



Uchwała Nr 371/XXIII/2020

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach

z dnia 8 października 2020 r.

w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń Wójta Gminy Bobrowniki z dnia 8 września 2020 r. do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach z dnia 26 sierpnia 2020 r.

Na podstawie art. 25b ust. 1 i 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2137) **Kolegium** Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach **u c h w a l a**, co następuje:

§ 1

Uwzględnia się zastrzeżenie wniesione przez Wójta Gminy Bobrowniki pismem Nr PF.1710.2.9.2020/1 z dnia 8 września 2020 r. **do Wniosku Nr 4** zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach znak: WK-610/6/4/20 z dnia 26 sierpnia 2020 r.

§ 2

Oddala się zastrzeżenie wniesione przez Wójta Gminy Bobrowniki pismem Nr PF.1710.2.9.2020/1 z dnia 8 września 2020 r. **do Wniosku Nr 5** zawartego w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach znak: WK-610/6/4/20 z dnia 26 sierpnia 2020 r.

§ 3

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach na posiedzeniu w dniu 24 września 2020 r. dokonało rozpatrzenia zastrzeżeń zgłoszonych przez Wójta Gminy Bobrowniki pismem Nr PF.1710.2.9.2020/1 z dnia 8 września 2020 r. do wniosków Nr 4 i 5 zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach znak: WK-610/6/4/20 z dnia 26 sierpnia 2020 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach zważyło, co następuje:

Stosownie do regulacji zawartej w art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 roku poz. 2137), do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym przysługuje prawo zgłoszenia zastrzeżenia do kolegium izby. Zgodnie z art. 9 ust. 4 tej ustawy zastrzeżenie składa właściwy organ jednostki kontrolowanej w terminie 14 dni od otrzymania wystąpienia pokontrolnego za pośrednictwem prezesa izby, a podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być tylko zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Zastrzeżenia rozpatruje Kolegium Izby, stosownie do regulacji zawartej w art. 18 ust. 1 pkt 5a oraz art. 25b ust. 1 i 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych, a termin do ich rozpatrzenia wynosi 30 dni.

Wójt Gminy Bobrowniki pismem Nr PF.1710.2.9.2020/1 z dnia 8 września 2020 r. zgłosił zastrzeżenia do wniosków Nr 4 i 5 zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach znak: WK-610/6/4/20 z dnia 9 września 2020 r. Pismo wpłynęło do tut. Izby w dniu 24 lipca 2020 r. tj. z zachowaniem 14 - dniowego terminu dla wniesienia zastrzeżeń, określonego w art. 9 ust. 4 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych

Analizując zgłoszone zastrzeżenia do wniosków Nr 4 i 5 zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach, Kolegium Izby ustaliło, co następuje:

1. Wniosek Nr 4 wystąpienia pokontrolnego dotyczył korekty sprawozdań Rb-27S oraz Rb-Rb-PDP w zakresie skutków zwolnień w podatku od nieruchomości i posiadał następujące brzmienie:

„Skorygować sprawozdania Rb-27S oraz Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych Gminy Bobrowniki w zakresie skutków zwolnień w podatku od nieruchomości, stosownie do wymogów

§ 24 ust. 6 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2019 r. poz. 1393 z późn. zm.).”

Analiza treści wystąpienia pokontrolnego Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach znak: WK-610/6/4/20 z dnia 9 września 2020 r. wskazuje, iż ww. wniosek Nr 4 został przez kontrolujących sformułowany na podstawie następujących ustaleń dokonanych w trakcie kontroli kompleksowej gospodarki finansowej Gminy Bobrowniki za okres od 1.01.2016 r. do 5.06.2020 r., przeprowadzonej w dniach od 2 marca do 5 czerwca 2020 r.:

