

N-1786/23

Przedsiębiorstwo Gospodarki
Komunalnej i Mieszkaniowej Łęczna
spółka z o.o.
21-010 Łęczna, ul. Krasnystawska 54
NIP 713-020-79-09; REGON 142222502

Łęczna, dnia 10.02.2023 r.

**Dyrektor Delegatury
Najwyższej Izby Kontroli w
Lublinie**

**Najwyższa Izba Kontroli
Delegatura w Lublinie**

WYŚLANO

2023-02-10

list zwykły priorytet potwierdzenie
 list polecony e-mail odbioru

**Zastrzeżenia wobec
Wystąpienia Pokontrolnego**

**Kontrola I/22/003 - Przestrzeganie przepisów o zasadach wynagradzania członków zarządu
i rad nadzorczych spółek komunalnych w województwie lubelskim
LLU.411.004.05.2022**

W związku z otrzymaniem w dniu 20 stycznia 2023 r. Wystąpienia Pokontrolnego w ramach Kontroli I/22/003 - Przestrzeganie przepisów o zasadach wynagradzania członków zarządu i rad nadzorczych spółek komunalnych w województwie lubelskim, LLU.411.004.05.2022 (dalej jako Wystąpienie Pokontrolne), przedstawiam zastrzeżenia spółki Przedsiębiorstwo Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej Łęczna Sp. z o.o. (dalej jako Spółka).

I.

W punkcie IV Wystąpienia Pokontrolnego („Uwagi i wnioski) NIK wskazał, formułując zastrzeżenia: *„Działaniem sprzecznym z prawem było nieuwzględnianie przepisów ustaw okołobudżetowych przy naliczaniu i podejmowaniu decyzji o wypłacie wynagrodzeń członkom Zarządu i RN.”*

Spółka składa zastrzeżenia wobec takiego ustalenia wskazując, że nie znajduje ono podstawy prawnej.

W pierwszej kolejności Spółka podkreśla, że uwzględniała przepis art. 1 ust. 3 pkt. 11 ustawy z dnia 9 czerwca 2016 r. o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami (Dz. U. z 2020 r. poz. 1907 z późn. zm.). Przepis ten obowiązuje w niezmienionej treści od daty wejścia w życie tej ustawy. W związku z powyższym, na mocy art. 88 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, przepis ten ma charakter obowiązujący. Dodatkowo, przepis ten ma charakter definicji legalnej.

W trakcie trwania kontroli Spółka przedstawiła obszerną argumentację prawną, odwołującą się do przepisów Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej, jak również do utrwalonych zasad wykładni prawa przyjętych w doktrynie oraz orzecznictwie – wykazującą, że przepisy ustaw tzw. okołobudżetowych dotyczą budżetu Państwa i w związku z powyższym nie mogą – ze swojej istoty – regulować oraz nie regulują kwestii innych, niż związane

z wykonywaniem budżetu Państwa. Spółka podnosiła, że jako podmiot prawa prywatnego, kontrolowany przez jednostkę samorządu terytorialnego – a zatem ponad wszelką wątpliwość nie objętą przepisami dotyczącymi wykonywania budżetu Państwa – nie jest adresatem norm objętych tzw. ustawami okołobudżetowymi. Ustawy okołobudżetowe nawet w swoim tytule (por. np. ustawa z dnia 17 grudnia 2021 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2022) wyraźnie wskazują, jakiej sfery prawa oraz jakich adresatów dotyczą.

Przedstawione Wystąpienie Pokontrolne nie podważa żadnego z argumentów prawnych przedstawionych przez Spółkę. Wystąpienie Pokontrolne wskazuje, że NIK przyjęła stanowisko o związaniu Spółki przepisami dotyczącymi budżetu Państwa ze względu na treść uzasadnień ustaw okołobudżetowych. Na taką podstawę związania Spółki ustawami okołobudżetowymi NIK wskazuje w Wystąpieniu Pokontrolnym dwukrotnie – na str. 9 oraz na str. 16. Na str. 16 Wystąpienia Pokontrolnego wskazano: *„Według NIK z uzasadnień do projektów ustaw okołobudżetowych, wprost wynika, że zamrożenie na poziomie 2017 r. podstawy wymiaru na podstawie przepisów ustaw okołobudżetowych dotyczyło również wynagrodzeń członków zarządów i rad nadzorczych spółek komunalnych.”*

Spółka zobligowana jest wskazać, że wywodzenie przez NIK zarzutu naruszenia prawa z uzasadnień aktów prawnych nie znajduje podstawy prawnej. W orzecnictwie sądów nie budzi wątpliwości, że **„Uzasadnienie projektu ustawy nie ma charakteru normatywnego, nie jest elementem stanu prawnego.** Nie ma zatem podstaw prawnych, aby w akcie tym doszukiwać się treści normatywnych, w szczególności aby na jego podstawie wywodzić przesłanki, które mają być brane pod uwagę przy wydawaniu decyzji administracyjnej. **Wola ustawodawcy winna wynikać z tekstu ustawy.** Wykładnię polegającą na odkodowaniu intencji prawodawcy na podstawie materiałów przygotowawczych powstałych m.in. w procesie legislacyjnym należy uznać za dopuszczalną, jednak może ona zastosowanie jedynie wówczas, gdy wykładnia literalna nie doprowadzi interpretatora do zadowalających rezultatów w zakresie odkodowania treści normy prawnej” (tak m.in. wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z dnia 05 lipca 2022 r., I SA/Gd 351/22).

