

K.1711.5.2018

Protokół kontroli

Katolickiego Przedszkola Niepublicznego „Karmelki” w Bielsku Podlaskim

17- 100 Bielsk Podlaski, ul. Żwirki i Wigury 4

Kontrolę przeprowadzono w dniach: 18.12.2018 r. – 31.01.2019 r.

Przedmiot kontroli: Prawdliwość wykorzystania i rozliczenia dotacji przekazanej z budżetu miasta w roku 2017.

Podstawa prawna przeprowadzenia kontroli:

1. uchwała Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i przedszkolom prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne na terenie Miasta Bielsk Podlaski oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania, zmieniona uchwałą Nr XXIV/193/16 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 29 listopada 2016 r.,

2. art. 90 ust. 3d oraz 3e i 3f ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, w brzmieniu obowiązującym w okresie kontroli (Dz.U. z 2016 r. poz. 1943 ze zm.),

3. Plan Kontroli Urzędu Miasta Bielsk Podlaski na 2018 r.

Kontrolę przeprowadziła inspektor ds. kontroli Bożena Łuba - Kondratiuk, nr legitymacji służbowej - 2/2018.

I. Ustalenia ogólne

Katolickie Przedszkole Niepubliczne „Karmelki” w Bielsku Podlaskim, zwane dalej Przedszkolem, jest katolicką instytucją prowadzącą wychowanie przedszkolne. Prowadzenie Przedszkola ma charakter działalności oświatowo-wychowawczej i społeczno-charytatywnej. Przedszkole rozpoczęło swoją działalność dnia 25 września 2011 r. Zgodnie z zaświadczeniem Nr 2 o wpisie do ewidencji szkół i placówek niepublicznych prowadzonej przez Gminę Miejską Bielsk Podlaski z dnia 09.09.2011 r. znak pisma Ok. 4430.1.2011 placówkę wpisano do w/w ewidencji - pod numerem 6 – pod nazwą Przedszkole Niepubliczne „Karmelki” w Bielsku Podlaskim. Dnia 15.09.2017 r. dokonano zmiany wpisu w ewidencji szkół i placówek niepublicznych w zakresie nazwy przedszkola, która brzmiała Katolickie Przedszkole Niepubliczne „Karmelki” – Zaświadczenie Nr 2/2/2017 z dnia 15.09.2017 r. o zmianie wpisu do ewidencji, znak pisma Ok.4430.3.2017.

Siedziba Przedszkola znajduje się w budynku przy ul. Żwirki i Wigury 4 w Bielsku Podlaskim.

Przedszkole zawarło również umowę najmu lokalu użytkowego, położonego przy ul. A. Mickiewicza 71 w Bielsku Podlaskim, służącego do prowadzenia oddziału przedszkolnego dzieci 6-letnich (umowa z dnia 27.07.2017 r.).

Osobą prowadzącą Przedszkole jest Parafia Rzymskokatolicka p.w. Matki Bożej z Góry Karmel w Bielsku Podlaskim, którą początkowo reprezentował ks. [REDAKTOWANE], a od dnia 6 lipca 2017 r. do chwili obecnej funkcję tę sprawuje ks. kan. mgr [REDAKTOWANE], Proboszcz Parafii mianowany Dyrektorem Przedszkola Niepublicznego „Karmelki” na podstawie Dekretu Nr L.692/2017 Wikariusza Generalnego Ks. [REDAKTOWANE].

Organem sprawującym nadzór pedagogiczny nad Przedszkolem jest Podlaski Kurator Oświaty w Białymstoku.

Przedszkole realizuje cele i zadania określone w ustawie z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, zwanej w dalszej części protokołu u.s.o oraz przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie, Statutów i Synodu Diecezji Drohiczyńskiej, Kodeksu prawa Kanonicznego a także przyjętego Statutu Przedszkola, który jest zatwierdzany przez Biskupa Drohiczyńskiego.

