, jeżeli działania te są tożsame z katalogiem czynności służbowych. Jedyną dopuszczalną formą realizacji działań jest w tym przypadku oddelegowanie pracownika do pracy w projekcie w ramach obowiązującej umowy o pracę.

¹⁶ Por. Wyrok NSA z dnia 12 lutego 2013 r. (sygn. akt II GSK 2099/11) opublikowany w Centralnej Bazie Orzeczeń Sądów Administracyjnych (www.orzeczenia.nsa.gov.pl) [10.03.2014] – zgodnie z zaprezentowanymi w nim tezami (orzeczenie dot. możliwości zatrudnienia dyrektora szkoły i głównej księgowej na stanowiskach koordynatora projektu i pracownika ds. obsługi finansowej) ocena tożsamości obowiązków osoby zatrudnionej w instytucji publicznej i zakresu czynności wykonywanych w ramach projektu dofinansowanego ze środków EFS nie powinna ograniczać się tylko do zapisów umowy o pracę (która co do zasady nie nakłada obowiązku realizacji projektu), pod uwagę należy wziąć treść realizowanego przedsięwzięcia (projektu) i ocenę, na ile realizowany przez beneficjenta projekt wpisuje się w zadania statutowe (np. szkoły) i obligatoryjne zadania płynące z aktów prawa powszechnie obowiązującego (ustawa o systemie oświaty w zakresie zadań dyrektora szkoły i UFP w zakresie obowiązków głównej księgowej w jednostce sektora finansów publicznych).

3. System kontroli beneficjentów jako prawne narzędzie eliminacji podwójnego finansowania

Wspólną cechą i przesłanką konieczną do wystąpienia podwójnego finansowania jest faktyczne dokonanie nieuprawnionej refundacji wydatku uprzednio sfinansowanego ze środków publicznych, która to refundacja następuje na podstawie złożonego przez beneficjenta wniosku o płatność. Stwierdzenie podwójnego finansowania w odniesieniu do jednego wydatku następuje na podstawie przeprowadzonych czynności kontrolnych. Zgodnie z krajowymi regulacjami odnoszącymi się do form weryfikacji wydatków ponoszonych w ramach programów operacyjnych¹⁷ stwierdzenie wystąpienia finansowania równoległego w ramach projektów współfinansowanych z EFS może zostać dokonane poprzez:

- kontrole dokumentacji projektu podczas weryfikacji pośrednich wniosków o płatność oraz końcowego wniosku o płatność (tzw. kontrola na zakończenie projektu) lub po formalnym zakończeniu realizacji projektu, tzn. po pozytywnej weryfikacji końcowego wniosku o płatność,
- kontrole na miejscu projektu (w siedzibie beneficjenta), także na etapie zamykania projektu podczas weryfikacji końcowego wniosku o płatność lub po formalnym zakończeniu realizacji,
- kontrole krzyżowe, które są przeprowadzane u beneficjentów realizujących więcej niż jeden projekt w ramach jednego lub kilku programów lub okresów programowania.

Przedmiotem dwóch pierwszych rodzajów kontroli jest pojedynczy projekt realizowany przez danego beneficjenta, a weryfikacja prawidłowości dokonywanych wydatków w kontekście wykrywania przypadków podwójnego finansowania stanowi tylko jeden z aspektów przeprowadzanych czynności kontrolnych zmierzających do ustalenia, czy projekt jest realizowany zgodnie z umową o dofinansowanie, a dokonywane wydatki spełniają kryteria kwalifikowalności. Analiza ww. sytuacji, w których może dojść do finansowania równoległego w ramach projektów współfinansowanych z EFS, wskazuje, że obie z omawianych form weryfikacji mogą przyczynić się do wykrycia nieprawidłowości związanych z rozliczeniem tego samego wydatku w kosztach bezpośrednich oraz kosztach pośrednich, nieuprawnionej refundacji podatku od towarów i usług, jeżeli beneficjent ma możliwość jego odliczenia lub uzyskania zwrotu, sfinansowania wynagrodzenia personelu projektu zatrudnionego jednocześnie w instytucji uczestniczącej w realizacji POKL oraz, w przypadku podmiotów finansowanych ze środków publicznych, sfinansowania w ramach umowy cywilnoprawnej zadań

