

Uchwała Nr 6/297/2024
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu
z dnia 28 lutego 2024 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a i art. 25b ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1325) Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu

postanawia

po rozpatrzeniu wniesionych przez Burmistrza Gminy Klecko, pismem nr ROP.1710.1.2024 z dnia 7 lutego 2024 r. (wpływ do Izby w dniu 8 lutego 2024 r.), którym Burmistrz wniósł zastrzeżenia do wniosków pokontrolnych nr 5 i 13 sformułowanych na podstawie nieprawidłowości zawartych w części I, w pkt 5 oraz pkt 13 ppkt 4 wystąpienia pokontrolnego

oddalić wniesione zastrzeżenia

UZASADNIENIE

Pismem z dnia 22 stycznia 2024 r. WK-0911/24/2023 Regionalna Izba Obrachunkowa w Poznaniu skierowała do Burmistrza Gminy Klecko wystąpienie pokontrolne, w którym przedstawione zostały nieprawidłowości stwierdzone podczas kontroli kompleksowej oraz sformułowanych zostało 19 wniosków pokontrolnych. Wystąpienie pokontrolne zostało sporządzone na podstawie wyników kompleksowej kontroli gospodarki finansowej, zakończonej podpisaniem protokołu kontroli w dniu 24 listopada 2023 r. Ze zwrotnego potwierdzenia odbioru wystąpienia pokontrolnego wynika, że zostało ono doręczone Burmistrzowi w dniu 25 stycznia 2024 r. Termin na wniesienie zastrzeżeń, o którym mowa w art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych - upływał w dniu 8 lutego 2024 r. Zastrzeżenia wpłynęły do tut. Izby w dniu 8 lutego 2024 r.

Na podstawie powyższego Kolegium Izby stwierdza, że stosownie do przepisów art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych zastrzeżenia zostały wniesione w terminie 14 dni od dnia otrzymania wystąpienia pokontrolnego.

Kolegium Izby odnosząc się do zastrzeżeń zgłoszonych przez Burmistrza Klecka pismem nr ROP.1710.1.2024 z dnia 7 lutego 2024 r., do wniosków pokontrolnych sformułowanych w pkt 5 i 13 wystąpienia pokontrolnego, ustaliło i zważyło co następuje.

Wnosząc zastrzeżenia do wniosku pokontrolnego sformułowanego w pkt 5 Burmistrz Gminy Klecko, podał że:

„Wystąpieniu pokontrolnemu w zakresie sformułowanego wniosku określonego w pkt 5 zarzucam naruszenie przepisów prawa materialnego, a mianowicie:

- 1) Przepisu art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 530) poprzez jego niewłaściwe zastosowanie wyrażające się w błędnym przekonaniu, iż przyznanie dodatków specjalnych Skarbnikowi Gminy i Zastępcy Burmistrza na opisane w wystąpieniu pokontrolnym okresy wskazuje, iż stanowiły one stały składnik ich miesięcznego wynagrodzenia, a także, że zostały przyznane za wykonywanie czynności, które pracownik zobowiązany był wykonywać na podstawie jego zakresu obowiązków.”*

W uzasadnieniu powyższego stanowiska Burmistrz Klecka, podał że:

„Zgodnie z art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych, pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny. Kierownik jednostki ma zatem prawo przyznać dodatek specjalny zgodnie z ww. przepisem, tj. w uzasadnionych prawnie i merytorycznie sytuacjach na czas okresowego zwiększenia obowiązków służbowych.

W przekazanych wyjaśnieniach odnoszących się do wypłaconych dodatków specjalnych dla p. K.K-N wskazano, że dodatki specjalne za okresy: 01.01.2022 r. - 28.02.2022 r.; 01.03.2022 r. - 30.04.2022 r.; 01.05.2022 r. - 31.12.2022 r. zostały przyznane z uwagi na przejęcie części obowiązków Sekretarza. Zakres obowiązków, objęty dodatkiem specjalnym, przydzielony p. K.K.-N pokrywa się bowiem literalnie z zakresem zadań wynikającym z Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miejskiego Gminy Klecko odnoszącym się do funkcji Sekretarza. Wskazane w wyjaśnieniach dodatkowe obowiązki nie są ujęte w zadaniach osób pełniących funkcję Kierownika komórki organizacyjnej w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Miejskiego Gminy Klecko.

Na potwierdzenie przejęcia dodatkowych zadań oraz przyznania w związku z tym dodatków specjalnych w dniu 01.03.2022 r. został uaktualniony zakres obowiązków, w którym powyższe zadania zostały wpisane do zadań p. K.K-N jako Kierownika referatu organizacyjnego, promocji, spraw obywatelskich, oświaty, kultury i sportu.

Odnosząc się z kolei do dodatków specjalnych przyznanych p. A.T na okresy: 01.01.2022 r. - 28.02.2022 r.; 01.03.2022 r. - 30.04.2022 r.; 01.05.2022 r. - 31.12.2022 r., podkreślić należy, iż zostały one wypłacone w związku z realizacją dodatkowych projektów w Gminie Klecko, tj. projektu widniejącego w budżecie gminy pod nazwą: „Rozwój Usług Społecznych w gminie Klecko”, a zatem nie dotyczy tych samych czynności wykonywanych przez ww. pracownika zgodnie z jego zakresem obowiązków z dnia 1.08.2020 r.

