

II GSK 1609/11 - Wyrok NSA

Data orzeczenia	2012-11-29	<i>orzeczenie prawomocne</i>
Data wpływu	2011-07-22	
Sąd	Naczelny Sąd Administracyjny	
Sędziowie	Andrzej Kuba /przewodniczący/ Małgorzata Jużków Maria Myślińska /sprawozdawca/	
Symbol z opisem	6532 Sprawy budżetowe jednostek samorządu terytorialnego 6391 Skargi na uchwały rady gminy w przedmiocie ... (art. 100 i 101a ustawy o samorządzie gminnym)	
Hasła tematyczne	Oświata	
Sygn. powiązane	IV SA/Wr 791/10 - Wyrok WSA we Wrocławiu z 2011-03-24	
Skarżony organ	Rada Miasta	
Treść wyniku	Uchylono zaskarżony wyrok w części i stwierdzono nieważność uchwały w części	
Powołane przepisy	Dz.U. 2004 nr 256 poz 2572 art. 80 ust. 1 i 4, art. 90 ust. 3, 3c i 4 <i>Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty - tekst jednolity</i>	

SENTENCJA

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie: Przewodniczący Sędzia NSA Andrzej Kuba Sędzia NSA Maria Myślińska (spr.) Sędzia del. WSA Małgorzata Jużków Protokolant Julia Kubasik po rozpoznaniu w dniu 23 listopada 2012 r. na rozprawie w Izbie Gospodarczej skargi kasacyjnej C. Spółki z o.o. w Ł. od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego we W. z dnia 24 marca 2011 r. sygn. akt IV SA/Wr 791/10 w sprawie ze skargi C. Spółki z o.o. w Ł. na uchwałę Rady Miejskiej W. z dnia [...] czerwca 2009 r. nr [...] w przedmiocie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji 1. uchyla zaskarżony wyrok w części dotyczącej oddalenia skargi w odniesieniu do § 7 pkt 4 i § 10 pkt 1 i 2 uchwały nr [...] Rady Miejskiej W. z dnia [...] czerwca 2009 r. w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym oraz publicznym szkołom i placówkom oświatowym, prowadzonym przez osoby fizyczne i prawne, 2. stwierdza nieważność § 7 pkt 4 oraz § 10 pkt 1 i 2 uchwały nr [...] Rady Miejskiej W. z dnia [...] czerwca 2009 r. w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym oraz publicznym szkołom i placówkom oświatowym, prowadzonym przez osoby fizyczne i prawne, 3. oddała skargę kasacyjną w pozostałej części, 4. zasądza od Rady Miejskiej W. na rzecz C. Spółki z o.o. w Ł. kwotę 270 (dwieście siedemdziesiąt) złotych tytułem zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego.

UZASADNIENIE

Wojewódzki Sąd Administracyjny we W. wyrokiem z 24 marca 2011 r., sygn. akt IV SA/Wr 791/10, oddalił skargę C. Sp. z o.o. z siedzibą w Ł. na uchwałę Rady Miejskiej W. z [...] czerwca 2009 r. nr [...] w przedmiocie trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym oraz publicznym szkołom i placówkom oświatowym prowadzonym przez osoby fizyczne i prawne, z następującym uzasadnieniem.

Uchwałą z [...] czerwca 2009 r. Rada Miejska W., działając na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 15 ustawy z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1591 ze zm.), art. 12 pkt 11 oraz art. 92 ust. 1 ustawy z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142, poz. 1592 ze zm.) w związku z art. 80 ust. 4, art. 90 ust. 4 ustawy z 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 ze zm.), ustaliła tryb udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym oraz publicznym szkołom i placówkom oświatowym, prowadzonym przez osoby fizyczne i prawne.

