REGIONALNA IZBA OBRACHUNKOWA
W ŁODZI
Wpł. dnia 1 U. 03. 2011
1350

WNIOSEK O UDZIELENIE WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH

Podstawa prawna: *Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2001, Nr 55, poz. 577 z późn. zm.)*

A. ADRESAT WNIOSKU

Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź

B. DANE WNIOSKODAWCY

B.1. DANE IDENTYFIKACYJNE

Rodzaj wnioskodawcy (zaznaczyć właściwy kwadrat)

☒ 1. jednostka samorządu terytorialnego ☐ 2. związek międzygminny ☐ 3. stowarzyszenie gmin, gmin i powiatów
☐ 4. związek, stowarzyszenie powiatów ☐ 5. samorządowe jednostki organizacyjne (w tym samorządowe osoby prawne) ☐ 6. beneficjenci dotacji z budżetów jst (w zakresie wykorzystania przyznanych dotacji)

Nazwa pełna

Gmina Przedbórz

B.2. ADRES SIEDZIBY

Powiat	Gmina	Miejscowość
Radomszczański	Przedbórz	Przedbórz
Ulica	**Nr domu**	**Nr lokalu**
Mostowa	29	----------

Kod pocztowy	Poczta
97 - 570	Przedbórz

B.3. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA

Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów)

Art. 128 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157 poz. 1240 ze zmianami)

C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH I PYTANIA (PYTAŃ)

Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych)

W związku z faktem, iż kwota dotacji celowych dla JST na dofin. zadań własnych nie może stanowić więcej niż 80% kosztów realizacji zadania, zapewnienie 20% wkładu własnego powoduje pogorszenie sytuacji finansowej gminy. Gmina bowiem musi zaangażować wkład własny, kosztem wydatków na inne cele. W roku 2010 stypendia uczniowskie gmina dofinansowała kwotą 70 065,25 zł., co przy tak małych dochodach stanowi znaczne obciążenie finansowe, ponadto gmina zostaje postawiona w sytuacji przymusowej, gdyż z jednej strony powinna dążyć do zaspokojenia potrzeb materialnych uczniów w maksymalnym stopniu, z drugiej jednak przyznanie

pomocy w wysokiej kwocie, powoduje zwiększenie jej wkładu własnego.

Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej

Gmina Przedbórz zwraca się o wydanie interpretacji w zakresie stosowania art. 128 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009r., Nr 157, poz. 1240 z późn.zm.) w związku z art. 90r o systemie oświaty (t.j. Dz. U. z 2004r., Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.) w zakresie, czy gmina ma obowiązek współfinansowania dotacji na stypendia i zasiłki uczniowskie.

D. WŁASNE STANOWISKO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO

Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C.

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych w art. 128 ust. 2 wprowadziła nowe rozwiązanie w zakresie udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych na dofinansowanie zadań własnych bieżących i inwestycyjnych. W obecnym stanie prawnym kwota dotacji nie może stanowić więcej niż 80% kosztów realizacji zadania, chyba że ustawy odrębne stanowią inaczej.

Udzielenie dotacji na podstawie art. 90r ust. 1 ustawy z dnia 7 września 1991r. o systemie oświaty (t.j. Dz. U. z 2004r., Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.) jest obowiązkiem państwa, który realizuje zgodnie z ust. 2 tego przepisu minister właściwy do spraw finansów publicznych.

Mając na względzie powyższe regulacje, w mojej ocenie bezpośredniemu zastosowaniu przepisów ustawy dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych do finansowania pomocy materialnej dla uczniów sprzeciwia się zasada określona w art. 167 ust 1 i 4 Konstytucji, która gwarantuje gminom zapewnienie odpowiedniego udziału w dochodach stosownie do nałożonych nań zadań. Ponadto sprzeciwia się temu zasada zaufania do Państwa wyrażona w art. 2 Konstytucji, która gwarantuje ochronę przed zmianą prawa w sytuacji rozpoczęcia określonego przedsięwzięcia, w tym przypadku realizacji pomocy materialnej dla uczniów. Powyższe argumenty prowadzą do konstatacji, że dla przyznawania dotacji i stypendiów uczniowskich w trybie ustawy oświatowej należy stosować stan prawny sprzed wejścia w życie ustawy o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 r.

