

## Warunki dotyczące stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania w przypadku finansowania infrastruktury badawczej<sup>1</sup> ze środków publicznych

### Spis treści

I.	Informacje ogólne.....	2
II.	Ogólne zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania .....	4
III.	Sposób sprawozdawania o zakresie działalności gospodarczej prowadzonej przez beneficjenta na infrastrukturze .....	8
IV.	Zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania w przypadku, gdy umowa o dofinansowanie przewiduje wyłącznie niegospodarcze wykorzystanie dofinansowanej infrastruktury (dofinansowanie projektu nie stanowi pomocy publicznej) (dotyczy wyłącznie projektów zrealizowanych w okresie 2007-2013, dla których aneksowano umowę dopuszczając możliwość wykorzystania powstałej infrastruktury do działalności gospodarczej w wymiarze pomocniczym) .....	9
V.	Zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania w przypadku, gdy umowa o dofinansowanie przewiduje zarówno gospodarcze, jak i niegospodarcze wykorzystanie dofinansowanej infrastruktury .....	13
VI.	Zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania w przypadku częściowej kwalifikowalności VAT .....	16
VII.	Legalizacja pomocy publicznej.....	23
VIII.	Inne kwestie, niewynikające z zasad pomocy publicznej .....	24
	Wykaz zastosowanych oznaczeń .....	26

---

<sup>1</sup> W rozumieniu definicji z art. 2 p. 91) Rozporządzenia Komisji (UE) Nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznającego niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu oraz z p. 15 (ff) Zasad ramowych dotyczących pomocy państwa na działalność badawczą, rozwojową i innowacyjną

## I. Informacje ogólne

Obowiązek wprowadzenia przez Państwa Członkowskie mechanizmu monitorowania i wycofania w odniesieniu do działalności prowadzonej na infrastrukturze badawczej otrzymującej finansowanie publiczne został zawarty w art. 26 Rozporządzenia Komisji (UE) Nr 651/2014 z dnia 17 czerwca 2014 r. uznającego niektóre rodzaje pomocy za zgodne z rynkiem wewnętrznym w zastosowaniu art. 107 i 108 Traktatu (dalej: rozporządzenie 651/2014):

*Art. 26 ust. 7. Jeżeli infrastruktura naukowo-badawcza otrzymuje finansowanie publiczne zarówno na działalność gospodarczą, jak i niegospodarczą, państwo członkowskie wprowadza mechanizm monitorowania i wycofania, aby zapewnić, że w wyniku zwiększenia udziału działalności gospodarczej w stosunku do sytuacji oczekiwanej w momencie przyznania pomocy nie przekroczono obowiązującej maksymalnej intensywności pomocy.*

Opisana w powyższym art. regulacja dotyczy sytuacji, w której ta sama infrastruktura ma być wykorzystywana zarówno do działalności gospodarczej, objętej pomocą publiczną, jak i niegospodarczej, nieobjętej zasadami pomocy publicznej.

Jednocześnie, w motywie (49) preambuły rozporządzenia 651/2014, wprowadzona została koncepcja **czysto pomocniczego charakteru działalności gospodarczej**, pozwalająca na całkowite wyłączenie spod zasad pomocy publicznej niektórych przypadków finansowania infrastruktury wykorzystywanej do obu tych celów:

*(49) Infrastruktury badawcze mogą służyć do prowadzenia zarówno działalności gospodarczej, jak i niegospodarczej. W celu uniknięcia przyznawania pomocy państwa na działalność gospodarczą poprzez finansowanie działalności niegospodarczej ze środków publicznych, koszty i finansowanie działalności gospodarczej i niegospodarczej powinny być wyraźnie oddzielone. W przypadku gdy infrastrukturę wykorzystuje się do prowadzenia zarówno działalności gospodarczej, jak i niegospodarczej, finansowanie ze środków publicznych kosztów związanych z działalnością niegospodarczą tej infrastruktury nie stanowi pomocy państwa. Zasadami pomocy państwa obejmuje się tylko te środki publiczne, które powiązane są z działalnością gospodarczą. W celu zapewnienia zgodności z programami powodującymi obowiązek zgłoszenia i maksymalnymi poziomami intensywności pomocy należy uwzględniać jedynie działalność gospodarczą. Jeśli infrastruktura służy niemal wyłącznie do prowadzenia działalności niegospodarczej, jej finansowanie może w całości wykraczać poza zakres zasad pomocy państwa, pod warunkiem że jej gospodarcze wykorzystanie zachowa czysto pomocniczy charakter, tj. działalności o ograniczonym zakresie, bezpośrednio związanej z funkcjonowaniem infrastruktury i koniecznej do jej funkcjonowania lub nieodłącznie związanej z jej głównym przeznaczeniem niegospodarczym. Należy uznać, że taka sytuacja zachodzi, jeśli działalność gospodarcza pochłania takie same nakłady (takie jak materiały, sprzęt, siła robocza i majątek trwały) jak działalność niegospodarcza, a*

wydajność przewidziana corocznie na taką działalność gospodarczą nie przekracza 20% całkowitej rocznej wydajności infrastruktury badawczej.

Również w Komunikacie Komisji Zasady ramowe dotyczące pomocy państwa na działalność badawczą, rozwojową i innowacyjną (2014/C 198/01; dalej: Zasady ramowe) została wprowadzona analogiczna koncepcja czysto pomocniczego charakteru działalności gospodarczej, której finansowanie, przy spełnieniu warunków określonych w Komunikacie, nie stanowi pomocy publicznej:

*(20) Jeżeli organizację prowadzącą badania albo infrastrukturę badawczą wykorzystuje się zarówno do prowadzenia działalności gospodarczej, jak i niegospodarczej, zasadami pomocy państwa obejmuje się te środki publiczne, które powiązane są z działalnością gospodarczą<sup>2</sup>. Jeśli organizacja prowadząca badania lub infrastruktura badawcza prowadzi niemal wyłącznie działalność niegospodarczą, jej finansowanie może być w całości nieobjęte zasadami pomocy państwa, pod warunkiem że jej działalność gospodarcza ma charakter czysto pomocniczy, tj. odpowiada działalności, która jest bezpośrednio związana z funkcjonowaniem danej organizacji prowadzącej badania lub infrastruktury badawczej i konieczna do jej funkcjonowania lub nieodłącznie związana z jej główną działalnością niegospodarczą<sup>3</sup> oraz która ma ograniczony zakres. Do celów niniejszych wytycznych Komisja uznaje, że ma to miejsce, kiedy w ramach działalności gospodarczej wykorzystuje się dokładnie te same nakłady (np. materiały, wyposażenie, siłę roboczą i aktywa trwałe) co w przypadku działalności niegospodarczej oraz kiedy zasoby przeznaczane rocznie na działalność gospodarczą nie przekraczają 20% całkowitych rocznych zasobów danego podmiotu.*

Zarówno z motywu (49) preambuły rozporządzenia 651/2014, jak i z punktu (20) Zasad ramowych wynika, że również w przypadku projektów, w których nie przewidziano prowadzenia działalności gospodarczej na infrastrukturze wytworzonej w ramach projektu albo przewidziano jedynie pomocniczy charakter takiej działalności, konieczne jest monitorowanie sposobu wykorzystania infrastruktury – mimo, że przywołane teksty nie wskazują wprost takiego obowiązku, jest on logiczną konsekwencją wprowadzenia określonego zakresu działalności gospodarczej warunkującego zachowanie jej pomocniczego charakteru (bez odpowiedniego monitorowania działalności nie da się ustalić, czy poziom 20% został przekroczony).

---

<sup>2</sup> Jeżeli organizacja prowadząca badania lub infrastruktura badawcza jest finansowana zarówno ze źródeł publicznych, jak i prywatnych, Komisja uznaje, że ma to miejsce, kiedy finansowanie publiczne przyznane danemu podmiotowi na określony okres obrachunkowy przekracza koszty działalności niegospodarczej poniesione w tym okresie.

<sup>3</sup> Poprzez działalność niegospodarczą należy rozumieć rodzaje działalności, o których mowa w pkt. 19 Zasad ramowych dotyczących pomocy państwa na działalność badawczą, rozwojową i innowacyjną (2014/C 198/01).

Nie jest natomiast wymagane stosowanie mechanizmu monitorowania i wycofania, w przypadku, gdy całość dofinansowania przekazanego na realizację projektu stanowi pomoc publiczną, tzn. gdy na etapie podpisywania umowy przewidziano wyłącznie gospodarcze wykorzystanie infrastruktury badawczej.

## **II. Ogólne zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania**

### **1. Mechanizm obejmuje infrastrukturę badawczą, na którą przyznano dofinansowanie na podstawie danej umowy o dofinansowanie projektu.**

Oznacza to, że przedmiotem monitorowania nie można ustanowić szerszego zespołu urządzeń tworzących określoną infrastrukturę – np. całej infrastruktury badawczej wykorzystywanej w danym podmiocie, ani węższego zespołu urządzeń – np. najistotniejszego z punktu widzenia przeznaczenia infrastruktury. Co więcej – jeśli w ramach danej infrastruktury poszczególne elementy/składniki są w różnym zakresie wykorzystywane do działalności gospodarczej i na tej podstawie objęte różnymi poziomami dofinansowania (montaż na projekcie jest wypadkową montażu na poszczególnych elementach/składnikach infrastruktury) – przedmiotem monitorowania powinien być każdy z elementów/składników tej infrastruktury (odrębnie dla każdego elementu).