W latach 2016 - 2020 do dnia kontroli, nieprawidłowo przeprowadzono czynności mające na celu ustalenie stanu faktycznego w zakresie niezbędnym do stwierdzenia zgodności wykazanych przez podatników podatku od nieruchomości danych o posiadanych nieruchomościach oraz nie wezwano podatników do złożenia korekt deklaracji podatkowych. Powyższe dotyczyło: pięciu podatników, będących jednostkami oświatowymi, którzy w złożonych deklaracjach na podatek od nieruchomości na lata 2016 - 2020 nie deklarowali do opodatkowania pomieszczeń zajętych na gabinet profilaktyki zdrowotnej i pomocy przedlekarskiej oraz podatnika (osoby prawnej), który w deklaracjach na podatek od nieruchomości złożonych w latach 2016 - 2018, zadeklarował w podatku od nieruchomości jako powierzchnie zwolnione na podstawie uchwały Nr XXII/265/16 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 7 listopada 2016 r. oraz uchwały Nr XII/156/15 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 26 listopada 2016 r. budynki wykorzystywane na działalność statutową w zakresie ochrony przeciwpożarowej o powierzchni 120 m², zamiast zgodnie z umową użyczenia - 148,78 m². Organ podatkowy w trakcie kontroli wezwał ww. podatników do złożenia korekt tych deklaracji za ww. lata. Korekty deklaracji zostały złożone w dniach 10 i 16 marca 2020 r. W związku z powyższym, w wystąpieniu pokontrolnym sformułowano w tym zakresie zalecenie skorygowania sprawozdania Rb-27S oraz Rb-PDP z wykonania dochodów podatkowych Gminy Bobrowniki w zakresie skutków zwolnień w podatku od nieruchomości, stosownie do wymogów § 24 ust. 6 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

W zgłoszonym zastrzeżeniu do powyższego wniosku Wójt Gminy Bobrowniki zarzuciła naruszenie prawa poprzez błędną wykładnię oraz niewłaściwe zastosowanie § 24 ust. 6 Instrukcji

sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej Załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (dalej: Załącznik nr 36), który zdaniem Odwołującej nie może mieć zastosowania w rozpatrywanej sprawie. Przywołany przepis § 24 ust. 6 Załącznika nr 36 rozporządzenia (umiejscowiony w Rozdziale 11. Ustalanie kompletności i prawidłowości sprawozdań) stanowi: „Korekty rocznego sprawozdania Rb-PDP wraz z uzasadnieniem oraz rocznego sprawozdania Rb-27S, wyłącznie w zakresie danych objętych sprawozdaniem Rb-PDP, jednostki samorządu terytorialnego dokonują do 5 lat wstecz licząc od końca roku budżetowego poprzedzającego rok stwierdzenia nieprawidłowości.” Uzasadniając powyższy zarzut Wójt Gminy Bobrowniki przytoczyła przepisy art. 21 § 2 i art. 81 ustawy z dnia 29.08.1997 r. Ordynacji podatkowej (t. j. Dz. U. z 2020 r. poz. 1325), regulujące zasady składania i korygowania deklaracji podatkowych. Wnosząca zastrzeżenia powołała się również na następujące przepisy rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9.01.2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (dalej: rozporządzenie):

- § 3 ust. 1 pkt 12 Załącznika nr 36 do rozporządzenia, stanowiącym: „Sprawozdanie jednostkowe z wykonania planu dochodów budżetowych z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych, pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sporządza się na podstawie danych księgowości podatkowej w sposób następujący: (...) 12) skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków, udzielonych ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych) oraz decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa obliczonych za okres sprawozdawczy, dotyczące deklaracji na podatek za lata ubiegłe oraz korekt deklaracji na podatek za lata ubiegłe wykazuje się za okresy sprawozdawcze w roku, w którym otrzymano od podatników deklaracje za lata ubiegłe.”;

- § 7 ust. 4 Załącznika nr 36 do rozporządzenia, stanowiącym: „Kwoty dotyczące skutków obniżenia górnych stawek podatków, skutków udzielonych ulg i zwolnień oraz skutków decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie ustawy – Ordynacja podatkowa obliczonych za okres sprawozdawczy – wykazane w odpowiednich kolumnach sprawozdania, powinny być zgodne z odpowiadającymi tym kwotom skutkami, wykazanymi w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów samorządowych jednostek budżetowych i jednostek samorządu terytorialnego, odpowiednio do przepisów rozporządzenia.”