Powyższe odwołuje się do przepisu art. 87 ust. 1 Konstytucji – który wyraźnie wskazuje, że ustawa ma moc normatywną – oraz art. 88 ust. 1 Konstytucji, który ważność aktu prawnego wiąże z jego ogłoszeniem. Uwzględniając, że ogłoszenie ustaw następuje w Dzienniku Ustaw, a tekst ustawy publikowany jest bez uzasadnienia czy innych materiałów opracowanych w procesie legislacyjnym, to jest oczywistym, że uzasadnienie ustawy nie może być wskazywane jako podstawa określonego obowiązku prawnego. W związku z powyższym przyjmuje się jednolicie, że treść uzasadnienia projektu ustawy nie ma waloru wykładni autentycznej (por. wyrok NSA z 13 marca 2013 r., sygn. akt II GSK 2433/11), a już tym bardziej – wykładni oficjalnej (wiążącej). Podkreślił to także Trybunał Konstytucyjny, który wskazał, że *„uzasadnienie projektu ustawy wnoszonej do Sejmu nie jest częścią tego aktu normatywnego. Może ono pomocniczo stać się źródłem dyrektyw wykładni funkcjonalnej, ale wyłącznie dyrektyw niesprzecznych z wykładnią językową i wykładnią systemową”* (wyrok Trybunału Konstytucyjnego z 15 października 2008 r., sygn. akt P 32/06, zam. w OTK-A z 2008 r., nr 8,

poz. 138). W tym stanie rzeczy jest oczywiste, że treść uzasadnienia ustawy nie określa adresatów ustawy oraz nie może kształtować obowiązków jakiegokolwiek podmiotu. Konsekwentnie, ze względu na przepis art. 87 ust. 1 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz zasady przyjęte w doktrynie prawa – w tym przyjmowanie w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego oraz sądów administracyjnych – brak jest podstaw do wywodzenia z uzasadnienia projektów aktów prawnych adresata norm danej ustawy oraz zasad normatywnych.

Sformułowany w Wystąpieniu Pokontrolnym zarzut naruszenia prawa, wywodzony z nieuwzględnienia przepisów ustaw okołobudżetowych nie uwzględnia także przepisu art. 12a ustawy o wynagrodzeniach w spółkach, który penalizuje sytuację polegającą na uporczywym naruszaniu art. 2 ust. 1 tej ustawy – przy czym przepis art. 2 ust. 1 ustawy stanowi: „*Podmiot uprawniony do wykonywania praw udziałowych jest obowiązany podejmować działania mające na celu ukształtowanie i stosowanie w spółce zasad wynagradzania członków organu zarządzającego i członków organu nadzorczego określonych ustawą.*” W świetle art. 1 ust. 1 omawianego aktu prawnego nie budzi jakichkolwiek wątpliwości, że pojęcie „ustawy” dotyczy właśnie ustawy o wynagrodzeniach w spółkach, nie zaś innych, nieoznaczonych ustaw. W przypadkach, w których ustawa o wynagrodzeniach w spółkach odwołuje się do innych ustaw, wyraźnie określa ich tytułu oraz informację identyfikującą publikację w Dzienniku Ustaw (por. art. 11 ust. 1, art. 12a ust. 1, art. 12b-art. 19 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach). A zatem ustawodawca wyraźnie określił, że zasady wynagradzania członków organu zarządzającego i członków organu nadzorczego ustalone są w ustawie o wynagrodzeniach w spółkach – nie zaś w tej ustawie lub w nieoznaczonej innej ustawie.

Gdyby ustawodawca istotnie miał wolę zmiany zasad ustalania podstawy wymiaru lub przewidywał możliwość jej ustalania w innym akcie prawnym (np. w ustawie okołobudżetowej), to wyraźnie wskazałby to w treści przepisów art. 1 ust. 3 pkt. 11, art. 2 ust. 1 oraz art. 12a ust. 1 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach, wskazując jako alternatywny wzorzec normatywny przepisy ustaw okołobudżetowych. W tym zakresie stanowisko Spółki wyrażone w toku kontroli wskazywało, że racjonalny ustawodawca – gdyby istotnie chciał ograniczyć wysokość lub zasady ustalania podstawy wymiaru – to wprowadziłby stosowne zmiany do treści Ustawy. Wykładnia odwołująca się do racjonalności ustawodawcy uwzględnia, że w doktrynie prawa przyjmuje się, iż koncepcja racjonalnego prawodawcy jest uznawana za jedno z największych osiągnięć polskiej teorii prawa.

W procesie wykładni prawa przyjmuje się racjonalność językową oraz racjonalność juretyczną (założenie wyznaczające wiedzę prawniczą) prawodawcy. Uwzględniając powyższe – gdyby istotnie wolą ustawodawcy było dokonanie zmian w sposobie ustalania wysokości lub zasad ustalania podstawy wymiaru wynagrodzenia, to ustawodawca dokonałby zmiany o wynagrodzeniach w spółkach.

Argument ten wspiera stanowisko Spółki wyrażone w toku kontroli, zgodnie z którym przepisy kolejnych ustaw okołobudżetowych dotyczą założeń, stojących u podstaw treści budżetu Państwa, ale nie mają takiego charakteru, który zastępują inne opublikowane

przepisy ustawowe, w tym definicję legalną objętą art. 1 ust. 3 pkt. 11 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach.

Jest to o tyle istotne, że w prawie polskim definicje legalne mają kluczowe znaczenie w procesie wykładni oraz stanowienia prawa. Stosując definicję legalną – ustawową – pojęcia „podstawa wymiaru” Spółka uwzględniała utrwalony w doktrynie prawa polskiego pogląd, zgodnie z którym w przypadku aktu normatywnego zawierającego własną definicję legalną należy przyjmować znaczenie danego zwrotu zgodnie z tą definicją, jak również, że nie jest możliwe nadawanie mu znaczenia innego, niż wynika to z definicji legalnej (tak m.in. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Bydgoszczy w wyroku z dnia 01 kwietnia 2015 r., sygn. akt I SA/Bd 1313/14 czy Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 21 października 2020 r., sygn. akt VII SA/Wa 578/20).