Powyższe wskazuje zatem, iż dodatki te wypłacone zostały prawidłowo, a ponadto żaden ze wskazanych dodatków nie został przyznany na stałe tzn. na czas nieokreślony. Przyznając dodatki specjalne Burmistrz każdorazowo wskazywał i dokładnie opisywał dodatkowe zadania i okresy, za które przysługiwały. Wynagrodzenie zasadnicze (podstawowe) ww. osób nie odzwierciedla w pełni zaangażowania, czy też szczególnej ich odpowiedzialności za wykonywanie dodatkowych zadań, stąd kwestię tę reguluje dodatek specjalny. Dodatki przyznawane były za dokładnie wskazane obowiązki wykonywane poza podstawowymi, wymienionymi w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Miejskiego Gminy Klecko zadaniami ww. osób. Ponadto przyznane dodatki specjalne w zakresie ich wysokości (określony procent wynagrodzenia i dodatku funkcyjnego) nie utrzymywały się na stałym poziomie, co także świadczy o braku ich stałości. Ustawa o pracownikach samorządowych nie wskazuje również na jak długo maksymalnie można taki dodatek przyznać. Z tych względów wniosek pokontrolny w przedmiotowym zakresie winien zostać zmieniony.

Opis nieprawidłowości (ustaleń) zawarty został w części I, w pkt 5 wystąpienia pokontrolnego w brzmieniu:

Kontrola wydatków bieżących z tytułu wynagrodzeń pracowników wykazała, że w okresie objętym kontrolą Burmistrz przyznał dodatki specjalne z naruszeniem art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1282, a od 04.03.2022 r. Dz. U. z 2022 r. poz. 530), i tak:

1) p. K.K.-N.:

- pismem z dnia 31.12.2020 r. na okres od 01.01.2021 r. do 31.12.2021 r. – w wysokości 10 % wynagrodzenia zasadniczego miesięcznie, w związku ze zwiększeniem obowiązków służbowych,
- pismem z dnia 30.12.2021 r., na okres od 01.01.2022 r. do 28.02.2022 r. – w wysokości 30 % kwoty stanowiącej sumę wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego miesięcznie, w związku ze zwiększeniem obowiązków służbowych,
- pismem z dnia 01.03.2022 r. na okres od 01.03.2022 r. do 30.04.2022 r. – w wysokości 30 % kwoty stanowiącej sumę wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego miesięcznie, w związku ze zwiększeniem obowiązków służbowych,
- pismem z dnia 29.04.2022 r. na okres od 01.05.2022 r. do 31.12.2022 r. – w wysokości 20 % kwoty stanowiącej sumę wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego miesięcznie, w związku ze zwiększeniem obowiązków służbowych,
- pismem z dnia 30.12.2022 r. na okres od 01.01.2023 r. do 30.04.2023 r. – w wysokości 1.400,00 zł brutto miesięcznie, w związku ze zwiększeniem realizowanych zadań wykraczających poza zakres obowiązków.

Z wyjaśnienia inspektora wynika, że: „*dodatek specjalny przyznany p. K.K.-N na okres 01.01.2022-28.02.2022; 01.03.2022-30.04.2022; 01.05.2022-31.12.2022 z uwagi na przejęcie części obowiązków Sekretarza.*

- realizowanie pod kierunkiem Burmistrza polityki kadrowej i płacowej w Urzędzie, w tym nadzór nad naborem pracowników samorządowych na stanowiskach urzędniczych i kierowniczych stanowiskach urzędniczych, koordynacja i nadzór nad odbywanymi praktykami i stażami w Urzędzie, nadzór nad terminowym dokonywaniem ocen pracowników samorządowych na stanowiskach urzędniczych oraz nadzór na prowadzeniem służby przygotowawczej i organizowanie egzaminu kończącego tę służbę,*
- nadzór nad prawidłowym załatwianiem i rozstrzyganiem spraw organizacyjnych, szkoleniowych i osobowych pracowników Urzędu,*
- współudział w kierowaniu pracą Urzędu oraz zapewnienie wykonywania prawnych obowiązków w zakresie spraw pracowniczych dotyczących bhp i ppoż.,*
- przedkładanie Burmistrzowi propozycji dotyczących usprawnień pracy w Urzędzie,*
- inicjowanie oraz koordynacja systemowych działań i rozwiązań w zakresie racjonalnego zarządzania zasobami ludzkimi w Urzędzie,*
- nadzór nad przygotowywaniem projektów uchwał, zarządzeń i pism ogólnych.*

Wskazane czynności odzwierciedlają zakres zadań kierowanego przez pracownika Referatu organizacyjnego, promocji, spraw obywatelskich, oświaty, kultury i sportu wynikający z Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miejskiego Gminy KłECKO w zakresie organizacji i funkcjonowania Urzędu, co oznacza, że dodatek specjalny przyznany był za wykonywanie czynności, które pracownik zobowiązany był wykonywać na podstawie jego zakresu obowiązków.

2) p. A.T.:

- pismem z dnia 31.12.2020 r. na okres od 01.01.2021 r. do 31.12.2021 r. – w wysokości 10 % kwoty stanowiącej sumę wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego miesięcznie, w związku ze zwiększeniem obowiązków służbowych,
- pismem z dnia 30.12.2021 r., na okres od 01.01.2022 r. do 28.02.2022 r. – w wysokości 10 % kwoty stanowiącej sumę wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego miesięcznie, w związku ze zwiększeniem obowiązków służbowych,

- pismem z dnia 01.03.2022 r. na okres od 01.03.2022 r. do 30.04.2022 r. – w wysokości 10 % kwoty stanowiącej sumę wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego miesięcznie, w związku ze zwiększeniem obowiązków służbowych,
- pismem z dnia 29.04.2022 r. na okres od 01.05.2022 r. do 31.12.2022 r. – w wysokości 5 % kwoty stanowiącej sumę wynagrodzenia zasadniczego i dodatku funkcyjnego miesięcznie, w związku ze zwiększeniem obowiązków służbowych,
- pismem z dnia 30.12.2022 r. na okres od 01.01.2023 r. do 30.04.2023 r. – w wysokości 513,50 zł brutto miesięcznie, w związku ze zwiększeniem realizowanych zadań wykraczających poza zakres obowiązków,
- pismem z dnia 28.04.2023 r. na okres od 01.05.2023 r. do 31.05.2023 r. – w wysokości 513,50 zł brutto miesięcznie, w związku ze zwiększeniem realizowanych zadań wykraczających poza zakres obowiązków.