Data wypełnienia wniosku	Imię i nazwisko wnioskodawcy lub osoby upoważnionej	Podpis wnioskodawcy lub osoby upoważnionej
03.03.2011 rok	Burmistrz Miasta Przedborza Miłosz Naczyński	BURMISTRZ mgr inż. Miłosz Naczyński

Radomsko, 2 marca 2011r.

Opinia prawna

w przedmiocie współfinansowania przez Gminę Przedbórz

dotacji na stypendia i zasiłki uczniowskie.

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych w art. 128 ust. 2 wprowadziła nowe rozwiązanie w zakresie udzielania jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych na dofinansowanie zadań własnych bieżących i inwestycyjnych. W obecnym stanie prawnym kwota dotacji nie może stanowić więcej niż 80% kosztów realizacji zadania, chyba że ustawy odrębne stanowią inaczej.

Udzielenie dotacji na podstawie art. 90r ust. 1 ustawy z dnia 7 września 1991r. o systemie oświaty (t.j. Dz. U. z 2004r., Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.) jest obowiązkiem państwa, który realizuje zgodnie z ust. 2 tego przepisu minister właściwy do spraw finansów publicznych.

Mając na względzie powyższe regulacje, w mojej ocenie bezpośredniemu zastosowaniu przepisów ustawy dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych do finansowania pomocy materialnej dla uczniów sprzeciwia się zasada określona w art. 167 ust 1 i 4 Konstytucji, która gwarantuje gminom zapewnienie odpowiedniego udziału w dochodach stosownie do nałożonych nań zadań. Ponadto sprzeciwia się temu zasada zaufania do Państwa wyrażona w art. 2 Konstytucji, która gwarantuje ochronę przed zmianą prawa w sytuacji rozpoczęcia określonego przedsięwzięcia, w tym przypadku realizacji pomocy materialnej dla uczniów. Powyższe argumenty prowadzą do konstatacji, że dla przyznawania dotacji i stypendiów uczniowskich w trybie ustawy oświatowej należy stosować stan prawny sprzed wejścia w życie ustawy o finansach publicznych z 27 sierpnia 2009 r.

RADCA PRAWNY

Maciej Kosendek

MINISTER EDUKACJI NARODOWEJ

DZSE- BKO - 045-57/2010

Warszawa, 23 lipca 2010 r.

Państwo:
Wojewodowie,
Kuratorzy Oświaty,
Wójtowie, Burmistrzowie, Prezydenci Miast

Szanowni Państwo!

W związku z informacjami o problemach w sferze dotowania zasiłków i stypendiów uczniowskich przyznawanych w trybie ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty* (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572, z późn. zm.) , spowodowanych wejściem w życie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych* (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.), uprzejmie przedstawiam stanowisko w tej sprawie.

Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych* wprowadziła *novum*, jeżeli chodzi o udzielanie jednostkom samorządu terytorialnego dotacji celowych na dofinansowanie zadań własnych bieżących i inwestycyjnych; w aktualnym stanie prawnym kwota dotacji nie może stanowić więcej niż 80% kosztów realizacji zadania, chyba że ustawy odrębne stanowią inaczej (art. 128 ust. 2). Pytanie jakie się narzuca jest takie: czy ustawa z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty* w sposób odmienny niż ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych* reguluje przekazywanie dotacji na stypendia i zasiłki uczniowskie. W mojej ocenie na to pytanie można udzielić odpowiedzi pozytywnej. Ustawa z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty* nie operuje proporcjami, określającymi jaka wielkość dotacji przypada na stypendia i zasiłki uczniowskie - jest oczywiste, że nie nakłada ona tego rodzaju ograniczeń; brak tych ograniczeń nie musi być wyrażony przecież jakimś specyficznym określeniem, typu „w pełnej wysokości". W konsekwencji uzasadniony jest wniosek, iż przyznawanie dotacji na zasiłki i stypendia uczniowskie nie wymaga

URZĄD MIEJSKI
tel.044/7612...
REGON ...
Z up. BURMISTRZA
SEKRETARZ MIASTA
Wojciech Karbownik
08.00.11

tzw. wkładu własnego służącego współfinansowaniu tego celu (zasiłków i stypendiów) przez beneficjenta dotacji. Innymi słowy nie ma dostatecznych racji przeciwko przyjęciu, że „odrębna" ustawa, o której mowa w art. 128 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych*, to ustawa z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty*.