¹⁷ Wytyczne w zakresie procesu kontroli w ramach obowiązków Instytucji Zarządzającej Programem Operacyjnym (wersja z dnia 5 czerwca 2012 r.) oraz Zasady kontroli w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki 2007-2013 (w wersji obowiązującej od 1 stycznia 2013 r.).

osoby stanowiącej personel projektu, które mieszczą się w zakresie obowiązków służbowych wynikających ze stosunku pracy tej osoby. Bez wątpienia kontrola na miejscu projektu jest bardziej kompleksowa, gdyż podmiot kontrolujący ma ułatwiony i bezpośredni dostęp do materiałów źródłowych związanych z działalnością projektodawcy, pracowników beneficjenta i pełnej dokumentacji projektowej. Natomiast podmiot dokonujący weryfikacji wniosku o płatność opiera swoją ocenę kwalifikowalności na zestawieniach poniesionych wydatków, wyciągach bankowych (historii rachunku dotacyjnego) i aktualnej wersji wniosku o dofinansowanie. W przypadku wątpliwości może żądać złożenia dodatkowych wyjaśnień w odniesieniu do poszczególnych wydatków rozliczanych danym wnioskiem o płatność oraz przedłożenia kserokopii dokumentów księgowych.

Ostatni rodzaj kontroli – kontrola krzyżowa¹⁸ – to szczególny tryb opisany w rozdziale 7 *Wytucznych w zakresie procesu kontroli w ramach obowiązków Instytucji Zarządzającej Programem Operacyjnym* (dalej: *Wytuczne w zakresie kontroli*) oraz w rozdziale 6 *Zasad kontroli w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki 2007-2013* (dalej: *Zasady kontroli*), mający na celu tylko i wyłącznie wykrywanie i eliminację przypadków występowania podwójnego finansowania w ramach:

- jednego programu operacyjnego (kontrola krzyżowa programu),
- różnych programów operacyjnych perspektywy finansowej 2007-2013 (kontrola krzyżowa horyzontalna),
- programów operacyjnych dwóch perspektyw finansowych (kontrola krzyżowa międzyokresowa).

Jak wskazano wyżej, podstawową przesłanką dokonania każdej kontroli krzyżowej jest fakt realizacji więcej niż jednego projektu przez danego beneficjenta, bez względu na liczbę programów operacyjnych, w ramach których są lub były one realizowane, oraz czas ich realizacji (w ramach jednej lub dwóch perspektyw finansowych).

Do przeprowadzania kontroli krzyżowych danych programów jest umocowana Instytucja Zarządzająca lub upoważniony przez nią podmiot zewnętrzny. Czynności kontrolne odbywają się na zasadach określonych w *Wytucznych w zakresie kontroli* oraz w instrukcjach wykonawczych¹⁹, które mają charakter aktów wewnętrznych adresowanych do jednostek organizacyjnie lub funkcjonalnie podległych IZ, w przypadku POKL kontrole przeprowadzają Wykonawcy – podmioty zewnętrzne, którym IZ zleca przeprowadzenie kontroli krzyżowych²⁰.

¹⁸ Regulacje dotyczące kontroli krzyżowych są zawarte w rozdziale 7 *Wytucznych w zakresie procesu kontroli w ramach obowiązków Instytucji Zarządzającej Programem Operacyjnym* (wersja z dnia 22 stycznia 2009 r.) oraz w rozdziale 6 *Zasad kontroli w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki 2007-2013* (wersja z grudnia 2012 r. obowiązująca od 1 stycznia 2013 r.).

¹⁹ Procedura prowadzenia kontroli krzyżowych w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, 2011.

²⁰ Ibidem, pkt 3.2.