Z wyjaśnienia inspektora wynika, że „*Dodatek specjalny przyznany p. A.T. na okres 01.01.2022 r. – 28.02.2022 r., 01.03.2022 r. – 30.04.2022 r., 01.05.2022 r. - 31.12.2022 r. z uwagi na realizację dodatkowych projektów w budżecie Rozwoju Usług Społecznych w Gminie Kłeko. - projekt w budżecie gminy pod nazwą: „Rozwój Usług Społecznych w gminie Kłeko” realizowany z: Wielkopolskiego Regionalnego Programu Operacyjnego na lata 2014-2020, oś priorytetowa 7. Włączenie społeczne, działanie 7.2. Usługi społeczne i zdrowotne, poddziałanie 7.2.2. Usługi społeczne i zdrowotne – projekty konkursowe realizowane przez jednostki samorządu terytorialnego i ich jednostki organizacyjne.*”

Zgodnie z zakresem obowiązków, uprawnień i odpowiedzialności pracownika z 01.08.2020 r., należy m.in.:

- a) prowadzenie gospodarki finansowej Gminy zgodnie z obowiązującymi przepisami,
- b) prawidłowe wykonywanie zadań Gminy w zakresie spraw finansowych, (...)

co oznacza, że dodatek specjalny przyznany był za wykonywanie tych samych czynności, które pracownik zobowiązany był wykonywać na podstawie jego zakresu obowiązków.

Powyższe naruszało art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych, zgodnie z którym pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może być przyznany dodatek specjalny. Z cytowanego przepisu wynika, że okolicznością uzasadniającą przyznanie tego składnika wynagrodzenia jest okresowe zwiększenie obowiązków lub powierzenie dodatkowych zadań, co powoduje, że ma on charakter świadczenia tymczasowego. Przyznawanie dodatku specjalnego jest zatem sytuacją szczególną, wyjątkową, uwarunkowaną okresowością zwiększonych obowiązków lub okresowością powierzenia dodatkowych zadań. Przyznanie dodatku specjalnego na kolejne lata kalendarzowe przesądza o tym, że nie ma on charakteru tymczasowego, lecz staje się stałym składnikiem wynagrodzenia miesięcznego.

W odniesieniu do dodatków specjalnych w literaturze wskazuje się, że: „ustalając przesłanki nabycia prawa do omawianego dodatku (...) należy pamiętać, że jest to świadczenie, które może być przewidziane jedynie za wykonanie dodatkowych zadań poza bieżącymi zadaniami służbowymi lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. Jest to zatem świadczenie o charakterze jednorazowym lub też krótkookresowym. W żadnym zaś razie nie może być elementem stałym wynagrodzenia.

Jeżeli pracodawca zamierza na stałe powierzyć pracownikowi dodatkowe obowiązki, wykraczające poza dotychczas wykonywany zakres pracy, powinien to zrobić w formie wypowiedzenia zmieniającego lub zawarcia z pracownikiem porozumienia zmieniającego dotychczasowe warunki pracy.

Stan faktyczny został opisany w protokole kontroli na stronach: *111-114 protokołu i aktach kontroli B.III.2.1.8*

Na podstawie nieprawidłowości (ustaleń) zawartych w pkt 5 wystąpienia pokontrolnego sformułowany został wniosek pokontrolny Nr 5 w brzmieniu:

Przy przyznawaniu dodatków specjalnych przestrzegać przepisów art. 36 ust. 5 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 530), który stanowi, że pracownikowi samorządowemu może zostać przyznany dodatek specjalny z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań. Dodatki specjalne przyznawać w uzasadnionych prawnie i merytorycznie przypadkach, mając na uwadze okresowy charakter przyczyn przyznania tego dodatku.

Kolegium Izby rozpatrując wniesione zastrzeżenia ustaliło i zważyło co następuje:

Kolegium Izby po dokonaniu analizy dokumentacji znajdującej się w posiadaniu Izby, w tym protokołu oraz akt kontroli, które stanowiły podstawę do sformułowania wyżej wymienionych nieprawidłowości oraz wniosku pokontrolnego wskazuje, że zgodnie z ogólną zasadą zawartą w art. 36 ust. 1 ustawy z dnia 21 listopada 2008 r. o pracownikach samorządowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 530) pracownikowi samorządowemu przysługuje wynagrodzenie stosowne do zajmowanego stanowiska oraz posiadanych kwalifikacji zawodowych.

Pracownikowi samorządowemu przysługuje wynagrodzenie zasadnicze, dodatek za wieloletnią pracę, nagroda jubileuszowa oraz jednorazowa odprawa w związku z przejściem na emeryturę lub rentę z tytułu niezdolności do pracy oraz dodatkowe wynagrodzenie roczne na zasadach określonych w odrębnych przepisach (art. 36 ust. 2 ustawy). W sytuacjach określonych w art. 36 ust. 4, 5 i 6 ustawy pracownikowi może zostać przyznany odpowiednio dodatek funkcyjny, dodatek specjalny lub nagroda. Jednocześnie ustawodawca postanowił w art. 39 ust. 1 ustawy, iż pracodawca w regulaminie wynagradzania określi, dla pracowników samorządowych, o których mowa w art. 4 ust. 1 pkt 3 ustawy:

- 1) wymagania kwalifikacyjne pracowników samorządowych;
- 2) szczegółowe warunki wynagradzania, w tym maksymalny poziom wynagrodzenia zasadniczego.

