



DZIENNIK URZĘDOWY

WOJEWÓDZTWA DOLNOŚLĄSKIEGO

Wrocław, dnia 30 stycznia 2018 r.

Poz. 452

WYROK NR III SA/WR 480/15
WOJEWÓDZKIEGO SĄDU ADMINISTRACYJNEGO WE WROCŁAWIU

z dnia 6 października 2015 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny we Wrocławiu
w składzie następującym:

Przewodniczący
Sędziowie

Sędzia WSA Maciej Guziński
Sędzia WSA Marcin Miemiec (sprawozdawca)
Sędzia WSA Jerzy Strzebinczyk

Protokolant

specjalista Ewa Bogulak

po rozpoznaniu w Wydziale III na rozprawie w dniu 6 października 2015 r.
sprawy ze skargi Centrum Nauki i Biznesu „Żak” Spółki z o.o. w Łodzi
na uchwałę Rady Powiatu Kłodzkiego
z dnia 29 października 2014 r. nr VIII/80/2014
w przedmiocie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji dla szkół i placówek
niepublicznych prowadzonych na terenie powiatu kłodzkiego oraz trybu i zakresu kontroli
prawidłowości ich wykorzystywania

oddala skargę w całości.

Uzasadnienie

Centrum Nauki i Biznesu „Żak” Sp. z o.o. (dalej także spółka, skarżąca) po uprzednim bezskutecznym wezwaniu Rady Powiatu Kłodzkiego, posługując się profesjonalnym pełnomocnikiem wniosła do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu skargę na uchwałę Rady Powiatu Kłodzkiego nr VIII/80/2014 z dnia 29 października 2014 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji dla szkół i placówek niepublicznych prowadzonych na terenie powiatu kłodzkiego oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich wykorzystania (Dz.Urz. Woj. Doln. poz. 4583), wydaną na podstawie art. 4 ust. 1 pkt 1, art. 12 pkt 11 i art. 40 ust. 1 ustawy z dnia 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (tj. Dz. U. z 2013 r. poz. 595, dalej także u.s.p.) i art. 90 ust. 4 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572, dalej także u.s.o.).

Skarżąca spółka wniosła o stwierdzenie nieważności zaskarżonej uchwały w całości, a w szczególności § 4 ust. 3, § 8 ust. 2 i § 9 ust. 6, zarzucając uchwałę:

- naruszenie art. 90 ust. 3 i 3d, 3e, 3f i ust. 4 ustawy o systemie oświaty w zw. z § 4 ust. 3, § 8 ust. 2 i § 9 ust. 6 uchwały nr VIII/80/2014 Rady Powiatu Kłodzkiego z dnia 29 października 2014 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji dla szkół i placówek niepublicznych prowadzonych na terenie powiatu kłodzkiego oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich wykorzystania przez wydanie uchwały;

- art. 2 Konstytucji RP polegające na wydaniu uchwały przewidującej możliwość korekty dotacji udzielonej uprzednio beneficjentowi i przez niego wydatkowanej, co narusza zasadę *lex retro non agit*.

W uzasadnieniu skargi podniesiono, że zgodnie z art. 90 ust. 3 u.s.o. wysokość należnej szkole dotacji powiązana jest z wysokością ustalonych w budżecie jednostki samorządu terytorialnego wydatków bieżących ponoszonych w szkołach publicznych tego samego typu i rodzaju w przeliczeniu na jednego ucznia. W celu ustalenia wydatków organ prowadzący do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji ma obowiązek podać organowi zobowiązanemu do udzielenia dotacji planowaną liczbę uczniów. Wysokość stawki dotacji przeznaczonej na dany rok kalendarzowy określana na podstawie art. 90 ust. 3 ustalona jest na bieżący rok budżetowy i powinna ulegać zmianie wraz z wydaniem kolejnej uchwały budżetowej. Paragraf 4 ust. 3 uchwały przewiduje natomiast korektę udzielonych dotacji po uzyskaniu przez powiat informacji niezbędnych do ustalenia wysokości dotacji odpowiadającej wysokości planowanych wydatków w przeliczeniu na jednego ucznia ponoszonych w szkołach publicznych tego samego typu i rodzaju.