Zgodnie z podrozdziałem 7.1 pkt 2 *Wytycznych w zakresie kontroli* kontrola krzyżowa programu współfinansowanego ze środków unijnych może być przeprowadzana:

- 1) w trakcie weryfikacji każdego wniosku o płatność lub
- 2) na losowanej próbie minimum 5% beneficjentów, którzy realizują lub realizowali więcej niż jeden projekt w danym krajowym lub regionalnym programie operacyjnym (w przypadku projektów współfinansowanych z EFS dopuszczono możliwość kwartalnego doboru próby) lub
- 3) poprzez weryfikacje prowadzone w sytuacji występowania powtarzających się numerów faktur (dokumentów o równoważnej wartości dowodowej), wychwytywanych w powiązaniu z numerem NIP przy wprowadzaniu danych do Lokalnego Systemu Informatycznego.

Konstrukcja omawianej regulacji wskazuje, że są to metody alternatywne, a wybór jednej lub więcej z nich należy do IZ danym programem operacyjnym. Natomiast w ramach POKL z *Zasad kontroli* wynika, że druga i trzecia forma kontroli krzyżowych są następującymi po sobie etapami, o czym świadczy sformułowanie, że „są prowadzone” na określonej grupie beneficjentów „w oparciu o dane” zawarte we wnioskach o płatność.

Pierwszy z etapów polega na wyborze próby minimum 5% podmiotów realizujących więcej niż jeden projekt w ramach POKL w ujęciu kwartalnym. Jest to zapis nieprecyzyjny, ponieważ literalnie, kontrole krzyżowe powinny dotyczyć tylko takich beneficjentów, którzy w danym kwartale realizują więcej niż jeden projekt współfinansowany z EFS. Oczywiście zamiarem IZ było doprecyzowanie i wybór metody kontroli krzyżowych programu zgodny z *Wytycznymi w zakresie kontroli* polegającej na kwartalnym doborze próby podmiotów spełniających podstawową przesłankę zastosowania kontroli krzyżowej w ramach programu, o czym świadczy sposób identyfikacji beneficjentów, która odbywa się z wykorzystaniem danych zawartych w KSI SIMIK 07-13 w oparciu o Numery Identyfikacji Podatkowej. Dobór próby beneficjentów do kontroli odbywa się na podstawie losowania²¹, którego metodologię i sposób przeprowadzenia opisuje dokument *Procedura prowadzenia kontroli krzyżowych w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki*²². Negatywnie należy ocenić brak obowiązku poinformowania beneficjenta o fakcie wylosowania do kontroli krzyżowej. Dodatkowo, zgodnie

²¹ Pierwsza wersja *Zasad kontroli* z sierpnia 2008 r. stanowiła, że w trakcie typowania beneficjentów do kontroli krzyżowej nie uwzględnia się beneficjentów wyłonionych do kontroli krzyżowej w kwartale poprzedzającym moment typowania beneficjentów do kontroli. Przed przeprowadzeniem kontroli krzyżowej wymagano archiwizacji w wersji papierowej i elektronicznej listy beneficjentów wylosowanych do kontroli oraz zestawienie numerów NIP, na podstawie których dokonano losowania.

²² Wersja z 2011 r. Dokument w szczególowy sposób opisuje zakresy obowiązków instytucji kontrolujących oraz procedury dokonywania kontroli krzyżowych w ramach POKL.

z podrozdziałem 7.2 pkt 8 *Wytycznych w zakresie kontroli*, w przypadku kontroli krzyżowej programu, prowadzonej na próbie, kontroli może podlegać dodatkowo beneficjent spoza próby wylosowanej do kontroli, co do którego zachodzi podejrzenie podwójnego finansowania wydatków, co w zasadzie skutkuje możliwością objęcia tą formą kontroli każdego beneficjenta realizującego więcej niż jeden projekt finansowany ze środków unijnych.