Pismem z [...] września 2010 r. C. sp. z o.o. wezwała Radę Miejską W. do usunięcia naruszenia prawa w zakresie niezgodności przepisów powyższej uchwały, tj. § 7 ust. 1 ("Z zastrzeżeniem ust. 3 dotacja obliczana jest w poszczególnych miesiącach w przeliczeniu na każdego ucznia wykazanego w informacji miesięcznej o aktualnej liczbie uczniów, zwanej dalej informacją miesięczną, składanej przez podmioty dotowane do 5

dnia każdego miesiąca według stanu na pierwszy dzień miesiąca. Zakres danych, które powinny być zawarte w informacji miesięcznej określa wzór stanowiący załącznik nr 2 do uchwały"), § 7 ust. 4 ("Wypłacana w każdym miesiącu dotacja ma charakter zaliczkowy, a ostateczne rozliczenie kwoty należnej w danym roku budżetowym następuje w ostatniej, grudniowej transzy") oraz § 10 ust. 1 i 2 ("1. Osoba fizyczna i prawna prowadząca szkołę lub placówkę, która otrzymuje dotacje z budżetu Miasta, sporządza półroczne (...) rozliczenie wykorzystania dotacji. 2. Rozliczenie wykorzystania dotacji osoba fizyczna i prawna prowadząca szkołę (placówkę) przekazuje organowi właściwemu do udzielania dotacji, w terminie do dnia 20 lipca, za okres od 1 stycznia do 30 czerwca.") z art. 90 ust. 3 i art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty. Wezwanie to nie zostało uwzględnione, co wynika z treści uchwały nr LV 1704/10 z 14 października 2010 r.

Wojewódzki Sąd Administracyjny we W. oddalił skargę C. Sp. z o.o. na uchwałę Rady Miejskiej W. z [...] czerwca 2009 r., stwierdzając, że z art. 90 ust. 3 cyt. ustawy o systemie oświaty wynika, że szkoły niepubliczne o uprawnieniach szkół publicznych otrzymują dotacje na każdego ucznia. Dotacje te mają charakter podmiotowy, mają za zadanie dofinansowanie bieżącej działalności ustawowo wskazanego podmiotu. Wysokość dotacji uzależniona jest od liczby uczniów, a warunkiem jej przyznania jest wskazanie przez osobę prowadzącą szkołę planowanej liczby uczniów w terminie do 30 września roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji. Wypełnienie wskazanych obowiązków daje zatem podstawę do uruchomienia dla danej szkoły dotacji, która jest przekazywana w sposób określony w art. 90 ust. 3c ustawy o systemie oświaty, czyli w 12 częściach w terminie do ostatniego dnia każdego miesiąca, na rachunek bankowy szkoły lub placówki.

Sąd wskazał, że zgodnie z art. 90 ust. 4 cyt. ustawy o systemie oświaty organ stanowiący jednostkę samorządu terytorialnego ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji, o których mowa w art. 1a i 2a-3b, oraz tryb i zakres kontroli prawidłowości ich wykorzystania, 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. Zdaniem Sądu pierwszej instancji pojęcie "rozliczanie" użyte w tym przepisie należy rozumieć jako czynności o charakterze materialno-technicznym z zakresu księgowości i rachunkowości, zaś tryb "udzielania i rozliczania" oznacza zasady i terminy zgłoszenia korekty danych stanowiących podstawę naliczania dotacji, a także zwrotu niewykorzystanej dotacji jednostce samorządu, która jej udzieliła. W ocenie Sądu obowiązek udzielania informacji o ilości uczniów pobierających naukę w danej szkole (placówce) mieści się w granicach "udzielania trybu rozliczenia dotacji" i jest istotny z uwagi na konieczność pozyskania przez jednostkę samorządu terytorialnego aktualnych danych na temat faktycznej ilości uczniów uczęszczających do dotowanej placówki. Przedmiotem trybu i rozliczenia dotacji nie może być badanie celowości jej wykorzystania, a jedyną dopuszczalną formą kontroli dotacji może być rozliczenie liczby uczniów, na których są przyznawane dotacje.