Zgodnie z art. 90 ust. 3d u.s.o. dotacje, o których mowa w ust. 1a-3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Mogą być wykorzystane na pokrycie bieżących wydatków szkoły. Zasada niedziałania prawa wstecz stanowi podstawę porządku prawnego. Istota tej zasady sprowadza się do twierdzenia, że prawo powinno działać na przyszłość. Nie powinny więc być stanowione normy prawne stosowane do zdarzeń zaszłych, zakończonych przed ich wejściem w życie. Następstwa prawne zdarzeń, mających miejsce pod rządami dawnych norm, należy więc oceniać według tych norm, nawet jeżeli w chwili dokonywania tej oceny obowiązują już nowe przepisy (wyrok TK z dnia 12 maja 2009 r. P66/07). W związku z tym dokonywanie korekty dotacji udzielonej uprzednio beneficjentowi i przez niego wydatkowanej jest zdaniem skarżącej oczywistym naruszeniem zasady *lex retro non agit*. Wynika z tego zdaniem skarżącej, że gdy dotacja zostanie przyznana i wypłacona beneficjentowi po spełnieniu wymagań przewidzianych przepisami prawa, niedopuszczalna jest sytuacja pozbawienia jej następnie beneficjenta. Stanowisko organu obligujące skarżącą do zwrotu skorygowanej stawki, w przypadku ustalenia jej niższej wartości niż w roku poprzednim, jest więc bezzasadne.

Następnie skarżąca wskazała § 8 ust. 2 uchwały, nakładający na beneficjenta dotacji obowiązek opisywania dowodów księgowych potwierdzających poniesione wydatki bieżące finansowane z dotacji. Z art. 90 ust. 4 u.s.o. wynika, że organ stanowiący samorządu terytorialnego ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji. Nie jest to jednak równoznaczne z merytorycznym rozliczeniem i kontrolą wykorzystania dotacji. Dopuszczalną formą kontroli wydatkowania przyznawanych dotacji może być rozliczenie tylko faktycznej liczby uczniów, na których są przyznawane dotacje. Rozliczenie pozostaje bowiem w związku z liczbą uczniów, gdyż dotacja przyznawana szkołom wskazanym w kwestionowanej uchwałie ma charakter podmiotowy. Z uwagi na to nie powinna podlegać obowiązkowi rozliczenia kierunków jej wykorzystania. Rozliczenie wykorzystanej dotacji na podstawie zestawienia wydatków właściwe jest bowiem dla dotacji celowych. Dotacje przyznawane przez jednostkę samorządu terytorialnego na podstawie art. 80 ust. 2 i 3

oraz art. 90 ust. 2a i 2b są dotacjami podmiotowymi w rozumieniu art. 106 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 o finansach publicznych (Dz.U. z 2005 r., nr 249, poz. 2104 ze zm.). Obowiązkiem jednostek samorządu terytorialnego jest udzielenie dotacji publicznym i niepublicznym przedszkolom oraz szkołom na każdego ucznia. Ich rozliczenie powinno nastąpić przez zobowiązanie podmiotów spoza sektora finansów publicznych prowadzących niepubliczne szkoły i przedszkola do podania faktycznej liczby uczniów w terminach określonych przez radę w uchwale określającej tryb udzielania i rozliczania dotacji. Według art. 90 ust. 3 u.s.o. weryfikacja wysokości wypłacanej dotacji odbywa się wyłącznie w oparciu o kryterium faktycznej iliczby uczniów. Zakres rozliczania dotacji wskazany w uchwale wykracza więc poza upoważnienie wynikające z przepisów ustawy o systemie oświaty. Brak jest bowiem podstaw prawnych do zobowiązania dotowanego przedmiotu do prowadzenia wyodrębnionej ewidencji księgowej środków otrzymanych z dotacji oraz wydatków dokonanych z tych środków, a także nałożenia na organ prowadzący szkołę sporządzania rozliczenia wykorzystania dotacji, stanowiącej informację o wydatkach bieżących poniesionych w roku budżetowym ze środków przekazanej dotacji.

W § 8 ust. 2 uchwały zawarto postanowienie nakładające na osobę prowadzącą szkołę pozaustawowe obowiązki w postaci adnotacji i opisów na dokumentach finansowych, które przekracza delegację ustawową. Według art. 90 ust. 3f u.s.o. osoby upoważnione do przeprowadzenia kontroli przez organy, o których mowa w ust. 3e, mają prawo wstępu do szkół i placówek oraz względu do prowadzonej przez nie dokumentacji organizacyjnej, finansowej i dokumentacji przebiegu nauczania.