Zgodnie z art. 39 ust. 2 ustawy pracodawca w regulaminie wynagradzania, o którym mowa w ust. 1, może określić:

- 1) warunki przyznawania oraz warunki i sposób wypłacania premii i nagród innych niż nagroda jubileuszowa;
- 2) warunki i sposób przyznawania dodatków, o których mowa w art. 36 ust. 4 i 5, oraz innych dodatków.

Zatem przepisy dotyczące wynagradzania pracowników samorządowych w sposób dokładny i precyzyjny stanowią o zasadach płacowych.

Zakres sytuacji faktycznych, umożliwiających pracodawcy przyznanie dodatku specjalnego, określony został w art. 36 ust. 5 ustawy. Zgodnie z przywołanym przepisem pracownikowi samorządowemu z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych lub powierzenia dodatkowych zadań może zostać przyznany dodatek specjalny. Dodatek specjalny ma charakter fakultatywny, a jego przyznanie uzależnione jest zarówno od woli pracodawcy jak i od spełnienia określonych ustawowo przesłanek.

Użyte przez ustawodawcę określenie tytułu uzasadniającego przyznanie dodatku specjalnego bezwzględnie związane jest z okresowością sytuacji wskazanych w wymienionym przepisie. A

zatem okresowość dotyczy zarówno zwiększenia obowiązków służbowych jak też powierzenia dodatkowych zadań.

Zgodnie z jednolitym stanowiskiem orzecznictwem: „Z kolei świadczenie, o którym mowa w art. 36 ust. 5 u.p.s., mające charakter fakultatywny, może zostać przyznane jedynie za wykonanie dodatkowych zadań, poza stricte bieżącymi zadaniami służbowymi lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. **Jest to świadczenie o charakterze jednorazowym lub krótkookresowym**, które może zostać ustalone dla wszystkich kategorii pracowników samorządowych, w tym zatrudnionych na stanowiskach urzędniczych, kierowniczych stanowiskach urzędniczych, pomocniczych i obsługi z wyłączeniem osób wskazanych w art. 36 ust. 3 u.p.s. W tej mierze podzielić należy oparty na podobnych argumentach pogląd wyrażony w wyroku WSA w Gdańsku z dnia 30 października 2018 r., sygn. akt III SA/Gd 725/18. (CBOSA).” – Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 14 maja 2019 r., II SA/Wa 500/19; również Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 stycznia 2022 r., III OSK 982/21.

W odniesieniu do dodatków specjalnych w literaturze wskazuje się, że: „ustalając przesłanki nabycia prawa do omawianego dodatku (...) należy pamiętać, że jest to **świadczenie, które może być przewidziane jedynie za wykonanie dodatkowych zadań poza bieżącymi zadaniami służbowymi** lub z tytułu okresowego zwiększenia obowiązków służbowych. Jest to zatem świadczenie o charakterze jednorazowym lub też krótkookresowym. W żadnym zaś razie nie może być elementem stałym wynagrodzenia. Nie jest dopuszczalne co spotyka się czasami w praktyce, ustalenie pracownikom tego dodatku na czas nieokreślony”. (Por. Artur Ryciak: Komentarz do art. 36, art. 37 ustawy o pracownikach samorządowych, komentarze Lex).

Z przedstawionego w protokole kontroli stanu faktycznego jednoznacznie wynika, że dodatki specjalne przyznawane Skarbnikowi Gminy oraz Kierownikowi miały charakter ciągły, ponadto, w części przyznanych dodatków specjalnych, wskazane zadania uzasadniające ich przyznanie powtarzały się w kolejnych latach.

Wnoszący zastrzeżenia podniósł, że „Powyższe wskazuje zatem, iż dodatki te wypłacone zostały prawidłowo, a ponadto żaden ze wskazanych dodatków nie został przyznany na stałe tzn. na czas nieokreślony. Przyznając dodatki specjalne Burmistrz każdorazowo wskazywał i dokładnie opisywał dodatkowe zadania i okresy, za które przysługiwały. Wynagrodzenie zasadnicze (podstawowe) ww. osób nie odzwierciedla w pełni zaangażowania, czy też szczególnej ich odpowiedzialności za wykonywanie dodatkowych zadań, stąd kwestię tę reguluje dodatek specjalny. Dodatki przyznawane były za dokładnie wskazane obowiązki wykonywane poza podstawowymi, wymienionymi w Regulaminie Organizacyjnym Urzędu Miejskiego Gminy KłECKO zadaniami ww. osób. Ponadto przyznane dodatki specjalne w zakresie ich wysokości (określony procent wynagrodzenia i dodatku funkcyjnego) nie utrzymywały się na stałym poziomie, co także świadczy o braku ich stałości.”

Z twierdzeniami wnoszącego zastrzeżenia nie sposób się zgodzić.

W pismach przyznających dodatek Kierownikowi (pisma z dnia: 31.12.2020 r., 30.12.2021 r., 01.03.2022 r., 29.04.2022 r., 30.12.2022 r.) oraz Skarbnikowi (pisma z dnia: 31.12.2020 r., 30.12.2021 r., 01.03.2022 r., 29.04.2022 r., 30.12.2022 r., 28.04.2023 r.) jako uzasadnienie przyznania dodatków specjalnych Burmistrz wskazał: „w związku ze zwiększeniem realizowanych zadań wykraczających poza zakres obowiązków”.