Sąd pierwszej instancji stwierdził, że § 7 ust. 1 uchwały odnosi się do dwóch kwestii: ilości uczniów i daty rozliczenia dotacji – przez wskazanie ilości uczniów na dany dzień, która stanowi podstawę do obliczenia wysokości faktycznej dotacji w danym miesiącu; nie wprowadza natomiast innych elementów – ani celowościowych, ani też nie zobowiązuje do gromadzenia jakiegokolwiek dokumentacji. W ocenie Sądu powyższe postanowienie zaskarżonej uchwały odpowiada delegacji z art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty. Zdaniem Sądu uchwała przyjmuje najprostszy sposób rozliczenia przez wskazanie ilości uczniów na dany dzień, ustawa o systemie oświaty zaś nie precyzuje, jakiego dnia ma nastąpić wskazanie tych danych, nakazując w art. 90 ust. 4 uregulowanie tych kwestii w uchwale. W tej sytuacji przyjęcie jakiegokolwiek daty, do której nastąpi wskazanie aktualnych danych dotyczących ilości uczniów uczących się w szkole na określony dzień miesiąca jest postanowieniem prawidłowym. Sąd wskazał, że przyjęte w uchwale określenie

tej daty na pierwszy dzień miesiąca, jako właściwego dla określenia aktualnej liczby uczniów, wiąże się z ryzykiem zmiany polegającej na tym, że po dniu 1 każdego miesiąca może dojść uczeń, którego nie obejmuje dotacja miesięczna, co powoduje powstanie straty. Jednakże powszechne są też sytuacje odwrotne, tj. odejście ucznia, które nie jest związane ze stratami, zatem przyjętą metodę rozliczenia należy uznać za optymalną.

Sąd wskazał ponadto, że art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty określa warunki zabezpieczenia dla szkoły dotacji, obliczonej od planowanej na rok wcześniej liczby uczniów, zaś art. 90 ust. 4 tej ustawy stanowi już o rzeczywistym, konkretnym rozliczeniu faktycznej liczby uczniów za dany miesiąc.

Zdaniem Sądu pierwszej instancji nie uchybiają również prawu postanowienia § 7 ust. 4 uchwały, zgodnie z którym wypłacona w każdym miesiącu dotacja ma charakter zaliczkowy, a ostateczne rozliczenie kwoty należnej w danym roku budżetowym następuje w ostatniej grudniowej transzy. W oparciu o delegację zawartą w art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty do kompetencji Rady zostało przekazane uprawnienie do określenia terminu rozliczenia dotacji, zatem przyjęcie, że rozliczenie w danym roku budżetowym następuje w ostatniej, grudniowej transzy, nie jest sprzeczne z powołanym przepisem ustawy o systemie oświaty. Sąd stwierdził, że gdyby zamiarem ustawodawcy było powiązanie terminów rozliczenia dotacji z rozliczeniem finansów publicznych, zawarto by wówczas w tym zakresie odpowiednią dyspozycję i nie przekazano do unormowania Radzie Miejskiej w formie uchwały.

W ocenie Sądu stwierdzenie, że wypłacona w każdym miesiącu dotacja ma charakter zaliczkowy nie uchybia przepisom art. 90 ust. 3 i art. 90 ust. 1a-3a ustawy o systemie oświaty, w myśl których dotacje są przekazywane w 12 częściach. Zdaniem Sądu pierwszej instancji użyte przez uchwałodawcę pojęcie "zaliczka" oznacza dotację wypłaconą w 12 częściach, zagwarantowaną rok wcześniej w oparciu o planowaną liczbę uczniów wskazanych przez szkołę, wypłacaną w oparciu o art. 90 ust. 3c cytowanej ustawy o systemie oświaty i później rozliczaną. Sąd wskazał, że z wprowadzonym pojęciem zaliczki nie wiążą się żadne rozwiązania i ustalenia, zatem o ile nawet użycie powyższego zwrotu jest uchybieniem, to nieistotnym i niemającym wpływu na uregulowania ustawowe.