Wprowadzenie w uchwale w § 9 ust. 6 możliwości żądania w ramach kontroli przez organ dotujący żądania kopii poświadczonych za zgodność z oryginałem oraz żądania udzielania odpowiedzi i pisemnych wyjaśnień w odniesieniu do dokumentacji okazywanej przez jednostkę także wykracza poza zakres delegacji ustawowej wskazanej w ustawie o systemie oświaty. Artykuł 90 ust. 3f u.s.o. wskazuje na katalog zamknięty uprawnień osób upoważnionych do przeprowadzenia kontroli przez organy, o których mowa w ust. 3e, wymieniając: prawo wstępu do szkół i placówek oraz względu do prowadzonej przez nie dokumentacji organizacyjnej, finansowej i dokumentacji przebiegu nauczania. Skarżąca podkreśliła, że przez dokumentację organizacyjną należy rozumieć wszelkie akta stanowiące podstawę działalności jednostki, a szczególności jej statut, akt założycielski i uchwały organów szkoły (placówki), w zakresie, w jakim dotyczą wydatkowania dotacji. Dokumentacja finansowa to przede wszystkim księgi rachunkowe szkoły (placówki) w rozumieniu art. 13 ust. 1-2 ustawy o rachunkowości z dnia 29 września 1994 r. (Dz. U. 1994 Nr 121 poz. 591 ze zm.), opis przyjętych zasad (polityki) rachunkowości włącznie z zakładowym planem kont, inne dokumenty określające zasady gospodarki finansowej środkami z dotacji. Z dokumentacji przebiegu nauczania najważniejsza dla potrzeb kontroli będzie księga uczniów (słuchaczy, wychowanków).

Wskazane naruszenia prawa przez wydanie uchwały nie budzą zdaniem skarżącej wątpliwości. Skarżąca wniosła więc o dostosowanie postanowień uchwały nr VIII/80/2014 z dnia 29 października 2014 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji dla szkół i placówek niepublicznych prowadzonych na terenie powiatu kłodzkiego oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich wykorzystania.

W odpowiedzi na skargę powiat nie podzielił zarzutów skarżącej i wniósł o oddalenie skargi.

W uzasadnieniu odpowiedzi organ wskazał, że odnośnie zarzutu do § 4 ust. 3, to każdy powiat obowiązany jest wyliczyć wysokość dotacji należnej szkołom i placówkom niepublicznym w początkowym okresie roku kalendarzowego w oparciu o podstawę przyjętą do wyliczenia kwot dotacji, jaką ustalono na ten cel w budżecie powiatu w roku poprzednim. Jest to jedyne kryterium dające powiatowi możliwość wstępnego oszacowania w tym przejściowym okresie kwoty dotacji w sposób najmniej odbiegający od rzeczywistej ich wysokości, jaka jest potem wyliczona po uchwaleniu przez radę powiatu wysokości planowanych wydatków bieżących w danym roku w szkole publicznej lub po otrzymaniu informacji z innego powiatu. Po ustaleniu kwoty wydatków bieżących planowanych i ujętych w budżecie następuje przeliczenie tych wydatków na jednego ucznia szkoły publicznej. Tak wyliczony koszt przypadający na ucznia szkoły publicznej jest podstawą do wyliczenia stawki dotacji dla ucznia szkoły niepublicznej w danym roku budżetowym. Korekta udzielonej dotacji wypłacanej już w danym roku jest dokonywana najpóźniej do ostatniego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym organ otrzymał niezbędne informacje do wyliczenia stawki dotacji. Takiego sposobu postępowania w początkowym okresie roku kalendarzowego nie zakwestionowano w wyroku WSA we Wrocławiu z dnia 6 marca 2014 r. (sygn. akt IV SA/Wr 330/13) w sprawie skargi Centrum Nauki i Biznesu „Żak” sp. z o.o. w Łodzi na uchwałę rady powiatu z dnia 23 lutego 2011 r. w przedmiocie ustalenia trybu

udzielania i rozliczania dotacji dla szkół i placówek niepublicznych prowadzonych na terenie powiatu kłodzkiego oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich wykorzystania.