Zgodnie ze statutem, organami szkoły są:

- 1) Dyrektor Przedszkola
- 2) Dyrektor Administracyjny
- 3) Rada Pedagogiczna
- 3) Rada Rodziców.

Dyrektor Przedszkola realizuje zadania osoby prowadzącej, tj. odpowiada za jego działalność pełni funkcję nadzorczą oraz reprezentuje placówkę na zewnątrz.

Dyrektor administracyjny – zgodnie ze statutem - kieruje bieżącą działalnością Przedszkola, w zastępstwie Dyrektora Przedszkola i z jego upoważnienia:

- reprezentuje Przedszkole na zewnątrz,
- jest bezpośrednim przełożonym zatrudnionych pracowników,
- sprawuje nadzór pedagogiczny w stosunku do zatrudnionych nauczycieli
- dysponuje środkami określonymi w planie finansowym, zapewnia bezpieczne i higieniczne warunki dzieciom podczas prowadzonych zajęć itp.

Nadzór pedagogiczny w I półroczu kontrolowanego okresu pełnili dwaj zastępcy Dyrektora Przedszkola (nauczyciele: [REDAKTOWANE] oraz [REDAKTOWANE]) a w II półroczu – nauczyciel ([REDAKTOWANE]), pełniący obowiązki specjalisty ds. dydaktyczno-wychowawczych.

W kontrolowanym okresie, na podstawie umowy o pracę, umowy zlecenia oraz pełnomocnictw udzielonych przez osoby prowadzące placówkę (organ prowadzący), funkcję Dyrektora Przedszkola pełniła - w I półroczu roku 2017 Pani [REDAKTOWANE] (pełnomocnictwo ogólne z dnia 20.08.2012 r.), w okresie wakacyjnym – stanowisko Dyrektora Administracyjnego piastowała Pani [REDAKTOWANE] – na podstawie umowy zlecenia z dnia 14 lipca 2017 r. (w związku ze zmianą kadry kierowniczej i potrzebą uporządkowania spraw związanych z funkcjonowaniem Przedszkola, w tym systemu wynagradzania, dokonanych pod koniec I półrocza, dnia 14 lipca 2017 r. z ww. osobą zawarto umowę zlecenia na pełnienie obowiązków Dyrektora Administracyjnego oraz powierzono również wdrożenie reorganizacji placówki) oraz Pani [REDAKTOWANE] – pełniąca obowiązki Dyrektora Administracyjnego w II półroczu roku 2017, działająca na podstawie pełnomocnictwa z dnia 7 września 2017 r. - Akt notarialny Repertorium A Nr 5767/2017.

Czynności związane z prowadzeniem dokumentacji finansowo-księgowej oraz jej podpisywaniem wykonywała Pani [REDAKTOWANE] – zatrudniona na podstawie umowy o pracę na stanowisku Asystenta dyrektora ds. prawnych i finansowych, oraz Pani [REDAKTOWANE] – na podstawie umowy zlecenia zawartej w dniu 20.11.2017 r.

Wyjaśnień w zakresie prowadzonej kontroli udzielały: Pani [REDAKTOWANE] – obecna Dyrektorka Administracyjna Przedszkola, Pani [REDAKTOWANE] – Dyrektorka Administracyjna Przedszkola w okresie lipiec-sierpień 2017 r. oraz Pani [REDAKTOWANE] - księgowa.

Czynności kontrolne były prowadzone w siedzibie kontrolowanego podmiotu oraz w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski.

II. Ustalenia szczegółowe:

Stosowany w Przedszkolu system rozliczeń finansowo-księgowych regulują zasady rachunkowości, wprowadzone Zarządzeniem Dyrektora Przedszkola z września 2011 r. dotyczącego dokumentacji ustalającej przyjęte zasady rachunkowości oraz Zarządzeniem nr 01/11/2017 Dyrektora Katolickiego Przedszkola Niepublicznego „Karmelki” w Bielsku Podlaskim z dnia 28 listopada 2017 r. w sprawie zmiany Zarządzenia dotyczącego dokumentacji ustalającej zasady rachunkowości.