W pismach nie wyszczególniono jakie obowiązki służbowe zostały zwiększone (okresowo) lub jakie dodatkowe zadania powierzono. Brak precyzyjnego uzasadnienia merytorycznych podstaw przyznania dodatku specjalnego uniemożliwia ustalenie czy wystąpiły przesłanki do

otrzymania tego świadczenia przez pracownika. W uzasadnieniu należało wskazać wystąpienie przesłanek określonych w art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych tj. konkretne okoliczności, a więc określić jakie obowiązki służbowe zostały okresowo zwiększone lub jakie dodatkowe zadania powierzono pracownikowi. To na pracodawcy ciąży obowiązek wykazania zasadności przyznania dodatku specjalnego i poniesienia wydatku ze środków publicznych w sposób zgodny z przepisami warunkującymi ich realizację. Pracodawca winien więc szczegółowo uzasadnić przyznanie takiego świadczenia, mając na względzie fakt, iż wystąpienie powyższych przesłanek musi mieć charakter okresowy, a nie stały. Na podstawie pism przyznających poszczególne dodatki specjalne nie można rozstrzygnąć czy zostały przyznane zasadnie.

Zakres zwiększonych obowiązków, za który pracownikom zostały przyznane dodatki specjalne wynika tylko z wyjaśnień złożonych w toku kontroli przez inspektora. Wyjaśnienie zatwierdził Zastępca Burmistrza.

Przyznawanie dodatków specjalnych na kolejne lata, za wykonywanie tych samych zadań, mimo odrębnych decyzji, w których wskazuje się okresy: od 01.01.2021 r. do 31.12.2021 r., od 01.01.2022 r. do 28.02.2022 r., od 01.03.2022 r. do 30.04.2022 r., od 01.05.2022 r. do 31.12.2022 r. oraz od 01.01.2023 r. do 30.04.2023 r. nie nadaje mu znamion świadczenia „okresowego”. Dodatek taki staje się stałym elementem wynagrodzenia, co w konsekwencji narusza istotę przyznania dodatku specjalnego określoną w art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych. Przedmiotem zarzutu nie jest wysokość przyznanego dodatku, a jego stały charakter.

W ocenie Kolegium Izby przyznawanie dodatku specjalnego na kolejne lata, wskazuje iż nie miało charakteru tymczasowego. Ciągły charakter tego świadczenia przesądza, że w/w dodatki były przyznawane z naruszeniem przepisów ustawy. Dodatki specjalne przyznane pracownikom stały się stałym składnikiem wynagrodzenia. Powyższe działanie naruszało przepisy art. 36 ust. 5 ustawy o pracownikach samorządowych.

Kolegium Izby wskazuje, że postanowienia uzasadniające przyznanie dodatku specjalnego zarówno wynikające z regulaminu (w stosunku do pracowników zatrudnionych na podstawie umowy o pracę), a także indywidualnych aktów kreujących przyznanie dodatku specjalnego nie mogą być sprzeczne z normą prawną wynikającą z przepisów art. 36 ust. 5 ustawy. Zatem w zakresie wskazanych w przepisie postanowień odnoszących się zarówno do warunku jak i sposobu przyznawania dodatku – nie mogą one naruszać postanowień tej normy prawnej. Taki sposób pojmowania tego przepisu uzasadniany jest przez zastosowanie wykładni językowej, która polega na ustaleniu znaczenia i zakresu wyrażen tekstualnych ze względu na język, w którym zostały sformułowane. Zastosowanie tej wykładni nie pozostawia żadnej wątpliwości przy odkodowaniu normy prawnej. Także zastosowanie wykładni systemowej polegającej na ustaleniu znaczenia przepisów ze względu na usytuowanie interpretowanego aktu normatywnego w systemie prawnym (tu w systemie norm prawa pracy) – daje podstawy do przyjęcia podobnie jak przy zastosowaniu wykładni językowej – iż zamiarem ustawodawcy, zarówno przy zwiększeniu obowiązków służbowych jak też powierzeniu dodatkowych zadań, jest okresowość tych sytuacji a nie stwarzanie cech stałości. Jest to zatem świadczenie o charakterze jednorazowym lub też krótkookresowym. W żadnym zaś razie nie może być elementem stałym wynagrodzenia. Należy wskazać, iż także nazwa dodatku „specjalny” uzasadnia, iż dotyczy on sytuacji szczególnych, wyjątkowych (definicja z słownika języka Polskiego PWN – strony internetowe).

Z powyższych względów, zdaniem Kolegium Izby, zastrzeżenie nie zasługuje na uwzględnienie, a sformułowany na podstawie opisu nieprawidłowości w pkt 5 wystąpienia

wniosek pokontrolny Nr 5 jest zasadny i podstawa prawna przy jego formułowaniu była prawidłowa.

Wnosząc zastrzeżenia do wniosku pokontrolnego sformułowanego w pkt 13 Burmistrz Gminy Klecko, podał że:

„Wystąpieniu pokontrolnemu w zakresie sformułowanego wniosku określonego w pkt 13 zarzucam naruszenie przepisów prawa materialnego, a mianowicie:

- 2. przepisu art. 35 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1400 ze zm.) poprzez jego błędną wykładnię polegającą na uznaniu, iż finansowanie z dotacji wydatków na zakup benzyny do samochodów należących do organu prowadzącego niepubliczne przedszkole nie mieści się w zadaniach placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki”.*

W uzasadnieniu powyższego stanowiska Burmistrz Gminy Klecko, podał że:

*„W art. 35 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych ustawodawca w sposób generalny określił zakres zadań, które mogą zostać sfinansowane w ramach przekazywanej dotacji. Mowa bowiem o **przeznaczeniu dotacji na dofinansowanie realizacji zadań** placówek wychowania przedszkolnego, szkół lub placówek w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej. Oznacza to wszelkie wydatki, które związane są z realizacją zadań dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych, czyli cała podstawowa działalność jednostki dotowanej. W katalogu zadań, na które mogą być wykorzystane środki dotacji, zgodnie z powołanym przepisem, mieści się pokrycie wydatków bieżących (wydatki budżetowe niebędące wydatkami majątkowymi) oraz pokrycie wydatków na zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych.*