Reasumując zastrzeżenie do Wniosku Nr 4, Wójt Gminy Bobrowniki stwierdziła, iż jej zdaniem: *„skutki finansowe, wynikające z udzielonych zwolnień w podatku od nieruchomości wprowadzone uchwałami Rady Gminy, obliczone za okres sprawozdawczy, które wynikają ze*

złożonych przez podatnika korekt deklaracji za lata 2016 – 2018, powinny być ujęte w sprawozdaniach Rb-27S i Rb-PDP w roku 2020, czyli w roku w którym otrzymano korekty deklaracji. Powyższe znajduje potwierdzenie w Piśmie Ministerstwa Finansów ST2-4834-31/SZH/2012/641 z dnia 24 września 2012 r. (...) W naszej ocenie w opisanym powyżej przypadku przepis § 24 ust. 6 Załącznika nr 36 Rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9.01.2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (t. j. Dz. U. z 2019 r. poz. 1393) nie może mieć zastosowania.”

Odnosząc się do zarzutów podniesionych we wniesionym zastrzeżeniu do Wniosku Nr 4, dotyczących błędnej wykładni oraz niewłaściwego zastosowania wskazanego w nim przepisu prawa, Kolegium Izby zważyło, co następuje:

W pierwszej kolejności należy wskazać, iż przywołane przez Wójta Gminy Bobrowniki pismo Ministerstwa Finansów ST2-4834-31/SZH/2012/641 z dnia 24 września 2012 r. dotyczyło stanu prawnego obowiązującego w dniu wydawania ww. pisma. Obowiązywało wówczas rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. Nr 20, poz. 103), które utraciło moc z dniem 23 stycznia 2014 r. W związku z powyższym przywołane przez wnoszącego zastrzeżenie pismo Ministerstwa Finansów ST2-4834-31/SZH/2012/641 nie ma zastosowania do obecnego stanu prawnego, jakkolwiek wyrażone w nim stanowisko nadal jest podzielane przez Ministerstwo Finansów, jak również w literaturze przedmiotu.

W piśmie Ministerstwa Finansów z dnia 15 stycznia 2019 r. (Nr ST2.4761.26.2018) analogicznie stwierdzono bowiem, że: „Sposób wykazywania w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego skutków finansowych obniżenia górnych stawek podatków, w związku ze złożonymi korektami deklaracji, określony został w § 3 ust. 1 pkt 12 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 109 z późn. zm.). Stosownie do ww. przepisu skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków dotyczące deklaracji na podatek za lata ubiegłe oraz korekt deklaracji na podatek za lata ubiegłe wykazuje się za okresy sprawozdawcze w roku, w którym otrzymano od podatników deklaracje za lata ubiegłe. Biorąc powyższe pod uwagę, korekty deklaracji za lata 2016-2017 złożone przez podatnika w roku 2018 należy wykazać w sprawozdaniu Rb-27S za okresy sprawozdawcze roku 2018. Nie należy sporządzać korekt sprawozdań Rb-27S i Rb-PDP za 2016 r. i 2017 r. wynikających z korekt deklaracji złożonych przez podatnika w 2018 r.”

Podobne stanowisko wyrażono w wyjaśnieniach RIO w Katowicach z dnia 30 listopada 2018 r. (Znak: WA-023/90-1/18, <https://riokatowice.bip.net.pl/?a=7241>), w którym podkreślono, że „skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków dotyczące deklaracji na podatek za lata ubiegłe oraz korekt deklaracji na podatek za lata ubiegłe należy wykazywać w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, za okresu sprawozdawczego w roku, w którym otrzymano od podatników korekty deklaracji, zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 12 załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 109 z późn. zm.).