W okresie kontroli Przedszkole nie posiadało odrębnej procedury opisującej stosowany system rozliczania otrzymywanych dotacji oświatowych.

Zgodnie ze statutem działalność Przedszkola jest finansowana przez:

- Urząd Miasta Bielsk Podlaski w ramach dotacji,
- rodziców, w formie opłat (jednorazowa opłata przy przyjmowaniu dziecka do przedszkola, miesięczna opłata stała, opłata za wyżywienie, opłata za podręczniki i wyprawkę szkolną),
- inne osoby i podmioty w formie dotacji, darów oraz dowolnych datków.

Kontrolą objęto:

- dzienniki – stanowiące wykaz uczęszczania dzieci na zajęcia
- informacje o rzeczywistej liczbie dzieci, przedkładane do Urzędu Miasta Bielsk Podlaski, za okres styczeń-grudzień 2017 r.,
- półroczne oraz roczne rozliczenia z otrzymanej dotacji, przedłożone do Urzędu Miasta Bielsk Podlaski,
- dowody księgowe dotyczące finansowania wydatków z otrzymanej w 2017 r. dotacji z Urzędu Miasta Bielsk Podlaski (w tym: faktury, rachunki, listy płac, wyciągi bankowe, umowy o pracę, umowy zlecenia).

- wykaz wydatków rozliczonych środkami otrzymanej dotacji oraz zestawienia analityczne poszczególnych kosztów,
- informacje o udzielonych premiach i nagrodach.

1. Udzielenie dotacji

Dnia 13 września 2016 r. Przedszkole Niepubliczne „Karmelki” wystąpiło z wnioskiem o przyznanie przedszkolu dotacji na rok 2016/2017.

1) Wniosek o przyznanie dotacji został złożony na druku, zawierającym oznaczenie: Załącznik Nr 1 do Uchwały Nr XLI/266/14 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 28 stycznia 2014 r. W kontrolowanym okresie obowiązywały przepisy (z załącznikiem nr 1) Uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i przedszkolom prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne na terenie Miasta Bielsk Podlaski oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania.

Dotacja, o której mowa powyżej, zgodnie z §2 - §3 w/w uchwały jest udzielana pod warunkiem złożenia przez osobę prowadzącą Przedszkole wniosku w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski nie później niż do 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji. Dotacja przekazywana jest od następnego roku budżetowego w transzach miesięcznych w terminie do ostatniego dnia miesiąca na rachunek bankowy Przedszkola wskazany przez wnioskodawcę, przy czym transza dotacji za grudzień, przekazywana jest nie później, niż do dnia 15 grudnia. Wysokość miesięcznej raty dotacji jest ustalana na podstawie przedkładanej informacji o aktualnej liczbie dzieci w Przedszkolu.

2) Informacje o liczbie dzieci składane były terminowo, w okresie styczeń – lipiec 2017 r. na formularzu stanowiącym załącznik Nr 2 do uchwały Nr XLI/266/14 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 28 stycznia 2014 r., w pozostałych miesiącach - na formularzu stanowiącym Załącznik Nr 2 do uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 r., z uwzględnieniem dzieci objętych wczesnym wspomaganie rozwoju (do m-ca lipca ujmowanych na przedkładanym formularzu jako dzieci niepełnosprawne, posiadające orzeczenia zgodnie z art. 71b ust. 3 u.s.o), oraz dzieci pochodzących spoza Gminy Miejskiej Bielsk Podlaski. Powyższe informacje składane w okresie od stycznia do grudnia 2017 r., opatrzone pieczęcią Przedszkola natomiast były podpisywane zarówno przez Dyrektora Administracyjnego jak również przez Dyrektora Przedszkola.

3) W badanym okresie Przedszkole nie było kontrolowane w zakresie ilości dzieci.