Formułując powyższy pogląd nie odwoływano się do argumentów natury konstytucyjnej, ale sięgnięcie po tego rodzaju argumenty jest jednak konieczne przy analizie - co przyznać trzeba - skomplikowanego problemu. W pierwszej kolejności należy przypomnieć, iż Konstytucja jest najwyższym prawem Rzeczypospolitej Polskiej, a jej przepisy stosuje się bezpośrednio, chyba że sama Konstytucja stanowi inaczej. Drugą ważną rzeczą jest to, że wartości i zasady konstytucyjne chronione są nie tylko za sprawą bezpośredniego stosowania Konstytucji ale również poprzez wykładnię przepisów prawa powszechnie obowiązującego, której należy dokonywać „w zgodzie z Konstytucją" (ten sposób wykładni jest usankcjonowany przez orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego). Okoliczności, które uruchamiają, jak była o tym mowa, konieczność myślenia kategoriami zasad i wartości konstytucyjnych, są następujące:

- procedura przyznawania pomocy materialnej rozpoczęła się na gruncie stanu prawnego, w którym nie obowiązywała jeszcze ustawa z 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych*, ale jej kontynuacja ma miejsce już po wejściu w życie ww. ustawy.

Ta sytuacja upoważnia zaś do postawienia pytania:

- czy w ogóle możliwe jest bezpośrednie stosowanie nowej ustawy do udzielania dotacji w zakresie pomocy materialnej w trybie ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty*.

Omawianie zagadnień konstytucyjnych należy rozpocząć od zasady zabezpieczenia (ochrony) interesów w toku wyprowadzanej z zasady zaufania do państwa i stanowionego przezeń prawa (art. 2 Konstytucji). Istotą tej zasady jest zapewnienie ochrony podmiotu w sytuacjach, w których rozpoczął on określone przedsięwzięcie na gruncie dotychczasowych przepisów, a uległy one zmianie w toku realizacji tego przedsięwzięcia (oczywiście realizacja pomocy materialnej jest tego rodzaju przedsięwzięciem). Respektowanie wzmiankowanej zasady nakazywałoby stosowanie - w dalszym ciągu - stanu prawnego sprzed wejścia w życie nowej ustawy *o finansach publicznych*. Obowiązek jej stosowania powodowałby bowiem

Za zgodność z ... dnia 08.08.00

Z up. BURMISTRZA
SEKRETARZ MIASTA

pogorszenie sytuacji beneficjentów dotacji (gmin), co przekładałoby się też na pogorszenie sytuacji uczniów objętych pomocą materialną. Nie ma wątpliwości, że zapewnienie wkładu własnego i to w wysokości co najmniej 20% całej kwoty przeznaczonej na pomoc materialną w trybie ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty*, to nowe - nieoczekiwane - obciążenie finansowe dla beneficjenta dotacji.

Mechanizm współfinansowania określony w art. 128 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. *o finansach publicznych* może działać jako czynnik powodujący zmniejszenie wydatków na stypendia i zasiłki uczniowskie. Jaki bowiem interes ma beneficjent dotacji w otrzymaniu jej maksymalnej kwoty, jeżeli w następstwie jej zwiększania zwiększa się jego wkład własny. Beneficjent dotacji zostaje postawiony w sytuacji przymusowej: z jednej strony powinien dążyć do zaspokojenia w maksymalnym stopniu potrzeb materialnych uczniów, z drugiej zaś - realizacja tego celu wymaga zaangażowania wkładu własnego, który przecież gmina musi „zdobyć". Pogorszenie położenia gminy wyraża się zatem w tym, że musi ona uzyskać dodatkowe środki (dla których źródłem będą jej dochody), ale kosztem wydatków na inne cele (niż stypendia i zasiłki uczniowskie) i z „zaoszczędzonych" w ten sposób środków zgromadzić wkład własny wymagany art. 128 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych*.

Wniosek z powyższych stwierdzeń jest taki, że respektowanie omawianej zasady konstytucyjnej (zabezpieczenia interesów w toku), wywodzonej z art. 2 jest nie do pogodzenia ze stosowaniem nowej ustawy *o finansach publicznych*.