W tym miejscu zwrócić należy na brak jednolitego orzecznictwa sądowo-administracyjnego w zakresie kwalifikacji wydatków na gruncie art. 35 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych. Obecnie jednak zapada szereg orzeczeń, w których to sądy administracyjne dokonują przesądzenia charakteru poszczególnych wydatków. Za wydatki mogące zostać sfinansowane w ramach dotacji uznaje się „wydatki na samochody, a więc i zakup paliwa, można uznać za kwalifikowane, jednak pod warunkiem, że pojazd jest używany na cele związane z realizacją zadań jednostki oświatowej ” (K. Liszka-Michałka, Ustawa o finansowaniu zadań oświatowych, Warszawa 2022; wyr. WSA w Gdańsku z 23.2.2021 r., 1 SA/Gd 1018/20, wyr. WSA w Poznaniu z 15.10.2019 r., III SA/Po 495/19, Legalis).

Wyjaśnić należy, iż równolegle do trwającej kontroli prowadzonej przez Regionalną Izbę Obrachunkową, trwała kontrola prowadzona przez pracowników Urzędu Miejskiego Gminy Klecko z zakresu naliczania i wydatkowania dotacji przez niepubliczne przedszkole Akademia Małego Odkrywcy w latach 2018-2022. Dokonując kontroli wydatków związanych z zakupem paliwa, organ dotujący kierował się ww. orzecznictwem, w którym przedmiotowe wydatki uznaje się jako kwalifikowalne na gruncie art. 35 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych, pod warunkiem że pojazd ten jest używany jako środek dydaktyczny, związany bezpośrednio z procesem nauczania lub gdy jego użycie ma związek ze sprawowaniem opieki nad wychowankami. W toku prowadzonej kontroli organ prowadzący niepubliczne przedszkole wykazał bowiem związek poniesionych wydatków z realizacją zadań z zakresu kształcenia, wychowania i opieki, a zatem brak było podstaw do kwestionowania przedmiotowych wydatków związanych z zakupem benzyny.

Na marginesie wskazuję, iż obecnie skierowano do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Poznaniu wnioski o wszczęcie postępowania administracyjnego w przedmiocie wydania decyzji w sprawie zwrotu dotacji oświatowej udzielonej przedszkolu niepublicznemu Akademia Małego Odkrywcy z siedzibą w Kłecku w latach 2019 - 2022 oraz o załatwienie wniosku o udzielenie ulgi w zapłacie należności z tytułu zwrotu dotacji i zapłaty odsetek, lub o wyznaczenie przez organ wyższego stopnia innego podległego sobie organu do załatwienia sprawy, z uwagi na konieczność wyłączenia się organu administracji publicznej od rozstrzygnięcia sprawy na podstawie art. 26 § 2 pkt 1) w związku z art. 25 § 1 pkt 1) ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. - Kodeks postępowania administracyjnego (tj. Dz. U. z 2023 r. poz. 775 ze zm.)."

Opis nieprawidłowości (ustaleń) zawarty został w części I, w pkt 13 ppkt 4) wystąpienia pokontrolnego w brzmieniu:

Kontrola udzielenia dotacji dla przedszkola niepublicznego udzielona na podstawie przepisów ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1930, ze zm., a od 11.10.2022 r. Dz. U. z 2022 r. poz. 2082, ze zm.) wykazała, że:

4) w wyniku kontroli wykorzystania dotacji stwierdzono finansowanie wydatków na zakup benzyny na łączną kwotę 4.016,66 zł do samochodów należących do organu prowadzącego niemieszczących się w zadaniach placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w związku z art. 131 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305, ze zm., a od 04.08.2022 r., Dz. U. z 2022 r., poz. 1634, ze zm.) o brzmieniu: dotacje podmiotowe obejmują środki dla podmiotu wskazanego w odrębnej ustawie lub w umowie międzynarodowej, wyłącznie na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie określonym w odrębnej ustawie lub umowie międzynarodowej, naruszając art. 35 ust. 1 pkt 1 ustawy z 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1930, a od 11.10.2022 r. Dz. U. z 2022 r. poz. 2082), zgodnie z którym: Dotacje, o których mowa w art. 15-21, (...) są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań placówek wychowania przedszkolnego (...). Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na: pokrycie wydatków bieżących placówki wychowania przedszkolnego, szkoły i placówki, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności placówki wychowania przedszkolnego, szkoły lub placówki (...).

Stan faktyczny został opisany w protokole kontroli na stronach: 230-231 protokołu i aktach kontroli B.III.2.3.10

Na podstawie nieprawidłowości (ustaleń) zawartych w pkt 13 wystąpienia pokontrolnego sformułowany został wniosek pokontrolny Nr 13 w brzmieniu:

Egzekwować od dotowanego przedszkola spełnienia obowiązku wynikającego z art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1400) a mianowicie wykorzystywania dotacji wyłącznie na pokrycie wydatków określonych tym artykułem.

Kolegium Izby rozpatrując wniesione zastrzeżenia ustaliło i zważyło co następuje.

Kolegium Izby po dokonaniu analizy dokumentacji znajdującej się w posiadaniu Izby, w tym protokołu oraz akt kontroli, które stanowiły podstawę do sformułowania wyżej wymienionej nieprawidłowości oraz wniosku pokontrolnego wskazuje, że zgodnie z art. 126 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1270, z późn. zm.) dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa,

budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych. Dotacje udzielane jednostkom oświatowym, jako dotacje podmiotowe, obejmują środki dla podmiotu wskazanego w odrębnej ustawie lub w umowie międzynarodowej, wyłącznie na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie określonym w odrębnej ustawie lub umowie międzynarodowej (art. 131 ustawy o finansach publicznych). Przy czym dotacje podmiotowe mogą być udzielane z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, o ile odrębne ustawy tak stanowią (art. 218 ustawy o finansach publicznych).