Sąd pierwszej instancji nie stwierdził także naruszenia przez § 10 ust. 1 i 2 uchwały przepisu art. 90 ust. 4 ani art. 251 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240), gdyż w pojęciu rozliczenia dotacji mieści się określenie terminu przedstawienia rozliczenia, wykorzystania. Zgodnie z art. 251 ust. 1 ustawy o finansach publicznych dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu tej jednostki w terminie do 31 stycznia następnego roku. Przepis ten nie pozostaje w sprzeczności z omawianą uchwałą, która stanowi o sporządzeniu i przedstawieniu rozliczeń wykorzystania części miesięcznych dotacji, nie zawiera natomiast zasad zwrotu dotacji.

Spółka C. złożyła skargę kasacyjną od powyższego wyroku, wnosząc o jego uchylenie i przekazanie sprawy WSA we W. do ponownego rozpoznania, ewentualnie uchylenie zaskarżonego wyroku i uwzględnienie skargi, oraz o zasądzenie kosztów postępowania według norm przepisanych. Zaskarżonemu wyrokowi zarzucono naruszenie przepisów prawa materialnego poprzez:

1) błędną wykładnię art. 90 ust. 3 i 4 ustawy o systemie oświaty i przyjęcie, że art. 90 ust. 3 określa jedynie warunki zabezpieczenia dla szkoły pewnej prawdopodobnej dotacji bazowanej na planowanej liczbie uczniów, a art. 90 ust. 4 stanowi dopiero o konkretnej, faktycznej liczbie uczniów w danym miesiącu, a w konsekwencji tej interpretacji uznanie, iż zapis § 7 ust. 1 uchwały Rady Miejskiej W. z [...] czerwca 2009 r. nie ogranicza prawa do dotacji na każdego słuchacza szkoły i nie wykracza poza granicę delegacji ustawowej;

2) błędną wykładnię art. 90 ust. 4 w związku z art. 90 ust. 3c ustawy o systemie oświaty i przyjęcie, że na ich podstawie ustawodawca upoważnił organ stanowiący jednostkę samorządu terytorialnego do uchwalenia, że dotacja oświatowa może być wypłacana w miesięcznych zaliczkach, a ostatecznie rozliczona w miesiącu grudniu, zgodnie z treścią § 7 ust. 4 uchwały;

3) błędną wykładnię art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty i przyjęcie, że na jego podstawie ustawodawca upoważnił organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego do nałożenia na dotowany podmiot obowiązku w postaci sporządzania półrocznego rozliczenia wykorzystania dotacji – stosownie do treści § 10 ust. 1 i 2 uchwały.

W uzasadnieniu skargi kasacyjnej wskazano, że powyższe postanowienia uchwały Rady Miejskiej W. wykraczają poza delegację wynikającą z art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty, ograniczając jednocześnie prawo szkoły do otrzymania dotacji na każdego słuchacza, wynikającą z art. 90 ust. 3 tejże ustawy. Prawo to uzależnione jest od podania informacji o planowanej liczbie słuchaczy nie później niż do 30 września roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji (art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty) i nie może podlegać ograniczeniom wynikającym z aktów prawa miejscowego, stanowionych wyłącznie na podstawie i w granicach delegacji tejże ustawy. Zdaniem autora skargi kasacyjnej, Wojewódzki Sąd Administracyjny we W. błędnie uznał, że poprzez czynność techniczną – określenie w przedmiotowej uchwale terminu, na jaki podawane są stany słuchaczy stanowiące podstawę obliczenia dotacji – dojść może do przełamania ustawowego uprawnienia szkoły do otrzymania dotacji na każdego ucznia. Jeżeli bowiem Sąd uznaje za prawidłowe wskazywanie w uchwałach dowolnej daty, do której nastąpi wskazanie aktualnych danych dotyczących ilości uczniów na określony dzień miesiąca, to konsekwentnie i zgodnie z prawidłową interpretacją art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty należałoby wskazać, iż postanowienie uchwały nie ogranicza prawa do dotacji na każdego ucznia, gdyż szkoła w kolejnych miesiącach ma chociażby prawo do składania korekt i wskazanie do dotacji także słuchaczy, którzy w miesiącu poprzednim podjęli naukę w szkole. W innym przypadku wskazane postanowienie uchwały jako niezgodne z ustawą i nieprecyzyjne, powodujące swobodę interpretacyjną, należałoby uchylić.