4) W roku 2017 Przedszkole prowadziło 6 grup dzieci. W wyniku szczegółowej weryfikacji danych, dotyczących liczby dzieci uczęszczających do placówki, stwierdzono rozbieżności między ilością dzieci podaną w informacjach do Urzędu a tą, wynikającą z dziennika zajęć danej grupy, przy czym rozbieżności te dotyczą okresu wrzesień – grudzień 2017r., co przedstawia tabela nr 1. Dyrektor Administracyjna złożyła w tej sprawie ustne oraz pisemne wyjaśnienia, z których wynika, że powstałe rozbieżności częściowo wynikają z faktu nieosiągnięcia przez uczęszczające do przedszkola dzieci wieku 2 lat i 5 miesięcy -wymaganego do otrzymania dotacji – oraz z omyłki, w wyniku której dwoje dzieci w w/w okresie nie zostało ujętych w przekazanej do Urzędu informacji. Szczegółowe wyjaśnienie w tej sprawie stanowi załącznik nr do protokołu kontroli.

Tabela nr 1

Zestawienie ilości dzieci uczęszczających do Przedszkola w poszczególnych miesiącach roku 2017.

L.p.	M-c	Liczba dzieci wg informacji przekazanej do Urzędu	Liczba dzieci wynikaj. z dzienników	Różnica (liczba dzieci nieujęta w inf. przekazanej do Urzędu)
1	styczeń	132	132	-
2	luty	131	131	Dotację przekazano na 130 dzieci -1 dz. nie ukończ. 2,5 lat
3	marzec	130	130	-
4	Kwiecień	130	130	-
5	Maj	130	130	-

6	Czerwiec	130	130	
7	Lipiec	129	129	
8	Sierpień	129	129	
9	Wrzesień	119	122	-3
10	Październik	120	122	-2
11	Listopad	120	122	-2
12	Grudzień	120	121	-1

5) Spośród ogółu dzieci uczęszczających do Przedszkola w poszczególnych miesiącach w roku 2017 - dwudziestu pochodziło spoza Gminy Miejskiej Bielsk Podlaski oraz w zależności od danego miesiąca 1 - 4 dzieci objęte wczesnym wspomaganie rozwoju, z przypisaną wagą P51, przewidzianą dla danej niepełnosprawności.

6) We wniosku o przyznanie dotacji Przedszkole wskazało numer rachunku bankowego, na który należy przekazać dotację, tj. w Banku Spółdzielczym w Brańsku. Nr rachunku –

Stosownie do postanowień uchwały dotacja była przekazywana przez Miasto Bielsk Podlaski na wskazany rachunek bankowy w terminach określonych w §3 w/w uchwały, wg tabeli nr 2.

Kwota dotacji uzyskanej przez Przedszkole w roku 2017 na podstawie art. 90 ust. 2b u.s.o wyniosła 977.311,98 zł.

Tabela nr 2

Zestawienie kwot dotacji przekazanej z Miasta Bielsk Podlaski

Lp.	Miesiąc	Kwota	Data przelewu
1.	Styczeń	84.317,64	26.01.2017
2.	Luty	83.428,16	27.02.2017
3.	Marzec	84.323,12	27.03.2017
4.	Kwiecień	84.629,96	26.04.2017
5.	Maj	84.629,96	15.05.2017
6.	Czerwiec	83.990,88	26.06.2017
7.	Lipiec	83.990,88	19.07.2017
8.	Sierpień	83.990,99	28.08.2017
9.	Wrzesień	76.437,91	22.09.2017
10.	Październik	77.076,99	25.10.2017
11.	Listopad	73.707,80	17.11.2017
12.	Grudzień	76.787,80	15.12.2017
	Razem	977.311,98	

2. Rozliczenie dotacji.

1) Rozliczenie dotacji otrzymanej za rok 2017 Przedszkole złożyło terminowo:

- dnia 07.07.2017 r. Półroczne Rozliczenie dotacji podmiotowych otrzymanych w okresie od

01.01.2017 do 30.06.2017), zgodnie z którym wydatkowano kwotę 505.319,72 zł,

- dnia 19.01.2018 r. Roczne Rozliczenie dotacji podmiotowych otrzymanych w okresie od 01.01.2017 do 31.12.2017), informujące o wydatkowaniu kwoty 977.311,98 zł.

