



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA POMORSKIEGO

---

Gdańsk, dnia 12.04.2023 r.

Poz. 1733

### **Uchwała Nr 053/g287/D/23**

**Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku**  
**z dnia 30 marca 2023 r.**

Działając na podstawie art. 11 ust. 1 pkt 4 i art. 18 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz. U. z 2022 r. poz. 1668), art. 30 ust. 1 i ust. 2 pkt 2, art. 40 ust. 1 oraz art. 91 ust. 1 i 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jednolity: Dz. U. z 2023 r. poz. 40), art. 403 ust. 4-6 ustawy z dnia 27 kwietnia 2001 r. Prawo ochrony środowiska (tekst jednolity: Dz. U. 2022 r. poz. 2556 z późn. zm.), art. 43, art. 126, art. 251 i 252 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jednolity: Dz. U. z 2022 r. poz. 1634 z późn. zm.) - Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku po rozpoznaniu uchwały Nr XXVII/304/2023 Rady Gminy Tuchomie z dnia 8 lutego 2023 r. w sprawie określenia zasad udzielania dotacji celowej na dofinansowanie kosztów budowy przydomowych oczyszczalni ścieków na terenie gminy Tuchomie

#### **orzeka nieważność:**

- § 1 ust. 3,
- § 2 ust. 1 pkt 2 w zakresie słów: "*zamieszkałe (mające siedzibę) na terenie gminy Tuchomie i*",
- § 4 ust. 7 ,
- § 6 ust. 1

**załącznika do badanej uchwały.**

#### **UZASADNIENIE**

W dniu 8 marca 2023 r. wpłynęła do Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku uchwała Nr XXVII/304/2023 Rady Gminy Tuchomie z dnia 8 lutego 2023 r. w sprawie określenia zasad udzielania dotacji celowej na dofinansowanie kosztów budowy przydomowych oczyszczalni ścieków na terenie gminy Tuchomie, zaś w dniu 30 marca 2023 r. była przedmiotem badania Kolegium tut. Izby.

Analiza treści powyższej uchwały wskazuje, że jest ona obarczona wadami o charakterze istotnego naruszenia prawa.

Badając przedmiotową uchwałę Kolegium Izby stwierdziło, że w załączniku do uchwały ustalono *Regulamin udzielania dotacji celowej z budżetu Gminy Tuchomie na dofinansowanie inwestycji służących ochronie środowiska, polegających na budowie przydomowych oczyszczalni ścieków na terenie gminy Tuchomie.*

W § 1 ust. 3 ww. *Regulaminu* wskazano, że: "*Dotacją nie będą objęte przydomowe oczyszczalnie ścieków budowane przed dniem wejścia w życie niniejszego regulaminu.*"

Zdaniem Kolegium tut. Izby, cytowane postanowienie badanej uchwały interpretowane może być w ten sposób, że dotacja przysługuje w każdym przypadku zrealizowania przedsięwzięcia po dniu wejścia w życie uchwały, bez względu na moment zawarcia umowy w sprawie dotacji.

W ocenie Kolegium tut. Izby, ustalenie zasad udzielania dotacji celowych z budżetu gminy, na podstawie których dopuszczalne jest udzielenie dotacji na zadania zrealizowane przed zawarciem umowy, stanowi przekroczenie delegacji ustawowej do podjęcia badanej uchwały, bowiem narusza w sposób istotny przepisy art. 403 ust. 4-6 ustawy - Prawo ochrony środowiska w związku z art. 126 oraz art. 250 i art. 251 ust. 4 ustawy o finansach publicznych.