Ze względu na przepis art. 219 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej – w szczególności zaś postanowienia ust. 1 i 2 tego artykułu – PGKiM Łączna Sp. z o.o. poddaje w wątpliwość, czy ustawa związana z wykonywaniem budżetu państwa (ustawa z dnia 9 listopada 2018 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019, Dz. U. poz. 2435 z późn. zm.) wyłączała stosowanie przepisu art. 1 ust. 3 pkt 11 Ustawy, w szczególności zaś wobec podmiotów, które nie wykonują i nie są objęte budżetem państwa.

Sam tytuł ustawy: „o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok (...)” stanowi przesłankę do zasad wykładni objętych nią przepisów w świetle art. 219 i nast. Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej oraz określenia kręgu adresatów tej ustawy. Ze względu na powołane wyżej przepisy, Gmina Łączna oraz PGKiM Łączna Sp. z o.o. nie są adresatami oraz wykonawcami przepisów, dotyczących wykonania ustawy budżetowej.

Odwołując się do konkretnego przykładu - w sytuacji, w której ustawa z dnia 9 listopada 2018 r. o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na rok 2019 była ściśle związana i komplementarna względem ustawy budżetowej na rok 2019 r. oraz służyła za podstawę kwot ujętych w budżecie Państwa, to ze swojej istoty wiązała jedynie jej adresatów oraz służyła wykonaniu założeń przyjętych w budżecie Państwa. Ponieważ ani Gmina Łączna, ani tym bardziej PGKiM Łączna Sp. z o.o. nie są (por. pkt. 2 poniżej) z mocy prawa objęte ustawą budżetową, to Spółka poddaje w wątpliwość, by przepis art. 11 ustawy okołobudżetowej mógł być uznawany za przepis o charakterze *lex specialis*, określający prawa lub obowiązki Gminy Łączna czy PGKiM Łączna Sp. z o.o. Należy zresztą wskazać, że Trybunał Konstytucyjny już w wyroku z 8.11.1994 r., sygn. P 1/94 odwołał się do charakteru prawnego ustaw okołobudżetowych **kwestionując możliwość automatycznego przyjmowania, iż ich przepisy mają moc przepisów o charakterze *lex specialis***, podnosząc: „*Warunki zastosowania norm wynikających z ustawy budżetowej, jak również ustaw okołobudżetowych, są wyraźnie podrzędne w stosunku do warunków reguły ustanowionej na czas nieoznaczony (...)*”.

Uwzględniając wynikającą wprost z Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej (art. 167 oraz art. 219-224) oraz ustawy z dnia z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, Dz.U. z 2021 r., poz. 305, z późn. zm. – dalej jako „u.f.p.” – por. art. 109-145 oraz art. 211-246 u.f.p.) zasadę rozdzielenia przyjmowania i treści: budżetu państwa oraz budżetów jednostek

samorządu terytorialnego nie sposób przyjąć w świetle art. 7 Konstytucji RP, by ustawa okołobudżetowa – ściśle związana z budżetem Państwa, mogła ustanawiać zasady ogólne, wiążące także te podmioty (osoby), które nie są adresatami ustawy budżetowej.

Z istoty hierarchii źródeł prawa wynika, że wszystkie ustawy mają tę samą rangę prawną i – jak wskazał Trybunał Konstytucyjny w wyroku z 8.11.1994 r., P 1/94 nie ma żadnych podstaw, aby ustawie budżetowej przypisywać szczególną pozycję. W wyroku tym TK wskazał – i stanowisko to pozostaje aktualne – iż wyższości jednych ustaw w stosunku do drugich nie można domniemywać, taka hierarchia musiałaby być wyraźnie konstytucyjnie określona.

Spółka podtrzymuje stanowisko wyrażone na piśmie w toku kontroli, że zgodnie z przepisami Konstytucji RP, przepisy u.f.p. wyraźnie i jednoznacznie rozgraniczają tryb przyjmowania oraz zasady wykonywania: budżetu państwa oraz budżetu jednostek samorządu terytorialnego (art. 109-145 oraz art. 211-246 u.f.p.). W świetle Konstytucji oraz przepisów u.f.p. nie sposób przyjąć, by ustawa budżetowa oraz ustawa okołobudżetowa (określająca zasady ściśle związane z budżetem państwa) ustanawiały jakieś ogólnie wiążące (powszechnie i bezwzględnie obowiązujące) reguły prawa. Wykładnia przepisów prawa musi uwzględniać, że są one przypisane do określonych gałęzi prawa. Przyjmowanie za podstawy wykładni przepisów jednej dziedziny prawa przepisów z innej dziedziny prawa może prowadzić do wniosków błędnych (błędnej wykładni badanego przepisu).