Jednocześnie, **jeżeli na daną infrastrukturę beneficjent otrzymuje wsparcie publiczne również z innych źródeł, należy brać pod uwagę wszystkie źródła finansowania** (dofinansowanie ze środków programu regionalnego i dotacja MNiSW lub inne środki publiczne) i zasady, na jakich wsparcie to zostało udzielone, **oraz włączyć je w zakres monitorowania.**

**2. Monitorowanie sposobu wykorzystania infrastruktury odbywa się co najmniej przez cały okres jej amortyzacji.** Oznacza to, że mechanizm monitorowania i wycofania jest niezależny od okresu trwałości. Jest to o tyle istotne, że w niektórych przypadkach okres monitorowania może sięgać nawet 40 lat (w tym kontekście istotne jest zapewnienie potencjału na poziomie instytucji zarządzającej do tych zadań i ich ciągłości).

Na gruncie polskiego prawa możliwe są dwie metody dokonywania amortyzacji:

a. amortyzacja na podstawie ustawy o rachunkowości

Przy ustalaniu okresu amortyzacji i rocznej stawki amortyzacyjnej uwzględnia się okres ekonomicznej użyteczności środka trwałego lub wartości niematerialnej i prawnej, tj. czas, w którym według oczekiwań będą one użytkowane przez jednostkę i z tego tytułu będzie ona osiągała korzyści ekonomiczne.

Ustawa o rachunkowości nie określa wysokości stawek amortyzacyjnych oraz długości okresu amortyzacji, wymaga jedynie, by przy ich ustalaniu uwzględnić okres ekonomicznej użyteczności - istotne jest, by amortyzacja w sposób realny odzwierciedlała stopniowe zużywanie się majątku trwałego jednostki w czasie. **Wybrany sposób amortyzacji nie może być zmieniony i musi być stosowany w sposób konsekwentny przez cały okres używania środka trwałego.**

- b. amortyzacja na podstawie ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych i ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych

W odróżnieniu od ustawy o rachunkowości, przepisy o podatku dochodowym regulują szczegółowo zasady amortyzacji. Nie posługują się one koncepcją przewidywanego okresu ekonomicznej użyteczności. W załącznikach do ustaw podatkowych określono procentową, roczną stawkę amortyzacji dla poszczególnych grup środków trwałych. Odpisów amortyzacyjnych dokonuje się z zastosowaniem stawek przewidzianych w tych wykazach oraz określonych metod dla poszczególnych składników aktywów, dla zakupów powyżej 10.000 zł. **Dla celów podatkowych (podobnie jak rachunkowych), raz przyjęta metoda amortyzacji nie może być zmieniana. Powinna być stosowana w sposób ciągły do pełnego zamortyzowania danego środka trwałego.**

Zgodnie ze stanowiskiem KE, przy ustalaniu okresu amortyzacji należy brać pod uwagę ekonomiczną użyteczność środka trwałego, co oznacza podejście zgodne z przyjętym w ustawie o rachunkowości. Zgodnie z ww. zasadą, jednostki dokonują wyboru okresu dla każdego środka trwałego osobno. Równocześnie za dopuszczalne należy uznać również wyznaczenie okresu amortyzacji na podstawie stawek amortyzacyjnych stosowanych w przepisach podatkowych. Niezależnie od przyjętej metody określenia okresu amortyzacji, trzeba mieć na względzie obowiązek posługiwania się międzynarodowo uznanymi standardami i metodami dopuszczonymi przez przepisy bilansowe czy podatkowe, zatem nie jest dopuszczalne swobodne określenie okresu amortyzacji w oparciu o niestosowaną powszechnie metodykę.

Jednocześnie w sytuacji, w której poszczególne składniki dofinansowanej infrastruktury amortyzują się w różnych okresach, każdy ze składników powinien podlegać mechanizmowi monitorowania we właściwym dla niego okresie amortyzacji. Oznacza to, że nie jest możliwe przyjęcie średniego okresu amortyzacji dla wszystkich składników infrastruktury i stosowanie mechanizmu w tym uśrednionym okresie. Jest natomiast możliwe przyjęcie dla wszystkich składników danej infrastruktury jednolitego okresu równego okresowi amortyzacji tego składnika infrastruktury, który amortyzuje się najdłużej. Beneficjent ma możliwość dokonania wyboru w tym zakresie, kierując się tym, która metoda jest



najbardziej uzasadniona ze względu na specyfikę<sup>4</sup> danej infrastruktury i jej poszczególnych elementów.

**Należy mieć na uwadze, że konsekwencją powyższego jest konieczność stosowania wybranej metody w zakresie całego mechanizmu monitorowania i wycofania.**

### 3. Monitorowanie sposobu wykorzystania infrastruktury odbywa się w cyklach rocznych.

Oznacza to, że nie można ustanowić innych okresów odniesienia, w których będzie monitorowany sposób wykorzystania infrastruktury. Niedopuszczalne jest w szczególności ustanowienie mechanizmu, zgodnie z którym zakres działalności gospodarczej prowadzonej na dofinansowanej infrastrukturze badawczej będzie określony raz, na koniec okresu amortyzacji infrastruktury, poprzez podanie średniorocznego zakresu takiej działalności (oznacza to, że np. w przypadku dziesięcioletniego okresu amortyzacji, jeśli w piątym i szóstym roku monitorowania działalność gospodarcza przekroczyła dopuszczalny dla działalności pomocniczej poziom wykorzystania gospodarczego infrastruktury, to nie ma możliwości określenia średniorocznego gospodarczego wykorzystania infrastruktury na poziomie 18,7%, ale w obu tych latach mamy do czynienia z przekroczeniem dopuszczalnego limitu działalności pomocniczej i konieczne będzie wycofanie odpowiedniej kwoty finansowania publicznego).

Tablica 1. Nieprawidłowy sposób wyliczenia średniorocznego wskaźnika wydajności infrastruktury wykorzystywanej na cele gospodarcze.

Okres użytkowania dofinansowanej infrastruktury badawczej - lata	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	Średniorocznie
Poziom wydajności infrastruktury badawczej wykorzystywanej na cele gospodarcze (%)	12	10	17	15	<u>35</u>	<u>29</u>	17	18	15	19	<b>18,7</b>

### 4. Monitorowanie sposobu wykorzystania infrastruktury odbywa się w oparciu o powierzchnię infrastruktury, czas jej wykorzystania lub o inne wskaźniki

<sup>4</sup> Specyfika infrastruktury obejmować może np. kwestie takie jak oddawanie poszczególnych elementów infrastruktury do użytku w różnych terminach, możliwość samodzielnego wykorzystania poszczególnych elementów infrastruktury czy możliwość wyodrębnienia grup elementów infrastruktury o takich samych okresach amortyzacji.

(jeden lub kilka), **najodpowiedniejsze z punktu widzenia możliwego sposobu wykorzystania infrastruktury.**

Ze względu na różnorodność finansowanej infrastruktury badawczej, sposób określania wskaźnika wydajności infrastruktury badawczej wykorzystywanej do działalności gospodarczej nie został doprecyzowany przez Komisję Europejską. Zgodnie ze stanowiskiem Komisji Europejskiej, metoda określania tego wskaźnika powinna zostać dopasowana do specyfiki danej infrastruktury – możliwe jest wykorzystanie jako wskaźników wydajności infrastruktury badawczej np. jej powierzchni, czasu jej użytkowania lub wartości nakładów absorbowanych przez infrastrukturę. **Mechanizm ten nie może być oparty na przychodach lub dochodach osiągniętych z działalności gospodarczej i niegospodarczej.**

Beneficjent powinien dobrać wskaźnik(i) wydajności infrastruktury badawczej (np. powierzchnia, roboczogodziny), który najlepiej oddaje charakter i sposób wykorzystania infrastruktury badawczej i który będzie podstawą monitorowania wykorzystania infrastruktury badawczej do działalności gospodarczej. Przyjmowany wskaźnik może być złożony i zawierać rozwiązania, które odnoszą się do więcej niż jednej miary (np. do czasu i powierzchni jednocześnie), jakkolwiek przyjęcie jako podstawy monitorowania wykorzystania infrastruktury kilku wskaźników może wiązać się z koniecznością określenia wag (istotności) poszczególnych wskaźników i wypracowania odpowiedniego algorytmu obliczania zakresu gospodarczego wykorzystania infrastruktury. Dodatkowo wskaźniki wydajności infrastruktury badawczej nie mogą być dobierane w sposób uznaniowy – mają w jak najpełniejszy, zobiektywizowany sposób odpowiadać sposobowi wykorzystania infrastruktury. Wybór określonych wskaźników powinien być poparty odpowiednim uzasadnieniem (wybrane wskaźniki i ich uzasadnienie należy przedstawić w Studium Wykonalności).