2) Ze złożonego przez placówkę dnia 19 stycznia 2017 r. rocznego rozliczenia dotacji wynika, iż kwota wydatkowanej dotacji w wysokości 977.311,98 zł odpowiada kwocie dotacji przekazanej Przedszkolu w roku 2017 z budżetu miasta w 12 transzach – tabela nr 2. Dotacja została wykorzystana w zakresie następujących (wyszczególnionych w rozliczeniu) kategorii wydatków, zgodnie z poniższą tabelą Nr 3. Tabela nr 3

Rodzaje wydatków sfinansowanych dotacją oświatową w 2017 r.

Lp.	Rodzaj wydatku	Kwota w zł
1.	Wynagrodzenia	745.451,52
2.	Pochodne od wynagrodzeń (składki Zus i Fp)	135.005,52
3.	Opłaty za media (energia, telefony, co, woda)	10.090,86

4.	Zakup materiałów i wyposażenia	46.784,01
5.	Zakup pomocy naukowych i dydaktycznych	3.390,11
6.	Remonty bieżące	1.361,16
7.	Pozostałe wydatki (w tym – woda)	35.228,80
	Razem	977.311,98

3) Najwyższą kwotowo pozycją wydatków z dotacji były wypłacone pracownikom Przedszkola wynagrodzenia z tytułu umów o pracę oraz z tytułu zawartych umów cywilnoprawnych a także premie i nagrody (zarówno nauczycielom jak i pracownikom niepedagogicznym, tj. administracyjno - obsługowym); wraz z pochodnymi, tj. składkami Zus, pobranymi zaliczkami z tytułu podatku dochodowego oraz składkami na FP. Wyniosły one kwotę 880.457,04 zł, co stanowi ok. 90,1% ogólnej kwoty dotacji przyznanej Przedszkolu w 2017 r.

Z przedłożonego przez księgową zestawienia dochodów za okres od 01.01.2017 r. do 31.12.2017 r. - o nazwie „Zbiorówka Listy płac – wynagrodzenia za wszystkie okresy” wynika, iż kwota wypłaconej w roku 2017 premii uznaniowej wyniosła 170.149,00 zł (brutto), w tym świadczenia wypłacone w miesiącach styczeń – czerwiec stanowią kwotę 141.230,00 zł, w miesiącach: lipiec – sierpień - 19.419,00 zł oraz w miesiącu grudniu – 9.500,00 zł.

4) Kwoty wykazane w niektórych pozycjach, nie odzwierciedlają tylko wydatków danego rodzaju. Wynika to z faktu, iż poniesione wydatki nie były księgowane ściśle wg rodzajów kosztów na kontach analitycznych zespołu „500” co spowodowało, iż wykazane w Rocznym rozliczeniu wydatków niektóre rodzaje kosztów, jak np. woda - zostały ujęte w dwóch pozycjach, częściowo w poz. nr 3 Opłaty za media (energia, telefony, co, woda) oraz w poz. nr 7 Pozostałe wydatki.

Zgodnie z §5 ust. 1 uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i przedszkolom prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne na terenie Miasta Bielsk Podlaski oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania, „organ prowadzący szkołę sporządza półroczne i roczne rozliczenie otrzymanej dotacji, z wyszczególnieniem kwot na poszczególne rodzaje wydatków”.