Z art. 403 ust. 4-6 ustawy - Prawo ochrony środowiska wynika, że finansowanie ochrony środowiska i gospodarki wodnej może polegać na udzielaniu dotacji celowej w rozumieniu przepisów ustawy o finansach publicznych z budżetu gminy na finansowanie lub dofinansowanie kosztów inwestycji realizowanych przez wskazane w tym przepisie podmioty. Zasady udzielania dotacji celowej obejmujące w szczególności kryteria wyboru inwestycji do finansowania lub dofinansowania oraz tryb postępowania w sprawie udzielania dotacji i sposób jej rozliczania określa rada gminy w drodze uchwały, zaś udzielenie dotacji celowej następuje na podstawie umowy zawartej przez gminę.

Jak wynika z kolei z definicji zawartej w art. 126 ustawy o finansach publicznych, dotacjami są podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie tej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych. Należy podkreślić, że zasadniczą cechą odróżniającą dotacje od innych rodzajów wydatków jest między innymi to, że podlegają szczególnym zasadom rozliczania. Ponadto, jak literalnie wynika z dyspozycji ww. art. 126 ustawy, dotacje przeznaczane są na realizację zadań publicznych.

Natomiast zgodnie z art. 250 ustawy o finansach publicznych z umowy w sprawie udzielenia dotacji ma wynikać w szczególności: wysokość dotacji, cel lub opis zakresu rzeczowego zadania, na którego realizację są przekazywane środki dotacji; termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do dnia 31 grudnia danego roku budżetowego; termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji oraz termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji celowej.

W ocenie tut. Kolegium, wyżej wymienione regulacje ustawowe nie przewidują możliwości "refundowania" z budżetu gminy wydatków poniesionych na przedsięwzięcia związane z ochroną środowiska przed zawarciem umowy. Z istoty dotacji celowej wynika bowiem, że może ona być wykorzystana przez beneficjenta w związku z realizacją zadania publicznego wyłącznie na wydatki ponoszone po zawarciu umowy o dotację.

Wskazać tym samym należy, że dotacja celowa przeznaczona na finansowanie lub dofinansowanie inwestycji z zakresu ochrony środowiska służyć powinna realizacji zadania publicznego przez jej beneficjenta, jako zadania przyszłego. Okoliczność taka wyklucza refinansowanie poniesionych już wydatków przez podmioty, które miałyby taką dotację otrzymać. Należy bowiem zwrócić uwagę, że dopiero po zawarciu umowy można mówić o realizacji zadania publicznego przez beneficjenta dotacji.

Dodatkowo z art. 251 ust. 4 ustawy o finansach publicznych wynika, że: *Wykorzystanie dotacji następuje w szczególności przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona, albo, w przypadku gdy odrębne przepisy stanowią o sposobie udzielenia i rozliczenia dotacji, wykorzystanie następuje przez realizację celów wskazanych w tych przepisach.* Skoro udzielenie dotacji następuje na podstawie umowy, wykorzystanie dotacji może nastąpić tylko poprzez zapłatę za zrealizowane zadania wynikające z umowy o dotację, a więc wykonane po jej

podpisaniu. Pojęcie "zapłata za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona" nie obejmuje swym zakresem refundacji wydatku poniesionego przez beneficjenta ze środków pochodzących z dotacji przed zawarciem umowy.

Podkreślić raz jeszcze należy, że przepisy prawa finansowego wymagają, aby dotacja celowa udzielana była z budżetu jednostki samorządu terytorialnego na podstawie umowy (art. 250 ustawy o finansach publicznych), co, w przypadku dotacji udzielonej na podstawie przepisów ustawy - Prawo ochrony środowiska, przewiduje również art. 403 ust. 6 tej ustawy. Tym samym uznać należy, że ustawodawca nie dopuszcza możliwości finansowania lub dofinansowania kosztów zadań publicznych, które już zostały poniesione, gdyż wydatek ten miałby charakter refundacji poniesionych kosztów, nie zaś dotacji na realizację zadania. Każda dotacja, zgodnie z definicją prawną określoną w ustawie o finansach publicznych, ma służyć finansowaniu lub dofinansowaniu realizacji zadań publicznych, a więc zadań, które istnieją w dacie przyznania prawa do ich finansowania lub dofinansowania. Dopiero po przyznaniu prawa do dotacji można natomiast mówić o realizacji zadania publicznego.