**5. Wskaźniki wybrane do monitorowania** sposobu wykorzystania infrastruktury są zawarte w umowie o dofinansowanie projektu i **nie podlegają zmianom w całym okresie monitorowania.**

Beneficjent deklaruje wskaźnik(i) wydajności infrastruktury, w oparciu o które będzie monitorował wykorzystanie tej infrastruktury (wybrane wskaźniki i ich uzasadnienie należy przedstawić w Studium Wykonalności). Instytucja zarządzająca może zgłosić zastrzeżenia do konstrukcji wskaźnika. Mechanizm monitorowania i wycofania, w celu dostarczenia wiarygodnych danych na temat zakresu gospodarczego wykorzystania infrastruktury, musi być oparty na adekwatnych i niezmiennych w czasie wskaźnikach. W związku z tym nie ma możliwości przyjmowania różnych wskaźników służących mierzeniu sposobu wykorzystania infrastruktury dla poszczególnych lat. Z tego powodu wybór określonych wskaźników, które będą stanowić podstawę monitorowania sposobu wykorzystania infrastruktury, powinien być poparty odpowiednią analizą prowadzącą do najbardziej uzasadnionego wyboru.

**6. Monitorowanie odbywa się na podstawie wybranych wskaźników, z wykorzystaniem dokumentacji finansowo-księgowej oraz innych dokumentów,** na podstawie których można potwierdzić proporcje wykorzystania infrastruktury do prowadzenia działalności gospodarczej lub niegospodarczej.

Zarówno przepisy rozporządzenia 651/2014, jak i postanowienia Zasad ramowych wymagają, by w przypadku wykorzystywania infrastruktury badawczej do działalności gospodarczej i niegospodarczej, koszty, finansowanie i przychody/dochody były wyraźnie rozdzielone. W związku z tym, wykazywane przez beneficjenta w danym roku proporcje wykorzystania infrastruktury do obu rodzajów działalności powinno znaleźć potwierdzenie w stosownych dokumentach finansowo-księgowych oraz – o ile to możliwe – innych dokumentach (np. wydrukach rejestrujących czas wykorzystania urządzeń).

### **III. Sposób sprawozdawania o zakresie działalności gospodarczej prowadzonej przez beneficjenta na infrastrukturze**

Beneficjent jest zobowiązany do składania do IZ rocznych sprawozdań o zakresie działalności gospodarczej prowadzonej na infrastrukturze badawczej będącej przedmiotem Projektu, w terminie do 31 stycznia każdego roku następującego po roku, którego dotyczy sprawozdanie.

Sprawozdanie zawiera w szczególności:

- 1) całkowity poziom wykorzystania każdego składnika infrastruktury badawczej w roku, którego dotyczy sprawozdanie, wyrażony we wskaźniku wybranym do monitorowania danego składnika;
- 2) poziom wykorzystania każdego składnika infrastruktury badawczej do prowadzenia działalności gospodarczej w roku, którego dotyczy sprawozdanie, wyrażonej we wskaźniku wybranym do monitorowania danego składnika infrastruktury;
- 3) poziom wykorzystania każdego składnika infrastruktury badawczej do prowadzenia działalności niestanowiącej działalności gospodarczej w roku, którego dotyczy sprawozdanie, wyrażonej we wskaźniku wybranym do monitorowania danego wskaźnika infrastruktury;
- 4) dokumenty potwierdzające poziom wskaźników, o których mowa w umowie, a w szczególności wyciąg z dokumentacji finansowo-księgowej oraz innych dokumentów, na podstawie których można potwierdzić proporcje wykorzystania infrastruktury do prowadzenia działalności gospodarczej i niegospodarczej w zakresie danego roku.



#### **IV. Zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania w przypadku, gdy umowa o dofinansowanie przewiduje prowadzenie działalności gospodarczej jako działalności o czysto pomocniczym charakterze**

W przypadku, gdy umowa o dofinansowanie projektu przewiduje prowadzenie działalności gospodarczej jako działalności o czysto pomocniczym charakterze (*ancillary activity*), mechanizm monitorowania i wycofania powinien być stosowany zgodnie z zasadami opisanymi w poniższym przykładzie.

##### Przykład

Przedsiębiorca otrzymał finansowanie publiczne (FP) niestanowiące pomocy publicznej (z opisu projektu oraz z zawartej umowy wynika, że działalność gospodarcza będzie miała wyłącznie pomocniczy charakter) na zakup/wytworzenie infrastruktury o 10-letnim okresie amortyzacji.

$$FP = I_{DNG} \times KK,$$

gdzie  $I_{DNG}$  - wyrażoną w procentach intensywność dofinansowania infrastruktury ze środków publicznych w zakresie działalności niegospodarczej (dofinansowanie niestanowiące pomocy publicznej), KK – koszty kwalifikowalne.

Zastosowany mechanizm monitorowania wskazuje następujące proporcje poszczególnych typów działalności prowadzonej na infrastrukturze:

Rok 1: 98% działalność niegospodarcza; 2% działalność gospodarcza – brak pomocy publicznej

Rok 2: 88% działalność niegospodarcza; 12% działalność gospodarcza – brak pomocy publicznej

Rok 3: 92% działalność niegospodarcza; 8% działalność gospodarcza – brak pomocy publicznej

Rok 4: 83% działalność niegospodarcza; 17% działalność gospodarcza – brak pomocy publicznej

Rok 5: 72% działalność niegospodarcza; 28% działalność gospodarcza – pomoc publiczna

Rok 6: (...)

Rok 7: (...)

Rok 8: (...)

Rok 9: (...)

Rok 10: (...)

Mechanizm wyliczania kwoty podlegającej zwrotowi przez beneficjenta:

Przy założeniu, że całkowite koszty kwalifikowalne infrastruktury wynoszą 10 000 000 zł i udzielono wsparcia dla działalności niegospodarczej w wysokości 85% kosztów kwalifikowalnych, beneficjent otrzymał:

$$FP = 85\% \times 10\,000\,000 \text{ zł} = 8\,500\,000 \text{ zł}$$

finansowania publicznego niestanowiącego pomocy publicznej.

Mając na względzie konieczność monitorowania wykorzystania zasobów infrastruktury w cyklach rocznych, udzielone dofinansowanie oraz koszty kwalifikowalne infrastruktury należy podzielić przez liczbę lat odpowiadających okresowi amortyzacji infrastruktury – w omawianym przykładzie: 10 lat.

„Roczna alokacja” kosztów kwalifikowalnych (RKK) wynosi:

$$RKK = 1/10 \times 10\,000\,000 \text{ zł} = 1\,000\,000 \text{ zł},$$

a „roczna alokacja” udzielonego finansowania publicznego (RFP) – w niniejszym przypadku odpowiada w całości wartości rocznej alokacji finansowania publicznego w zakresie działalności niegospodarczej (RFPDNG) wynosi:

$$RFP = RFPDNG = 1/10 \times 8\,500\,000 \text{ zł} = 850\,000 \text{ zł}.$$

Jako że dopuszczalny limit pomocniczej działalności gospodarczej został przekroczony w roku 5, działalność gospodarcza wykonywana na infrastrukturze w tym roku nie może być uznana za działalność pomocniczą i całe 28% działalności gospodarczej musi zostać uznane za działalność gospodarczą sensu stricto podlegającą zasadom pomocy publicznej. Mając jednocześnie na względzie, że na infrastrukturę badawczą wykorzystywaną do celów gospodarczych można otrzymać pomoc publiczną wynoszącą 50% kosztów kwalifikowalnych, dofinansowanie przypadające na rok 5 powinno być zredukowane w następujący sposób:

1) należy wyliczyć kwotę finansowania publicznego przypadającą na finansowanie działalności niegospodarczej ( $RFPDNG_n$ ) w danym roku:

$$RFPDNG_n = DNG_n \times I_{DNG} \times RKK,$$

gdzie  $DNG_n$  oznacza procentowy udział w roku „n” działalności niegospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury,  $I_{DNG}$  - wyrażoną w procentach intensywność dofinansowania infrastruktury ze środków publicznych w zakresie działalności niegospodarczej (dofinansowanie niestanowiące pomocy publicznej), RKK – „roczną alokację” kosztów kwalifikowalnych infrastruktury badawczej zakupionej/wytworzonej w ramach projektu.

W przyjętym przykładzie:

$$RFPDNG_n = 72\% \times 85\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} = 612\,000 \text{ zł}$$

prawidłowo udzielonego finansowania publicznego przypadającego na działalność niegospodarczą w danym roku.

2) następnie należy określić wielkość dopuszczalnego finansowania publicznego (pomocy publicznej) przypadającego na finansowanie działalności gospodarczej (RFPDG<sub>n</sub>) w danym roku (dopuszczalna intensywność wsparcia 50%):

$$\text{RFPDG}_n = \text{DG}_n \times \text{IDG} \times \text{RKK},$$

gdzie DG<sub>n</sub> oznacza procentowy udział w roku „n” działalności gospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury, IDG - wyrażoną w procentach intensywność dofinansowania infrastruktury ze środków publicznych w zakresie działalności gospodarczej (dofinansowanie stanowiące pomoc publiczną), RKK – „roczną alokację” kosztów kwalifikowalnych infrastruktury badawczej zakupionej/wytworzonej w ramach projektu.