3. Dokumentacja finansowo – księgową otrzymanej dotacji

3.1) Podczas czynności kontrolnych do weryfikacji udostępniono zestawienie dowodów księgowych o nazwie Obroty Poziom:2, Salda z dnia: 31-12-2017, Waluta: PLN, str 1-8, zwane w dalszej części protokołu Zestawieniem wydatków; dokument ten zawiera wykaz wydatków Przedszkola, zrealizowanych w roku 2017 i ujętych w rocznym rozliczeniu dotacji, z uwzględnieniem m.in.; daty i numeru dowodu, numeru konta na którym został zaksięgowany, nazwy kontrahenta, kwoty oraz rodzaju wydatku. Na potwierdzenie wydatkowanych kwot dotacji, kontrolującej okazano również dowody źródłowe, m.in. umowy o pracę, odpisy informacji o przyznanych w okresie lipiec-sierpień 2017 r. premiach, i nagrodach w miesiącu grudniu 2017 r. oraz umowy cywilnoprawne i rachunki do tych umów, listy płac, wyciągi bankowe, faktury, dokumenty: raporty kasowe, dowody KW „Kasa Wyda”.

W trakcie kontroli księgową Przedszkola sporządziła dodatkowe zestawienia analityczne za okres od 01.01.2017 do 31-12-2017, tj. Obroty narastająco kont: 500-1 Koszty wynagrodzeń finansowane z dotacji Urzędu, 500-2 Pochodne od wynagrodzeń z dotacji, 500-3 – Opłaty za media finansowane z dotacji Urzędu, 500-4 – Zakup materiałów i wyposażenia, finansowanych z dotacji, 500-5 – zakup pomocy naukowych i dydaktycznych z dotacji, 500-6 Remonty bieżące finansowane z dotacji, 500-7 Pozostałe wydatki finansowane z dotacji Urzędu oraz Zbiorówkę Listy płac, stanowiącą zestawienie dochodów (wynagrodzeń) pracowników za okres 01.01.2017 do 31.12.2017, str.1-7.

3.2) Rozliczone na podstawie dowodów księgowych wydatki były dokonywane przelewami z rachunku Przedszkola na który Miasto Bielsk Podlaski przekazywało dotację, gotówką bez dołączonego dowodu KW „Kasa wyda” (z wyjątkiem wynagrodzenia dyrektora przedszkola wypłacanego w I połowie roku 2017 na podstawie dowodu KW), potwierdzającego wypłatę lub zwrot gotówki osobie dokonującej płatności) oraz kartą płatniczą pracownika.

Polityka rachunkowości Przedszkola nie zawiera zapisów w zakresie regulacji sposobu dokonywania operacji finansowych, w tym określenia sposobu dokonywania płatności gotówkowych. Z ustaleń kontroli i uzyskanych wyjaśnień wynika, że operacje dotyczące obrotu pieniężnego były dokonywane przez dyrektora jak i pracowników, z wykorzystaniem gotówki, pochodzącej z wpłat rodziców dzieci za przedszkole, bez potwierdzenia (w oryginalnych dokumentach) operacji wypłat z kasy np. w formie druku Kasa wyda KW czy w inny sposób, dokumentujący wypłacanie gotówki. Rozliczenia przebiegały w ten sposób, że z posiadanych środków w formie gotówkowej, wypłacano określone kwoty (zaliczki), które następnie były rozliczane z uregulowanymi tymi środkami pieniężnymi zobowiązaniami, zgodnie z otrzymanymi i opłaconymi fakturami czy rachunkami (wypłata gotówki na podstawie faktury, rachunku albo innego rozliczenia).

Prowadząc rozliczenia w ten sposób, bez wystawiania druku KW do każdej operacji, na dokumencie powinno być potwierdzenie otrzymania gotówki w wysokości figurującej na tym dokumencie.

Przedszkole od dnia 14 lipca 2017 r. prowadzi szczegółową ewidencję wypłat gotówkowych, zawierającą m.in. datę, wysokość wypłaconej i rozliczonej kwoty oraz dane osoby pobierającej gotówkę.

Płatności realizowano również na początku roku 2017, tj. w miesiącu styczniu przed otrzymaniem z Miasta Bielsk Podlaski środków z dotacji - kwota sfinansowanych wydatków wyniosła 4.066,47 zł.