Powyższe stanowisko znajduje potwierdzenie w orzecznictwie sądowoadministracyjnym m.in. w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 16 kwietnia 2019 r. (sygn. akt III SA/Po 95/19) oraz w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 21 listopada 2017 r. (sygn. akt I SA/Łd 951/17). Dodatkowo w wyroku z dnia 24 listopada 2016 r. (sygn. akt II GSK 954/15) Naczelny Sąd Administracyjny stwierdził, że: *"(...) ustawodawca jak zasadnie przyjął skarżący kasacyjnie organ nadzoru nie dopuszcza możliwości dotowania środkami pieniężnymi – przekazanymi w ramach dotacji celowej – inwestycji z zakresu ochrony środowiska zrealizowanych przed datą zawarcia umowy dotacyjnej. Aktualne przepisy FinPubU i art. 403 ust. 5 i 6 ustawy PrOchrŚrod, zdaniem NSA nie stwarzają żadnych podstaw prawnych do przyjęcia takiego rozwiązania. Uznać należy zatem, że ustawodawca nie dopuszcza możliwości finansowania lub dofinansowania kosztów zadań publicznych, które już zostały poniesione, gdyż wydatek ten miałby charakter refundacji poniesionych kosztów, nie zaś dotacji na realizację zadania (celu). Tym samym zasadnie skarżący kasacyjnie organ nadzoru zarzuca, że dotacja nie może zostać przekazana na refundację poniesionych już wydatków, ponieważ do takiego działania nie dopuszczają przepisy FinPubU.*

*Każda dotacja, zgodnie z powyższą definicją prawną określona w FinPubU, ma służyć finansowaniu lub dofinansowaniu realizacji zadań publicznych, a więc zadania które istnieje w dacie przyznania prawa do jego finansowania lub jego dofinansowania. Tym samym dopiero po przyznaniu prawa do dotacji można mówić o realizacji zadania publicznego. Trafnie podnosi skarżący kasacyjnie organ nadzoru, że dotacja to wydatek redystrybucyjny, na coś przyszłego, a wyraźnie odstępstwa jeśli je dopuścić muszą wynikać z przepisów ustawy.*

*Rację ma organ nadzoru również kiedy wskazuje, że w praktyce finansowej zawierane są umowy o dotacje celowe, w ramach których przyznana dotacja nie jest wypłacana beneficjentowi niezwłocznie po zawarciu umowy celem pokrycia z niej przyszłych wydatków, ale beneficjent finansuje zadanie ze środków własnych, po czym otrzymuje gwarantowane umową środki dotacji refinansującej uprzednio dokonane płatności. Takie refinansowanie otrzymywane jest jednak na zadanie publiczne (cel), którego realizacja dokonywała się w warunkach posiadania już przez wykonawcę prawa do otrzymania (wypłaty) dotacji. (...) Cechą istotną dotacji w rozumieniu art. 126 FinPubU jest istnienie zadania publicznego, a odstępstwa od ustawowej definicji określonej ww. przepisem muszą wynikać z ustawy."*

Uzupełniająco Kolegium tut. Izby wskazuje, że uchwała rady gminy powinna każdorazowo precyzować zasady udzielania dotacji z budżetu gminy tak, aby adresaci regulacji w niej zawartych nie mieli wątpliwości co do ujętych w niej zapisów. Tymczasem cytowany zapis § 1 ust. 3 *Regulaminu* może wprowadzać w błąd beneficjentów dotacji poprzez nieprecyzyjne ustalenie momentu, od którego dotacja będzie mogła zostać uznana za podlegającą skutecznemu rozliczeniu.