W przyjętym przykładzie:

$$\text{RFPDG}_n = 28\% \times 50\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} = 140\,000 \text{ zł}$$

dopuszczalnego finansowania publicznego (pomocy publicznej) przypadającego na działalność gospodarczą w roku 5. Jednocześnie jest to kwota podlegająca legalizacji pomocy, o której mowa w punkcie VII.

3) w ostatnim kroku należy wyliczyć kwotę przypadającą do zwrotu (Z<sub>n</sub>) za dany rok - przy założeniu legalizacji pomocy publicznej:

$$\text{Z}_n = \text{RFP} - (\text{RFPDNG}_n + \text{RFPDG}_n).$$

W przyjętym przykładzie:

$$\text{Z}_n = 850\,000 \text{ zł} - (612\,000 \text{ zł} + 140\,000 \text{ zł}) = 98\,000 \text{ zł}$$

stanowi kwotę przypadającą do zwrotu.

Podsumowując, w przypadku legalizacji pomocy publicznej - powyższe operacje można sprowadzić do jednego wzoru:

$$\text{Z}_n = \text{RFP} - (\text{DNG}_n \times \text{IDNG} \times \text{RKK} + \text{DG}_n \times \text{IDG} \times \text{RKK})$$

$$\text{Z}_n = 850\,000 \text{ zł} - (72\% \times 85\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} + 28\% \times 50\% \times 1\,000\,000 \text{ zł}) = 850\,000 \text{ zł} - (612\,000 \text{ zł} + 140\,000 \text{ zł}) = 98\,000 \text{ zł}$$

Jeżeli legalizacja nie jest możliwa, zwrotowi podlega część finansowania publicznego odpowiadająca skali ograniczenia udziału działalności niegospodarczej w danym roku (Z<sub>n</sub>). Wartość tę można wyliczyć jako różnicę między roczną alokacją finansowania publicznego działalności niegospodarczej (RFPDNG) a wartością

finansowania publicznego działalności niegospodarczej w roku „n” (RFPDNG<sub>n</sub>), zredukowanego w wyniku zmniejszenia udziału działalności niegospodarczej:

$$Z_n = \text{RFPDNG} - \text{RFPDNG}_n.$$

Wartość dofinansowania podlegająca zwrotowi wynosi:

$$Z_n = 850\,000 \text{ zł} - 612\,000 \text{ zł} = 238\,000 \text{ zł}.$$

**Analogiczna kalkulacja powinna być przeprowadzona oddzielnie dla każdego roku monitorowania infrastruktury, w którym nastąpiło przekroczenie dopuszczalnego (20%) limitu działalności pomocniczej.**

**UWAGA!!!** Nie jest dopuszczalne zastosowanie rozwiązania, zgodnie z którym kwota przypadająca do zwrotu byłaby obliczana jedynie dla „nadwyżki” działalności gospodarczej ponad 20% dopuszczalnego limitu działalności pomocniczej (w omawianym przypadku byłoby to 8%).

Należy zauważyć, że w powyższym przykładzie przyjęto założenie, że dofinansowanie zostało udzielone w wysokości 85% kosztów kwalifikowalnych, jednak przed wyliczeniem kwoty podlegającej wycofaniu należy uwzględnić fakt, że w danym projekcie dofinansowanie mogło zostać udzielone w wysokości mniejszej oraz ewentualne korekty kosztów lub pomniejszenia dofinansowania (związane np. ze zmianami kwalifikowalności VAT czy ewentualnymi korektami nałożonymi w międzyczasie). Dla przykładu, w sytuacji, gdy koszty po korektach wyniosły 9 000 000 zł, a rzeczywista wielkość dofinansowania (po uwzględnieniu korekt) wynosi 6 500 000 zł, wyliczenia w rozpatrywanym przykładzie wyglądałyby następująco:

- „roczna alokacja” kosztów wynosi:

$$\text{RKK} = 1/10 \times 9\,000\,000 \text{ zł} = 900\,000 \text{ zł},$$

- „roczna alokacja” udzielonego finansowania publicznego wynosi:

$$\text{RFP} = \text{RFPDNG} = 1/10 \times 6\,500\,000 \text{ zł} = 650\,000 \text{ zł}.$$

$$1) \text{RFPDNG}_n = 72\% \times 85\% \times 900\,000 \text{ zł} = 550\,800 \text{ zł}$$

$$2) \text{RFPDG}_n = 28\% \times 50\% \times 900\,000 \text{ zł} = 126\,000 \text{ zł}$$

$$3) Z_n = 650\,000 \text{ zł} - (550\,800 \text{ zł} + 126\,000 \text{ zł}) = -26\,800 \text{ zł}.$$

Ponieważ kwota przypadająca do zwrotu jest mniejsza od zera, oznacza to, że w danym roku nie wystąpiło nadmierne finansowanie publiczne działalności gospodarczej prowadzonej na infrastrukturze badawczej, zatem nie ma obowiązku zwrotu dofinansowania. Natomiast 126 000 zł podlega legalizacji pomocy, o której mowa w punkcie VII.

**V. Zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania w przypadku, gdy umowa o dofinansowanie przewiduje zarówno gospodarcze, jak i niegospodarcze wykorzystanie dofinansowanej infrastruktury**

Przedsiębiorca otrzymał finansowanie publiczne na zakup/wytworzenie infrastruktury o 10-letnim okresie amortyzacji. Z opisu projektu oraz zawartej umowy wynika, że działalność gospodarcza będzie wynosić 40% rocznych zasobów danego podmiotu, a działalność niegospodarcza pozostałe 60%. Intensywność pomocy publicznej wynosi 50% kosztów kwalifikowalnych.

Zastosowany mechanizm monitorowania wskazuje następujące proporcje poszczególnych typów działalności prowadzonej na infrastrukturze:

Rok 1: 60% działalności niegospodarczej; 40% działalności gospodarczej - ok

Rok 2: 70% działalności niegospodarczej; 30% działalności gospodarczej - ok

Rok 3: 65% działalności niegospodarczej; 35% działalności gospodarczej - ok

Rok 4: 60% działalności niegospodarczej; 40% działalności gospodarczej - ok

Rok 5: 40% działalności niegospodarczej; 60% działalności gospodarczej –  
obowiązek dokonania zwrotu części dofinansowania

Rok 6: (...)

Rok 7: (...)

Rok 8: (...)

Rok 9: (...)

Rok 10: (...)

**Mechanizm wyliczania kwoty podlegającej zwrotowi przez beneficjenta:**

Przy założeniu, że całkowite koszty kwalifikowalne infrastruktury wynoszą 10 000 000 zł i udzielono wsparcia w maksymalnej dopuszczalnej wielkości (100% dla działalności niegospodarczej i 50% dla działalności gospodarczej), beneficjent otrzymał:

$$FP = DNG \times I_{DNG} \times KK + DG \times I_{DG} \times KK,$$

gdzie DNG oznacza procentowy udział działalności niegospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury w projekcie, a DG – procentowy udział działalności gospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury w projekcie,

$$FP = 60\% \times 100\% \times 10\,000\,000\text{ zł} + 40\% \times 50\% \times 10\,000\,000\text{ zł} = 6\,000\,000\text{ zł} + 2\,000\,000\text{ zł} = 8\,000\,000\text{ zł}.$$

Mając na względzie konieczność monitorowania wykorzystania zasobów infrastruktury w cyklach rocznych, udzielone dofinansowanie oraz koszty



kwalifikowalne infrastruktury należy podzielić przez liczbę lat odpowiadających okresowi amortyzacji infrastruktury – w omawianym przykładzie 10.

Zatem:

- „roczna alokacja” kosztów wynosi:

$$RKK = 1/10 \times 10\,000\,000 \text{ zł} = 1\,000\,000 \text{ zł},$$

- “roczna alokacja” udzielonego dofinansowania wynosi:

$$RFP = 1/10 \times 8\,000\,000 \text{ zł} = 800\,000 \text{ zł}.$$

Jeżeli stosunek działalności gospodarczej do niegospodarczej przekracza poziom zakładany w momencie przyznania dofinansowania (40% : 60%) w danym roku referencyjnym, beneficjent powinien zwrócić jedynie część „rocznej alokacji” dofinansowania udzielonego na działalność niegospodarczą, która przekracza dopuszczalną intensywność pomocy publicznej (jako że pomoc publiczna udzielona pierwotnie na działalność gospodarczą pozostaje legalna również po zmianie zakładanych proporcji).