Rozwiązanie z art. 128 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych* - odnoszone do stanu prawnego ukształtowanego przed wejściem w życie tej ustawy - uzasadnia ocenę analizowanego problemu także z punktu widzenia art. 167 ust. 4 Konstytucji. Przepis ten stanowi, iż „Zmiany w zakresie zadań i kompetencji jednostek samorządu terytorialnego następują wraz z odpowiednimi zmianami w podziale dochodów publicznych". Poprzednio obowiązujący stan prawny nie uzależniał przyznania dotacji od dysponowania wkładem własnym przez jej beneficjenta. Konsekwencją zaś bezpośredniego - z chwilą jej wejścia życie - stosowania nowej ustawy *o finansach publicznych*, byłaby zmiana w zakresie zadań gmin - do finansowania stypendiów i zasiłków uczniowskich gmina musiałaby teraz „dołożyć", a kwota obowiązkowego minimum wkładu własnego nie byłaby rekompensowana „zmianami w podziale dochodów publicznych".

Za zgodność z oryginałem
data 08.03.11 podpis

Z up. BURMISTRZA
SEKRETARZ MIASTA
Wojciech Karbownik

Reasumując, aby być w zgodzie z powołanymi wyżej konstytucyjnymi wzorcami kontroli, należy uznać za miarodajny dla przyznawania dotacji i stypendiów uczniowskich w trybie ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty* stan prawny sprzed wejścia w życie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych*

Gdyby uczynić jednak założenie, że nowa ustawa *o finansach publicznych* odnosi się też do stypendiów i zasiłków uczniowskich przyznawanych w trybie ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty*, to tylko pod jednym warunkiem: uznania ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty* za „odrębną" w tym sensie, że inaczej niż art. 128 ust. 2. reguluje zasady przyznawania dotacji celowych dla jednostek samorządu terytorialnego na dofinansowanie zadań własnych bieżących i inwestycyjnych. Argumenty za uznaniem „odrębności" tej ustawy - poza tymi natury konstytucyjnej - zostały wcześniej zaprezentowane. Taka wykładnia, która prowadzi do wniosku o „odrębności" ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty* byłaby zgodna z Konstytucją. Ten rodzaj wykładni (usankcjonowany przez orzecznictwo Trybunału Konstytucyjnego) dotyczy sytuacji, w której przepis bądź przepisy dają pole do interpretacji (czyli nie są jednoznacznie rozumiane); wówczas należy przyjąć takie ich znaczenie, które uwzględnia zasady i wartości konstytucyjne. Przepis art. 128 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych* (w powiązaniu z przepisami ustawy z dnia 7 września z 1991 r. *o systemie oświaty*) nie jest jednoznaczny ze względu na to, że zezwalając na odstępstwo od opisanych w nim zasad współfinansowania, odsyła w tym zakresie do „odrębnych ustaw", ale nie dostarcza ostrego kryterium, na podstawie którego o każdej regulacji w zakresie przyznawania dotacji można by z całą pewnością powiedzieć, że cechuje ją (bądź nie) odrębność. Stąd też nie ma powodów do przyjęcie, że istnieją ograniczenia w jej udzielaniu. Tylko takie rozumienie przepisów art. 128 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. *o finansach publicznych* i ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty*, które pozwala na przyjęcie, że ustawa z dnia 7 września 1991r. *o systemie oświaty* jako odrębna, nie ogranicza dotacji na stypendia i zasiłki uczniowskie, jest „w zgodzie z Konstytucją", dlatego że zapewnia poszanowanie omawianych zasad i wartości konstytucyjnych.

Konkludując, z przedstawionych wyżej względów, należy przyjąć, że wejście w życie nowej ustawy *o finansach publicznych* nie powinno powodować zmian w zakresie

...RMISTRZA
...ARZ MIASTA
data 08.03.11

dotowania stypendiów i zasiłków uczniowskich polegających na ponoszeniu przez gminy co najmniej 20% kosztów realizacji zadania, przy czym granice tego zadania określa rozdział 8a ustawy z dnia 7 września 1991 r. *o systemie oświaty*.

z poważaniem

Z up. BURMISTRZA
SEKRETARZ MIASTA
mgr Wojciech Karbownik

REGIONALNA IZBA
OBRACHUNKOWA

ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź
tel. (42) 636 68 96, 636 69 11, fax (42) 636 74 24