W doktrynie prawa wskazuje się („*Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, wyd. II*”, pod. Red. Z. Ofiarskiego, WKP 2020, dostęp: LEX/el): „*Ustalenia ustawy budżetowej mają znaczenie nakazujące, ograniczające, limitujące dla czynności podejmowanych przez wykonawców budżetu. Podstawy prawne dla pobierania dochodów i dokonywania wydatków są przewidziane w ustawach szczególnych, jednak ustawa budżetowa ustala poziom potrzebnych do uzyskania dochodów i przychodów oraz wielkość i granice wydatków. Ustalenia dotyczące dochodów, przychodów, wydatków obowiązują, są regulacją prawną. Dla wykonania ustaleń wydatkowych zawartych w ustawie budżetowej potrzebne jest podjęcie (przez wykonawców budżetu) tysięcy indywidualnych i konkretnych działań lub czynności (np. umów, decyzji administracyjnych, czynności faktycznych). Ustalenia dochodów, przychodów i wydatków mają cechy ogólności, dla ich wykonania konieczne jest zastosowanie różnych, bardzo licznych czynności.*” **W świetle powyższego, wykonawcy budżetu państwa mają prawny obowiązek stosować się do przepisów ustawy okołobudżetowej** i kształtować umowy, mające wpływ na poziom wydatków budżetu państwa, z uwzględnieniem tej zasady. Ponieważ jednak Gmina łączna oraz PGKiM łączna Sp. z o.o. nie są wykonawcami budżetu państwa, to stosowanie przepisów ustawy okołobudżetowej, zamiast obowiązującego przepisu art. 1 ust. 3 pkt. 11 Ustawy, nie znajduje uzasadnienia prawnego.

Wreszcie wskazać należy, iż przy wykładni przepisów ustawy okołobudżetowej nie można kierować się wyłącznie jego językowym brzmieniem. Obecne orzecznictwo wyraźnie odchodzi od prymatu wykładni językowej, zaś zasadę „*clara non sunt interpretanda*” oznacza się czasem nawet mianem anachronizmu. Jak podniósł Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 07 listopada 2013 r. (sygn. akt II OSK 372/13): „*W doktrynie wskazuje się, że koncepcja rozumienia bezpośredniego przepisów prawnych (J. Wróblewski, Wykładnia prawa*

a poglądy na strukturę normy prawnej, PiP 1/60/118), jest nieadekwatna (J. Woleński, *Logiczne problemy wykładni prawa*, Kraków 1972 s. 72-73). Z wyróżnieniem rozumienia bezpośredniego i jego braku, łączono paremię *clara non sunt interpretanda* (J. Wróblewski, *Rozumienie prawa i jego wykładnia*, Ossolineum 1990 s. 55-59). W orzecnictwie Sądu Najwyższego w okresie 1990-2000 odstąpiono od takiego rozumienia zasady *clara non sunt interpretanda*, nadając jej znaczenie właściwe dla paremii *interpretatio cessat in claris*, a Sąd Najwyższy w tym okresie, w przytłaczającej większości przypadków, nawet w sytuacji uzyskania jednoznaczności językowej przepisu, poddawał go również wykładni systemowej i funkcjonalnej - zwykle po to, by sprawdzić, czy jednoznaczność uzyskana nie prowadzi do sprzeczności w systemie prawa (np. z normami hierarchicznie wyższymi albo z zasadami prawa), bądź czy nie burzy powszechnie akceptowanych społecznie wartości (A. Municzewski, *Reguły interpretacyjne w działalności orzeczniczej Sądu Najwyższego*, Szczecin 2004 s. 103-104, 151-152, 217). Takie stanowisko odnośnie interpretacji przepisów prawa administracyjnego prezentują E. Smoktunowicz, *Orzecnictwo Sądu Najwyższego i Naczelnego Sądu Administracyjnego – kpa*, Białystok 1994 s. 18-51; J. P. Tarno, *Naczelnny Sąd Administracyjny a wykładnia prawa administracyjnego*, W-wa 1999 s. 52-53). Poglądy te trafnie akceptuje doktryna (M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady, reguły, wskazówki*, LexisNexis 2012 s. 49-61; L. Leszczyński, *Wykładnia operatywna (podstawowe właściwości)*, PiP 2009, z. 6, s. 22).

Trafnie na zasady wykładni przepisów prawa publicznego wskazał Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 11 czerwca 2013 r., sygn. akt III SA/Wa 294/13, podnosząc: „**Jak wskazał NSA w procesie wykładni prawa interpretatorowi nie wolno całkowicie ignorować wykładni systemowej lub funkcjonalnej poprzez ograniczenie się wyłącznie do wykładni językowej pojedynczego przepisu. Może się bowiem okazać, że sens przepisu, który wydaje się językowo jasny, okaże się wątpliwy, gdy go skonfrontujemy z innymi przepisami lub weźmiemy pod uwagę cel regulacji prawnej. Jednym z najmocniejszych argumentów o poprawności interpretacji jest okoliczność, że wykładnia językowa, systemowa i funkcjonalna dają zgodny wynik (por. postanowienie SN z dnia 26 kwietnia 2007 r., sygn. akt I KZP 6/07, OSNKW 2007/5/37, Biuletyn SN 2007, nr 5, poz. 18; postanowienie NSA z dnia 9 kwietnia 2009 r., sygn. akt II FSK 1885/07; wyroki NSA: z dnia 19 listopada 2008 r., sygn. akt II FSK 976/08, z dnia 2 lutego 2010 r., sygn. akt II FSK 1319/08, z dnia 2 marca 2010 r., sygn. akt II FSK 1553/08, publ. <http://orzeczenia.nsa.gov.pl/> oraz wypowiedzi doktryny: M. Zieliński, *Wykładnia prawa. Zasady, reguły, wskazówki*, Warszawa 2010, s. 291 i n., L. Morawski, *Zasady wykładni prawa*, Toruń 2010, s. 74-83).** **Żaden przepis prawa nie jest oderwaną jednostką, lecz występuje w pewnym kontekście systemowym – jest częścią określonego aktu normatywnego, który z kolei jest częścią określonej gałęzi prawa przynależącej do systemu prawa polskiego.** Wykładając więc dany przepis prawa, należy brać pod uwagę jego relacje do innych przepisów danego aktu normatywnego (wykładnia systemowa wewnętrzna) oraz do przepisów zawartych w innych ustawach (wykładnia systemowa zewnętrzna). Tylko bowiem realizacja tej dyrektywy wykładni prawa, określanej jako *argumentum a rubrica*,

gwarantuje zupełne i niesprzeczne odczytanie danej instytucji prawa z przepisów prawa. (por. L. Morawski, *op. cit.*, s. 152 i n.).”