Biorąc pod uwagę, że w roku 5 poziom działalności gospodarczej został przekroczony o 20 pkt procentowych względem zakładanego poziomu, dofinansowanie działalności niegospodarczej powinno w odpowiednim zakresie (20% liczone od wartości całej rocznej wydajności infrastruktury) podlegać zasadom pomocy publicznej. Mając jednocześnie na względzie, że na zakup infrastruktury badawczej wykorzystywanej do celów gospodarczych można otrzymać pomoc publiczną wynoszącą 50% kosztów kwalifikowalnych, dofinansowanie przypadające na rok 5 powinno być zredukowane w następujący sposób:

1) należy wyliczyć kwotę finansowania publicznego przypadającą na finansowanie działalności niegospodarczej ( $RADNG_n$ ) w danym roku (dopuszczalna intensywność wsparcia 100%):

$$RFPDNG_n = DNG_n \times I_{DNG} \times RKK,$$

gdzie  $DNG_n$  oznacza procentowy udział w roku „n” działalności niegospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury,  $I_{DNG}$  - wyrażona w procentach intensywność dofinansowania infrastruktury ze środków publicznych w zakresie działalności niegospodarczej (dofinansowanie niestanowiące pomocy publicznej),  $RKK$  – „roczną alokację” kosztów kwalifikowalnych infrastruktury badawczej zakupionej/wytworzonej w ramach projektu).

W przyjętym przykładzie:

$$RFPDNG_n = 40\% \times 100\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} = 400\,000 \text{ zł}$$

prawidłowo udzielonego finansowania publicznego przypadającego na działalność niegospodarczą w danym roku.

2) następnie należy określić wielkość dopuszczalnego finansowania publicznego przypadającego na finansowanie działalności gospodarczej (RFPDG<sub>n</sub>) w danym roku (dopuszczalna intensywność wsparcia 50%):

$$\text{RFPDG}_n = \text{DG}_n \times \text{IDG} \times \text{RKK},$$

gdzie DG<sub>n</sub> oznacza procentowy udział w roku „n” działalności gospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury, IDG - wyrażona w procentach intensywność dofinansowania infrastruktury ze środków publicznych w zakresie działalności gospodarczej (dofinansowanie stanowiące pomoc publiczną), RKK – „roczną alokację” kosztów kwalifikowalnych infrastruktury badawczej zakupionej/wytworzonej w ramach projektu).

W przyjętym przykładzie:

$$\text{RFPDG}_n = 60\% \times 50\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} = 300\,000 \text{ zł}$$

dopuszczalnego finansowania publicznego przypadającego na działalność gospodarczą w danym roku.

Biorąc pod uwagę, że zgodnie z proporcjami zakładanymi pierwotnie w projekcie „roczna alokacja” pomocy publicznej legalnie udzielonej na działalność gospodarczą wynosi 200 000 zł, tylko 100 000 zł podlega legalizacji pomocy, o której mowa w punkcie VII.

3) w ostatnim kroku należy wyliczyć kwotę przypadającą do zwrotu (Z<sub>n</sub>) za dany rok (przy założeniu legalizacji pomocy publicznej):

$$\text{Z}_n = \text{RFP} - (\text{RFPDNG}_n + \text{RFPDG}_n).$$

W przyjętym przykładzie:

$$\text{Z}_n = 800\,000 \text{ zł} - (400\,000 \text{ zł} + 300\,000 \text{ zł}) = 100\,000 \text{ zł}$$

stanowi kwotę przypadającą do zwrotu.

Upraszczając, tę samą wartość otrzymamy, stosując wzór wprowadzony w pkt IV:

$$\text{Z}_n = \text{RFP} - (\text{DNG}_n \times \text{IDNG} \times \text{RKK} + \text{DG}_n \times \text{IDG} \times \text{RKK})$$

$$\text{Z}_n = 800\,000 \text{ zł} - (40\% \times 100\% \times 1\,000\,000 \text{ zł} + 60\% \times 50\% \times 1\,000\,000 \text{ zł}) = 100\,000 \text{ zł}.$$

Jeżeli legalizacja nie jest możliwa, zwrotowi podlega część finansowania publicznego odpowiadająca skali ograniczenia udziału działalności niegospodarczej w danym roku (Z<sub>n</sub>). Wartość tę można wyliczyć jako różnicę między roczną alokacją

finansowania publicznego działalności niegospodarczej (RFPDNG) a wartością finansowania publicznego działalności niegospodarczej w roku „n” (RFPDNG<sub>n</sub>), zredukowanego w wyniku zmniejszenia udziału działalności niegospodarczej).

$$Z_n = \text{RFPDNG} - \text{RFPDNG}_n$$

Wartość dofinansowania podlegająca zwrotowi:

$$Z_n = 600\,000 \text{ zł} - 400\,000 \text{ zł} = 200\,000 \text{ zł}.$$

**Analogiczna kalkulacja powinna być przeprowadzona oddzielnie dla każdego roku monitorowania infrastruktury, w którym nastąpiło przekroczenie zakładanych proporcji działalności gospodarczej i niegospodarczej.**

Należy wskazać, że w powyższym przykładzie, dla uproszczenia kalkulacji, przyjęto założenie, że dofinansowanie zostało udzielone w maksymalnej wysokości (100% kosztów kwalifikowalnych dla działalności niegospodarczej i 50% kosztów kwalifikowalnych dla działalności gospodarczej), jednak przed wyliczeniem kwoty podlegającej wycofaniu należy uwzględnić fakt, że w danym projekcie dofinansowanie mogło zostać udzielone w wysokości mniejszej niż maksymalna oraz ewentualne korekty kosztów lub pomniejszenia dofinansowania – kalkulację kwoty podlegającej zwrotowi należy wówczas przeprowadzić analogicznie do przykładu wskazanego w końcowej części punktu IV.

## **VI. Zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania w przypadku częściowej kwalifikowalności VAT**

### **a) brak kwalifikowalności VAT w części gospodarczej oraz jego kwalifikowalność w części niegospodarczej**

Prowadzenie działalności gospodarczej z wykorzystaniem infrastruktury zakupionej/powstałej w ramach projektu co do zasady wiąże się z prowadzeniem sprzedaży opodatkowanej VAT i możliwością jego odzyskania. Ocena tego, czy beneficjentowi przysługuje prawo do odliczenia podatku naliczonego, wymaga szczegółowej analizy stanu faktycznego i powinna opierać się głównie na deklarowanym przez beneficjenta wykorzystaniu towarów i usług do czynności opodatkowanych albo nieopodatkowanych VAT, zakupionych w związku z realizacją projektu współfinansowanego ze środków UE oraz dokumentacji projektu.

W związku z tym, w przypadku gdy VAT był pierwotnie uznany w części lub całości za wydatek kwalifikowalny i zająd przesłanki umożliwiające beneficjentowi odzyskanie tego podatku, konieczne jest odpowiednie zmniejszenie dofinansowania odpowiadającego temu VAT.

Należy zwrócić uwagę, że zmiana kwalifikowalności VAT (jeśli pierwotnie był on w projekcie w pełni lub w części kwalifikowalny) i związana z tym konieczność zmiany

wielkości dofinansowania zajdzie niezależnie od wymiaru działalności gospodarczej prowadzonej na dofinansowanej infrastrukturze – również w przypadku, gdy działalność ta nie przekroczy poziomu 20% rocznej wydajności i nie będzie konieczne wycofywanie części dofinansowania zgodnie z p. IV powyżej.

Prognozowany przez podatnika VAT związek podatku do odliczenia z poszczególnymi rodzajami czynności ostatecznie może się zmienić. Dlatego też, w przypadku zmiany pierwotnego przeznaczenia nabytych towarów lub usług, prawo do odliczenia VAT może również ulec zmianie.

W sytuacji, gdy możliwość odzyskania VAT pojawi się w związku z rozpoczęciem prowadzenia działalności gospodarczej lub jej prowadzeniem w większym zakresie niż zakładano na etapie podpisywania umowy o dofinansowanie, w tym w odniesieniu do działalności objętej mechanizmem monitorowania i wycofania, beneficjent jest zobowiązany do zwrotu odpowiedniej kwoty dofinansowania odpowiadającego VAT – w terminie określonym w umowie o dofinansowanie, przy czym termin ten nie powinien być dłuższy niż 30 dni od zmiany statusu w kontekście kwalifikowalności VAT (należy zwrócić uwagę, że w wielu przypadkach ta zmiana – i związana z nią konieczność zwrotu części dofinansowania – nastąpi znacznie wcześniej niż ewentualne zwroty wynikające z kalkulacji w ramach mechanizmu monitorowania i wycofania). W przypadku niedokonania zwrotu w terminie określonym w umowie zastosowanie znajdzie art. 207 ustawy o finansach publicznych (ufp), ponieważ mamy wówczas do czynienia z wykorzystaniem środków niezgodnie z procedurami.

Jednocześnie należy pamiętać, że w przypadku zmiany kwalifikowalności VAT i związanej z tym zmiany wysokości kosztów kwalifikowalnych oraz poziomu dofinansowania, konieczne jest uwzględnienie takich zmian w ramach wyliczenia kwoty podlegającej zwrotowi, na co zwrócono uwagę w końcowej części punktu IV niniejszego materiału.

Wskazane w punkcie V. zasady stosowania mechanizmu monitorowania i wycofania mogą zostać zastosowane bez żadnych modyfikacji tylko w przypadku tych projektów, w odniesieniu do których podjęto decyzję o niekwalifikowalności VAT zarówno w części dotyczącej działalności gospodarczej, jak i niegospodarczej. W przypadku projektów, w których VAT jest dopuszczalny jako wydatek kwalifikowalny w części odpowiadającej działalności niegospodarczej, stosowanie mechanizmu monitorowania i wycofania musi zostać zmodyfikowane.