Stanowiska powyższe znajdują także odzwierciedlenie w literaturze przedmiotu, w której w odniesieniu do korygowania sprawozdania Rb-PDP stwierdzono: „W przypadku wykazania w sprawozdaniu Rb-PDP nieprawidłowych danych sprawozdanie powinno zostać skorygowane. Korekty rocznego sprawozdania Rb-PDP dokonuje się do 5 lat wstecz, licząc od końca roku budżetowego poprzedzającego rok stwierdzenia nieprawidłowości. (...) Od korekty sprawozdania należy odróżnić sytuację, w której zmianie ulegają dane objęte sprawozdaniem za dany rok (np. 2016) wskutek złożenia w kolejnych latach (np. w 2018 r.) deklaracji podatkowych dotyczących tego roku (2016) albo dokonania zmian w deklaracjach w zakresie tego właśnie roku (2016). Zgodnie ze SprBudżR skutki finansowe obniżenia górnych stawek podatków, udzielonych ulg i zwolnień (bez ulg i zwolnień ustawowych) oraz decyzji wydanych przez organ podatkowy na podstawie OrdPU obliczonych za okres sprawozdawczy, dotyczące deklaracji na podatek za lata ubiegłe oraz korekt deklaracji na podatek za lata ubiegłe, wykazuje się za okresy sprawozdawcze w roku, w którym otrzymano od podatników deklaracje za lata ubiegłe.” (A. Bieniaszewska, M. Cellary, E. Dworak, B. Dziedzic, J. Kisielewska i in., *Sprawozdania budżetowe jednostek samorządowych*, C.H.Beck, Warszawa 2020, s. 85).

W rozpatrywanej sprawie, podatnik będący osobą prawną, złożył 16 marca 2020 r. korektę deklaracji na podatek od nieruchomości złożonych w latach 2016 – 2018. W sprawie tej, zdaniem Kolegium, będzie miał więc zastosowanie § 3 ust. 1 pkt 12 załącznika nr 36 do rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 109 z późn. zm.), a także ogólna zasada dotycząca sporządzania sprawozdania Rb-PDP wyrażona w § 7 ust. 4 Załącznika nr 36 do rozporządzenia. Biorąc powyższe pod uwagę zastrzeżenie do Wniosku Nr 4 złożone przez Wójta Gminy Bobrowniki należało uwzględnić.

2. Wniosek Nr 5 wystąpienia pokontrolnego dotyczył wydatków z tytułu diet radnych i posiadał następujące brzmienie:

„Dokonać ponownego obliczenia diet radnym za okres od stycznia 2017 r. do listopada 2018 r., a następnie dokonać stosownych rozliczeń z radnymi Gminy Bobrowniki uwzględniając zasady ustalone w uchwale Nr II/9/14 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 29 grudnia 2014 r. mając na uwadze art. 25 ust. 4, ust. 6 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2020 r., poz. 713) oraz § 1 i § 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 26 lipca 2000 r. w sprawie maksymalnej wysokości diet przysługujących radnemu gminy (Dz. U. z 2000 r. Nr 61, poz. 710).”

Z treści wystąpienia pokontrolnego Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach znak: WK-610/6/4/20 wynika, iż ww. wniosek Nr 5 został przez kontrolujących sformułowany na podstawie następujących ustaleń:

1) W okresie od stycznia 2017 r. do listopada 2018 r. przyjęto nieprawidłową kwotę bazową do naliczania diet radnym, czym zaniżono wysokość diet przysługujących radnym na podstawie uchwały Nr II/9/14 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 29 grudnia 2014 r. w sprawie ustalenia wysokości diet i zwrotu kosztów podróży służbowych Radnych Gminy Bobrowniki. Zdaniem kontrolujących powyższym naruszono art. 25 ust. 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2016 r., poz. 446 z późn. zm.) w związku z postanowieniami § 1 ust. 1 powyższej uchwały oraz w związku z art. 25 ust. 6 ww. ustawy o samorządzie gminnym i § 1 oraz § 3 rozporządzenia Rady Ministrów z dnia 26 lipca 2000 r. w sprawie maksymalnej wysokości diet przysługujących radnemu gminy (Dz. U. z 2000 nr 61, poz. 710). Różnica między wypłaconymi dietami dla radnych Gminy Bobrowniki we wskazanych miesiącach a należnymi wynosiła 2.109,72 zł w 2017 r. oraz 17.916,50 zł w 2018 r., co łącznie dawało wartość 20.026,22 zł.