Jeżeli zatem – jak wskazano w przywołanym wyroku – „*Jednym z najmocniejszych argumentów o poprawności interpretacji jest okoliczność, że wykładnia językowa, systemowa i funkcjonalna dają zgodny wynik*”, to wykładnia funkcjonalna oraz systemowa nie dają podstaw do przyjęcia, iż na mocy określonego przepisu ustawy okołobudżetowej doszło do czasowej (ograniczonej w czasie) zmiany przepisów ustawy o wynagrodzeniach w spółkach. Jak wskazano wyżej – ustawa o wynagrodzeniach w spółkach nie została zmieniona, zaś podmioty nie będące adresatami ustawy okołobudżetowej nie mają podstaw do stosowania jej przepisów. W przywołanym wyroku podkreślono zasadę, iż wykładni przepisu prawa nie można prowadzić w oderwaniu od tej dziedziny prawa, której dotyczy. Musi być uwzględniane, że przepisy dotyczące budżetu państwa wiążą zdefiniowany krąg adresatów.

W tym kontekście Spółka wskazuje, że kwestionuje następujące stanowisko, wyrażone na str. 9 Wystąpienia Pokontrolnego: „*W ocenie NIK w umowie o zarządzanie z 28 czerwca 2017 r. mnożnikiem określającym wysokość wynagrodzenia była podstawa wymiaru, która na podstawie ustaw okołobudżetowych była zamrożona.*” Z § 14 ust. 3 umowy o zarządzanie wynika, że w sprawach nieuregulowanych umową mają zastosowanie przepisy powszechnie obowiązujące, a więc również przepisy ustaw okołobudżetowych.”

Wobec powyższego należy podkreślić, po pierwsze, że kwestia wynagrodzenia poprzedniego Prezesa Zarządu nie miała charakteru sprawy nieuregulowanej: wysokość wynagrodzenia została ustalona na podstawie przepisów ustawy o wynagrodzeniach w spółkach. Nie istniały zatem jakiegokolwiek podstawy do uznania – jak wskazał NIK – że występowała sprawa nieuregulowana, obligująca do poszukiwania właściwych przepisów powszechnie obowiązujących. Po drugie – nie jest tak, że każdy przepis ma być zawsze stosowany przez każdy podmiot czy osobę z racji jego powszechnego obowiązywania. Przepisy prawa określają adresatów, obligowanych do odkodowania określonych norm. Nie ma wątpliwości co do tego że np. ustawa z dnia 24 września 2010 r. o ewidencji ludności (Dz. U. z 2022 r. poz. 1191 z późn. zm.) czy ustawa z dnia 27 października 2017 roku o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 2082 z późn. zm.) obejmują przepisy o charakterze powszechnie obowiązującym, a przecież nie ma wątpliwości co do tego, że ze względu na przedmiot regulacji oraz krąg adresatów nie mogłyby być stosowane przez Spółkę. Analogicznie, ze względu na przepisy art. 219 ust. 1 i 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej Spółka podnosi, że przepisy ustaw o szczególnych rozwiązaniach służących realizacji ustawy budżetowej na dany rok nie obejmują przepisów, których adresatem są podmioty nieobjęte budżetem Państwa oraz niewykonujące budżetu Państwa.

PGKiM Łączna Sp. z o.o. nie jest adresatem przepisów ustawy okołobudżetowej oraz stosowała obowiązujący przepis art. 1 ust. 3 pkt 11 ustawy o wynagrodzeniu w spółkach, w treści opublikowanej w odpowiednim Dzienniku Ustaw.

II.

Uwzględniając wyżej przedstawione uwagi Spółka formułuje zarzut, że nie doszło do wypłacenia Prezesowi Zarządu (pełniącemu tę funkcję do 3 stycznia 2019 r.) wynagrodzenia stałego za okres od 1 stycznia 2018 r. do 3 stycznia 2019 r. w wysokości zawyżonej o kwotę 12 549,86 zł brutto w stosunku do kwoty wynikającej z umowy o zarządzanie, a następnie odprawy w kwocie zawyżonej o 3086,31 zł.

Postanowienie § 8 ust. 2 Umowy łączącej Spółkę z Prezesem Zarządu (pełniącym tę funkcję do 3 stycznia 2019 r.) obejmowało zasady kształtowania wynagrodzenia, odwołane do przepisu art. 4 ust. 1 i 2 pkt. 3 w zw. z art. 1 ust. 3 pkt. 13 ustawy z dnia 9 czerwca 2016 r. o zasadach kształtowania wynagrodzeń osób kierujących niektórymi spółkami (Dz. U. z 2020 r. poz. 1907 z późn. zm., dalej jako „Ustawa”). Zgodnie z § 8 ust. 2 Umowy, wynagrodzenie poprzedniego Prezesa Zarządu odwoływało się do określonego wskaźnika (3,0656) oraz podstawy wymiaru – rozumianej zgodnie z definicją legalną, zawartą w art. 1 ust. 3 pkt 11 Ustawy („podstawie wymiaru - należy przez to rozumieć wysokość przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia w sektorze przedsiębiorstw bez wypłat nagród z zysku w czwartym kwartale roku poprzedniego, ogłoszonego przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego.”).

