



# DZIENNIK URZĘDOWY

## WOJEWÓDZTWA WIELKOPOLSKIEGO

---

Poznań, dnia 14 maja 2025 r.

Poz. 4187

**UCHWAŁA NR 8.588.2025**

**KOLEGIUM REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ W POZNANIU**

z dnia 23 kwietnia 2025 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 11 ust. 1 pkt 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 7) w związku z art. 91 ust. 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2024 r. poz. 1465, z późn. zm.) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu:

### **stwierdza nieważność**

uchwały Nr XI/80/2025 Rady Miejskiej Grabowa nad Prosną z dnia 27 marca 2025 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji dla publicznych i niepublicznych podmiotów oświatowych oraz trybu przeprowadzania kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania, w części obejmującej:

- w § 6 ust. 3,
  - w § 6 ust. 9 wyrażenie w brzmieniu: *"sporządzanie obliczeń i zestawień"*,
  - w § 7 ust. 2,
  - w § 9 ust. 1 wyrażenie w brzmieniu: *"wzywające do zwrotu całości lub części przekazanej dotacji"*,
- z powodu naruszenia przepisów wskazanych w uzasadnieniu do uchwały.

### **Uzasadnienie**

Uchwałą Nr XI/80/2025 z dnia 27 marca 2025 r. doręczoną tutejszej Izbie w dniu 31 marca 2025 r., Rada Miejska Grabowa nad Prosną powołując się na art. 18 ust. 2 pkt 15 ustawy o samorządzie gminnym oraz art. 38 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych, ustaliła tryb udzielania i rozliczania dotacji dla publicznych i niepublicznych podmiotów oświatowych oraz tryb przeprowadzania kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania.

Na podstawie art. 61 § 1 i 4 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. Kodeks postępowania administracyjnego w związku z art. 91 ust. 5 ustawy o samorządzie gminnym, Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu zawiadomiła Przedstawicieli Gminy o wszczętym postępowaniu nadzorczym w odniesieniu do przedmiotowej uchwały, wyznaczając termin jej rozpatrzenia na dzień 23 kwietnia 2025 r.

Rozpatrując sprawę na posiedzeniu w ww. dniu Kolegium Izby ustaliło i zważyło, co następuje.

Zgodnie z art. 7 ust. 1 pkt 8 ustawy o samorządzie gminnym do zadań własnych gminy należą sprawy edukacji publicznej. Zadaniem oświatowym gminy jest, jak stanowi art. 11 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. - Prawo oświatowe (Dz. U. z 2024 r. poz. 737, z późn. zm.), zapewnienie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej w przedszkolach oraz w innych formach wychowania przedszkolnego, o których mowa w art. 32 ust. 2, a także w szkołach, o których mowa w art. 8 ust. 15.

Zadania oświatowe jednostek samorządu terytorialnego w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej, stosownie do art. 3 ust. 1 ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2025 r. poz. 439) są finansowane na zasadach określonych w tej ustawie oraz w ustawie z dnia 1 października 2024 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2024 r. poz. 1572, z późn. zm.).

W myśl art. 38 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego, w drodze uchwały, ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji, o których mowa w art. 15-21, art. 25, art. 26, art. 28-31a i art. 32 oraz tryb przeprowadzania kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania, w tym zakres danych, które powinny być zawarte we wniosku o udzielenie dotacji i w rozliczeniu jej wykorzystania, termin przekazania informacji o liczbie odpowiednio dzieci objętych wczesnym wspomaganiem rozwoju, uczniów, wychowanków, uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, uczniów objętych branżowym szkoleniem zawodowym lub słuchaczy kwalifikacyjnych kursów zawodowych, o których mowa w art. 34 ust. 2 oraz termin i sposób rozliczenia wykorzystania dotacji.

Działając w oparciu o dyspozycję zawartą w wyżej wymienionym przepisie, Rada Miejska Grabowa nad Prosną podjęła przedmiotową uchwałę.