2) W 2018 r. naliczono i wypłacono diety radnym za miesiąc listopad 2018 r. niezgodnie z ówczesnie obowiązującą uchwałą Nr II/9/14 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 29 grudnia 2014 r. w sprawie ustalenia wysokości diet i zwrotu kosztów podróży służbowych Radnych Gminy Bobrowniki. Powyższe polegało na:

- wypłaceniu radnym kadencji 2014 - 2018 pomniejszonej zryczałtowanej miesięcznej diety w miesiącu listopadzie 2018 r. proporcjonalnie w stosunku do ilości dni pozostałych do upływu kadencji (data upływu kadencji Rady – 16 listopada 2018 r.),
- wypłaceniu radnym kadencji 2018 - 2023 zryczałtowanej diety za miesiąc listopad pomniejszonej proporcjonalnie o ilość dni do zaprzysiężenia nowych radnych (sesja Rady w dniu 22 listopada 2018 r.).

Łącznie zaniżono diety radnych obu kadencji za miesiąc listopad 2018 r. o kwotę 16.158,40 zł.

W wniesionym zastrzeżeniu do powyższego Wniosku Nr 5 Wójt Gminy Bobrowniki nie sformułowała wprost zarzutu naruszenia prawa poprzez błędną wykładnię oraz niewłaściwe zastosowanie, co jest wymagane przez art. 9 ust. 3 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2019 roku poz. 2137). Z analizy treści ww. zastrzeżenia wynika, iż zastrzeżenie to dotyczy wyłącznie tej części Wniosku Nr 5, która przywołuje uchwałę Nr II/9/14 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 29 grudnia 2014 r. w sprawie ustalenia wysokości diet i zwrotu kosztów podróży służbowych Radnych Gminy Bobrowniki, a więc odnosi się wyłącznie do ustaleń wymienionych wyżej w pkt 2.

Zdaniem wnoszącego ww. zastrzeżenie, kontrolujący nie byli uprawnieni do zastosowania uchwały Nr II/9/14 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 29 grudnia 2014 r. w sprawie ustalenia wysokości diet i zwrotu kosztów podróży służbowych Radnych Gminy Bobrowniki, gdyż jest ona *„niezgodna ex tunc z przepisami prawa, a więc aktami wyższego rzędu. Oznacza to, że regulacje wynikające z uchwały w tym zakresie nie obowiązują, a mają jedynie zastosowanie przepisy ustawowe.”* Wójt Gminy zastrzega przy tym, iż powyższe stanowisko o niezgodności ww. uchwały z przepisami prawa wynika z przyjętego przez kontrolujących założenia, że diety określone w uchwale organu stanowiącego miały charakter ryczałtowy należny za cały miesiąc bez względu na faktyczny okres sprawowania mandatu.