Ustawa o systemie oświaty nie wskazuje, na jaki dzień ustala się wydatki bieżące ponoszone w szkołach publicznych w celu wyliczenia dotacji przypadającej na jednego ucznia szkoły niepublicznej. Artykuł 90 ust. 3 u.s.o. reguluje wydatki bieżące ustalone w budżecie gminy lub powiatu. W związku z dokonywanymi w trakcie roku budżetowego zmianami w planie budżetu powiatu na podstawie art. 257 i 258 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, dalej także u.f.p.) w celu prawidłowego stosowania art. 90 ust. 3 u.s.o. i w związku z tym, że organ dotujący ma obowiązek przekazanie dotacji za miesiąc grudzień do dnia 15 grudnia zgodnie z art. 90 ust. 3c u.s.o., korekta dotacji udzielonej w trakcie roku budżetowego z budżetu powiatu jest dokonana przy wypłacie ostatniej części dotacji, tj. dotacji za miesiąc grudzień. Stawka dotacji przypadającej na jednego ucznia obowiązującej w danym roku jest wyliczona do dnia 10 grudnia na podstawie aktualnych wydatków bieżących ustalonych w budżecie dla danej szkoły publicznej w roku budżetowym, w którym jest udzielona dotacja, zgodnie z procedurą ustaloną w uchwale zarządu powiatu z dnia 23 kwietnia 2014 r. w sprawie procedury ustalania kosztów kształcenia ucznia/słuchacza w szkołach ponadgimnazjalnych prowadzonych przez powiat wprowadzonej w celu zapewnienia przestrzegania art. 90 ustawy o systemie oświaty.

Organ dodał, że § 4 ust. 3 zaskarżonej uchwały nie narusza zasady niedziałania prawa wstecz. Dotacja ma bowiem charakter roczny i jest czynnością jednorazową - zgodnie z wyrokiem Sądu Najwyższego z dnia 22 maja 2014 r. (sygn. akt IV CSK 531/13), w którym sąd stwierdził, że „dotacje dla niepublicznych szkół ponadgimnazjalnych z uprawnieniami szkół publicznych są świadczeniami jednorazowymi, ponieważ ich wysokość jest określona bez odwoływania się do elementu czasu. Oceny tej nie zmienia okoliczność, że zgodnie z art. 90 ust. 3c u.s.o., dotacje są przekazywane na rachunek szkoły w 12 częściach w terminie do ostatniego dnia każdego miesiąca, a część za grudzień w terminie do dnia 15 grudnia, gdyż jest to tylko określenie sposobu spełnienia świadczenia jednorazowego.” Zgodnie z tymi zasadami, uchwała stanowi, że stawka dotacji przypadająca na jednego ucznia w danym roku budżetowym jest jedna, ustalona na koniec roku budżetowego na podstawie ustalonych wydatków bieżących ponoszonych w szkole publicznej tego samego typu i rodzaju.

Na podstawie delegacji z art. 90 ust. 4 u.s.o. organy stanowiące jednostek samorządu terytorialnego zostały umocowane do określania szczegółowych warunków co do sposobu (trybu) prowadzenia kontroli oraz oznaczenia granic (zakresu) kontroli. Z tego przepisu należy wywodzić umocowanie organu stanowiącego do nałożenia obowiązków zarówno dla organów prowadzących szkoły niepubliczne, jak i osoby kontrolujące te organy. Umożliwienie sporządzania kopii dokumentacji czy obowiązek udzielenia wyjaśnień stanowią element określenia sposobu postępowania podmiotu dotowanego, w ramach kontroli prawidłowości wykorzystania dotacji.

W kwestii zarzutu naruszenia ustawy przez § 8 ust. 2 i § 9 ust. 6 organ wskazał, że art. 90 ust. 3d wskazuje, że dotacje są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Przepis ten wskazuje zatem konkretnie, jakie wydatki ponoszone przez szkoły niepubliczne mogą być dofinansowane z dotacji oświatowej. Artykuł 90 ust. 3e umożliwia organom dotującym sprawdzenie prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji przyznanych szkołom, przedszkolom, innym formom wychowania przedszkolnego i placówkom przez czynności określone w art. 90 ust. 3f. Organ podkreślił, że w orzecznictwie sądowym przeważa opinia, że art. 90 ust. 4 nadaje organom stanowiącym upoważnienie do szczegółowego określania zakresu i trybu kontroli wydatkowanych środków publicznych i sprawdzania, czy organy prowadzące szkoły niepubliczne prawidłowo wydatkują otrzymane dotacje zgodnie z ustawą o systemie oświaty z ustawą o finansach publicznych. Na poparcie tych twierdzeń organ powołał orzecznictwo sądownoadministracyjne.