Oceniając poszczególne postanowienia badanej uchwały Kolegium Izby stwierdziło, co następuje.

W postanowieniu § 6 ust. 3 uchwały zostały przez Radę określone elementy upoważnienia do przeprowadzenia kontroli, w następujący sposób: *"Upoważnienie zawiera:*

- 1) *oznaczenie organu, datę i miejsce wystawienia;*
- 2) *wskazanie podstawy prawnej kontroli;*
- 3) *imiona, nazwiska i numery dowodów osobistych upoważnionych pracowników;*
- 4) *określenie nazwy kontrolowanego podmiotu oświatowego i organu go prowadzącego;*
- 5) *określenie zakresu kontroli;*
- 6) *datę rozpoczęcia i przewidywany termin zakończenia kontroli;*
- 7) *podpis osoby udzielającej upoważnienia z podaniem zajmowanego stanowiska i funkcji."*

Natomiast w postanowieniu § 7 ust. 2 uchwały Rada określiła elementy protokołu kontroli, w następujący sposób: *"Protokół kontroli powinien zawierać:*

- 1) *nazwę kontrolowanego podmiotu w pełnym brzmieniu i jego adres;*
- 2) *wskazanie organu prowadzącego;*
- 3) *imiona, nazwiska i stanowiska służbowe osób przeprowadzających kontrolę;*
- 4) *datę rozpoczęcia i zakończenia kontroli;*
- 5) *określenie przedmiotowego zakresu kontroli i okresu objętego kontrolą;*
- 6) *imię i nazwisko osoby reprezentującej kontrolowany podmiot (dyrektora) i osoby pełniącej funkcję głównego księgowego;*
- 7) *opis dokonanych ustaleń faktycznych;*
- 8) *opis stwierdzonych nieprawidłowości z uwzględnieniem ich przyczyn i skutków;*
- 9) *opis dokumentacji dotyczącej przeprowadzonych dowodów;*
- 10) *informację o sporządzonych załącznikach stanowiących dowody w stosunku do ustaleń protokołu kontroli;*
- 11) *informację o powiadomieniu przedstawiciela kontrolowanego podmiotu i organu prowadzącego o przysługującym im prawie odmowy podpisania protokołu i złożenia pisemnych wyjaśnień, co do przyczyny tej odmowy;*
- 12) *dane o liczbie egzemplarzy protokołu oraz informację o doręczeniu jednego egzemplarza*

*kontrolowanemu;*

*13) podpisy osób kontrolujących oraz przedstawiciela kontrolowanego i osoby prowadzącej lub osoby reprezentującej organ prowadzący.”*

W ocenie Kolegium, stanowienie o treści upoważnienia do przeprowadzania kontroli oraz określenie elementów protokołu kontroli (zawartości protokołu kontroli) pozostaje poza kompetencjami normotwórczymi wyznaczonymi organowi stanowiącemu przez przepisy ustawy o finansowaniu zadań oświatowych, które podlegają ścisłej wykładni językowej i nie mogą prowadzić do objęcia zakresem upoważnienia, materii w nich niewymienionych.

Trybunał Konstytucyjny w wyroku z dnia 11 grudnia 2000 r., sygn. akt U 2/00, stwierdził, że termin „tryb” w języku polskim rozumiany jest m.in. jako „ustalony porządek, zwyczaj załatwiania określonych spraw; metoda postępowania; sposób; system”. Natomiast termin „tryb” w języku prawniczym oznacza najczęściej procedurę rozpatrywania określonych spraw.

Ustawodawca w art. 38 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych zawarł upoważnienie do ustalenia m.in. trybu kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji. Zważywszy, że termin „kontrola” jest rozumiany jako porównanie stanu faktycznego ze stanem wymaganym, to zwrot: „ustala tryb kontroli” na gruncie ww. przepisów należy rozumieć jako określenie zasad i sposobu postępowania w trakcie czynności kontrolnych, czyli tzw. porównawczych. Do tak określonych zasad i sposobu procedowania kontrolnego nie można zaliczyć regulacji zawartych w § 6 ust. 3 i § 7 ust. 2 uchwały.