Wypłaty wynagrodzenia stałego dokonywane na rzecz Prezesa Zarządu (pełniącego tę funkcję do 3 stycznia 2019 r.) nie doprowadziły do naruszenia przepisu art. 4 ust. 2 pkt 3 ustawy o wynagrodzeniu w spółkach. **Wypłaty te dokonywane były w takiej wysokości, że nigdy nie doszło do naruszenia limitu wynagrodzenia, ustanowionego zgodnie ze wskazanym przepisem.**

Zgodnie z tym przepisem: „Część stałą wynagrodzenia członka organu zarządzającego ustala się z uwzględnieniem skali działalności spółki, w szczególności wartości jej aktywów, osiągniętych przychodów i wielkości zatrudnienia, w wysokości (...) od trzykrotności do pięciokrotności podstawy wymiaru” (...). Wynagrodzenie wypłacane Prezesowi Zarządu (pełniącemu tę funkcję do 3 stycznia 2019 r.) było większe niż od trzykrotności oraz mniejsze od pięciokrotności podstawy wymiaru.

Umowa łącząca Spółkę z Prezesem Zarządu (pełniącym tę funkcję do 3 stycznia 2019 r.) miała charakter cywilnoprawny, zaś treść stosunku zobowiązaniowego łączącego Strony odwoływała się do obowiązującej definicji legalnej, objętej art. 1 ust. 3 pkt. 11 ustawy o wynagrodzeniu w spółkach. W świetle tej cywilnoprawnej umowy zawartej między podmiotami nie będącymi adresatami przepisów dotyczących budżetu Państwa nie było jakichkolwiek podstaw do tego, by zmieniać tę umowę lub interpretować ich w świetle innego aktu.

Dodatkowo należy wskazać, że umowa o zarządzanie, zawierana jest z członkiem Zarządu na okres kadencji, a więc kilku lat. Brak jest podstaw do tego, by każdego roku oczekiwać na to, jakie założenia do budżetu Państwa zostaną przedstawione, aby ustalić, czy w danym roku dojdzie do „zamrożenia” podstawy wymiaru na potrzeby tych założeń, czy też na dany rok Rząd przyjmie jeszcze inny wskaźnik ustalania takiej podstawy wymiaru – a następnie dostosowywać umowę o zarządzenie o treści założeń budżetu Państwa. Taki mechanizm byłby zupełnie sprzeczny z celami ustawy o wynagrodzeniach w spółkach oraz zasadą trwałości umowy.

III.

Spółka w całości kwestionuje ustalenia objęte pkt. III.2 Wystąpienia pokontrolnego (str. 13-16), dotyczące wynagrodzeń Rady Nadzorczej.

Spółka kwestionuje w szczególności ustalenie (str. 14 Wystąpienia Pokontrolnego), zgodnie z którym: „Wynagrodzenie członków RN w okresie od 1 stycznia 2018 r. do 31 października 2022 r. zostało naliczone i wypłacone niezgodnie z § 2 uchwały ZW nr 2/2017 z 5 czerwca 2017 r., § 1 uchwały ZW nr 1/2022 z 24 stycznia 2022 r. oraz art. 1 ust. 3 pkt 11 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach w związku z przepisami ustaw o budżetach. Członkom RN w ww. okresie wypłacono kwotę 398 187,90 zł brutto, tj. zawyżoną o 73 651,66 zł.”

Po pierwsze, jak wskazano, przepisy ustaw dotyczących wykonywania budżetu Państwa nie regulowały i nie regulują pozycji prawnej Spółki.

Po drugie, wynagrodzenie członków RN w okresie od 1 stycznia 2018 r. do 31 października 2022 r. zostało naliczone i wypłacone zgodnie z § 2 uchwały ZW nr 2/2017 z 5 czerwca 2017 r., § 1 uchwały ZW nr 1/2022 z 24 stycznia 2022 r. oraz zgodnie z przepisem art. 1 ust. 3 pkt 11 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach. Jak wskazano wyżej, w świetle art. 12a oraz art. 2 ust. 1 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach nie było podstaw do tego, by odwoływać się do innego wzorca normatywnego, niż ustawa o wynagrodzeniach w spółkach oraz objęta nią definicja legalna.

Po trzecie, zarówno uchwały ZW w sprawie kształtowania wynagrodzeń członków Rady Nadzorczej, jak i wysokość wypłacanych członkom Rady Nadzorczej wynagrodzeń odpowiada treści art. 10 ust. 1 pkt. 3 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach. Przepis ten ustanawia jeden wzorzec oceny legalności projektu uchwały w sprawie zasad kształtowania wynagrodzeń członków organu nadzorczego, a zatem czy wysokość wynagrodzenia miesięcznego członków organu nadzorczego w nie przekracza iloczynu podstawy wymiaru oraz mnożnika określonego w określonym punkcie („Projekt uchwały w sprawie zasad kształtowania wynagrodzeń członków organu nadzorczego, o którym mowa w art. 2 ust. 2 pkt 1, określa wysokość wynagrodzenia miesięcznego członków organu nadzorczego w wysokości nieprzekraczającej iloczynu podstawy wymiaru oraz mnożnika...”).

Wynagrodzenie wypłacane Radzie Nadzorczej na podstawie uchwał ZW w każdym przypadku było mniejsze, niż iloczyn podstawy wymiaru oraz mnożnika 1 (jeden), właściwego dla spółki, o której mowa w art. 4 ust. 2 pkt 3 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach. Nawet jeżeli zatem NIK przyjmuje, że należałoby odwoływać się w iloczynie do wartości 4403,78 zł oraz w mnożniku do wartości 1 (jeden), to członkowie Rady Nadzorczej Spółki otrzymywali w każdym przypadku wynagrodzenie istotnie niższe od wyniku takiego działania.