Kasator podkreślił, że przepis art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty nie wskazuje, iż dotacja jest należna na słuchacza szkoły, ale dopiero poczynając od pełnego (następnego) miesiąca posiadania takiego statusu, zatem wywody Sądu pierwszej instancji odnośnie sytuacji, w której słuchacz rezygnuje w trakcie miesiąca z nauki, a szkoła pomimo tego otrzymuje na niego dotację, są bezprzedmiotowe.

Zdaniem autora skargi kasacyjnej regulacja uchwały odnosząca się do "zaliczkowej" wypłaty dotacji także wykracza poza delegację ustawową, gdyż zasady udzielania dotacji reguluje w tej mierze sama ustawa, stanowiąc w art. 90 ust. 3c, że dotacje, o których mowa w art. 90 ust. 1a-3a przekazywane są w 12 częściach w terminie do ostatniego dnia miesiąca na rachunek bankowy szkoły lub placówki. Niewłaściwa jest interpretacja Sądu, zgodnie z którą pod pojęciem zasad rozliczania dotacji mieści się także zaliczkowe wypłacanie dotacji, gdyż rozliczanie dotacji dotyczy etapu jej wydatkowania i nie należy go utożsamiać z wypłatą dotacji, czyli jej otrzymaniem. Ponadto dotacja otrzymywana na podstawie art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty ma charakter podmiotowy i służy zaspokajaniu bieżących kosztów funkcjonowania placówki (tak stanowi art. 90 ust. 3d zd. 2 tej ustawy, wprowadzony nowelizacją w 2009 r.), związanych głównie z wynagrodzeniami, i opłatą za użytkowanie sal dydaktycznych. Każda inna niż bieżąca forma wypłacania całości dotacji (w tym miesięczne zaliczki, a następnie wyrównanie roczne) jest sprzeczna z ratio legis wprowadzonych w 2009 r. zmian. Samo użycie w treści aktu prawa miejscowego pojęcia "zaliczka" uznać należy za uchybienie, gdyż powoduje niejasności interpretacyjne, umożliwiające uznanie, iż dotacja może być wypłacona miesięcznie w zaniżonej wysokości (na planowaną liczbę słuchaczy), a to pozostaje w sprzeczności z art. 90 ust. 3 ustawy o systemie oświaty.

Autor skargi kasacyjnej podniósł, że w świetle przepisów art. 90 ust. 3c ustawy o systemie oświaty oraz art. 251 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, dotacja ma charakter roczny, a jedynie przekazywana jest w 12 częściach. Za błędną zaś należy uznać taką interpretację art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty, która umożliwia żądanie przez organ dotujący innego niż roczne rozliczenie wykorzystania dotacji.

W ocenie kasatora, przy wydaniu wskazanej uchwały w wyżej wskazanym zakresie doszło także do naruszenia art. 94 Konstytucji, statuującego zasadę, iż stanowienie prawa miejscowego następuje nie tylko na podstawie, lecz także w granicach upoważnień ustawowych.