Drugim, następującym po doborze grupy beneficjentów, etapem kontroli krzyżowych programu jest analiza i weryfikacja danych zamieszczonych w KSI SIMIK 07-13 w zestawieniach dokumentów potwierdzających poniesienie wydatków, które stanowią załącznik nr 1 do wniosków o płatność, pod kątem przedkładania do sfinansowania więcej niż jeden raz tego samego dokumentu finansowo-księgowego przez porównywanie i identyfikację powtarzających się numerów wspomnianych dokumentów (faktur i innych o równoważnej wartości dowodowej). Wszczęcie czynności kontrolnych uzależnione jest od wystąpienia uzasadnionego podejrzenia podwójnego sfinansowania wydatków. Należy wnioskować, że sytuacja taka będzie miała miejsce, gdy w dwóch wnioskach o płatność rozliczających wydatki związane z realizacją różnych projektów przez tego samego beneficjenta wystąpi zbieżność (identyczna wartość, weryfikacja odbywa się na podstawie zestawień w formacie xls) w numerach dokumentów potwierdzających dokonanie wydatków. Obecny system kontroli krzyżowych nie wprowadza narzędzi umożliwiających weryfikację w przypadku, gdy za jedną usługę zapłacono dwukrotnie w ramach dwóch projektów na podstawie odrębnych faktur lub innych dokumentów księgowych. W zasadzie udowodnienie takiego przypadku, bazując tylko i wyłącznie na dokumentach będących w posiadaniu beneficjenta, jest niemożliwe. Opisana sytuacja wymagałaby ukierunkowania kontroli także na kontrahentów beneficjenta dostarczających towary lub świadczących usługi w ramach realizowanych projektów (jako przykład może posłużyć wynajmowanie lokalu na potrzeby zarządzania dwoma projektami, który jest finansowany dwukrotnie ze środków obu projektów). Należy nadmienić, że *Wytyczne w zakresie kontroli* dają możliwość IZ włączenia do procedur kontroli krzyżowych mechanizmów prewencyjnych zapobiegających podpisywaniu umów o dofinansowanie na podstawie składanych wniosków o tych samych zakresach rzeczowych oraz mechanizmów dodatkowych, eliminujących podwójne finansowanie tych samych zakresów rzeczowych projektów (brakuje doprecyzowania, czy dotyczy to jednego beneficjenta, czy dwóch różnych).

Zaistnienie uzasadnionego podejrzenia wystąpienia podwójnego finansowania uruchamia postępowanie wyjaśniające, które polega na kontroli poświadczonych kopii dokumentów finansowo-księgowych, co do których wystąpiło podejrzenie podwójnego finansowania. Podmiot kontrolujący zwraca się do właściwych Instytucji Pośredniczących/Instytucji Wdrażających (IP/IW), które nadzorują lub nadzorowały wdrażanie przez kontrolowanego beneficjenta projektów,

o przekazanie kopii dokumentów (poświadczonych za zgodność z oryginałem) odnoszących się do kwestionowanych wydatków. Dopiero w tym momencie do postępowania kontrolnego włączany (i informowany) jest beneficjent poprzez zawiadomienie o konieczności przedłożenia odpowiednich dokumentów, co do których zachodzi podejrzenie podwójnego finansowania. Do zawiadomienia dołącza się oświadczenie, że przekazywane dokumenty zostały wykazane w danym wniosku o płatność. Beneficjent jest zobowiązany do dostarczenia ich w terminie 5 dni roboczych od daty otrzymania informacji w tej sprawie, o czym również należy poinformować podmiot kontrolowany. Przedmiotowe dokumenty są przekazywane za pośrednictwem IP/IW do instytucji kontrolującej wraz z, gdy jest to konieczne, dodatkowymi informacjami lub wyjaśnieniami niezbędnymi do potwierdzenia lub wykluczenia podwójnego finansowania wydatków łącznie ze stosowną dokumentacją w tym zakresie (np. informacje o wynikach weryfikacji wniosku o płatność, informacje o korektach dokonanych we wnioskach o płatność na etapie jego zatwierdzenia).