Kolegium tut. Izby podkreśla, że badana uchwała, będąca - w myśl art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym - aktem prawa miejscowego, kierowanym do ogółu odbiorców, powinna być zredagowana w sposób czytelny, zrozumiały i precyzyjny. Jak wskazuje się także w orzecznictwie sądowoadministracyjnym uchwały podejmowane przez organy stanowiące gmin muszą zawierać sformułowania jasne, wyczerpujące, uniemożliwiające stosowanie niedopuszczalnego, sprzecznego z prawem luzu interpretacyjnego (por. wyrok NSA z 6 czerwca 1996 r., SA/Gd 2949/94, wyrok WSA w Lublinie z dnia 19 września 2008 r., sygn. akt II SA/LU 485/08, wyrok WSA we Wrocławiu z dnia 12 października 2005 r. sygn. akt II SA/Wr 385/05). Ponadto, zgodnie z przepisami § 6 w związku z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów z dnia 20 czerwca 2002 r. w sprawie „Zasad techniki prawodawczej” (tekst jednolity: Dz.U. z 2016 r. poz. 283), przepisy aktów normatywnych redaguje się tak, aby dokładnie i w sposób zrozumiały dla adresatów zawartych w nich norm wyrażały intencje prawodawcy.

Kolejną nieprawidłowość organ nadzoru stwierdził w § 2 ust. 1 załącznika do uchwały. Z powyższej normy wynika, że: *"Dotację na dofinansowanie kosztów inwestycji służących ochronie środowiska, o których mowa w §1, mogą uzyskać:*

- 1) uprawnione podmioty, których nieruchomości położone są na terenie gminy Tuchomie;*
- 2) zamieszkałe (mające siedzibę) na terenie gminy Tuchomie i posiadające tytuł prawny do nieruchomości (własność, użytkowanie wieczyste, trwałe zarząd), na której będzie zlokalizowana przydomowa oczyszczalnia ścieków."*

Zdaniem Kolegium tut. Izby Rada Gminy nałożyła na beneficjentów dotacji dodatkowy warunek, od którego spełnienia uzależnione jest uzyskanie dotacji, tj. obowiązek zamieszkiwania lub posiadania siedziby na terenie gminy Tuchomie, przez co zawężono krąg podmiotów uprawnionych do otrzymania dotacji. Powyższa regulacja wykracza zatem poza uprawnienia ustawowe Rady Gminy, wynikające z art. 403 ust. 5 ustawy - Prawo ochrony środowiska.

Stosownie do treści art. 403 ust. 5 ustawy Prawo ochrony środowiska zasady udzielania dotacji celowej, o której mowa w art. 403 ust. 4 ww. ustawy, obejmujące w szczególności kryteria wyboru inwestycji do finansowania lub dofinansowania oraz tryb postępowania w sprawie udzielenia dotacji i sposób jej rozliczania określa odpowiednio rada gminy albo rada powiatu w drodze uchwały.

Zdaniem Kolegium tut. Izby, tryb postępowania w sprawie udzielenia dotacji oznacza wskazanie sposobu postępowania, który będzie obowiązywał zarówno podmiot ubiegający się o dotację, jak i podmiot udzielający dotacji. Określając tryb postępowania organ stanowiący ustala wymogi formalne, które muszą być spełnione przy udzielaniu dotacji. W ocenie Kolegium tut. Izby podejmując uchwałę na podstawie ww. przepisu rada gminy nie może jednak uzależniać przyznania dotacji od spełnienia warunków całkowicie niezwiązanych z przedmiotem i celem, na jaki ma być przyznana dotacja, a jakim jest dofinansowanie zadań z zakresu ochrony środowiska.

Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, podejmując uchwałę na podstawie art. 403 ust. 4 i 5 ustawy Prawo ochrony środowiska, nie może zatem modyfikować (zawęzać) kategorii potencjalnych beneficjentów dotacji, wynikających z tych przepisów, gdyż takie działanie stanowi przekroczenie granicy upoważnienia do wydania aktu prawa miejscowego.