Łódź, dnia 11 kwietnia 2011 roku

Pan
Miłosz Naczyński
Burmistrz
Miasta Przedborza

WA 4120-4/2010/w/

W odpowiedzi na Pana pismo z dnia z dnia 8 marca 2011 r. (doręczone Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi w dniu 10 marca 2011 r.) zawierające *Wniosek o udzielenie wyjaśnienia w zakresie stosowania przepisów o finansach* - w szczególności art. 128 ust.2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240, z 2010 r. Nr 28, poz. 146) Regionalna Izba Obrachunkowa w Łodzi, w związku z regulacją prawną wynikającą z art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych, wyjaśnia, co następuje:

Zgodnie z art. 13 pkt 11 ustawy 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych do zadań izby należy udzielanie wyjaśnień na wystąpienia podmiotów wymienionych w art. 1 ust. 2 w sprawach dotyczących stosowania przepisów o finansach publicznych. W wystąpieniu określono, że przedmiotem wyjaśniania jest art. 128 ust.2 ustawy o finansach publicznych, a w szczególności odpowiedź na pytanie, czy gmina ma obowiązek współfinansowania dotacji na stypendia i zasiłki uczniowskie?

W oparciu o art. 128 ustawy o finansach publicznych kwota dotacji celowej udzielanej dla jednostek samorządu terytorialnego na dofinansowanie zadań własnych bieżących i inwestycyjnych nie może stanowić więcej niż 80 % kosztów realizacji zadania, chyba że odrębne ustawy stanowią inaczej.

Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. Nr 256 z 2004 r. poz. 2572 z późn. zm.) w art. 90r określa, że gmina otrzymuje z budżetu państwa dotacje celową na dofinansowanie świadczeń pomocy materialnej o charakterze socjalnym, a dodatkowo ministrowi właściwemu do spraw oświaty i wychowania przekazano kompetencje, w postaci delegacji, do określenia w drodze rozporządzenia m.in. sposobu ustalania wysokości tej dotacji. Wypełniając tą delegację Minister Edukacji Narodowej i Sportu wydał w dniu 22 lutego 2005r. rozporządzenie w sprawie terminów przekazywania dotacji celowej gminom na

dofinansowanie świadczeń pomocy materialnej o charakterze socjalnym oraz sposobu ustalenia wysokości tej dotacji (Dz. U. Nr 36, poz. 319). Wzór algorytmu, z tego rozporządzenia, szczegółowo określa wysokość dotacji celowej dla gminy.

Tak więc należy przyjąć, że dotacja celowa dla jednostki samorządu terytorialnego na realizację zadania własnego jakim jest świadczenie pomocy materialnej o charakterze socjalnym dla uczniów w postaci stypendiów i zasiłków uczniowskich jest uregulowane odrębnie ustawą o systemie oświaty i rozporządzeniem Ministra Edukacji Narodowej i Sportu z dnia 22 lutego 2005 r. w sprawie terminów przekazywania dotacji celowej gminom na dofinansowanie świadczeń pomocy materialnej o charakterze socjalnym oraz sposobu ustalenia wysokości tej dotacji i do tej dotacji nie ma zastosowania ograniczenie wysokości dotacji wynikające z art. 128 ust.2 ustawy o systemie oświaty.

Z poważaniem

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi
dr Ryszard Pa[illegible]rowczyk

REGIONALNA IZBA
OBRACHUNKOWA

ul. Zamenhofa 10, 90-431 Łódź
tel. (42) 636 68 96, 636 69 11, fax (42) 636 74 24

Łódź, dnia 29 kwietnia 2011 roku

Pan
Miłosz Naczyński
Burmistrz
Miasta Przedborza

WA 4120-4a/2011/w/

Uprzejmie informuję, że w skierowanym do Pana Burmistrza piśmie Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi z dnia 11 kwietnia b.r. znak: WA 4120-4/2010/w - w ostatnim zdaniu błędnie wskazano art. 128 ust. 2 ustawy o systemie oświaty, a powinien być art. 128 ust. 2 ustawy o finansach publicznych.

Za zaistniałą pomyłkę przepraszamy.

Z poważaniem

PREZES
Regionalnej Izby Obrachunkowej w Łodzi
dr Ryszard Paweł Krawczyk