Jeżeli beneficjent uchyla się od przekazania wymaganych kopii dokumentów lub ich autentyczność budzi uzasadnione wątpliwości, instytucja będąca stroną umowy o dofinansowanie przeprowadza czynności wyjaśniające w tym zakresie lub przeprowadza kontrolę doraźną na miejscu projektu/projektów, w ramach których wykazane zostały kwestionowane dokumenty. O fakcie tym informuje uprzednio podmiot przeprowadzający kontrolę krzyżową. Przedmiotem wspomnianej kontroli doraźnej jest weryfikacja dokumentów finansowo-księgowych, co do których zachodzi podejrzenie podwójnego sfinansowania wydatku.

Kolejnym etapem postępowania wyjaśniającego jest niezwłoczne przekazanie odpowiednio udokumentowanych ustaleń do instytucji dokonującej kontroli krzyżowej. W przypadku stwierdzenia finansowania równoległego na podstawie przedstawionych dokumentów podmiot kontrolujący przekazuje odpowiednią informację do właściwej IP/IW, która dokonuje kwalifikacji wydatku jako nienależnie wypłaconego oraz uruchamia procedurę zwrotu środków zgodnie z uFP i podejmuje działania wynikające z *Systemu raportowania o nieprawidłowościach finansowych w ramach PO KL*.

Obowiązkiem IP/IW jest poinformowanie IZ o sposobie odzyskania środków, jednocześnie IZ nadzoruje ten proces.

W przypadku wykrycia przez podmiot kontrolujący oczywistych omyłek pisarskich w dokumentach potwierdzających poniesienie wydatków, stanowiących załącznik nr 1 do wniosków o płatność (przy czym oczywista omyłka pisarska nie może dotyczyć wysokości wydatków kwalifikowanych rozliczonych w danym wniosku), należy poinformować o tym fakcie właściwe IP/IW, które dokonują odpowiedniej korekty danych zamieszczonych w ww. zestawieniach. IP/IW informuje beneficjenta o dokonanych poprawkach i zobowiązuje go do naniesienia analogicznych korekt na dokumentach znajdujących się w posiadaniu beneficjenta.

Dwa kolejne rodzaje kontroli krzyżowych: horyzontalne i międzyokresowe są prowadzone przez Instytucję Koordynującą Narodowe Strategiczne Ramy Odniesienia (IK NSRO). Zgodnie z *Wytycznymi w zakresie kontroli krzyżowej kontroli horyzontalnej* podlegają beneficjenci, którzy realizują lub realizowali przynajmniej dwa projekty w ramach różnych krajowych lub regionalnych programów operacyjnych. Dobór próby odbywa się, podobnie jak w przypadku kontroli krzyżowych programu, na podstawie comiesięcznego losowania, w którym typuje się 5% beneficjentów spełniających ww. warunek. Natomiast kontroli międzyokresowej podlegają beneficjenci, którzy otrzymali dofinansowanie do projektów w ramach dwóch perspektyw finansowych oraz przedstawili do rozliczenia wnioski o płatność w czasie nakładania się okresów kwalifikowalności wydatków. Obie przesłanki zastosowania tego trybu kontroli należy traktować łącznie, co oznacza, że nie podlegają weryfikacji pod kątem wystąpienia podwójnego finansowania wydatki dokonane w dwóch okresach programowania (pierwsza przesłanka), ale rozliczone we wnioskach o płatność, z których przynajmniej jeden został złożony po upływie nakładania się okresów kwalifikowalności. W przypadku programów operacyjnych finansowanych ze środków EFS (2004-2006 i 2007-2013) okresy kwalifikowalności²³ wydatków pokrywały się od 12 grudnia 2006 r. (początek kwalifikowania wydatków w ramach POKL) do 31 grudnia 2008 r. (koniec kwalifikowania wydatków w ramach Sektorowego Programu Operacyjnego – Rozwój Zasobów Ludzkich). Przyjmując, że w nowej perspektywie zostaną utrzymane podobne regulacje dotyczące omawianej przesłanki, okresy kwalifikowalności w ramach POKL i Programu Operacyjnego Wiedza Edukacja Rozwój, poprzez który będą wydatkowane środki z EFS w latach 2014-2020, nałożą się od 1 stycznia 2014 do 31 grudnia 2015 r. Kontroli międzyokresowej podlega wylosowana raz na kwartał próba 5% beneficjentów, którzy spełniają ww. przesłanki.