W przedmiotowej sprawie odrębną ustawą, o której mowa w art. 218 ustawy o finansach publicznych, jest ustawa z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1400 z późn. zm.). Zgodnie z art. 35 ust. 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych, dotacje oświatowe, w tym dla placówek niepublicznych, przeznaczone są na dofinansowanie realizacji zadań placówek wychowania przedszkolnego, szkół lub placówek w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej.

W art. 35 ust. 2 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych wskazano, iż pod pojęciem wydatków bieżących należy rozumieć wydatki bieżące, o których stanowi przepis art. 235 ust. 2 ustawy z dnia o finansach publicznych.

Zauważyć przy tym należy, że przedszkole niepubliczne finansuje swoją działalność nie tylko z dotacji otrzymanych z budżetu gminy; uzyskuje także inne przychody na finansowanie kosztów swojej działalności (np. z wpłat rodziców).

W wyroku z dnia 6 czerwca 2017 r., sygn. akt II GSK 2775/15, Naczelny Sąd Administracyjny – wprowadzając w stan prawny obowiązujący wcześniej, jednak aktualnym co do zasady – stwierdził, że: wydatkowanie dotacji jest ograniczone przez wskazanie celów, którym ma ona służyć. Poza tym może być ona wykorzystana wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły lub placówki. Tak więc wydatki, które jedynie pośrednio przyczyniają się do realizacji celu, o którym mowa w art. 90 ust. 3d u. s. o. nie podlegają finansowaniu z dotacji, o której stanowi art. 90 ust. 3 u. s.o. Stanowisko takie Naczelny Sąd Administracyjny podzielił w wyroku z dnia 15 maja 2019 r., sygn. I GSK 1002/18, stwierdzając ponadto, że: W wielu wyrokach NSA dokonując wykładni art. 90 ust. 3d u. s. o. w zacytowanej wyżej wersji, wskazywał że dotacja oświatowa nie służy finansowaniu działalności organu prowadzącego szkołę (tj. szeroko rozumianej działalności placówki oświatowej), a więc wszystkich ponoszonych przez ten organ wydatków związanych z działalnością szkoły, choćby pośrednio były one związane z działalnością dydaktyczną, wychowawczą i opiekuńczą (por. np. wyroki NSA: z 9 września 2015 r., sygn. akt II GSK 1616/14; z 25 września 2015 r., sygn. akt II GSK 1769/14 czy z 3 marca 2017 r. sygn. akt II GSK 1782/15).

WSA we Wrocławiu, w wyroku III SA/Wr 863/17 z dnia 28.03.2018 r. wskazał: „Końcowo dodać należy, że jak słusznie wskazały organy wbrew twierdzeniom skarżącego, prowadzenie placówki oświatowej czy opiekuńczej nie jest związane z koniecznością posiadania samochodu osobowego. Owszem w niektórych przypadkach jest to konieczne, ale może to dotyczyć sytuacji, gdy np. placówka samodzielnie przygotowuje dużą ilość posiłków i potrzebuje samochodu dostawczego lub gdy dowozi swoich uczniów (np. niepełnosprawnych) do placówek (bus lub autobus). Jednakże w okolicznościach niniejszej sprawy brak jest powiązania prowadzenia działalności z koniecznością posiadania samochodów osobowych. Wydatki na samochody można byłoby owszem uznać za kwalifikowane, gdyby pojazdy te były używane jako środki dydaktyczne, związane bezpośrednio z procesem nauczania, czy gdyby można było uznać, że ma związek ze sprawowaniem opieki, nie zaś w sytuacji, gdy służyły one na potrzeby organu prowadzącego przedszkole.”

Podobnie NSA w wyroku sygn. I GSK 2329/18 z dnia 13 września 2018 r. wskazał, że „Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły lub placówki. Dotacje te nie mają charakteru podmiotowego, a podmiotowo - celowy, gdyż udziela się ich jednostkom spoza sektora finansów publicznych na cel ogólnego dofinansowania ich bieżącej działalności statutowej (por. Mateusz Pilich, Komentarz do art. 80 i 90 ustawy o systemie oświaty, System Informacji Prawnej Lex). Rozróżnić w tym zakresie należy dwie kategorie wydatków bieżących, tj. wydatki bieżące związane bezpośrednio z realizacją celu kształcenia, wychowywania i opieki i wydatki bieżące niezwiązane bezpośrednio z realizacją tego celu. Te wydatki, które jedynie pośrednio przyczyniają się do realizacji celu, o którym mowa w art. 90 ust. 3d *uso* nie podlegają finansowaniu z dotacji, o której mowa w art. 90 ust. 3 *uso*. Kwalifikowanie poniesionych wydatków wymaga analizy i rozpatrywania każdego przypadku odrębnie, aby ustalić, czy dany wydatek zrealizowany został w celu realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Dotacja przyznawana na podstawie art. 90 ust. 3 *uso* ma bowiem służyć wyłącznie subwencjonowaniu szkoły lub placówki, realizującej cel, o którym mowa w art. 90 ust. 3d *uso*, nie zaś podmiotu tę szkołę lub placówkę prowadzącego. Ponadto, może zostać wykorzystana wyłącznie na te wydatki bieżące danej szkoły lub placówki, które realizować będą zadania w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, a nie wszelkie ich wydatki. Wykorzystanie dotacji celowej niezgodnie z przeznaczeniem polega w szczególności na zapłacie ze środków pochodzących z dotacji za inne zadania niż te, na które dotacja była udzielona. Nie jest co do zasady wyłączona możliwość uznania wydatków związanych z utrzymaniem samochodu jako wydatków bieżących w rozumieniu art. 236 ust. 2 *ufp* w zw. z art. 125 ust. 3 i ust. 4 *ufp*, podlegających objęciu dotacją (...).