Wnosząca zastrzeżenie przytacza orzecznictwo sądów administracyjnych definiujące diety radnych, w tym wyrok NSA z 26 czerwca 2014 r. (sygn. akt II OSK 406/14) uznający, że dieta stanowi rekompensatę za utracone przez radnego zarobki, a zatem nie jest świadczeniem pracowniczym, a także wyrok WSA w Poznaniu z 30 maja 2019 r. (sygn. akt IV SA/Po 292/19), w którym Sąd uznał, że na gruncie ustawy wyraz „dieta” należy rozumieć jako zwrot kosztów związanych z pełnieniem funkcji, co jednoznacznie przemawia za jego kompensacyjnym charakterem. Następnie Wójt Gminy, podkreśla, że *„w judykaturze wykształciła się jednolita linia orzecznicza, zgodnie z którą dieta stanowi jedynie ekwiwalent utraconych przez radnego korzyści lub poniesionych nakładów, zatem nie stanowi ona świadczenia pracowniczego (wyrok NSA z 15 listopada 2019 r. sygn. akt II OSK 3380/19, z 19 grudnia 2017 r. sygn. akt II OSK 773/17, z 7 listopada 2017 r. sygn. akt II OSK 27 94/16).”* Wnosząca zastrzeżenia, wskazuje także, że *„Urząd Gminy zasadnie dokonał przeliczenia diet radnych za okres, w którym radni pełnili swoje funkcje t.j. do czasu zakończenia kadencji. W przeciwnym wypadku radni pozostawaliby bezpodstawnie wzbogaceni uzyskując dietę za okres, w którym przestali być już radnymi. W przypadku wypłacenia radnym diety w pełnej wysokości w miesiącu listopadzie 2018 r., gdy nie pełnili oni swoich funkcji przez pełny miesiąc tylko przez jego część dieta straciłaby charakter*

rekompensacyjny, a otrzymałaby charakter pracowniczy, co byłoby niezgodne z przyjętym orzecnictwem NSA.”

Odnosząc się do zarzutów (uwag) podniesionych we wniesionym zastrzeżeniu do Wniosku Nr 5, Kolegium Izby zważyło, co następuje:

Jak słusznie wskazuje wnosząca zastrzeżenie, w rozpatrywanej sprawie podstawowymi przepisami mającymi zastosowanie są przepisy ustawowe. W tym przypadku jest to art. 25 ust. 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2020 r., poz. 713), stanowiący: „Na zasadach ustalonych przez radę gminy radnemu przysługują diety oraz zwrot kosztów podróży służbowych.” Następnie ustawodawca w art. 25 ust. 6-10 ww. ustawy wyznacza granice przedmiotowe podejmowanej na podstawie ww. delegacji uchwały rady gminy, stanowiąc m.in., że:

„6. Wysokość diet przysługujących radnemu nie może przekroczyć w ciągu miesiąca łącznie półtorakrotności kwoty bazowej określonej w ustawie budżetowej dla osób zajmujących kierownicze stanowiska państwowe na podstawie przepisów ustawy z dnia 23 grudnia 1999 r. o kształtowaniu wynagrodzeń w państwowej sferze budżetowej oraz o zmianie niektórych ustaw (Dz.U. z 2018 r. poz. 2288 oraz z 2020 r. poz. 278).

7. Rada Ministrów określa, w drodze rozporządzenia, maksymalną wysokość diet przysługujących radnemu w ciągu miesiąca, uwzględniając liczbę mieszkańców gminy, przy czym kwota wymieniona w ust. 6 oznacza maksymalną wysokość diet w gminach o największej liczbie mieszkańców.

8. Rada gminy przy ustalaniu wysokości diet radnych bierze pod uwagę funkcje pełnione przez radnego.”

Wymienione wyżej granice przedmiotowe uchwały podejmowanej przez radę gminy na podstawie delegacji z art. 25 ust. 4 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym są jedynymi ustawowymi wyznacznikami (ograniczeniami) sformułowanymi przez ustawodawcę, do których Rada Gminy Bobrowniki zastosowała się wydając zarówno uchwałę Nr II/9/14 z dnia 29 grudnia 2014 r. w sprawie ustalenia wysokości diet i zwrotu kosztów podróży służbowych Radnych Gminy Bobrowniki, jak również obecnie obowiązującą uchwałę Nr II/10/18 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 29 listopada 2018 r. w sprawie ustalenia wysokości diet i zwrotu kosztów podróży służbowych Radnych Gminy Bobrowniki, zmienioną uchwałą Nr IV/41/19 z dnia 31 stycznia 2019 r.