W przypadku częściowej kwalifikowalności VAT, zakładaną w umowie proporcję wykorzystania infrastruktury w poszczególnych rodzajach działalności (tj. gospodarczej i niegospodarczej) należy odnieść do **kosztów brutto** nabycia lub wytworzenia infrastruktury ( $K_{brutto}$ ). Na tej podstawie można określić wartość kosztów brutto infrastruktury przypadających na działalność gospodarczą ( $KDG_{brutto}$ ) oraz kosztów brutto odpowiadających działalności niegospodarczej ( $KDNG_{brutto}$ ).

$$K_{\text{brutto}} = KDG_{\text{brutto}} + KDNG_{\text{brutto}}$$

Przyjęcie odmiennego podejścia, tj. uwzględnienie (nie)kwalifikowalności VAT na etapie określania relacji obu rodzajów działalności, już na wstępie skutkowałoby sztucznym zaburzeniem zakładanej proporcji i w efekcie - niewłaściwymi wyliczeniami w zakresie dopuszczalnych wielkości dofinansowania i ewentualnych kwot przypadających do zwrotu.

Podstawą określenia wartości dofinansowania dla całej infrastruktury w ramach projektu, w tym - intensywności pomocy publicznej, są jednak koszty kwalifikowalne. W zakresie części niegospodarczej, całość kosztów będzie kwalifikowalna (przy założeniu że VAT w tym wypadku nie jest odzyskiwalny). W przypadku części odpowiadającej działalności gospodarczej, z uwagi na fakt, że możliwe jest odzyskanie przez beneficjenta VAT, zgodnie z zasadami pomocy publicznej nie będzie on kosztem kwalifikowalnym. W części gospodarczej kwalifikowalne są zatem wyłącznie koszty infrastruktury netto, z wyłączeniem VAT.

Wartość dopuszczalnego finansowania publicznego wynosi więc:

$$FP = IDNG \times KDNG_{\text{brutto}} + IDG \times KDG_{\text{netto}}.$$

Uwzględniając zakładany okres monitorowania infrastruktury, oblicza się następnie roczną alokację finansowania publicznego (RFP), roczną alokację finansowania publicznego działalności gospodarczej (RFPDG), roczną alokację finansowania publicznego działalności niegospodarczej (RFPDNG), roczną alokację kosztów działalności niegospodarczej brutto (RKDNG<sub>brutto</sub>) oraz roczną alokację kosztów działalności gospodarczej netto (RKDG<sub>netto</sub>).

#### Przykład:

Przedsiębiorca otrzymał finansowanie publiczne na zakup/wytworzenie infrastruktury. Z opisu projektu i zawartej umowy wynika, że wydajność tej infrastruktury przewidziana corocznie na działalność gospodarczą nie będzie przekraczać 30%. Całkowite łączne koszty brutto infrastruktury wynoszą 12 300 000 zł (dla uproszczenia przyjęto jednolitą stawkę VAT - 23%), z czego wynika, że KDNG<sub>brutto</sub> wynoszą 8 610 000 zł, a KDG<sub>brutto</sub> – 3 690 000 zł, czyli KDG<sub>netto</sub> – 3 000 000 zł. Okres monitorowania infrastruktury wynosi 10 lat.

Wartość dopuszczalnego finansowania publicznego (przy założeniu dopuszczalnej intensywności wsparcia w zakresie działalności niegospodarczej na poziomie 100% i intensywności pomocy publicznej na poziomie 50%) wynosi zatem:

$$FP = 100\% \times 8\,610\,000 \text{ zł} + 50\% \times 3\,000\,000 \text{ zł} = 10\,110\,000 \text{ zł}.$$

Roczna alokacja finansowania publicznego (RFP):

$$RFP = 1/10 \times 10\,110\,000 \text{ zł} = 1\,011\,000 \text{ zł}.$$



Po przyjęciu do użytkowania powstałej infrastruktury rozpoczyna się monitorowanie sposobu jej wykorzystania. W sytuacji gdy monitoring wykaże, iż w danym roku doszło do zmiany proporcji pomiędzy realizowaną działalnością gospodarczą (np. jej udział wzrósł do 40%) a niegospodarczą, konieczne jest wyliczenie kwoty dofinansowania podlegającej zwrotowi przez beneficjenta. Na podstawie rzeczywistej, osiągniętej w danym roku proporcji wykorzystania infrastruktury dokonuje się obliczenia przypadających na ten rok (rok „n”) kosztów brutto infrastruktury dla działalności gospodarczej oraz działalności niegospodarczej, a następnie wylicza się koszty netto infrastruktury dla działalności gospodarczej. Analogicznie do rachunku przedstawionego wcześniej należy obliczyć wartość finansowania publicznego odpowiadającą wartościom kosztów właściwych dla roku „n”. Należna do zwrotu wartość finansowania publicznego ( $Z_n$ ), wynikająca z naruszenia zakładanej w umowie o dofinansowanie proporcji między działalnością gospodarczą a niegospodarczą, stanowi różnicę między roczną alokacją finansowania publicznego (RFP) a wartością finansowania publicznego, odpowiadającą rzeczywistej, zrealizowanej w roku „n” proporcji między działalnością gospodarczą i niegospodarczą.

W przykładzie:  $RKDNG_{brutto\ n}$  wynoszą w roku „n” 738 000 zł (co stanowi 60% rocznej alokacji kosztów infrastruktury), a  $RKDG_{brutto\ n}$  – 492 000 zł (czyli 40% rocznej alokacji kosztów infrastruktury), a zatem:  $RKDG_{netto\ n}$  – 400 000 zł.

$$Z_n = RFP - (RFPDNG_n + RFPDG_n) = RFP - (I_{DNG} \times RKDNG_{brutto\ n} + I_{DG} \times RKDG_{netto\ n})$$

$$Z_n = 1\,011\,000\text{ zł} - (100\% \times 738\,000\text{ zł} + 50\% \times 400\,000\text{ zł}) = 1\,011\,000\text{ zł} - 938\,000\text{ zł} = 73\,000\text{ zł}$$

W przypadku legalizacji pomocy publicznej wartość pomocy podlegającej legalizacji dla roku „n” ( $L_n$ ), ujętej w kwocie należnego w roku „n” finansowania publicznego (938 000 zł), o której mowa w punkcie VII, stanowi różnicę między wartością pomocy publicznej odpowiadającą rzeczywistej wartości kosztów kwalifikowalnych dla działalności gospodarczej w roku „n” ( $RFPDG_n$ ) a wartością rocznej alokacji pomocy publicznej dla działalności gospodarczej ( $RFPDG$ ) wyliczonej zgodnie z pierwotnymi założeniami w projekcie.

$$L_n = RFPDG_n - RFPDG = I_{DG} \times RKDG_{netto\ n} - I_{DG} \times RKDG_{netto}$$

$$L_n = 50\% \times 400\,000\text{ zł} - 50\% \times 300\,000\text{ zł} = 200\,000\text{ zł} - 150\,000\text{ zł} = 50\,000\text{ zł}$$

Jeżeli legalizacja nie jest możliwa, zwrotowi podlega część finansowania publicznego odpowiadająca skali ograniczenia udziału działalności niegospodarczej w danym roku ( $Z_n$ ). Wartość tę można wyliczyć jako różnicę między roczną alokacją finansowania publicznego działalności niegospodarczej ( $RFPDNG$ ) a wartością finansowania publicznego działalności niegospodarczej w roku „n” ( $RFPDNG_n$ ), zredukowanego w wyniku zmniejszenia udziału działalności niegospodarczej.

Wartość dofinansowania w części gospodarczej nie ulega zwiększeniu ze względu na brak legalizacji dodatkowej pomocy publicznej.

$$Z_n = \text{RFPDNG} - \text{RFPDNG}_n$$

Wartość dofinansowania podlegającego zwrotowi:

$$Z_n = 861\,000 \text{ zł} - 738\,000 \text{ zł} = 123\,000 \text{ zł}.$$

**b) kwalifikowalność VAT wynikająca ze struktury sprzedaży**

W zakresie, w jakim towary i usługi są wykorzystywane do wykonywania czynności opodatkowanych, podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego o kwotę podatku naliczonego. Oznacza to, że nie jest możliwe dokonywanie odliczeń podatku naliczonego związanego z towarami i usługami, które nie są w ogóle wykorzystywane do czynności opodatkowanych (czyli wykorzystywanych do czynności zwolnionych od podatku lub niepodlegających opodatkowaniu VAT, jak np. czynności niespełniających kryteriów działalności gospodarczej).