W związku z powyższym, ani w świetle uchwały ZW nr 2/2017 z 5 czerwca 2017 r., ani w świetle uchwały ZW nr 1/2022 z 24 stycznia 2022 r., ani w świetle art. 4 ust. 2 pkt. 3 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach, członkowie Rady Nadzorczej Spółki nie otrzymali wynagrodzenia większego, niż wynika z mających zastosowanie przepisów prawa.

Treść wskazanych uchwał **określała wysokość wynagrodzenia miesięcznego członków organu nadzorczego w wysokości nieprzekraczającej iloczynu podstawy wymiaru oraz odpowiedniego mnożnika**. W związku z powyższym, wynagrodzenie wypłacane członkom Rady Nadzorczej było zgodne z treścią wskazanych uchwał oraz art. 4 ust. 2 pkt 3 ustawy o wynagrodzeniach w spółkach – a zatem brak jest podstaw do przyjmowania w Wystąpieniu Pokontrolnym, że wynagrodzenie członków Rady Nadzorczej Spółki powinny być inne (mniejsze). Nie doszło do zawyżenia wynagrodzeń członków Rady Nadzorczej.

IV.

Spółka kwestionuje także ustalenia przedstawione w części III.1.4 Wystąpienia Pokontrolnego, dotyczące kwestii rozporządzenia urządzeniami elektronicznymi na rzecz Prezesa (pełniącego tę funkcję do 3 stycznia 2019 r.) wskazując, że wykraczają one poza treść przedstawionej faktury nr KZM/00008/2019 z dnia 04 stycznia 2019 r. Przedmiotowa faktura, jako dokument stwierdzający zgodnie z art. 106b ust. 3 pkt 1 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług sprzedaż wyposażenia sprzętowego, które składało się z:

- a) Apple iPad Pro 12,9" 128 GB Wi-Fi, Cellular, etui Devia light Grace
- b) Laptop z wyposażeniem,
- c) iPhone 7 EarPods ze złączem lighting model A1778,

nie zawiera informacji o cenie zbycia poszczególnych, wyżej wymienionych asortymentów, a zawiera jedynie informację co się składało na zbywane wyposażenie. Informacja zawarta w części III.1.4 wystąpienia pokontrolnego zawiera stwierdzenie: *"Laptop został zakupiony przez Prezesa (pełniącego tę funkcję do 3 stycznia 2019 r.) za 4500 zł, iPad za 2000 zł, a telefon komórkowy Apple iPhone 7 za kwotę 1,23 zł brutto, na podstawie faktury z 4 stycznia 2019 r. wystawionej przez Spółkę"*. Faktura VAT nr KZM/00008/2019, której kopię przekazano w ramach czynności kontrolnych takich informacji nie zawiera. Wartość poz. nr 1 faktury tj. wyposażenia sprzętowego podana jest w wysokości 6501,23 PLN brutto.

Należy podkreślić, iż zapisy zawarte w części III.1.4 wystąpienia pokontrolnego odnoszące się do wyceny poszczególnych składników zbywanego wyposażenia stanowią powielenie treści protokołu zdawczo odbiorczego z dnia 3 stycznia 2019r., jednak przytoczono je z pominięciem jednoznacznej informacji umieszczonej nad zestawieniem zbywanego sprzętu tj.: *"Dla wskazanych niżej składników majątku Spółki strony ustaliły wartość rynkową całego sprzętu wg. poniższego"*.

Zarzut wyartykułowany w części III.1.6 wystąpienia pokontrolnego: *"NIK nie podziela argumentu o braku możliwości porównywalnej dostawy towarów. Biorąc pod uwagę powszechność i skalę obrotu używanymi telefonami komórkowymi cena rynkowa zbywanego przedmiotu mogła być bez trudu ustalona w oparciu o informacje zamieszczone na platformach e-handlu lub w serwisach ogłoszeniowych."* nie ustosunkowuje się w merytoryczny sposób do wyjaśnień złożonych w tej materii przez Głównego Księgowego Spółki – Piotr Hałasa w następującym zakresie:

- a) W wyjaśnieniach, jako podstawy do wyceny nie wskazano braku możliwości porównywalnej transakcji a jedynie brak możliwości ustalenia takiej transakcji.

Teza o braku możliwości takiej transakcji błędnie sugerowałaby, iż mamy do czynienia z czynnością, która nie może być przedmiotem prawnie skutecznej umowy, co zgodnie z art.6 pkt 2 ustawy z dnia 11 marca 2004r. o podatku od towarów i usług skutkowałoby niestosowaniem jej przepisów do takiej czynności. Takiej tezy w złożonych wyjaśnieniach nie postawiono. Wskazano jedynie unikalny charakter takiej transakcji tj. transakcji zbycia takiego wyposażenia. W szczególności chodzi o podniesiony w wyjaśnieniach fakt, iż w związku z faktem, że zbycie dotyczyło trzech składników wyposażenia, to wartość telefonu ustalano wraz z wartością pozostałych zbywanych asortymentów oraz okoliczności ustalania ceny. Ten pogląd znajduje oparcie w wykładni doktrynalnej. W szczególności praca *Podmioty powiązane. Ceny transferowe. Dokumentacja podatkowa* pod red. Nykiel Włodzimierz i Strzelec Dariusz LEX 2014 wskazuje: "Dla wystąpienia porównywalności transakcji konieczne jest stwierdzenie tożsamości:

1) przedmiotu transakcji - na co wskazuje sformułowanie "w celu uzyskania danych towarów lub usług" (mimo posłużenia się słowem "danych" wydaje się, że nie jest wymagana doskonała identyczność towarów lub usług, że może też chodzić o towary czy usługi istotnie podobne; jednakże dopiero w art. 2 pkt 27b lit. a u.p.t.u. - czyli przy metodzie kosztowej - jest mowa o towarach podobnych ("kwocie nie mniejszej niż cena nabycia towarów lub towarów podobnych"); teoretycznie na tej podstawie, przy założeniu racjonalności ustawodawcy w postępowaniu się zróżnicowanymi sformułowaniami, można by twierdzić, że transakcja porównywalna musi mieć za przedmiot towary identyczne, a dopiero w ramach metody kosztowej można uwzględnić towary podobne);