W konkluzji organ stwierdził, że zaskarżone przepisy Uchwały nr VIII/80/2014 Rady Powiatu Kłodzkiego są zgodne z ustawą o systemie oświaty i wniósł o oddalenie skargi.

Wojewódzki Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Według art. 1 § 2 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz.U. z 2014 r. poz. 1647), kontrola sądownoadministracyjna sprawowana jest pod względem zgodności z prawem, jeżeli ustawy nie stanowią inaczej. Zakres sądowej kontroli administracji publicznej obejmuje również orzekanie w sprawach skarg na akty organów jednostek samorządu terytorialnego i ich związków, inne niż określone

w pkt 5, podejmowane w sprawach z zakresu administracji publicznej (art. 3 § 2 pkt 6 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. z 2012 r. poz. 270, zwana dalej p.p.s.a.) w zw. z art. 87 u.s.p. Zgodnie z art. 134 § 1 p.p.s.a. Sąd rozstrzyga w granicach danej sprawy nie będąc jednak związany zarzutami i wnioskami skargi oraz powołaną podstawą prawną. Według stanowiska orzecznictwa sądowoadministracyjnego z przepisu art. 134 § 1 p.p.s.a. wynika, że Sąd powinien dokonywać z urzędu pełnej oceny legalności zaskarżonego aktu (np. wyrok NSA z dnia 5 grudnia 2014 r., sygn. akt I OSK 2923/13, LEX nr 1646154).

Ustawa Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi i ustawa o samorządzie powiatowym nie wprowadzają innych kryteriów oceny przez sąd administracyjny zaskarżonych aktów niż zgodność z przepisami prawa. W literaturze przyjmuje się, że przesłanką stwierdzenia nieważności aktów organów jednostek samorządu terytorialnego czy organów ich związków powinno być każde istotne naruszenie prawa. Akty te są natomiast zgodne z prawem, jeżeli są zgodne z Konstytucją Rzeczypospolitej Polskiej i z ustawami.

Podstawy nieważności aktu organu powiatu określa art. 79 ust. 1 u.s.p., według którego uchwała organu powiatu sprzeczna z prawem jest nieważna. Zgodnie z art. 79 ust. 4 u.s.g., w przypadku nieistotnego naruszenia prawa organ nadzoru nie stwierdza nieważności uchwały, lecz ogranicza się do wskazania, że uchwałę wydano z naruszeniem prawa. Przepisy art. 79 ust. 1 i ust. 4 u.s.g. wyróżniają więc dwie kategorie wad uchwał organów powiatu: istotne i nieistotne naruszenie prawa. Podstawą rozstrzygnięcia nadzorczego stwierdzającego nieważność uchwały organu powiatu może być tylko istotne naruszenie prawa. Zgodnie ze stanowiskiem nauki prawa oraz z ustalonym orzecznictwem sądów administracyjnych, do istotnego naruszenia prawa należy zaliczyć naruszenie przez organ powiatu podejmujący uchwałę przepisów o właściwości, podjęcie uchwały bez podstawy prawnej czy wadliwe zastosowanie normy prawnej będącej podstawą prawną podjęcia aktu.

W badanej uchwale rady powiatu nie występują zarzucane w skardze wady i uchybienia. Skarga zatem nie zasługiwała na uwzględnienie.

Podstawą prawną zaskarżonej uchwały jest art. 90 ust. 4 u.s.o., według którego organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji, o których mowa w ust. 1a-1c i 2-3b, oraz tryb i zakres kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystywania, uwzględniając w szczególności podstawę obliczania dotacji, zakres danych, które powinny być zawarte we wniosku o udzielenie dotacji i w rozliczeniu jej wykorzystania, oraz termin i sposób rozliczenia dotacji.