W odpowiedzi na skargę kasacyjną Rada Miejska W. wniosła o jej oddalenie oraz zasądzenie kosztów postępowania według norm przepisanych.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Przedmiotem zaskarżenia do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego był § 7 ust. 1 i 4 oraz § 10 ust. 1 i 2 uchwały Nr [...] Rady Miejskiej W. z dnia [...] czerwca 2009 r. w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym oraz publicznym szkołom i placówkom oświatowym prowadzonym przez osoby fizyczne i prawne, opartej m.in. na podstawie art. 80 ust. 4 i art. 90 ust. 4 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.).

Istota sporu w niniejszej sprawie sprowadza się do zakresu upoważnienia dla organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego, określonego w przepisach art. 80 ust. 4 i art. 9 ust. 4 cyt. ustawy o systemie oświaty, co do trybu udzielania i rozliczania dotacji dla szkół niepublicznych.

Należy więc udzielić odpowiedzi na pytanie, czy przywołana uchwała w zaskarżonej części (§ 7 pkt 1 i 4 oraz § 10 pkt 1 i 2) przekracza lub nie zakres upoważnienia ustawowego zawartego w przytoczonych przepisach cyt. ustawy o systemie oświaty.

Art. 80 ust. 1 ustawy o systemie oświaty zawiera uregulowania dotyczące dotacji dla placówek publicznych z wyłączeniem jednostek budżetowych, zaś art. 80 ust. 4 stanowi, iż organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji.

Art. 90 ust. 3 ustawy zawiera uregulowania dotyczące dotacji dla placówek niepublicznych, stanowiąc, że niepublicznym szkołom o uprawnieniach szkół publicznych wymienionych w art. 2 przysługują dotacje na każdego ucznia 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 niepubliczną szkołę poda organowi właściwemu do udzielania dotacji planowaną liczbę uczniów nie później niż do 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji.

Zgodnie z art. 90 ust. 3c tej ustawy, dotacje przekazywane są w 12 częściach w terminie do ostatniego dnia każdego miesiąca na rachunek bankowy szkoły lub placówki.

Wynikający z art. 90 ust. 3 cyt. ustawy warunek uzyskania dotacji, tj. podanie przez szkołę w terminie do 30 września roku poprzedzającego rok udzielenia dotacji planowanej liczby uczniów, ma na celu umożliwienie gminie zaplanowania dotacji na następny rok.

Natomiast podstawą ustalenia wysokości dotacji jest kwota (stawka) przewidziana na jednego ucznia w uchwale budżetowej miasta z uwzględnieniem oświatowej subwencji ogólnej dla jednostki samorządu terytorialnego i powinna odpowiadać faktycznej liczbie uczniów w chwili przekazywania dotacji (por. wyrok NSA z dnia 26 lipca 2006 r. II GSK 97/06).

Analizując treść wskazanych wyżej przepisów w połączeniu z kwestionowanym § 7 pkt 1 przedmiotowej uchwały stwierdzić należy, że regulacja zawarta w tym § nie przekracza zakresu upoważnienia ustawowego w zakresie trybu udzielania i rozliczania dotacji, jak prawidłowo przyjął Sąd I instancji.

Zakwestionowany paragraf zawiera wprawdzie postanowienia dotyczące sposobu wyliczenia dotacji, co w zasadzie nie upoważnia jednostek samorządu terytorialnego do podejmowania uchwał w tym zakresie, gdyż kwestię tę reguluje art. 90 ust. 3 dla szkół niepublicznych, jednak w ocenie Sądu dopuszczalny jest zapis w formie pozwalającej na ustalenie comiesięcznej faktycznej ilości uczniów, od której uzależniona jest wysokość dotacji. Dlatego też należy podzielić stanowisko Sądu I instancji, że zapis § 7 ust. 1 uchwały odpowiada delegacji ustawowej wynikającej z art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty.