Jak wskazano powyżej organ samorządu terytorialnego wykonujący kompetencję prawodawczą zawartą w upoważnieniu ustawowym jest obowiązany działać ściśle w granicach tego upoważnienia. Nie jest upoważniony ani do regulowania tego, co zostało już ustawowo uregulowane, ani też do wychodzenia poza zakres upoważnienia ustawowego.

Biorąc powyższe pod uwagę Kolegium Izby postanowiło stwierdzić nieważność w § 6 ust. 3 i § 7 ust. 2 uchwały.

Ponadto w § 6 ust. 9 uchwały Rada postanowiła, że: „*W razie potrzeby kontrolujący mogą występować do organu prowadzącego kontrolowany podmiot lub do jego dyrektora o udzielanie wyjaśnień, sporządzanie obliczeń i zestawień w zakresie pobrania i wykorzystania dotacji.”*

Z art. 38 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych wynika, że organ stanowiący gminy został upoważniony do ustalenia trybu przeprowadzania kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji. Z przepisu tego nie wynika natomiast, ażeby organ ten został upoważniony do stanowienia prawa w zakresie wyposażenia organu kontrolującego w inne uprawnienia kontrolne niż przewidziane w art. 36 w ustawie o finansowaniu zadań oświatowych oraz do nałożenia na podmioty kontrolowane innych obowiązków niż wynikające z tego przepisu.

Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku o sygn. akt I GSK 117/21 z dnia 7 lipca 2021 r. wskazał, że (...) *należy zwrócić uwagę, że przepisy rangi ustawowej (u.f.z.o.) nie przewidują możliwości żądania od kontrolowanego zestawień i obliczeń opartych na (...) księgowych dowodach źródłowych i innych dokumentach. Co więcej, konstrukcji prawnej żądania od kontrolowanego sporządzenia zestawień i obliczeń opartych na księgowych dowodach źródłowych i innych dokumentach nie przewidują nawet wymienione wyżej przepisy ustaw regulujących kontrolę podatkową oraz celno - skarbową. (...) Według Naczelnego Sądu Administracyjnego możliwość nałożenia przez kontrolujących na kontrolowanego obowiązku sporządzenia zestawień i obliczeń opartych na księgowych dowodach źródłowych i innych dokumentach w swojej istocie prowadzi do przerzucenia realizacji kontroli z kontrolujących na kontrolowanych. Sporządzanie przez organ kontrolujący najróżniejszych zestawień i obliczeń opartych na księgowych dowodach źródłowych stanowi formę działania administracji publicznej określoną jako czynności materialno -techniczne, charakterystyczną właśnie procedurom kontrolnym. W toku kontroli to kontrolujący bazując na materiałach źródłowych dostarczonych przez kontrolowanego analizują tę dokumentację i - co do zasady - we własnym zakresie sporządzają zestawienia i różnego rodzaju obliczenia. Z natury rzeczy nie jest zadaniem kontrolowanego sporządzanie na potrzeby kontroli takich zestawień oraz obliczeń. W przeciwnym wypadku mamy bowiem do czynienia z sytuacją, w której czynność kontrolna jaką jest sporządzanie zestawień oraz obliczeń przeprowadza kontrolowany. Jest to zatem pewna odmiana autokontroli. Już tylko na marginesie należy zwrócić uwagę na kwestie zaangażowania podmiotu kontrolowanego do kontroli, co wiąże się również z aspektem ekonomicznym. (...) Nie można mieć*