Kolegium tut. Izby wskazuje również, że ograniczenie w dostępie do dotacji poprzez ustalenie obowiązku zamieszkiwania lub posiadania siedziby na terenie gminy narusza art. 43 ustawy o finansach publicznych, z którego wynika, że prawo realizacji zadań finansowanych ze środków publicznych przysługuje ogółowi podmiotów, chyba że odrębne ustawy stanowią inaczej. Z uwagi na to, że ustawa - Prawo ochrony środowiska w art. 403 ust. 4 określa katalog podmiotów uprawnionych do otrzymania dotacji, brak jest podstaw do ustanawiania przez radę gminy ograniczeń podmiotowych w tym zakresie, w ramach danej kategorii beneficjentów dotacji.

Dodatkowo Kolegium Izby stwierdziło, że w § 4 ust. 7 *Regulaminu* postanowiono, że: *"Pozytywne rozpatrzenie wniosku jest podstawą do zawarcia umowy dotacji pomiędzy Gminą Tuchomie a Wnioskodawcą, w której zostaną określone w szczególności:*

- 1) szczegółowy opis zadania, w tym cel, na jaki dotacja została przyznana i termin jego wykonania;*
- 2) wysokość dotacji udzielonej podmiotowi wykonującemu zadanie i tryb płatności;*
- 3) termin wykorzystania dotacji, nie dłuższy niż do dnia 31 grudnia danego roku budżetowego;*
- 4) tryb kontroli wykonywania zadania;*
- 5) termin i sposób rozliczenia udzielonej dotacji;*
- 6) termin zwrotu niewykorzystanej części dotacji."*

W ocenie Kolegium tut. Izby ustalenie treści umowy zawieranej z beneficjentem dotacji należy do sfery kompetencji organu wykonawczego, zatem nie powinno być kształtowane przez organ stanowiący w uchwale będącej aktem prawa miejscowego. Zgodnie z art. 30 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym to organ wykonawczy wykonuje uchwały rady gminy określone przepisami prawa, zaś z art. 30 ust. 2 pkt 2 ww. ustawy wynika, że do wójta gminy należy określanie sposobu wykonywania uchwał, przez co należy rozumieć zawarcie umowy w sprawie udzielenia dotacji, a przede wszystkim określenie jej elementów.

Ustalenie zatem w badanej uchwale elementów umowy zawieranej z podmiotem dotowanym stanowi naruszenie ww. przepisów ustawy o samorządzie gminnym, a także wykracza poza granice kompetencji uchwałodawczych rady gminy określonych w art. 403 ust. 5 ustawy - Prawo ochrony środowiska.

Powtórzyć raz jeszcze należy, że z cytowanego art. 403 ust. 5 ustawy - Prawo ochrony środowiska wynika jednoznacznie, że rada gminy jest uprawniona wyłącznie do określenia zasad udzielania dotacji celowej, trybu postępowania w sprawie udzielenia tej dotacji oraz sposobu jej rozliczania. Przepisy te nie upoważniają organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego do stanowienia zapisów dotyczących umowy zawieranej z beneficjentem dotacji w treści uchwały stanowiącej akt prawa miejscowego.

Kolegium Izby ustaliło także, że w § 6 ust. 1 *Regulaminu* Rada Gminy określiła zasady kontroli realizacji zadania. Zgodnie z powyższą regulacją: *"Wójt Gminy Tuchomie ma prawo do: 1) przeprowadzenia kontroli wypełnienia przez Wnioskodawcę warunków niniejszego regulaminu i umowy dotacji;*

*2) wezwania Wnioskodawcy w celu złożenia wyjaśnień, w przypadku podejrzenia o nieprzestrzeganiu ustaleń niniejszego regulaminu lub umowy dotacji."*

Zdaniem Kolegium tut. Izby powyższe postanowienia uchwały w sposób istotny naruszają art. 403 ust. 5 ustawy - Prawo ochrony środowiska, z którego wynika jednoznacznie, że rada gminy jest uprawniona wyłącznie do określenia zasad udzielania dotacji celowej, trybu postępowania w sprawie udzielenia tej dotacji oraz sposobu jej rozliczania. Przepis ten nie upoważnia organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego do zawierania w treści uchwały stanowiącej akt prawa miejscowego zapisów dotyczących kontroli udzielonego przez gminę wsparcia.