Natomiast przekracza upoważnienie ustawowe (art. 90 ust. 4 cyt. wyżej ustawy) i nie znajduje żadnego uzasadnienia prawnego (podstawy prawnej) zapis zawarty w § 7 pkt 4 uchwały o "zaliczkowym" charakterze wypłacanej w każdym miesiącu dotacji, co uzasadnia stwierdzenie nieważności uchwały w tej części. Nie można zgodzić się ze stanowiskiem Sądu I instancji, iż postanowienie zawarte w § 7 pkt 4 uchwały jest uchybieniem niemającym "wpływu na uregulowania ustawowe".

Zasadny jest zarzut naruszenia art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty w zw. z § 10 ust. 1 i 2 uchwały.

§ 10 pkt 1 i 2 uchwały należy rozważać w ścisłym związku z załącznikiem nr 3 stanowiącym integralną jej część (§ 10 pkt 1) "Rozliczenie dotacji podmiotowych", z którego wynika m.in. obowiązek wskazania wydatków na wynagrodzenie nauczycieli, opłaty na media, zakup materiałów i wyposażenia.

W art. 80 ust. 4 i art. 90 ust. 4 ustawy o systemie oświaty mowa jest o prawie organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego do ustalania trybu udzielania i rozliczania dotacji, co nie oznacza kontroli wykorzystania dotacji.

Omawiane dotacje w swej istocie są dotacjami podmiotowymi, a ich zadaniem jest dofinansowanie działalności podmiotów wykonujących zadania oświatowe określone w ustawie z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty.

W dotychczasowym orzecznictwie WSA i NSA prezentowany jest pogląd, że ustalenie przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego trybu udzielania i rozliczania dotacji nie jest równoznaczne z merytorycznym rozliczaniem i kontrolą wykorzystania dotacji. Wyłącznie dopuszczalną formą kontroli przyznanej dotacji może być rozliczenie faktycznej liczby uczniów, na których przyznano dotację, jako że dotacja ma charakter podmiotowy. Nie podlega rozliczeniu dotacja w zakresie kierunków jej wykorzystania – celowości.

Użyte w art. 90 ust. 4 cyt. ustawy "rozliczenie dotacji" należy rozumieć jako czynności z zakresu księgowości, rachunkowości o charakterze materialno-technicznym.

Natomiast "tryb udzielania i rozliczania" oznacza reguły i terminy zgłaszania korekty danych stanowiących podstawę naliczenia dotacji. Chodzi więc o ilość uczniów jako podstawę udzielenia dotacji (por. wyrok WSA w Opolu z 19.07.2007 r. I SA/Op 219/07, wyrok WSA w Krakowie z 19.01.2009 r., wyrok NSA z 22.03.2012 r. II GSK 204/2011).

W § 10 pkt 1 i 2 uchwały uregulowano natomiast zasady i tryb sposobu przeprowadzania kontroli w zakresie wykorzystania dotacji z pominięciem podstawy obliczenia.

Rozliczenie dotacji na podstawie wydatków, o których mowa w załączniku nr 3 do uchwały, jest właściwe dla dotacji celowych, a nie podmiotowych, jaką jest przedmiotowa dotacja.

Żądanie przedłożenia dokumentacji, o której mowa w załączniku nr 3 do uchwały odnoszącym się do § 10, nie znajduje uzasadnienia prawnego, jest sprzeczne z upoważnieniem ustawowym (art. 90 ust. 4).

Biorąc powyższe pod uwagę, w oparciu o art. 188 p.p.s.a. w zw. z art. 147 § 1 p.p.s.a. stwierdzono nieważność zaskarżonej uchwały w części dotyczącej § 7 pkt 4 i § 10 pkt 1 i 2, zaś w pozostałej części oddalono skargę kasacyjną na podstawie art. 184 wobec braku usprawiedliwionych podstaw.

O kosztach postępowania kasacyjnego orzeczono na podstawie art. 203 pkt 1 p.p.s.a. w związku z § 18 ust. 1 pkt 2 lit. b/ rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności adwokackie oraz ponoszenie przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej z urzędu (Dz. U. Nr 163, poz. 1348 ze zm.).