Według art. 90 ust. 3 u.s.o. dotacje dla szkół niepublicznych o uprawnieniach szkół publicznych niewymienionych w ust. 2a przysługują na każdego ucznia uczestniczącego w co najmniej 50% obowiązkowych zajęć edukacyjnych w danym miesiącu w wysokości nie niższej niż 50% ustalonych w budżecie odpowiednio danej gminy lub powiatu wydatków bieżących ponoszonych w szkołach publicznych tego samego typu i rodzaju w przeliczeniu na jednego ucznia, pod warunkiem że osoba prowadząca szkołę niepubliczną poda organowi właściwemu do udzielania dotacji planowaną liczbę uczniów nie później niż do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji, z zastrzeżeniem ust. 3h oraz 3i. Uczestnictwo uczniów w obowiązkowych zajęciach edukacyjnych musi być potwierdzone ich własnoręcznymi podpisami na listach obecności na tych zajęciach. W przypadku braku na terenie gminy lub powiatu szkoły publicznej danego typu i rodzaju, podstawą do ustalenia wysokości dotacji są wydatki bieżące ponoszone przez najbliższą gminę lub powiat na prowadzenie szkoły publicznej danego typu lub rodzaju.

Wbrew zarzutom skargi przepis § 4 ust. 3 uchwały nie kwestionuje wysokości dotacji. Uzależnia tylko jej realizację od uzyskania niezbędnych danych z Ministerstwa Finansów i przewidują możliwość dokonania stosownej korekty po uzyskaniu tych danych. Jest to wyraźnie uregulowane w § 4 ust. 2 i 3 uchwały, a mianowicie: „Do czasu otrzymania od Ministra Edukacji Narodowej dodatkowych informacji o założeniach przyjętych do skalkulowania wysokości subwencji oświatowej dla jednostek samorządu terytorialnego, szkółom i placówkom wymienionym w § 2 ust. 1, ust. 3 i ust. 4 uchwały dotacja będzie udzielana w oparciu o podstawę przyjętą do wyliczenia dotacji w poprzednim roku budżetowym.” (ust. 2). „Szkołom, o których mowa w § 2 ust. 2, do czasu uzyskania przez powiat informacji niezbędnych do ustalenia wysokości dotacji odpowiadającej wysokości planowanych wydatków w przeliczeniu na jednego ucznia ponoszonych w szkołach publicznych tego samego typu i rodzaju, dotacja będzie udzielana w oparciu o podstawę przyjętą do wyliczenia dotacji w poprzednim roku budżetowym. Korekta udzielonych dotacji dokonana zostanie najpóźniej do ostatniego dnia miesiąca następującego po miesiącu, w którym zebrano niezbędne informacje. Ostateczne ustalenie wysokości należnej dotacji dokonywane będzie w oparciu o kryterium wysokości wydatków

bieżących ponoszonych w danym roku w szkołach publicznych tego samego typu i rodzaju w przeliczeniu na jednego ucznia. Korekta udzielonych dotacji zostanie dokonana do dnia 15 grudnia roku którego rozliczenie dotyczy” (ust. 3).

Trzeba podkreślić, że jednostki samorządu terytorialnego nie zawsze dysponują na początku roku kalendarzowego będącego rokiem budżetowym informacjami o wysokości części oświatowej subwencji ogólnej, jaka ma być im przyznana z budżetu państwa, jako podmiotom dotującym szkoły i placówki niepubliczne w trybie art. 90 ustawy. Wynika z tego potrzeba obliczenia wysokości dotacji należnej takim placówkom w początkowym okresie każdego roku w oparciu o podstawę przyjętą do wyliczenia kwoty dotacji ustalonej w budżecie roku poprzedniego. Jest to jedyne kryterium dające jednostce samorządu terytorialnego możliwość wstępnego oszacowania kwoty dotacji, która może być dopiero ostatecznie wyliczona po informacji uzyskanej od Ministra Edukacji Narodowej, która jest opatrzona metryką obrazującą sposób wyliczenia dotacji i zawiera ona każdego roku inny wskaźnik korygujący będący podstawowym miernikiem niezbędnym do wyliczenia dotacji.

Sposób regulacji działania organu dotującego przyjęty w § 4 uchwały nie może zatem być uznany za naruszający przepisy ustawy, a w szczególności art. 90 ust. 3.