Jak słusznie ocenił Sąd pierwszej instancji, prowadzenie placówki oświatowej czy opiekuńczej nie jest związane z koniecznością posiadania samochodu osobowego. Wydatki na przedmiotowy samochód można byłoby uznać za kwalifikowane, gdyby pojazd ten był używany jako środek dydaktyczny, związany bezpośrednio z procesem nauczania, czy gdyby można było uznać, że ma związek ze sprawowaniem opieki, nie zaś w sytuacji, gdy służył on na potrzeby organu prowadzącego przedszkole (skarżącego)”.

Z ustaleń kontroli wynika, iż w rozliczeniu dotacji ujęto wydatki na zakup benzyny na łączną kwotę 4.016,66 zł do samochodów należących do organu prowadzącego. Nie przedstawiono żadnej ewidencji przebiegu pojazdu wskazującego na używanie samochodu prywatnego do celów służbowych związanych z działalnością edukacyjną szkoły lub związanych ze sprawowaniem opieki nad uczniami lub wychowankami. Nie można też przyjąć, że samochód stanowił środek dydaktyczny bądź był związany z procesem nauczania, gdyż szkoły i przedszkola prowadzone przez gminy nie realizują nauki zawodu, ani też nie prowadzą dla swoich uczniów nauki jazdy.

W toku kontroli przedłożone zostały faktury za zakup paliwa, a także płynu do spryskiwaczy, na których zamieszczano adnotację: „75 % z kwoty wydatku” jako wartość do rozliczenia z dotacji. Przykładowo: wartość faktury za paliwo 100 zł z adnotacją 75 %, 75 zł. Ze sprawozdania z wykorzystania dotacji oraz przedłożonych podczas kontroli dowodów księgowych – faktur za zakup paliwa, nie wynika, że zakupy te związane były z realizacją zadań o których mowa w art. 35 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych i art. 10 ust. 1 ustawy z dnia 14 grudnia 2016 r. - Prawo oświatowe (Dz. U. z 2023 r. poz. 900 z późn. zm.).

Aby uznać wydatki poniesione przez Beneficjenta na zakup benzyny, podmiot dotowany musiałby wykazać związek tego zakupu z celami oświatowymi, wykazać w sposób nie budzący wątpliwości, że środki z dotacji oświatowej zostały wydatkowane w celu realizacji zadań przedszkola w zakresie wskazanym w przepisie art. 35 ust. 1 pkt 1 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych.

Przepis art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2023 r. poz. 1400, z późn. zm.) określa, iż dotacje, o których mowa w art. 15-21, art. 25, art. 26, art. 28-31a i art. 32, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań placówek wychowania przedszkolnego, szkół lub placówek w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej i zawiera katalog wydatków na który można przeznaczyć środki pozyskane z dotacji na prowadzenia szkół i placówek oświatowych. Z powyższego wynika, że wydatkowanie dotacji jest ograniczone nie tylko rzeczowo, lecz również poprzez wskazanie celów, którym ma ona służyć.

Rola dotacji oświatowej nie polega zatem na subsydiowaniu wszelkiej działalności prowadzonej przez jednostkę prowadzącą placówkę oświatową, czy też pokrywaniu wszelkich jej wydatków, w tym związanych z jego ogólną organizacją i funkcjonowaniem. Z tego powodu nie sposób przyjąć, iż dotacja może być wydatkowana na każdy cel związany z działalnością placówki oświatowej, bowiem powyższy przepis zezwala na finansowanie z dotacji wyłącznie takich wydatków bieżących, które związane są z realizacją zadań placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej. W konsekwencji dotacja nie ma na celu sfinansowania wszelkich potrzeb organu prowadzącego przedszkole lub szkołę, zwłaszcza w takiej sferze, w ramach której nie sposób oddzielić możliwości korzystania z danej dostawy lub usługi w celach prywatnych, od celów ściśle związanych z prowadzoną działalnością edukacyjną.

Z powyższych względów, zdaniem Kolegium Izby, zastrzeżenie nie zasługuje na uwzględnienie, a sformułowany na podstawie opisu nieprawidłowości w części I pkt 13 ppkt 4) wystąpienia wniosek pokontrolny Nr 13 jest zasadny i podstawa prawna przy jego formułowaniu była prawidłowa.

Kolegium Izby wskazuje, że stosownie do § 5 ust. 1 Uchwały NR LXVI/455/23 Rady Miejskiej Gminy KłECKO z dnia 29 marca 2023 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania oraz trybu przeprowadzania kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji udzielanych z budżetu Gminy KłECKO dla publicznych i niepublicznych: szkół, przedszkoli, oddziałów przedszkolnych w szkołach podstawowych oraz innych form wychowania przedszkolnego prowadzonych przez osoby fizyczne i osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego (Wielk. z 2023 r. poz. 3763) organowi dotującemu przysługuje prawo kontroli prawidłowości pobierania i wykorzystania dotacji.

Zgodnie z § 4 ust. 3 w/w uchwały organ prowadzący dokonuje zwrotu niewykorzystanej dotacji, pobranej w nadmiernej wysokości lub wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem w trybie określonym w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.

Na niniejszą uchwałę nie przysługuje skarga do Sądu Administracyjnego.

Przewodnicząca Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
[Podpis]
Zdzisława W. Jeleńska