Zdaniem Kolegium, w rozpatrywanej sprawie istotą sporu jest nie sam charakter prawny diety radnego, lecz określone przez Radę Gminy Bobrowniki zasady ustalania wysokości diet i zwrotu

kosztów podróży służbowych przysługujących radnym Gminy Bobrowniki, obejmujące także zasadę ograniczania wysokości tych diet (potrącania części diety) z powodu nieobecności na sesji rady. W ww. uchwałach Rada Gminy Bobrowniki określiła w tym zakresie jedną zasadę ograniczenia wysokości diet radnych o następującym brzmieniu:

„Za każdą nieusprawiedliwioną nieobecność na sesji Rady Gminy potrącić 20% diety zryczałtowanej, określonej w § 1 pkt 1 niniejszej uchwały.” (§ 1 ust. 2 uchwały Nr II/9/14 z dnia 29 grudnia 2014 r. oraz § 1 ust. 2 uchwały Nr II/10/18 z dnia 29 listopada 2018 r., zmienioną uchwałą Nr IV/41/19 z dnia 31 stycznia 2019 r.).

W ww. uchwałach Rada Gminy Bobrowniki nie określiła więc innych zasad ograniczania wysokości diet radnych. W związku z powyższym ich ograniczenie, jakie zostało zastosowane w 2018 roku w przypadkach opisanych w ww. pkt 2 ustaleń, nastąpiło, zdaniem Kolegium, bez podstawy prawnej.

Kolegium wskazuje, iż istotą delegacji z art. 25 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym jest pozostawienie radzie gminy swobody ukształtowania diety dla radnych, która jest ograniczona wyłącznie przepisami ustawowymi. Jak wskazuje orzecznictwo sądów administracyjnych: „Wynika to z tej racji, że mandat radnego, jako związany z partycypowaniem społeczności lokalnej we władzy publicznej podlega szczególnej ochronie prawnej i to społeczność lokalna, przez swoich przedstawicieli – stanowiących skład rady gminy, autonomicznie decyduje o wykonywaniu tego mandatu i ekwiwalencie za jego społeczne wykonywanie. (...) w ramach tych granic kształtowanie diety należy do kompetencji organu uchwałodawczego gminy. W szczególności do zasad, które ustala rada gminy należy też regulacja uzależniająca wysokość diety od zakresu obowiązków oraz ograniczenie wysokości z powodu nie uczestnictwa w pracach rady.” (wyrok WSA w Gorzowie Wlkp. z dnia 9 maja 2018 r., II SA/Go 210/18; podobnie: wyrok NSA z dnia 7 listopada 2017 r., II OSK 2794/16, CBOSA). Analogicznie w zakresie swobody rady gminy w ustalaniu wysokości diet radnych wypowiedział się Wojewoda Mazowiecki w rozstrzygnięciu nadzorczym z dnia 1 lutego 2019 r., WNP-I.4131.19.2019.MŁ, wskazując: „Rada gminy ma pozostawioną swobodę w ustaleniu zasad na jakich radnemu przysługuje dieta. Radny ma zatem prawo do diety, o czym przesądza *expressis verbis* art. 25 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym, ale co do zasad na jakich przysługuje dieta wiążące są zasady określone przez radę.”

Biorąc powyższe pod uwagę, Kolegium podziela ustalenia kontrolujących w rozpatrywanej sprawie, że „w 2018 r. naliczono i wypłacono diety radnym za miesiąc listopad 2018 r. niezgodnie z ówczesnie obowiązującą uchwałą Nr II/9/14 Rady Gminy Bobrowniki z dnia 29 grudnia 2014 r. w sprawie ustalenia wysokości diet i zwrotu kosztów podróży służbowych Radnych Gminy

Bobrowniki” i w związku z tym uznaje, że ww. Wniosek Nr 5 wystąpienia pokontrolnego był słuszny.

Z wyżej wymienionych względów Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Katowicach rozpatrując wniesione przez Wójta Gminy Bobrowniki zastrzeżenia postanowiło uwzględnić zastrzeżenie do Wniosku Nr 4 oraz oddalić zastrzeżenie do Wniosku Nr 5 ww. wystąpienia pokontrolnego i działając na podstawie art. 25b ust. 1 i 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, postanowiło jak w § 1 i § 2 niniejszej uchwały.

Przewodniczący Kolegium

Krzysztof Róg