Podobnie jak w przypadku kontroli krzyżowej programu, kontrolom horyzontalnym i międzyokresowym mogą podlegać także beneficjenci spoza próby wylosowanej do kontroli, jeżeli zachodzi wobec nich podejrzenie podwójnego finansowania wydatków.

²³ W ramach SPO-RZL i ZPORR kwalifikowalne były wydatki poniesione od 1 stycznia 2004 do 31 grudnia 2008 r., w ramach POKL od 12 grudnia 2006 do 31 grudnia 2015 r., natomiast programy operacyjne realizowane w perspektywie finansowej 2014-2020 mają początkową datę kwalifikowalności ustaloną na 1 stycznia 2014 r. zgodnie z art. 55 rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) Nr 1303/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. ustanawiające 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 ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego, Funduszu Spójności i Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz uchylające rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006 (Dz.U. UE L 347/320 z dnia 20 grudnia 2013 r.).

Postępowania wyjaśniające w ramach kontroli krzyżowych prowadzonych przez IK NSRO odbywają się w trybie określonym dla kontroli krzyżowych programu, wydłużeniu ulegają terminy przekazywania odpowiednich dokumentów (z 5 do 20 dni roboczych). W uzasadnionych przypadkach IK NSRO może wystąpić do IZ o przekazanie wyjaśnień w zakresie podejrzenia podwójnego finansowania wydatków lub podejrzenia innej nieprawidłowości, bez konieczności przedkładania do weryfikacji kopii dokumentów księgowych. O przypadkach wykrycia podwójnego finansowania niezwłocznie zawiadamiane są IZ, które stosują procedury postępowania przewidziane w sytuacji wykrycia nieprawidłowości w realizacji projektu. Należy nadmienić, że *Wytyczne w zakresie kontroli* (podrozdziały 7.3 i 7.4) i *Zasady kontroli* (podrozdziały 6.1 i 6.2) przewidują szczególne tryby kontroli krzyżowych horyzontalnych wobec beneficjentów realizujących jednocześnie projekty w ramach Programu Rozwoju Obszarów Wiejskich i Programu Operacyjnego Ryby oraz innych programów operacyjnych.

Zakończenie

Stwierdzenie wystąpienia podwójnego finansowania jest przesłanką uruchomienia procedur zwrotu środków określonych w art. 207 ust. 8 uFP przez instytucję będącą stroną umowy o dofinansowanie lub wydania decyzji o zwrocie środków w trybie art. 207 ust. 9 uFP przez podmiot pełniący funkcję instytucji zarządzającej lub pośredniczącej. Przesłanką zwrotu mającą zastosowanie w omawianym przypadku będzie nienależne pobranie środków przez beneficjenta²⁴. Analiza przepisów w omawianym zakresie pozwala stwierdzić, że zwrot środków w kwocie odpowiadającej równowartości podwójnie sfinansowanego wydatku wraz z należnymi odsetkami dotyczy później wykazanego i rozliczonego we wniosku o płatność kosztu, o czym przesądza data faktycznego poniesienia go po raz drugi (jeżeli nie dokonano powtórnej płatności z otrzymanej zaliczki lub nie uzyskano refundacji, nie dochodzi do podwójnego finansowania, podobnie jak w przypadku omyłkowego wykazania tego samego dokumentu księgowego w dwóch różnych wnioskach o płatność w ramach jednego lub wielu projektów, bez względu na liczbę programów operacyjnych, w których są lub były realizowane przez tego samego beneficjenta).