Jednocześnie Kolegium Izby zwraca uwagę, że ograniczenie możliwości regulacji przez radę gminy kwestii kontroli wykonania zadania, czy sposobu wykorzystania dotacji nie wyklucza możliwości przeprowadzania kontroli przez podmiot dotujący i zawarcia odpowiednich zapisów dotyczących kontroli przez organ wykonawczy w umowie w sprawie udzielenia dotacji.

Podobne stanowisko w zakresie braku podstaw do regulowania przez radę gminy zagadnień związanych z kontrolą wykorzystania dotacji w uchwale z zakresu ochrony środowiska zostało

wyrażone w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 16 kwietnia 2019 r. (sygn. akt III SA/Po95/19).

W podsumowaniu Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku zaznacza, że przedmiotowa uchwała jako akt prawa miejscowego w rozumieniu art. 40 ust. 1 ustawy o samorządzie gminnym, adresowana jest do bliżej nieokreślonego kręgu podmiotów oraz ma charakter generalny i abstrakcyjny. Oznacza to, że regulacje w niej zawarte powinny w sposób ścisły wyczerpywać delegację nałożoną przez ustawodawcę.

W nawiązaniu do powyższego Kolegium tut. Izby wskazuje również, że zgodnie z art. 94 zd. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 2 kwietnia 1997 r. (Dz. U. Nr 78, poz. 483 z późn. zm.) organy samorządu terytorialnego oraz terenowe organy administracji rządowej, na podstawie i w granicach upoważnień zawartych w ustawie, ustanawiają akty prawa miejscowego obowiązujące na obszarze działania tych organów.

Ponadto stosownie do przepisu § 115 w zw. z § 143 załącznika do rozporządzenia Prezesa Rady Ministrów w sprawie „Zasad techniki prawodawczej”, w aktach prawa miejscowego zamieszcza się tylko przepisy regulujące sprawy przekazane do unormowania w przepisie upoważniającym (upoważnieniu ustawowym). Realizując kompetencję prawodawczą organ stanowiący musi ściśle uwzględniać wytyczne zawarte w upoważnieniu. Zgodność z prawem aktu wydawanego na podstawie ustawowego upoważnienia polega natomiast na pełnym zrealizowaniu tego upoważnienia, bez możliwości wybiórczego, dowolnego czy też częściowego stosowania przepisu. W orzecnictwie sądów administracyjnych i nauce prawa nie budzi wątpliwości reguła interpretacyjna administracyjnego prawa materialnego, zgodnie z którą „dozwolone jest tylko to, co wynika z przepisów prawa” (por. wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 19 marca 2008 r., II GKS 427/07) (vide: art. 7 Konstytucji RP).

Z wyżej wskazanych przyczyn, w tym w szczególności z powodu niewłaściwego wypełnienia delegacji ustawowej do podjęcia badanej uchwały, Kolegium tut. Izby orzekło jej nieważność we wskazanym zakresie przedmiotowym.

Mając powyższe na uwadze Kolegium tut. Izby postanowiło jak w sentencji.

Na niniejszą uchwałę Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku w terminie 30 dni od dnia jej doręczenia, wnoszona za pośrednictwem tutejszej Izby.

Postępowanie sądowe jest wolne od opłat sądowych.

Przewodniczący Kolegium

**Roman Fandrejewski**

Zastępca Prezesa

Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku