

PIOTR SKOREK

Metodyka działania organów samorządu terytorialnego w przedmiocie zwrotu dotacji oświatowej, która została wydatkowana przez podmiot dotowany z naruszeniem art. 252 ustawy o finansach publicznych

The methodology of action of local government bodies in the matter of returning an educational subsidy that was spent by the subsidized entity in violation of Article 252 of the Public Finance Act

Abstract

The purpose of the paper is to analyse the actions of a local government unit in the matter of returning a subsidy received in violation of the law. The author of this publication, analysing court decisions, describes the actions that a local government unit can take in order to secure public finances.

SŁOWA KLUCZOWE: dotacja oświatowa, finanse publiczne, postępowanie administracyjne, prawo karne, jednostki samorządu terytorialnego, dowód

KEYWORDS: educational subsidy, public finance, administrative process, criminal law, local government unit, evidence

PIOTR SKOREK – magister prawa, Uniwersytet Pomorski w Słupsku,
ORCID – 0000-0002-7587-6184, e-mail: piotr.skorek@apsl.edu.pl

1 | Zadania finansowane z dotacji oświatowej

Jednostki samorządu terytorialnego, działając na podstawie ustawy o finansowaniu zadań oświatowych, udzielają wsparcia finansowego m.in. na stowarzyszenia, fundacje prowadzące działalność oświatową na ich terenie. Celem udzielonej dotacji jest wsparcie rozwoju uczniów, w tym zapewnienie im warunków do rozwoju edukacyjnego. Zgodnie z treścią art. 35 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych dotacje 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. Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:

1. pokrycie wydatków bieżących placówki wychowania przedszkolnego, szkoły i placówki, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności placówki wychowania przedszkolnego, szkoły lub placówki;
2. pokrycie wydatków na zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmujących:
 - a. książki i inne zbiory biblioteczne,
 - b. środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w placówkach wychowania przedszkolnego, szkołach i placówkach,
 - c. sprzęt rekreacyjny i sportowy dla dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju, uczniów, wychowanków i uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych,
 - d. meble,
 - e. pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości określonej zgodnie z art. 16f ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. 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^[1].

Wskazany zakres dokonywania wydatków, który został opisany w art. 35 ustawy o finansowaniu zadań oświatowych ma charakter zamknięty. Dotacja

¹ Art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2024 r., poz. 754 z późn. zm.).

wykorzystana na cel niezwiązany z procesem kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej, oraz zarazem niestanowiących wydatków bieżących szkoły (przedszkola) lub placówki – winna być kwalifikowana jako wydatkowanie tej części dotacji niezgodnie z przeznaczeniem^[2]. Skutkiem zaś wystąpienia wydatku niezgodnego z przeznaczeniem jest obowiązek podjęcia przez organ dotujący czynności mających na celu odzyskania nienależnie pobranej dotacji. Obowiązek ten wynika przede wszystkim z dbania o finanse społeczności lokalnej jaką jest jednostka samorządu terytorialnego. Nie można przerzucać ryzyka związanego z nieprawidłowym pobieraniem dotacji na barki społeczeństwa, zwłaszcza społeczności lokalnej. Dbałość o interes jednostki samorządu terytorialnego, rozumiana jako konieczność zapewnienia stałych dochodów jednostki samorządu terytorialnego, wymaga więc, aby dłużnicy publicznoprawni przestrzegali przepisów prawa, w tym ustawy o finansach publicznych.

Oprócz obowiązku dbania o finanse społeczności lokalnej, jednostka samorządu terytorialnego jest obciążona kontrolą sprawowaną przez Krajową Administrację Skarbową, czy też Ministerstwo Finansów w zakresie prawidłowości uzyskania subwencji oświatowej. Konsekwencja nieprawidłowości pobranej dotacji może obciążyć jednostkę samorządu terytorialnego. Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny „Brak możliwości bezpośredniej ingerencji ze strony skarżącej w proces rekrutacji uczniów do szkół (placówek) niepublicznych nie oznacza jednak braku prawnych możliwości w zakresie weryfikowania poprawności danych zamieszczanych w systemie informacji oświatowej przez dotowane szkoły niepubliczne”^[3]. Tym samym jednostka samorządu terytorialnego może spodziewać się wydania przez Ministra Finansów decyzji w przedmiocie zobowiązania do zwrotu nienależnie uzyskanej kwoty części oświatowej subwencji. Minister Finansów jest uprawniony do wydania decyzji ustalającej zwrot. Początek biegu terminu przedawnienia prawa do wydania wyżej wymienionej decyzji łączyć należy z przekazaniem przez jednostkę samorządu terytorialnego danych, na podstawie których wyliczana jest część oświatowa subwencji ogólnej^[4].

² Katarzyna Liszka-Michałka, *Ustawa o finansowaniu zadań oświatowych* (Warszawa: C.H. Beck, Warszawa 2022).

³ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 maja 2018 r., sygn. akt: I GSK 760/18.

⁴ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 16 lutego 2022 r., sygn. akt: I GSK 2240/18.

Niezależnie od konsekwencji związanych z nadzorem sprawowanym przez Ministerstwo Finansów, działanie organów właściwych do wydawania decyzji w odniesieniu do niepodatkowych należności budżetowych o charakterze publicznoprawnym może być objęte postępowaniem karnym za naruszenie art. 231 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. kodeks karny (Dz. U. z 2024 r., poz. 17 z późn. zm.)^[5]. Przekroczeniem uprawnień przez wójta, burmistrza, prezydenta miasta, starosty albo marszałka województwa byłoby nie dopełnienie obowiązków związanych z dbaniem, aby dłużnicy publicznoprawni przestrzegali przepisów prawa, w tym ustawy o finansach publicznych. Jeżeli zaś organ właściwy do wydawania decyzji administracyjnej o zwrocie dotacji nie dopełniłby obowiązku w skutek chęci uzyskania korzyści majątkowej, to podlegałby zaostrożonej odpowiedzialności karnej. Zgodnie z treścią art. 231 § 2 k.k. „Jeżeli sprawca dopuszcza się czynu określonego w § 1 w celu osiągnięcia korzyści majątkowej lub osobistej, podlega karze pozbawienia wolności od roku do lat 10”^[6]. Wydaje się przy tym, że w ewentualnym procesie karnym podmiot dotujący, który wskutek niedopełnienia obowiązku przez swojego organu poniósłby szkodę finansową, może domagać się zasądzenia środka kompensacyjnego, zgodnie z treścią art. 46 § 1 k.k.

2 | Wydatkowanie dotacji przez podmiot dotowany z naruszeniem art. 252 ust. 1 ustawy o finansach publicznych

Zgodnie z treścią art. 252 ust. 1 ustawy o finansach publicznych „Dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego: 1) wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem, 2) pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości – podlegają zwrotowi do budżetu wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w ciągu 15 dni od dnia

⁵ Art. 231 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. kodeks karny (Dz. U. z 2024 r., poz. 17 z późn. zm.).

⁶ Art. 231 § 2 k.k.

stwierdzenia okoliczności, o których mowa w pkt 1 lub pkt 2”^[7]. Obok domagania się zwrotu dotacji, organ dotujący jest zobowiązany do dochodzenia odsetek od pobranej dotacji z naruszeniem art. 252 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z treścią art. 252 ust. 6 ustawy o finansach publicznych „Odsetki od dotacji podlegających zwrotowi do budżetu jednostki samorządu terytorialnego nalicza się począwszy od dnia: 1) przekazania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem; 2) następującego po upływie terminów zwrotu określonych w ust. 1 i 2 w odniesieniu do dotacji pobranej nienależnie lub w nadmiernej wysokości”. Zwrot wskazanej dotacji wykorzystanej z naruszeniem art. 252 ust. 1 powinien nastąpić w ciągu 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym dotacja była przyznana i powinna zostać wykorzystana^[8].

Powołany art. 252 ust. 1 ustawy o finansach publicznych wymienia w sposób enumeratywny przesłanki skutkujące zwrotem dotacji. Pierwsza przesłanka jest związana z wydatkowaniem dotacji „niezgodnie z przeznaczeniem”. Ustawa nie definiuje pojęcia „dotacja wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem”. Analizując pogląd doktryny i orzecznictwa należy dojść do wniosku, iż wykorzystanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem ma miejsce wówczas, gdy beneficjent wydatkował przekazane mu środki finansowe w całości bądź w części na realizację innych zadań lub celów niż określone dla danego rodzaju dotacji w umowie dotacyjnej lub w przepisach powszechnie obowiązującego prawa^[9]. Podmiot, któremu przyznano dotację, winien każdy wydatek powiązać nie tylko ogólnie z przedsięwzięcia, ale precyzyjnie z właściwym, wskazanym w umowie, celem. Powiązanie to nie może być również dowolne, ale winno być adekwatne do celu wydatku^[10].

⁷ Art. 252 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2024 r., poz. 1530 z późn. zm.).

⁸ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 11 kwietnia 2019 r., sygn. akt: I SA/GL 633/18; Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 13 listopada 2019 r., sygn. akt: I SA/Gd 1087/19).

⁹ Michał Stawiński w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, red. Zbigniew Ofiarski (Warszawa: Wolter Kluwer, Warszawa 2020), art. 252, s. 1340; Anna Ostrowska w: *Finanse publiczne. Komentarz*, red. Joanna Salachna, Marcin Tyniewicki (Warszawa: Wolters Kluwer, 2024), art. 252.; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 lutego 2009 r., sygn. akt: II GSK 777/08; Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 30 stycznia 2015 r., sygn. akt: III SA/Wr 717/14.

¹⁰ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Łodzi z dnia 20 stycznia 2009 r., sygn. akt: I SA/Łd 425/08.

Podobnie należy uznać za wydatkowanie niezgodnie z przeznaczeniem środków publicznych w sposób nieefektywny i bez zachowania należytej staranności, w ten sposób doprowadzając do nieuprawnionego i nieuzasadnionego ekonomicznie wydatkowania tych środków^[11].

Szczególną okolicznością dotyczącą wydatkowania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem w prawie oświatowym jest brak posiadania odpowiednich kwalifikacji przez nauczycieli zatrudnianych przez jednostki dotowane. Należy uznać, iż wydatkowanie dotacji na wynagrodzenie nauczyciela, który nie posiada stosownych kwalifikacji czy uprawnień, stanowi naruszenie wymienione w art. 252 ust. 1 pkt. 1) ustawy o finansach publicznych^[12]. Podobnie należy uznać za niezgodne z przeznaczeniem finansowanie z dotacji premii dla nauczycieli^[13].

Obok wydatkowania niezgodnie z przeznaczeniem, dotacja podlega zwrotu do budżetu jednostki samorządu terytorialnego, jeżeli była wydatkowana nienależnie lub w nadmiernej wysokości. W odróżnieniu od pojęcia „niezgodnie z przeznaczeniem” ustawa wprowadziła definicję pojęcia dotacji pobranej w „nadmiernej wysokości” oraz „nienależnej”. Dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w wysokości wyższej niż określona w odrębnych przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania^[14]. Dotacjami nienależnymi są dotacje udzielone bez podstawy prawnej^[15].

W przypadku dotacji oświatowych szczególną okolicznością powodującą zwrot dotacji z uwagi na jej pobranie w nadmiernej wysokości jest niezgodność pomiędzy orzeczeniem lekarskim zawierającym stopień niepełnosprawności a możliwością przyjęcia wychowanka do ośrodka rewalidacyjno-wychowawczego. Zgodnie z treścią § 48 ust. 2 Rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 2 listopada 2015 r. w sprawie rodzajów i szczegółowych zasad działania placówek publicznych, warunków pobytu dzieci i młodzieży w tych placówkach oraz wysokości i zasad

¹¹ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 29 grudnia 2022 r., sygn. akt: I SA/Kr 927/22.

¹² Wyrok Wojewódzkiego Sąd Administracyjny w Łodzi z dnia 17 września 2024 r., sygn. akt: I SA/Łd 98/24; stanowisko Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku z dnia 9 lutego 2022 r. (sygn. pisma: RP.0441/92/4/1/2022).

¹³ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 27 czerwca 2024 r., sygn. akt: I GSK 1771/20.

¹⁴ Art. 252 ust. 3 ustawy o finansach publicznych.

¹⁵ Art. 252 ust. 4 ustawy o finansach publicznych.

odpłatności wnoszonej przez rodziców za pobyt ich dzieci w tych placówkach: „Wychowankami ośrodków rewalidacyjno-wychowawczych są: 1) dzieci i młodzież z niepełnosprawnością intelektualną w stopniu głębokim posiadające orzeczenie o potrzebie zajęć rewalidacyjno-wychowawczych; 2) dzieci i młodzież z niepełnosprawnością intelektualną z niepełnosprawnościami sprzężonymi posiadające orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego”^[16]. W przypadku zatem pobierania przez ośrodek rewalidacyjno-wychowawczy dotacji za wychowanka z jednym stopniem niepełnosprawności, która nie jest niepełnosprawnością intelektualną w stopniu głębokim, takie działanie stanowi naruszenie art. 252 ust. 1 pkt 2) ustawy o finansach publicznych^[17]. Prowadzi do zdarzenia, w którym podmiot dotowany pobrał dotację w nadmiernej wysokości. Co istotne organ prowadzący postępowanie w sprawie zwrotu dotacji jest związany wydanym orzeczeniem lekarskim. Judykatura jednolicie przyjmuje, że podstawą zaliczenia danego dziecka do określonej grupy jest wyłącznie orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego, określające formy tego kształcenia z uwzględnieniem rodzaju niepełnosprawności czy zaburzenia^[18]. Żaden inny dowód poza orzeczeniem, nie uprawnia do uzyskania dopłat subwencyjnych objętych spornymi w sprawie wagami z tytułu kształcenia uczniów niepełnosprawnych.

¹⁶ Rozporządzenie Ministra Edukacji Narodowej z dnia 2 listopada 2015 r. w sprawie rodzajów i szczegółowych zasad działania placówek publicznych, warunków pobytu dzieci i młodzieży w tych placówkach oraz wysokości i zasad odpłatności wnoszonej przez rodziców za pobyt ich dzieci w tych placówkach (Dz. U. z 2015 r., poz. 1872).

¹⁷ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 7 maja 2024 r., sygn. akt: I SA/Gd 18/24.

¹⁸ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 24 lipca 2013 r., sygn. akt: II GSK 589/12; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 8 marca 2013 r., sygn. akt: II GSK 2375/11; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 15 marca 2017 r., sygn. akt: II GSK 1771/15.

3 | **Metodyka działania organów jednostek samorządu terytorialnego – możliwe działania mające na celu odzyskania dotacji podlegającej zwrotowi**

Jednostka samorządu terytorialnego, w przypadku ustalenia, że dotacja oświatowa została pobrana z naruszeniem art. 252 ustawy o finansach publicznych, jest zobowiązana do podjęcia działań mających na celu odzyskanie dotacji. Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 30 lipca 2019 roku,

warunkiem wystąpienia z żądaniem zwrotu dotacji jest stwierdzenie przez organ, że dotacja została „wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem”. Ustalenia w tym zakresie stanowią element stanu faktycznego, a więc muszą być dokonane w postępowaniu wyjaśniającym, według reguł określonych w k.p.a. (zob. art. 67 ust. 1 u.f.p.)^[19].

Niezależnie od możliwości wydania decyzji administracyjnej, należy podkreślić, iż nie jest to wyłączna metoda odzyskania dotacji przez jednostkę samorządu terytorialnego. Przede wszystkim zwrot dotacji powinien nastąpić samoistnie (bez wezwania organu), z inicjatywy podmiotu zobowiązanego do jej zwrotu, w przypadku gdy narusza ona art. 252 ust. 1 ustawy o finansach publicznych^[20]. Postępowanie administracyjne może być natomiast poprzedzone kontrolą, z której sporządza się protokół^[21]. Protokół ten, jeżeli jest kwestionowany przez stronę, nie może być samodzielną podstawą dokonania wiążących ustaleń w późniejszym postępowaniu administracyjnym^[22].

¹⁹ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 lipca 2019 r., sygn. akt: I GSK 1256/18.

²⁰ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 kwietnia 2018 r., sygn. akt: I GSK 351/18; Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 15 czerwca 2018 r., sygn. akt: III SA/Po 98/22.

²¹ Stawiński w: *Ustawa o finansach publicznych. Komentarz*, 1360.

²² Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 11 kwietnia 2019 r., sygn. akt: I SA/Gl 633/18

Jednostka samorządu terytorialnego jest uprawniona do określenia w uchwale organu stanowiącego trybu udzielania i rozliczania dotacji^[23]. Przyjęta przez jednostkę samorządu terytorialnego uchwała dotycząca przeprowadzania kontroli rozliczania dotacji ma charakter aktu prawa miejscowego^[24]. Daje ona podstawę do kontroli dotowanego podmiotu w zakresie przyznanych im środków publicznych. W odróżnieniu od procedury administracyjnej, wobec kontroli przeprowadzana na podstawie uchwały organu stanowiącego nie stosuje się terminów załatwienia sprawy określonych w art. 35 § 3 k.p.a.^[25]. Tym samym kontrola nie musi się zakończyć później niż w ciągu miesiąca od dnia wszczęcia, czy też podmiotowi dotowanemu nie przysługuje możliwość złożenia ponaglenia na niezakończoną sprawę administracyjną, skargi na bezczynność bądź przewlekłe prowadzenie postępowania. Przeprowadzona kontrola powinna się zakończyć protokołem, w którym jednostka samorządu terytorialnego umożliwi podmiotowi dotowanemu złożenie zastrzeżeń^[26].

Na podstawie wyników wskazanych w protokole jednostka samorządu terytorialnego może wystąpić do podmiotu dotowanego o zwrot dotacji, która była wykorzystana lub pobrana z naruszeniem art. 252 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Takie wystąpienie w odróżnieniu od decyzji administracyjnej nie podlega egzekucji przeprowadzanej przez organy

²³ Art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2024 r., poz. 757 z późn. zm.).

²⁴ Mateusz Pilich, Krzysztof Tusiński w: Artur Olszewski, Daria Pietrzykowska, Mateusz Pilich, Grzegorz Pochopień, Dawid Sześciło, Krzysztof Tusiński, *Finansowanie zadań oświatowych. Komentarz* (Warszawa: Wolters Kluwer, Warszawa 2020), art. 38, 221.

²⁵ Art. 35 § 3 k.p.a.

²⁶ Uchwała nr X/45/2020 Rady Powiatu w Nowym Dworze Gdańskim z dnia 30 listopada 2020 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji oraz trybu przeprowadzania kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji udzielanych z budżetu Powiatu Nowodworskiego dla publicznych i niepublicznych szkół i placówek prowadzonych przez osoby fizyczne i osoby prawne niebędące jednostkami samorządu terytorialnego (Dz. Urz. Woj. 2020.5524); Uchwała nr XX/269/20 Rady Miejskiej w Chojnicach z dnia 28 września 2020 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania oraz trybu przeprowadzania kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji udzielanych z budżetu Gminy Miejskiej Chojnice 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 (Dz. Urz. Woj. 2020. 2020. 4266).

skarbowe, nie jest też przedmiotem kontroli sądowoadministracyjnej^[27]. Tym samym jednostka samorządu terytorialnego nie może przymusić podmiotu dotowanego do zwrot dotacji, która była wykorzystana lub pobrana z naruszeniem art. 252 ust. 1.

Nie powinno jednak budzić wątpliwości, że zarówno wystąpienie pokontrolne, jak też wystosowane wezwanie do zwrotu dotacji, może stanowić podstawę do dobrowolnego zwrotu^[28]. W przypadku zaś dobrowolnego zwrotu dotacji przez podmiot dotowany, jednostka samorządu terytorialnego nie jest zobowiązana do wydania decyzji deklaratoryjnej^[29]. Przyjęta bezdecyzyjna forma załatwienia sprawy (w pierwszej fazie postępowania w sprawie zwrotu dotacji), oparta na dobrowolności wykonania zobowiązania, wydaje się być korzystnym rozwiązaniem. Z jednej strony powoduje uwolnienie od nadmiaru pracy organ, który może, w sposób bez zbędnej zwłoki odzyskać naruszone środki, z punktu widzenia zaś podmiotu dotowanego umożliwia jemu uchylenie się od dalszych konsekwencji związanych z rosnącymi odsetkami.

Inaczej wobec bezdecyzyjnej formy odzyskania dotacji wypowiedział się skład Naczelnego Sądu Administracyjnego rozpoznający sprawę pod sygnaturą akt: I GSK 1663/22^[30]. Zdaniem sądu w przypadku, gdy podmiot dotowany, nie zgadzając się z wynikiem przeprowadzonej kontroli, na etapie postępowania administracyjnego uiścił wpłatę na poczet ewentualnej dotacji przypadającej do zwrotu, organ jest zobowiązany do wydania decyzji określającej wysokość dotacji podlegającej zwrotowi. Nie może zakończyć postępowania administracyjnego wydając na podstawie art. 105 § 1 k.p.a. decyzje o umorzeniu postępowania. Jak wskazał skład Naczelnego Sądu Administracyjnego „z treści art. 59 § 1 pkt 1 o.p. mającego odpowiednie zastosowanie także w postępowaniu dotyczącym zwrotu dotacji (art. 67 ust. 1 u.f.p.), wynika, że zobowiązanie podatkowe wygasa w całości lub w części wskutek zapłaty, jednakże aby przepis ten mógł mieć zastosowanie, wysokość takiego zobowiązania musi być precyzyjnie określona – bądź to na

²⁷ Postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Olsztynie z dnia 14 kwietnia 2019 r., sygn. akt: I SA/Ol 145/19.

²⁸ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 17 kwietnia 2018 r., sygn. akt: I GSK 351/18; Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 15 czerwca 2022 r., sygn. akt: III SA/Po 98/22.

²⁹ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 5 września 2018 r., sygn. akt: V SA/Wa 279/18.

³⁰ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 10 stycznia 2024 r., sygn. akt: I GSK 1663/22.

podstawie przepisu ustawy bądź też decyzji właściwego organu”. Tym samym nie można uznać, iż dobrowolna spłata na etapie rozpatrywania sprawy administracyjnej powoduje, że jednostka samorządu terytorialnego nie musi wydawać decyzji ustalającej wysokość dotacji podlegającej do zwrotu.

Z stanowiskiem składu Naczelnego Sądu Administracyjnego, rozpatrującego sprawę pod sygnaturą akt: I GSK 1663/22, nie sposób jednak się zgodzić. Przede wszystkim należy zwrócić uwagę, że decyzja orzekająca o zwrocie dotacji ma charakter deklaratoryjny. Jest to decyzja określająca (a nie ustalająca) należność przypadającą do zwrotu. Jest tak z tego względu, że to podmiot występujący o dotację dokonuje wykazania podstaw obliczenia i przyznania należności, organ zaś uprawniony jest do jej weryfikacji. To z kolei oznacza, że decyzja określająca należność z tytułu dotacji pobranej w nadmiernej wysokości nie tworzy zobowiązania do zwrotu dotacji, a jedynie stwierdza fakt pobrania (uzyskania) dotacji w wysokości wyższej niż należna^[31]. Tym samym, do powstania zobowiązania nie jest wymagana decyzja, gdyż decyzja obowiązku tego nie tworzy^[32]. Bieg zaś terminu przedawnienia rozpoczyna się niezależnie od wydania decyzji w przedmiocie stwierdzenia obowiązku zwrotu dotacji i jedynie przed jego upływem możliwe jest jej skuteczne prawnie doręczenie beneficjentowi^[33].

Mając zatem na uwadze deklaratoryjny charakter decyzji oraz fakt, iż to podmiot, który otrzymał dotację, jest najlepiej zorientowany co do okoliczności faktycznego wydatkowania, to podmiot otrzymujący dotacje powinien wiedzieć, czy zachodzi obowiązek jej zwrotu. Przyjęcie zaś stanowiska prezentowanego przez Naczelnego Sądu Administracyjnego prowadzi do okoliczności, w które jednostka samorządu terytorialnego pomimo zwrotu za każdym razem będzie zobowiązana do wszczęcia postępowania administracyjnego. Powodem wszczęcia postępowania administracyjnego będzie brak pewności co do tego jak ocenić wpłatę na rachunek bankowy jednostki samorządu terytorialnego dokonywaną przez podmiot dotowany. W dalszej zaś kolejności będzie prowadzić do oceny, czy nawet gdyby w potwierdzeniu przelewu w sposób wyraźny podmiot dotowany zaznaczył, że zgadza się z wynikami kontroli bądź wezwaniem do zapłaty, to takie oświadczenie można cofnąć.

³¹ Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 28 lutego 2024 r., sygn. akt: I GSK 944/20.

³² Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 30 stycznia 2020 r., sygn. akt: I GSK 278/18.

³³ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 26 września 2023 r., sygn. akt: III SA/Po 179/23.

Ponadto należy zaznaczyć, że uznanie poglądu dopuszczającego dokonywanie wpłaty na poczet ewentualnej dotacji przypadającej do zwrotu prowadzi do niezasadnego uprzywilejowania podmiotu dotowanego kosztem społeczności lokalnej zamieszkującej wspólnotę samorządową. Należy podkreślić, że dotacja jest niepodatkową należnością budżetową należącą nie do organu, który przekazuje dotację, ale do społeczności lokalnej. Kolejnym problemem pojawiającym się na tle orzeczenia Naczelnego Sądu Administracyjnego jest sposób obliczenia odsetek w przypadku dokonania wpłaty na poczet ewentualnej dotacji przypadającej do zwrotu. Czy dokonana wpłata na poczet ewentualnej dotacji przypadającej do zwrotu powoduje wstrzymanie odsetek.

4 | Postępowanie administracyjne w przedmiocie zwrotu dotacji – problematyka dowodów

W przypadku braku dowolnej spłaty dotacji, jednostka samorządu terytorialnego jest zobowiązana do wszczęcia postępowania administracyjnego. W prowadzonym postępowaniu jednostka samorządu terytorialnego ma obowiązek wydać decyzję na podstawie kompletnego materiału dowodowego, który został poddany wszechstronnej, obiektywnej ocenie (tj. zgodnie z treścią art. 75, art. 77 i art. 80 k.p.a)^[34]. Wydaje się, że największym problemem postępowania o zwrot dotacji jest zebranie materiału dowodowego, a w zasadzie współdziałanie organu dotowanego. Udział strony w czynnościach procesowych jest prawem strony, a zatem nie można zmusić strony do brania udziału w czynnościach procesowych. O ile jednak strona nie może zostać ukarana z powodu nie uczestnictwa w czynnościach procesowych, o tyle może ona ponieść konsekwencje swej bierności w postaci nieudowodnienia swych twierdzeń^[35].

³⁴ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 6 grudnia 2023 r., sygn. akt: III SA/Wr 984/22.

³⁵ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Poznaniu z dnia 27 października 2021 r., sygn. akt: II SAB/Po 73/21; *Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, wyd. 8, red. Roman Hauser, Marek Wierzbowski (Warszawa: C.H. Beck, 2023).

W prawidłowo prowadzonym postępowaniu w przedmiocie zwrotu nienależnie lub w nadmiernej wysokości pobranej albo wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem dotacji, organ dotujący powinien w pierwszej kolejności poddać badaniu dokumenty przedłożone przez podmiot dotowany. W razie zastrzeżeń co do przedstawionej dokumentacji, realizując obowiązek wynikający z treści art. 7 i 77 k.p.a., organ winien zwrócić się do kontrolowanego podmiotu o wyjaśnienie nieprawidłowości lub o przedłożenie dowodów potwierdzających wydatkowanie dotacji oraz jego zasadność. Zgodnie z art. 75 § 1 k.p.a. jako dowód należy dopuścić wszystko, co może przyczynić się do wyjaśnienia sprawy, a nie jest sprzeczne z prawem. Zaś zgodnie z art. 78 § 1 k.p.a. żądanie strony dotyczące przeprowadzenia dowodu należy uwzględnić, jeżeli przedmiotem dowodu jest okoliczność mająca znaczenie dla sprawy. Przepisy k.p.a. zapewniają więc stronie możliwość przedstawiania dowodów na poparcie swojego stanowiska. Jeżeli zaś występuje między stroną a organem różnica co do istotnych dla sprawy okoliczności, strona ma obowiązek (spoczywa na niej ciężar) przedstawienia konkretnych faktów i zdarzeń, potwierdzających jej stanowisko. Biorąc pod uwagę, że to właśnie strona jest najlepiej zorientowana w okolicznościach faktycznych sprawy jej dotyczącej, powinna współdziałać z organem w postępowaniu dowodowym, w szczególności w sytuacjach, w których zaniechanie udowodnienia określonej czynności może skutkować negatywnie dla strony^[36]. Obowiązek współdziałania strony i organu w postępowaniu dowodowym oznacza więc, że nie tylko organ, ale także strona ma obowiązek poszukiwania środków dowodowych, w szczególności, gdy kwestionuje stanowisko organu.

Mając zatem na uwadze zasadę współdziałania podmiotu dotowanego w prowadzonym postępowaniu administracyjnym, wydaje się, że jednostka samorządu terytorialnego może wezwać do złożenia wyjaśnień beneficjenta dotacji pod rygorem uznania, że brak udzielenia odpowiedzi będzie skutkowało uznaniem, że wydatkowane lub pobrane przez niego środki zostały wykorzystane z naruszeniem art. 252 ust. 1 ustawy o finansach publicznych.

³⁶ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we Wrocławiu z dnia 20 kwietnia 2022 r., sygn. akt: III SA/Wr 59/21.

5 | Przesłępstwo wyludzenia dotacji

Zgodnie z treścią art. 297 § 1 kodeksu karnego „Kto, w celu uzyskania dla siebie lub kogo innego, od banku lub jednostki organizacyjnej prowadzącej podobną działalność gospodarczą na podstawie ustawy albo od organu lub instytucji dysponujących środkami publicznymi – kredytu, pożyczki pieniężnej, poręczenia, gwarancji, akredytywy, dotacji, subwencji, potwierdzenia przez bank zobowiązania wynikającego z poręczenia lub z gwarancji lub podobnego świadczenia pieniężnego na określony cel gospodarczy, instrumentu płatniczego lub zamówienia publicznego, przedkłada podrobiony, przerobiony, poświadczający nieprawdę albo nierzetelny dokument albo nierzetelne, pisemne oświadczenie dotyczące okoliczności o istotnym znaczeniu dla uzyskania wymienionego wsparcia finansowego, instrumentu płatniczego lub zamówienia, podlega karze pozbawienia wolności od 3 miesięcy do lat 5”^[37]. Niewątpliwie zatem przedłożenie nierzetelnych wniosków o udzielenie dotacji może być traktowane przez organy ścigania jako popełnienie czynu zabronionego na szkodę jednostki samorządu terytorialnego^[38]. Przesłępstwo określone w art. 297 § 1 k.k. ma charakter formalny, a do wypełnienia jego znamion wystarczy samo złożenie nierzetelnych informacji mających wpływ na przyznanie dotacji^[39].

W przypadku zatem, gdy podmiot dotowany przedłoży podrobione bądź nierzetelne dokumenty, jednostka samorząd terytorialnego jest zobowiązana do zawiadomienia organów ścigania o podejrzeniu popełnienia przestępstwa. Wydaje się, że nieprawidłowe rozliczenie dotacji nie tylko może wyczerpywać znamiona określone w art. 297 § 1 k.k., 286 § 1 k.k., 270 k.k., ale też stanowić naruszenie art. 82 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r., poz. 628 z późn. zm.). Zgodnie z powołanym art. 82 k.k.s. „Kto naraża finanse publiczne na uszczuplenie poprzez nienależną wypłatę, pobranie lub niezgodne z przeznaczeniem wykorzystanie dotacji lub subwencji, podlega karze grzywny do 240 stawek

³⁷ art. 297 § 1 ustawy z dnia 6 czerwca 1997 r. kodeks karny (Dz. U. z 2024 r., poz. 17 z późn. zm.).

³⁸ Małgorzata Dąbrowska-Kardas, Piotr Kardas w: *Kodeks karny. Część szczególna*, t. III, *Komentarz do art. 278–363*, red. Włodzimeirz Wróbel, Andrzej Zoll (Warszawa: Wolters Kluwer, 2022), art. 297, s. 684–685.

³⁹ Wyrok Sądu Apelacyjnego w Gdańsku z dnia 13 grudnia 2017 r., sygn. akt: II AKA 385/17; Wyrok Sądu Apelacyjnego z dnia 30 sierpnia 2022 r., sygn. akt: II AKA 271/22.

dziennych”^[40]. W razie skazania sprawcy za przestępstwo skarbowe z art. 82 § 1 k.k.s. sąd może orzec środek karny zakazu prowadzenia określonej działalności gospodarczej (art. 34 § 2 k.k.s.)^[41].