Cechą charakterystyczną podwójnego finansowania jako przesłanki powstania nieprawidłowości w wykorzystaniu środków z EFS i w konsekwencji niekwalifikowalności wydatku jest brak uznaniowości podmiotów odpowiedzialnych za prawidłowe wdrażanie projektów i dokonujących czynności kontrolnych wobec

²⁴ M. Szymański, *Zwrot środków nieprawidłowo wykorzystanych przy realizacji programów Unii Europejskiej*, „Kontrola Państwowa” 2010, nr 2, s. 15.

beneficjentów. Obowiązujące regulacje w jasny sposób wskazują, w jakich sytuacjach może dojść do finansowania równoległego i uniezależniają odpowiedzialność za ten rodzaj nieprawidłowości od wystąpienia winy (świadomego działania) beneficjenta.

Ostatnia kwestia, którą należy rozstrzygnąć, to ramy czasowe odpowiedzialności beneficjenta z tytułu podwójnego finansowania. Status beneficjenta w aspekcie czasowym wykracza poza definicję zawartą w art. 5 pkt 1 uZPPR. Obowiązek poddawania się czynnościom kontrolnym nie wygasa wraz z zakończeniem realizacji projektu, dlatego należy przyjąć, że w omawianej sytuacji możliwość pociągnięcia beneficjenta do odpowiedzialności wyznaczają odpowiednie zapisy umowy o dofinansowanie projektu w zakresie obowiązku przechowywania dokumentacji projektowej (czyli także dokumentów finansowych)²⁵, która podczas kontroli krzyżowych mających na celu eliminowanie przypadków podwójnego finansowania jest jedynym dopuszczalnym dowodem w toczącym się wobec beneficjenta postępowaniu wyjaśniającym, oraz treść wniosku o dofinansowanie stanowiącego załącznik do umowy o dofinansowanie, którego częścią jest oświadczenie wnioskodawcy, że zadania przewidziane do realizacji i wydatki przewidziane do poniesienia w ramach projektu nie są i nie będą współfinansowane z innych wspólnotowych instrumentów finansowych, w tym z innych funduszy strukturalnych.

W perspektywie finansowej 2014-2020 problematyka podwójnego finansowania powinna być przedmiotem regulacji rozporządzenia wykonawczego Komisji będącego odpowiednikiem funkcjonującego w poprzednim okresie programowania rozporządzenia 1828/2006, które w omawianym na wstępie art. 13 ust. 2 konkretyzowało obowiązki instytucji zarządzającej zawarte w rozporządzeniu Rady (WE) nr 1083/2006²⁶ w art. 60²⁷ lit. b) w zakresie weryfikacji wydatków m.in. pod kątem eliminacji przypadków podwójnego finansowania.

²⁵ W ramach perspektywy 2000-2006 beneficjenci byli zobowiązani do przechowywania dokumentacji do 31 grudnia 2013 r. (§ 12 ust. 3 wzoru umowy o dofinansowanie w ramach SPO-RZL), a w odniesieniu do projektów realizowanych w perspektywie 2007-2013 do 31 grudnia 2020 r. (§17 ust. 2 wzoru umowy o dofinansowanie w ramach POKL). W przypadku projektów, w których występowała lub występuje pomoc publiczna, obowiązek ten konsumuje się po 10 latach od dnia jej przyznania (w ramach programów współfinansowanych z EFS jest to dzień podpisania umowy o dofinansowanie lub umowy szkoleniowej).

²⁶ Rozporządzenie Rady (WE) Nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999, Dz.Urz. UE L 210/25 z dnia 31 lipca 2007 r.

²⁷ Odpowiednikiem tego przepisu w perspektywie finansowej 2014-2020 jest art. 125 ust. 4 lit. a) i c) rozporządzenia Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) Nr 1303/2013.