wątpliwości co do tego, że obowiązek sporządzenia na potrzeby kontroli takich zestawień oraz obliczeń jest dolegliwością znacznie dalej idącą niż znoszenie kontroli." Ponadto Naczelny Sąd Administracyjny zwrócił uwagę, "że niezależnie od tego, iż obowiązek sporządzenia przez kontrolowanego kserokopii dokumentu nie wynika z ustawy (u.f.z.o.), to na dodatek nałożenie takiego obowiązku na kontrolowanego wiąże się w istocie z przerzuceniem na ten podmiot kosztów kontroli. Niewątpliwie w takim przypadku ze sporządzeniem kserokopii dokumentu wiąże się bowiem określony obowiązek związany z określonym obciążeniem finansowym. Sporządzenie kserokopii zawsze kosztuje, nawet jeżeli podmiot kontrolowany posiada kserokopiarkę. Z przepisów tych nie wynika ponadto obowiązek zwrotu przez kontrolujących kosztów sporządzenia przez kontrolowanego kserokopii." (Podobnie wyrok NSA z dn. 15 grudnia 2022 r., sygn. akt I GSK 76/19 i z dn. 27 stycznia 2023 r. I GSK 666/22.).

Kolegium Izby w pełni podziela powyższe stanowiska NSA, albowiem organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego - wykonując delegację ustawową zawartą w art. 38 ust. 1 u.f.z.o. - uprawniony jest do stworzenia systemu kontroli, który będzie pozwalał na pełną weryfikację wykorzystywania przez beneficjentów dotacji, jednakże gwarancje realizacji przez uprawnione podmioty wynikających z art. 36 ust. 1 i 2 u.f.z.o. czynności w kontroli prawidłowości wykorzystania dotacji przyznanych z budżetów tych jednostek winny zostać ukształtowane w taki sposób, aby kontrola stanowiła możliwie jak najmniejszą uciążliwość dla kontrolowanego.

Biorąc pod uwagę powyższe, Kolegium Izby postanowiło o stwierdzeniu nieważności w § 6 ust. 9 badanej uchwały wyrażenia w brzmieniu: "sporządzanie obliczeń i zestawień".

Dalsza analiza przedmiotowej uchwały wykazała, że w § 9 ust. 1 Rada zawarła następujące postanowienie: "W przypadku stwierdzenia podczas kontroli, nieprawidłowości mających wpływ na prawo do dotacji lub na wysokość dotacji, przysługującej kontrolowanemu podmiotowi oświatowemu, Burmistrz Miasta i Gminy Grabów nad Prosną w terminie 14 dni od dnia podpisania protokołu albo od dnia wpływu wyjaśnień lub zastrzeżeń, o których mowa w § 8 ust. 3, kieruje do kontrolowanego podmiotu oświatowego wystąpienie pokontrolne wzywające do zwrotu całości lub części przekazanej dotacji."

Kolegium Izby wskazuje, że protokół kontroli, a także wystąpienie pokontrolne nie stanowią prawnie wiążącego zobowiązania dla organu prowadzącego do zwrotu udzielonej dotacji, gdyż taką moc prawną mają wyłącznie decyzje administracyjne wydane na podstawie art. 251 i 252 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 1530, z późn. zm.) .

Zgodnie z art. 60 ustawy o finansach publicznych kwoty dotacji podlegające zwrotowi stanowią niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publicznoprawnym.

W art. 61 ust. 1 pkt 4 ustawy wskazano, że „Organami pierwszej instancji właściwymi do wydawania decyzji w odniesieniu do należności, o których mowa w art. 60, o ile odrębne ustawy nie stanowią inaczej, w stosunku do należności budżetów jednostek samorządu terytorialnego są: wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta albo marszałek województwa".

W związku z powyższym, Kolegium postanowiło stwierdzić nieważność wyrażenia "wzywające do zwrotu całości lub części przekazanej dotacji", zawartego w postanowieniu § 9 ust. 1 uchwały.

Mając powyższe na uwadze Kolegium Izby postanowiło jak w sentencji.

Przewodnicząca Kolegium  
Regionalnej Izby  
Obrachunkowej w Poznaniu  
Grażyna Wróblewska  
(-) z up. Aldona Pruska

Pouczenie: Na niniejsze rozstrzygnięcie nadzorcze przysługuje prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu, za pośrednictwem Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu, w terminie 30 dni od daty jego doręczenia.