2) etapu sprzedaży - na co wskazuje sformułowanie "na takim samym etapie sprzedaży" (nie można porównywać cen producenta z cenami hurtownika, detalisty⁶⁵⁰ ; na tym tle nadal aktualny wydaje się wyrok NSA w Poznaniu z dnia 20 lutego 1996 r., SA/Po 1592/95 , LEX nr 26741), w którym stwierdzono, że "do transakcji sprzedaży hurtowej nieuzasadnione jest stosowanie cen detalicznych, ponieważ inne marże handlowe /niższe/ stosowane są w handlu hurtowym, a inne /wyższe/ w handlu detalicznym. W związku z tym kontrahent hurtowy nie dokona zakupu towarów po cenach detalicznych, ponieważ ustalone wówczas przez niego ceny detaliczne byłyby znacznie wyższe niż w przypadku dokonania zakupu po cenach hurtowych, co przesądzałoby o niecelowości dokonania takiego zakupu";

3) czasowej - na co wskazuje sformułowanie "w danym momencie" (tożsamość czasowa nie została dokładniej dookreślona; chodzi zapewne o transakcje "nieodległe czasowo"⁶⁵¹ ; sobie współczesne);

4) przestrzennej (geograficznej) - na co wskazuje sformułowanie "na terytorium kraju" (zdaniem niektórych autorów⁶⁵² tożsamość przestrzenna została określona zbyt szeroko, lepsze było obowiązujące wcześniej odwołanie do rynku lokalnego, gdyż może występować (występuje) istotne zróżnicowanie cen w skali kraju, np. inne są ceny w dużych miastach, inne w małych miejscowościach; z drugiej jednak

strony, tak szerokie zakresienie granic geograficznych zwiększa szanse na odnalezienie transakcji porównywalnej, ograniczenie do rynku lokalnego (tej samej miejscowości) w wielu przypadkach groziłoby niemożliwością odnalezienia transakcji porównywalnej; porównanie zawsze powinno być dokonywane na podstawie racjonalnego rozumowania oraz oparte na wiedzy życiowej, której elementem jest świadomość występujących różnic terytorialnych, dlatego odniesienie do terytorium kraju nie wydaje się błędne).

Uwzględniając te okoliczności, zarzut braku odwołania się do rynkowej ceny ustalonej dla zbytego wyposażenia nie znajduje uzasadnionych podstaw.

V.

W odniesieniu do zarzutu naruszenia art. 4 ust. 1 ustawy o wynagrodzeniu w spółkach, to Spółka nie podziela tego stanowiska. Treść uchwały nr 1/2019 z 24 stycznia 2019 r. w sprawie zasad kształtowania wynagrodzeń członków organu zarządzającego oraz uchwały nr 2/2022 Nadzwyczajnego Zgromadzenia Wspólników Spółki z 24 stycznia 2022 r. w sprawie zasad kształtowania wynagrodzeń członków organu zarządzającego odpowiadała wymaganiom art. 4 ust. 1 ustawy. Obydwie uchwały – poprzez odwołanie do krotności podstawy wymiaru, wyznaczały wartość minimalnej i maksymalnej kwoty wynagrodzenia członków Zarządu. Powyższe uwzględniało, że zgodnie z § 25 ust. 1 pkt 22 Umowy Spółki PGKiM Łączna, ustalanie wysokości wynagrodzenia dla Prezesa oraz Członków Zarządu należy do kompetencji Rady Nadzorczej.

Do takiego mechanizmu odwołuje się także przywołany w Wystąpieniu Pokontrolnym przepis art. 203¹ ustawy z dnia 15 września 2000 r. Kodeks spółek handlowych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1467 z późn. zm.) stanowiący: „(...) Wynagrodzenie członków zarządu zatrudnionych na podstawie umowy o pracę lub innej umowy określa organ albo osoba powołana uchwałą zgromadzenia wspólników do zawarcia umowy z członkiem zarządu.” Dodatkowo, przywołany w Wystąpieniu Pokontrolnym przepis art. 203¹ KSH stanowi, że uchwała wspólników może ustalać zasady wynagradzania członków zarządu, w szczególności maksymalną wysokość wynagrodzenia, przyznawania członkom zarządu prawa do świadczeń dodatkowych lub maksymalną wartość takich świadczeń. Tym samym, powołany przez NIK przepis KSH nie wymaga, aby uchwała wspólników określała konkretną kwotę wynagrodzenia – ale może odwoływać się do maksymalnej wysokości wynagrodzenia.

W odniesieniu do zarzutu, iż treść umów o zarządzanie nie była przyjmowana w formie uchwały Spółka pragnie wskazać, że umowy o zarządzanie, zawarte w latach 2017-2022 były opracowywane przez Radę Nadzorczą i akceptowane na posiedzeniach Rady Nadzorczej. Potwierdzeniem powyższego są protokoły z posiedzeń Rady. Opracowanie tych umów wynikało z delegacji, udzielonej przez Zgromadzenie Wspólników. Samo opracowanie umów o zarządzanie miało charakter czynności technicznej, stąd proces opracowania i zatwierdzenia nie był potwierdzany w formie uchwał Rady Nadzorczej.

Z tych powodów, wniesienie zastrzeżeń jest konieczne.

Prezes Zarządu

mgr inż. Radosław Tkaczyk

12