Literatura

- Bartkowiak B., *Fundusze pożyczkowe i doręczeniowe w finansowaniu małych i średnich przedsiębiorstw w Polsce*, Wyd. CeDeWu, Warszawa 2009.
- Krajowe wytyczne dotyczące kwalifikowania wydatków w ramach funduszy strukturalnych i Funduszu Spójności w okresie programowania 2007-2013, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego.
- Szymański M., *Zwrot środków nieprawidłowo wykorzystanych przy realizacji programów Unii Europejskiej*, „Kontrola Państwowa” 2010, nr 2.
- Najczęściej zadawane pytania – kwalifikowalność*, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego, www.efs.gov.pl/Dokumenty/Documents/FAQ_kwalifikowalnosc.pdf [10.03.2014].
- Procedura prowadzenia kontroli krzyżowych w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego.
- Rozporządzenie Parlamentu Europejskiego i Rady (UE) Nr 1303/2013 z dnia 17 grudnia 2013 r. ustanawiające 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 ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego, Funduszu Spójności i Europejskiego Funduszu Morskiego i Rybackiego oraz uchylające rozporządzenie Rady (WE) nr 1083/2006, Dz.U. UE L 347/320 z dnia 20 grudnia 2013 r.
- Rozporządzenie Komisji (WE) nr 1828/2006 z dnia 8 grudnia 2006 r. ustanawiające szczegółowe zasady wykonania rozporządzenia Rady (WE) nr 1083/2006 ustanawiającego przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności oraz rozporządzenia (WE) nr 1080/2006 Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Dz.U. UE L 371/1 z dnia 27 grudnia 2006 r.
- Rozporządzenie Rady (WE) Nr 1083/2006 z dnia 11 lipca 2006 r. ustanawiające przepisy ogólne dotyczące Europejskiego Funduszu Rozwoju Regionalnego, Europejskiego Funduszu Społecznego oraz Funduszu Spójności i uchylające rozporządzenie (WE) nr 1260/1999, Dz.U. UE L 210/25 z dnia 31 lipca 2007 r.
- Uchwała SN z dnia 14 stycznia 1993 r., sygn. akt II UZP 21/92.
- Ustawa z dnia 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, Dz.U. nr 54, poz. 535 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych, t.j. Dz.U. z 2013 r., poz. 1030.
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. nr 157, poz. 1240 i 1241 z późn. zm.
- Ustawa z dnia 6 grudnia 2006 r. o zasadach prowadzenia polityki rozwoju, t.j. Dz.U. z 2009 r., nr 84, poz. 712 z późn. zm.
- Wyrok NSA z dnia 12 lutego 2013 r., sygn. akt II GSK 2099/11.
- Wyrok NSA z dnia 27 listopada 2013 r., sygn. akt II GSK 1222/12.
- Wyrok WSA w Warszawie z dnia 12 czerwca 2013 r., sygn. akt V SA/Wa 376/13.
- Wytyczne w zakresie kwalifikowania wydatków w ramach Programu Kapitał Ludzki, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego.
- Wytyczne w zakresie procesu kontroli w ramach obowiązków Instytucji Zarządzającej Programem Operacyjnym, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego.
- Zasady kontroli w ramach Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki 2007-2013, Ministerstwo Rozwoju Regionalnego.

Conditions and elimination of double financing of projects co-financed from the European Social Fund

Summary. One of the basic rules for the use of funds from the EU budget is non double (parallel) funding of the same expenditure from other Community or national schemes and from other programming periods. Member States are required to develop and implement procedures for the detection and elimination of unauthorized double refund within their own legal systems relating to the management of the programs co-financed by the Structural Funds and the Cohesion Fund. The subject of this paper is to present and discuss the rationale and typical cases of double financing in the light of Polish legislation and recent legal resolutions of administrative courts. Inspection procedures, with particular emphasis placed on cross-checks as a basic instrument verifying the application by the beneficiaries of the ban on financing of expenditure from the national and Community public funds, are also subjects of the analysis. To solve the research problem – defining and critical analysis of the evidence of double financing and legal situation of the beneficiary – the author uses the dogmatic-legal method.

Key words: public resources, the effectiveness of spending public resources, EU funds, eligibility of expenditure