Na samym końcu należy zauważyć, że ustawodawca umożliwił podmiotom naruszającym art. 297 § 1 k.k. wyrażenie czynnego żalu stanowiącego przejaw prymatu kompensacji nad represją^[42]. Zgodnie z treścią art. 297 § 3 k.k. „Nie podlega karze, kto przed wszczęciem postępowania karnego dobrowolnie zapobiegł wykorzystaniu wsparcia finansowego lub instrumentu płatniczego, określonych w § 1, zrezygnował z dotacji lub zamówienia publicznego albo zaspokoił roszczenia pokrzywdzonego.”. Tym samym w przypadku gdy podmiot dotowany zwróci jednostce samorządu terytorialnego dotację przed wszczęciem postępowania karnego, nie będzie ścigany za ten czyn.

6 | Wnioski

Jednostka samorządu terytorialnego jest zobowiązana do dbania o prawidłowość wydatkowania budżetu, w tym przekazywanych dotacji. Nie można przenosić ryzyka związanego z nieprawidłowym rozliczaniem dotacji na barki społeczeństwa, zwłaszcza społeczności lokalnej.

Na organie właściwym do wydawania decyzji w sprawach niepodatkowych należności budżetowej spoczywa obowiązek odzyskania pobranych dotacji z naruszeniem art. 252 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Organ podejmując czynności mające na celu odzyskania nieprawidłowo rozliczonej dotacji, może w trybie pozaadministracyjnym wezwać podmiot dotowany do zwrotu środków. W przypadku nieuregulowania należności, jednostka samorządu terytorialnego jest zobowiązana do wszczęcia postępowania administracyjnego. Decyzja administracyjna w sprawie zwrotu dotacji powinna zostać wydana w ciągu 5 lat, licząc od końca roku kalendarzowego, w którym dotacja była przyznana i powinna zostać wykorzystana.

⁴⁰ Art. 82 § 1 ustawy z dnia 10 września 1999 r. Kodeks karny skarbowy (Dz. U. z 2024 r., poz. 628 z późn. zm.).

⁴¹ Jacek Błachut, Grzegorz Keler, Agnieszka Soja, *Kodeks Karny Skarbowy. Komentarz* (Warszawa: Wolters Kluwer, 2024), art. 82.

⁴² Igor Zgoliński w: *Kodeks karny. Komentarz*, red. Violetta Konarska-Wrzosek (Warszawa: Wolters Kluwer, 2023), 1445.

Prowadząc postępowanie, organ może rozważyć jego podział, wydając najpierw decyzję częściową, potem uzupełniającą^[43]. Zgodnie z zasadą prawdy materialnej decyzja częściowa może być wydana wówczas, gdy część sprawy została dostatecznie wyjaśniona i jest tego rodzaju, że może być przedmiotem odrębnego rozstrzygnięcia.

W przypadku wystąpienia ryzyka przedawnienia organ administracyjny powinien rozważyć możliwość nadania decyzji rygoru natychmiastowej wykonalności^[44]. Nadając rygor natychmiastowej wykonalności organ powinien wykazać, że istnieje ważny interes społeczny z jej nadaniem.

Niezależnie od prowadzonego postępowania administracyjnego, organ powinien rozważyć możliwość złożenia do organów zawiadomienia o możliwości popełnienia przestępstwa wyczerpującego znamiona określone w art. 297 k.k., 286 k.k., czy też art. 82 k.k.s.

Bibliografia

- Błachut Jacek, Grzegorz Keler, Agnieszka Soja, *Kodeks Karny Skarbowy. Komentarz*. Warszawa: Wolters Kluwer, 2024.
- Finanse publiczne. Komentarz*, red. Joanna Salachna, Marcin Tyniewicki. Warszawa: Wolters Kluwer, 2024.
- Kodeks karny. Część szczególna, t. III, Komentarz do art. 278–363*, red. Włodzimeirz Wróbel, Andrzej Zoll. Warszawa: Wolters Kluwer, 2022.
- Kodeks karny. Komentarz*, red. Violetta Konarska-Wrzošek. Warszawa: Wolters Kluwer, 2023.
- Kodeks postępowania administracyjnego. Komentarz*, wyd. 8, red. Roman Hauser, Marek Wierzbowski, Warszawa: C.H. Beck, 2023.
- Liszka-Michałka Katarzyna, *Ustawa o finansowaniu zadań oświatowych*. Warszawa: C.H. Beck, Warszawa 2022.

⁴³ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gliwicach z dnia 20 grudnia 2017 r., sygn. akt: I SA/Gl 344/17; Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 7 maja 2024 r., sygn. akt: I SA/Gd 18/24.

⁴⁴ Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 10 stycznia 2018 r., sygn. akt: I SA/Gd 1509/17; Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 11 lutego 2022 r., sygn. akt: I GSK 2166/18.

Olszewski Artur, Daria Pietrzykowska, Mateusz Pilich, Grzegorz Pochopień, Dawid Sześciło, Krzysztof Tusiński, *Finansowanie zadań oświatowych. Komentarz*. Warszawa: Wolters Kluwer, Warszawa 2020.

Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, red. Zbigniew Ofiarski. Warszawa: Wolter Kluwer, Warszawa 2020.