*Zgodnie z art. 90 ust. 1 i 2 ustawy o podatku od towarów i usług, w stosunku do towarów i usług, które są wykorzystywane przez podatnika do wykonywania czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, jak i czynności, w związku z którymi takie prawo nie przysługuje, podatnik jest obowiązany do odrębnego określenia kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego. Jeżeli jednak nie jest możliwe wyodrębnienie całości lub części takich kwot, podatnik może pomniejszyć kwotę podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą można proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.*

Współczynnik do celów pomniejszenia kwoty podatku należnego (dalej: współczynnik sprzedaży) ustala się jako udział rocznego obrotu z tytułu czynności, w związku z którymi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, w całkowitym obrocie uzyskanym z tytułu czynności, w związku z którymi podatnikowi przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, oraz czynności, w związku z którymi podatnikowi nie przysługuje takie prawo. Współczynnik sprzedaży określa się procentowo w stosunku rocznym na podstawie obrotu osiągniętego w roku poprzedzającym rok podatkowy, w odniesieniu do którego jest ustalany współczynnik.

Podstawą określenia wartości dofinansowania dla całej infrastruktury w ramach projektu, w tym - intensywności pomocy publicznej, są koszty kwalifikowalne. Zasadniczo, w zakresie części niegospodarczej całość kosztów jest kwalifikowalna (przy założeniu że podatek VAT w tym wypadku nie jest odzyskiwalny). W przypadku części odpowiadającej działalności gospodarczej, VAT nie stanowi kosztu

kwalifikowalnego, ponieważ jest możliwe odzyskanie go przez beneficjenta. Jednak w przypadku przyjęcia metody rozliczania podatku VAT na podstawie struktury sprzedaży, struktura ta obowiązywać będzie w całym projekcie, nawet w części określonej we wniosku o dofinansowanie jako część przeznaczona do działalności niegospodarczej, co oznacza brak kwalifikowalności VAT w pełnej wysokości z tego typu działalności. W przypadku części projektu przeznaczonej do działalności gospodarczej dofinansowanie będzie przyznane nie tylko w odniesieniu do wartości netto, ale również do tej części podatku VAT, która będzie kwalifikowana w oparciu o strukturę sprzedaży.

Wartość dopuszczalnego finansowania publicznego (FP) wyliczonego z wykorzystaniem współczynnika sprzedaży (**s**) wynosi więc (przy założeniu stawki podatku VAT na poziomie 23%):

$$\mathbf{FP = I_{DNG} \times (KDNG_{brutto} - s \times 23\% \times KDNG_{netto}) + I_{DG} \times [KDNG_{netto} + (100\% - s) \times 23\% \times KDNG_{netto}]}.$$

Uwzględniając zakładany okres monitorowania infrastruktury, oblicza się następnie roczną alokację finansowania publicznego (RFP), roczną alokację finansowania publicznego działalności gospodarczej (RFPDG), roczną alokację finansowania publicznego działalności niegospodarczej (RFPDNG) i kosztów działalności niegospodarczej (RKDNG) oraz gospodarczej (RKDG).

#### Przykład:

Przedsiębiorca otrzymał finansowanie publiczne na zakup/wytworzenie infrastruktury. Z opisu projektu i zawartej umowy wynika, że wydajność tej infrastruktury przewidziana corocznie na działalność gospodarczą nie będzie przekraczać 30%. Całkowite łączne koszty brutto infrastruktury wynoszą 12 300 000 zł (dla uproszczenia przyjęto jednolitą stawkę VAT - 23%), z czego wynika, że zakładane  $KDNG_{brutto}$  wynoszą 8 610 000 zł, a  $KDG_{brutto}$  – 3 690 000 zł, czyli  $KDNG_{netto}$  – 7 000 000 zł i  $KDG_{netto}$  – 3 000 000 zł.

Ponieważ niemożliwe okazało się odrębne określenie kwot podatku naliczonego związanych z czynnościami, w stosunku do których przedsiębiorcy przysługuje prawo do obniżenia kwoty podatku należnego, przedsiębiorca korzysta z możliwości pomniejszenia kwoty podatku należnego o taką część kwoty podatku naliczonego, którą może proporcjonalnie przypisać czynnościom, w stosunku do których przysługuje mu prawo do obniżenia kwoty podatku należnego.

Współczynnik sprzedaży (**s**), w oparciu o który przedsiębiorca może odliczać podatek naliczony, zostanie określony w umowie o dofinansowanie w następujący sposób:

- sprzedaż zwolniona z opodatkowania za rok poprzedni wyniosła 27 000 000 zł
- sprzedaż opodatkowana – 18 000 000 zł
- sprzedaż za rok poprzedni ogółem - 45 000 000 zł

– współczynnik sprzedaży (**s**) wyniesie:  $18\,000\,000\text{ zł} : 45\,000\,000\text{ zł} = 0,4 = 40\%$ .

Wartość dopuszczalnego finansowania publicznego (przy założeniu intensywności pomocy publicznej na poziomie 50% i wsparcia niestanowiącego pomocy publicznej na poziomie 100%) wynosi:

$$FP = 100\% \times (8\,610\,000\text{ zł} - 40\% \times 23\% \times 7\,000\,000\text{ zł}) + 50\% \times (3\,000\,000\text{ zł} + 60\% \times 23\% \times 3\,000\,000\text{ zł}) = 100\% \times 7\,966\,000\text{ zł} + 50\% \times 3\,414\,000\text{ zł} = 7\,966\,000\text{ zł} + 1\,707\,000\text{ zł} = 9\,673\,000\text{ zł}.$$

Roczna alokacja finansowania publicznego:

$$RFP = 1/10 \times 9\,673\,000\text{ zł} = 967\,300\text{ zł}.$$

Roczna alokacja kosztów kwalifikowalnych brutto:

$$RKK_{\text{brutto}} = 1/10 \times 12\,300\,000\text{ zł} = 1\,230\,000\text{ zł}.$$

Po przyjęciu do użytkowania powstałej infrastruktury rozpoczyna się monitorowanie sposobu jej wykorzystania. W sytuacji, gdy monitoring wykaże, iż w danym roku doszło do zmiany proporcji pomiędzy realizowaną działalnością gospodarczą (np. jej udział wzrósł do 35%) a niegospodarczą, konieczne jest wyliczenie kwoty dofinansowania podlegającej zwrotowi przez beneficjenta. Dodatkowej zmianie mógł ulec współczynnik sprzedaży (np. wzrósł do poziomu 50%). Na podstawie rzeczywistej, osiągniętej w danym roku proporcji wykorzystania infrastruktury dokonuje się obliczenia przypadających na ten rok (rok „n”) kosztów infrastruktury dla działalności gospodarczej oraz niegospodarczej, a następnie, uwzględniając nowy współczynnik sprzedaży, wylicza się - analogicznie do rachunku przedstawionego wcześniej - wartość finansowania publicznego odpowiadającą wartościom kosztów właściwych dla roku „n” ( $RFP_n$ ).

W przykładzie  $RKDN_{\text{brutto } n}$  wynoszą w roku „n” 799 500 zł (co stanowi 65% rocznej alokacji kosztów infrastruktury), a  $RKDG_{\text{brutto } n} = 430\,500\text{ zł}$  (czyli 35% rocznej alokacji kosztów infrastruktury), a zatem:  $RKDN_{\text{netto } n} = 650\,000\text{ zł}$ , a  $RKDG_{\text{netto } n} = 350\,000\text{ zł}$ .

Wartość dopuszczalnego w roku „n” finansowania publicznego jest równa:

$$RFPDN_n + RFPDG_n = 100\% \times (799\,500\text{ zł} - 50\% \times 23\% \times 650\,000\text{ zł}) + 50\% \times (350\,000\text{ zł} + 50\% \times 23\% \times 350\,000\text{ zł}) = 724\,750\text{ zł} + 195\,125\text{ zł} = 919\,875\text{ zł}.$$

W przypadku legalizacji pomocy publicznej, należna do zwrotu wartość finansowania publicznego ( $Z_n$ ), wynikająca z naruszenia zakładanej w umowie o dofinansowanie proporcji między działalnością gospodarczą a niegospodarczą oraz różnic w proporcji odliczania podatku VAT, stanowi różnicę między roczną alokacją finansowania publicznego RFP a wartością finansowania publicznego, odpowiadającą rzeczywistej, zrealizowanej w roku „n” proporcji między działalnością gospodarczą i niegospodarczą  $RFP_n$ .

$$Z_n = RFP - (RFPDNG_n + RFPDG_n)$$

$$Z_n = 967\,300 \text{ zł} - 919\,875 \text{ zł} = 47\,425 \text{ zł}$$

Wartość pomocy podlegającej legalizacji dla roku „n” ( $L_n$ ), ujętej w kwocie należnego w roku „n” finansowania publicznego (919 875 zł), o której mowa w punkcie VII, stanowi różnicę między wartością pomocy publicznej odpowiadającej rzeczywistej wartości kosztów kwalifikowalnych dla działalności gospodarczej w roku „n” ( $RFPDG_n = 195\,125 \text{ zł}$ ) a wartością rocznej alokacji pomocy publicznej dla działalności gospodarczej ( $RFPDG = 170\,700 \text{ zł}$ ).