Pozostałe kwestionowane w skardze postanowienia uchwały dotyczą trybu kontroli wydatkowania środków pochodzących z dotacji. Sąd stwierdza, że ta część regulacji uchwały nie jest sprzeczna z art. 90 ust. 4 ustawy. Przepis ten stanowi podstawę do regulacji w akcie prawa miejscowego uprawnień do ustalania trybu i rozliczania dotacji, trybu i zakresu prawidłowości jej wykorzystania uwzględniając w szczególności podstawę obliczania dotacji, zakresu danych, które powinny być zawarte we wniosku o dotację i w rozliczeniu jej wykorzystania oraz termin i sposób rozliczenia dotacji. Wbrew zarzutom skargi brak jest podstaw do ograniczania kontroli jedynie do faktycznej liczby uczniów w terminach określonych przez radę. Dotacja jest bezspornie przyznawana w oparciu o kryterium podmiotowe, związane liczbą uczniów danej szkoły, jako podstawą do określenia wysokości dotacji. Jest to objęte kontrolą. Nie można jednak całkowitego zakresu kontroli utożsamiać wyłącznie z liczbą uczniów. Wydatkowanie dotacji jest ograniczone przez wskazanie celów, jakim ma ona służyć. Nie można więc przyjąć, że na etapie wydatkowania dotacja zachowuje wyłącznie podmiotowy charakter. Według art. 90 ust. 3d u.s.o. dotacje, o których mowa w ust. 2, 2b, 2c i 3-3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:

1) pokrycie wydatków bieżących szkół, przedszkoli, innych form wychowania przedszkolnego i placówek, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki, w tym na:

a) wynagrodzenie osoby fizycznej prowadzącej szkołę, przedszkole, inną formę wychowania przedszkolnego lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni funkcję dyrektora szkoły, przedszkola lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego,

b) sfinansowanie wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 5 ust. 7

- z wyjątkiem wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego;

2) zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, obejmujących:

a) książki i inne zbiory biblioteczne,

b) środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach, przedszkolach i placówkach,

c) sprzęt rekreacyjny i sportowy,

d) meble,

e) pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości, w momencie oddania do użytkowania.

Artykuł 90 ust. 3e stanowi natomiast, że organy jednostek samorządu terytorialnego mogą kontrolować prawidłowość wykorzystania dotacji przyznanych szkołom z budżetów tych jednostek.

W tym celu ustawa upoważnia organy dotujące szkoły do ustalenia zakresu i trybu kontroli. Gdyby przyjąć, tak jak twierdzi skarżąca, że dotacja ma wyłącznie podmiotowy charakter, a zakres kontroli powinien się ograniczać się do liczby uczniów uczęszczających do szkoły, to bez sensu byłoby upoważnianie organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego do ustalania trybu i zakresu kontroli wydatkowania dotacji, a także określanie w art. 90 ust. 3d u.s.o., na co może być przeznaczona dotacja.

Należy powołać w tym miejscu wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 13 grudnia 2012 r. (sygn. akt II GSK/1860/11), gdzie Sąd stwierdził, iż nie może dojść do sytuacji, ... aby beneficjent miał otrzymywać dotację bez żadnych obowiązków po jego stronie, a w szczególności w zakresie wykazania faktu wydatkowania dotacji zgodnie z jej celami. Pozostaje natomiast do jej oceny, czy obowiązki nałożone uchwałą, ukierunkowane na rozliczenie i skontrolowanie prawidłowości wykorzystania dotacji są ustalone w zakresie niezbędnym dla realizacji celów ustawowych delegacji, nie stwarzając nieuzasadnionych obciążeń dla beneficjentów tych środków publicznych.

Skład orzekający w niniejszej sprawie podziela w pełni pierwszą tezę powołanego wyroku i analizując obowiązki dotowanego w zakresie rozliczania się z otrzymanej dotacji uznaje, że nie wykraczają one poza niezbędną potrzebę takiego ewidencjonowania wydatków, by stanowiła ona nieuzasadnione niczym obciążenie dotowanego.