$$L_n = RFPDG_n - RFPDG$$

$$L_n = 195\,125 \text{ zł} - 170\,700 \text{ zł} = 24\,425 \text{ zł}$$

Jeżeli legalizacja nie jest możliwa, zwrotowi podlega część finansowania publicznego odpowiadająca skali ograniczenia udziału działalności niegospodarczej w danym roku ( $Z_n$ ). Wartość tę można wyliczyć jako różnicę między roczną alokacją finansowania publicznego działalności niegospodarczej ( $RFPDNG$ ) a wartością finansowania publicznego działalności niegospodarczej w roku „n” ( $RFPDNG_n$ , zredukowanego w wyniku zmniejszenia udziału działalności niegospodarczej). Wartość dofinansowania w części gospodarczej nie ulega zwiększeniu ze względu na brak legalizacji dodatkowej pomocy publicznej.

$$Z_n = RFPDNG - RFPDNG_n$$

Wartość dofinansowania podlegająca zwrotowi:

$$Z_n = 796\,600 \text{ zł} - 724\,750 \text{ zł} = 71\,850 \text{ zł}.$$

## VII. Legalizacja pomocy publicznej

W przypadku zwiększenia zakresu prowadzonej działalności gospodarczej – powyżej 20% w przypadku, gdy dofinansowanie projektu nie stanowiło w ogóle pomocy publicznej (tj. w przypadku, gdy w umowie o dofinansowanie projektu założono wystąpienie wyłącznie pomocniczego charakteru działalności gospodarczej nieprzekraczającej 20%) albo gdy stosunek działalności gospodarczej do działalności niegospodarczej wzrósł ponad proporcję określoną w umowie o dofinansowanie, poza dokonaniem zwrotu części dofinansowania konieczne jest dokonanie legalizacji pomocy publicznej, która nie będzie podlegać zwrotowi.

W przypadku zaistnienia potrzeby zalegalizowania pomocy publicznej, konieczne jest opracowanie odpowiedniego aneksu do umowy o dofinansowanie. Legalizacja pomocy publicznej udzielanej w związku z gospodarczym wykorzystaniem infrastruktury w przypadku infrastruktury, w odniesieniu do której w ogóle nie przewidziano jej gospodarczego wykorzystania, stanowić będzie pomoc *ad hoc* i będzie dokonywana bezpośrednio na podstawie art. 26 rozporządzenia 651/2014.



W związku z tym, podmiot dokonujący legalizacji pomocy będzie zobowiązany do zgłoszenia pomocy do Urzędu Ochrony Konkurencji i Konsumentów, z wykorzystaniem formularza stanowiącego Załącznik II do rozporządzenia 651/2014. W przypadku infrastruktury, w odniesieniu do której w umowie o dofinansowanie założono jej gospodarcze wykorzystanie, podstawę udzielenia pomocy będzie stanowić co do zasady program pomocowy, w oparciu o który pierwotnie udzielono pomocy publicznej. Udzielając pomocy publicznej w omawianych przypadkach należy pamiętać o obowiązku sprawozdawczym, jaki powstanie wskutek udzielenia tej nowej pomocy – powinna ona zostać sprawozdana z wykorzystaniem aplikacji SHRiMP.

Należy mieć na względzie, że aby w ogóle było możliwe wsteczne zatwierdzenie udzielonej pomocy publicznej konieczne jest spełnienie wszystkich przesłanek warunkujących jej dopuszczalność, w szczególności efektu zachęty. W przypadku projektów zakładających działalność gospodarczą przekraczającą poziom 20% rocznej wydajności, gdzie od początku beneficjent ubiega się o udzielenie pomocy, można z góry zakładać spełnienie tych warunków, w związku z czym, po ewentualnym przekroczeniu zakładanego udziału działalności gospodarczej konieczne będzie jedynie aneksowanie umowy oraz zaraportowanie dodatkowo udzielonej pomocy. Jednak w przypadku infrastruktury dofinansowanej z założeniem niewykonywania działalności gospodarczej powstaje wątpliwość co do możliwości spełnienia efektu zachęty, ponieważ w przypadku projektów dofinansowanych bez pomocy publicznej nie było wymogu złożenia wniosku o wsparcie przed rozpoczęciem prac. Odnosząc się do tych wątpliwości, Komisja Europejska wskazała w swoich wyjaśnieniach, że w takiej sytuacji można uznać, że efekt zachęty został spełniony, jeżeli wsparcie publiczne zostało udzielone zanim doszło do przekroczenia 20%-owego progu działalności gospodarczej.

### **VIII. Inne kwestie, niewynikające z zasad pomocy publicznej**

#### **1. Stosowanie art. 207 ustawy o finansach publicznych**

**W przypadku, gdy w którymkolwiek roku objętym mechanizmem monitorowania i wycofania zakres działalności gospodarczej przekroczy poziom założony na etapie podpisywania umowy o dofinansowanie projektu, konieczne jest dokonanie przez beneficjenta zwrotu części dofinansowania uzyskanego na niegospodarczą część projektu, obliczonej zgodnie ze wskazówkami wskazanymi w punktach IV-VI.** Konieczność zwrotu dofinansowania w związku z monitorowaniem wykorzystania powstałej infrastruktury do działalności gospodarczej jest uregulowana w umowie, wraz ze wskazaniem terminu, w jakim beneficjent jest zobowiązany do dokonania zwrotu, przy czym termin ten nie powinien być dłuższy niż 60 dni od zakończenia każdego roku, którego monitorowanie dotyczy. W przypadku niedokonania zwrotu w terminie określonym w umowie, zastosowanie znajdzie art. 207 upf, bowiem wówczas mamy do czynienia z wykorzystaniem środków niezgodnie z procedurami.

Umowa o dofinansowanie zawiera zobowiązanie dla beneficjenta w zakresie informowania instytucji zarządzającej o wynikach monitorowania prowadzonej działalności, oraz zobowiązanie dla instytucji zarządzającej do weryfikacji danych przekazywanych przez beneficjenta oraz wyliczenia kwoty podlegającej zwrotowi. Jeśli beneficjent z własnej inicjatywy dokona zwrotu, instytucja zarządzająca jest zobowiązana do weryfikacji prawidłowości kwoty zwróconej oraz – w razie potrzeby – dalszego odzyskiwania środków.

Jednocześnie należy pamiętać, że w przypadku zmiany kosztów kwalifikowalnych i kwoty dofinansowania, konieczne jest uwzględnienie takich zmian w wyliczeniach kwoty podlegającej zwrotowi, na co zwrócono uwagę w końcowej części punktu IV niniejszego materiału.

## Wykaz zastosowanych oznaczeń

DG	procentowy udział działalności gospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury w projekcie
DG <sub>n</sub>	procentowy udział w roku „n” działalności gospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury
DNG	procentowy udział działalności niegospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury w projekcie
DNG <sub>n</sub>	procentowy udział w roku „n” działalności niegospodarczej w ramach rocznej wydajności infrastruktury
FP	wartość finansowania publicznego projektu
I <sub>DG</sub>	wyrażona w procentach intensywność dofinansowania publicznego infrastruktury w zakresie działalności gospodarczej (dofinansowanie stanowiące pomoc publiczną)
I <sub>DNG</sub>	wyrażona w procentach intensywność finansowania publicznego infrastruktury w zakresie działalności niegospodarczej (dofinansowanie niestanowiące pomocy publicznej)
K <sub>brutto/netto</sub>	koszty brutto/netto nabycia lub wytworzenia infrastruktury
KDG <sub>brutto/netto</sub>	koszty brutto/netto infrastruktury przypadające na działalność gospodarczą
KDNG <sub>brutto/netto</sub>	koszty brutto/netto infrastruktury przypadające na działalność niegospodarczą
KK	koszty kwalifikowalne projektu
L <sub>n</sub>	wartość pomocy publicznej podlegającej legalizacji dla roku „n”
RFP	roczna alokacja finansowania publicznego projektu
RFP <sub>n</sub>	kwota finansowania publicznego projektu w roku „n”
RFPDG	roczna alokacja finansowania publicznego projektu (pomocy publicznej) w zakresie działalności gospodarczej

RFPDG <sub>n</sub>	kwota finansowania publicznego projektu (pomocy publicznej) w zakresie działalności gospodarczej w roku „n”
RFPDNG	roczna alokacja finansowania publicznego projektu w zakresie działalności niegospodarczej
RFPDNG <sub>n</sub>	kwota finansowania publicznego projektu w zakresie działalności niegospodarczej w roku „n”
RKDG <sub>brutto/netto</sub>	roczna alokacja kosztów brutto/netto infrastruktury przypadające na działalność gospodarczą
RKDG <sub>brutto/netto n</sub>	kwota kosztów brutto/netto infrastruktury przypadających na działalność gospodarczą w roku „n”
RKDNG <sub>brutto/netto</sub>	roczna alokacja kosztów brutto/netto infrastruktury przypadające na działalność niegospodarczą
RKDNG <sub>brutto/netto n</sub>	kwota kosztów brutto/netto infrastruktury przypadających na działalność niegospodarczą w roku „n”
RKK	roczna alokacja kosztów kwalifikowalnych projektu
RKK <sub>brutto/netto</sub>	roczna alokacja kosztów kwalifikowalnych projektu brutto/netto
s	współczynnik sprzedaży
Z <sub>n</sub>	podlegająca zwrotowi za rok „n” część finansowania publicznego