Przepisy art. 90 ust. 3e, 3f i 3g wprowadzają kontrolę prawidłowości wykorzystania dotacji przyznanych szkołom. Nie można jednak zawartych w nich unormowań traktować tak, że są to przepisy, które ściśle określają możliwości podmiotu kontrolującego i nawet ograniczają te możliwości. Z ustalonego orzecznictwa sądowo administracyjnego wynika, że te normy regulujące zakres kontroli, określone w art. 90 ust. 3f nie zamykają możliwości organizowania tej kontroli i określania związanej z nią dokumentacji w sposób pozwalający na najlepsze zbadanie prawidłowości wydatkowania przyznanych środków publicznych.

Sąd podkreśla, że gdyby prawo kontroli wykorzystania środków publicznych miało być realizowane wyłącznie przez prawo wglądu w dokumentację i prawo wstępu do szkół, w ustawie nie byłoby delegacji do stanowienia prawa miejscowego w tym przedmiocie. Przepis art. 90 ust. 3f u.s.o. należy więc interpretować w ten sposób, że z mocy przepisów ustawy, w ramach uprawnienia do kontrolowania prawidłowości wykorzystania dotacji, kontrolujący mają prawo wstępu na teren placówki oświatowej oraz prawo do przeglądania dokumentacji szkoły. Są to więc ustawowo zagwarantowane uprawnienia kontrolujących, którym odpowiada obowiązek znoszenia takich działań przez podmioty podlegające kontroli. Zgodnie z upoważnieniem ustawowym dopuszczalne jest jednak określanie w aktach prawa miejscowego innych warunków niezbędnych do realizacji celu w postaci kontroli prawidłowości wykorzystania środków publicznych. Może on być osiągnięty w formie obowiązku składania rozliczenia z wykorzystania środków pieniężnych, obowiązku odpowiedniego opisywania faktur czy obowiązku sporządzania, w zakresie niezbędnym do kontroli, odpisów lub wyciągów z dokumentów lub udzielania pisemnych odpowiedzi bądź wyjaśnień. Takie przepisy zawarte w zaskarżonej uchwale nie wykraczają poza delegację z art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty.

Prawo kontroli wykorzystania udzielonej dotacji jest ściśle związane z zasadą jawności i przejrzystości gospodarowania środkami publicznymi zawartą w ustawie o finansach publicznych. Wobec środków publicznych obowiązują bowiem szczególne zasady weryfikacji ich wydatkowania przez podmioty niewchodzące w skład sektora finansów publicznych. Cele te, w odniesieniu do dotacji oświatowych, są realizowane właśnie poprzez stanowienie aktów prawa miejscowego określających szczegółowo reguły, procedury i granice kontroli, zgodnie z ustawową delegacją w art. 90 ust. 4 u.s.o. Według Sądu mieści się to w trybie i zakresie kontroli prawidłowości wykorzystania dotacji, gdyż sformułowanie „w szczególności” sprawia, że mamy do czynienia z kategorią otwartą, która nie ogranicza kontrolującego w tym, co powinno zostać zbadane.

Należy w tym zakresie powołać się na trafny wyrok WSA w Opolu z dnia 14 marca 2013 r. (sygn. akt II SA/Op 588/12), według którego wykładnia analizowanych przepisów i art. 90 ust. 4 ustawy prowadzi do wniosku, że organy jednostek samorządu terytorialnego, o których mowa w ust. 1a - 3b uprawnione są m.in. do określenia zakresu danych, które winny być zawarte we wniosku o rozliczenie wykorzystania dotacji. Określenie rodzaju dokumentów mających służyć ustaleniu tego, czy beneficjenci dotacji wykorzystali

otrzymane środki w sposób prawidłowy, zgodnie z celami określonymi w art. 90 ust. 3d ustawy, ustawodawca pozostawił do regulacji organom jednostek samorządu terytorialnego. Postanowienia uchwały rozwijają te regulacje, a art. 90 ust. 4 uprawnia do szczegółowego określania procedury kontroli oraz zakresu elementów poddanych kontroli, przy zastosowaniu kryterium prawidłowości wykorzystania środków, a więc zgodności z celami udzielonych dotacji. Istotne jest, że regulacja sposobu przeprowadzania kontroli ogranicza działania kontrolujących tylko do czynności przewidzianych uchwałą, a kontrolowanemu daje możliwość podporządkowania się wyłącznie tym czynnościom.

Z tych względów na podstawie art. 151 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi skargę należało oddalić.