Zgodnie z funkcjonującymi przepisami prawa:

- dotacja oświatowa jest przeznaczona na dofinansowanie (a nie sfinansowanie) realizacji zadań szkoły, przedszkola lub innej placówki w zakresie wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej (dotacja nie może pokryć wszystkich wydatków dotowanego podmiotu),

- może być wydatkowana wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły, przedszkola lub innej placówki (wydatków rozliczających dotację nie należy dokonywać np. z konta prywatnego).

Beneficjentem środków dotacyjnych nie jest organ prowadzący lecz szkoła, przedszkole itp.

Zgodnie z przepisami ustawy oświatowej, pokrycie wydatków np. przedszkola musi zostać dokonane ze środków pochodzących z dotacji, jeśli chce ono takie wydatki wykazać w rozliczeniu dotacji.

Wydatek jest związany z rzeczywistym (fizycznym) rozchodem środków pieniężnych przekazanych w formie dotacji na rachunek bankowy dotowanej placówki.

Organ prowadzący powinien dysponować pieniędzmi z dotacji tak, aby zobowiązania szkoły lub innej placówki były regulowane terminowo, zgodnie z art. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 z późn. zm.).

Dotacja oświatowa ma na celu – poprzez wypłatę w 12 transzach – wsparcie uregulowania tych wydatków bieżących szkoły, bez których nie jest możliwa realizacja procesu kształcenia, wychowania i opieki, oraz profilaktyki społecznej

Organ prowadzący odpowiada m.in. za finansowanie niepublicznego przedszkola, w związku z tym w sytuacji, gdy pokryje wydatki z innych środków niż dotacja, nie będzie uprawniony do ich refundacji, z później wypłaconej dotacji, ponieważ dotacja jest udzielana na dofinansowanie, a nie sfinansowanie działalności przedszkola - art. 5 ust. 7 w powiązaniu z art. 90 ust. 3fc u.s.o.

Orzecznictwo sądów administracyjnych w takich sprawach przynosi dosyć jednoznaczne rozumienie przepisów oraz wykładnię ich stosowania. Zgodnie z tym, wydatek, aby mógł być uznany za dotyczący danego roku, musi zostać faktycznie dokonany w trakcie tego samego roku. Może to być w formie przelewu, wypłaty gotówkowej etc., lecz dotyczyć musi faktycznego wyjścia określonej kwoty z majątku tego podmiotu.

Zgodnie z zasadami określonymi zarówno w ustawie o finansach publicznych, jak i ustawie o systemie oświaty, dotacja na cele oświatowe ma charakter roczny, jedynie wypłacana jest w 12 miesięcznych ratach. Zgodnie z tymi przepisami, dotacje podmiotowe dla niepublicznych placówek oświatowych należy wykorzystać do końca roku budżetowego, w którym zostały udzielone. Właśnie ze względu na roczny charakter dotacji, jej rozliczenie polega na wskazaniu wydatków, dokonanych w trakcie całego roku budżetowego, tj. od 1 stycznia do 31 grudnia. (art. z dn. 19.04.2015 r. Finanse i dotacja – Portal placówek niepublicznych; <https://www.placowki-niepubliczne.pl/porady-prawne/finanse-i-dotacje>)

3.3) W wyniku prowadzenia czynności kontrolnych stwierdzono również, iż w okresie styczeń – czerwiec 2017 r. dowody księgowe, tj. faktury i rachunki które ujęto w rozliczeniu rocznym dotacji nie

zostały opisane - w zakresie celowości poniesienia dokonanych wydatków, oraz ich powiązania z art. 90 ust. 3d u.s.o - przez dyrektora Przedszkola, nadzorującego w tym okresie działalność placówki; niektóre nie zawierały sprawdzenia pod względem merytorycznym i rachunkowym, np. faktura VAT nr FA/23/07/2017 z dnia 03.07.2017 r., dokonanie którego - zgodnie z przepisami Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. 2016 r. poz.1047 z późn. zm.) - daje jednostce podstawę do zapłaty i ujęcia dokumentu w księgach rachunkowych. Informacje w zakresie celowości poniesionych wydatków zamieszczono na dokumentach księgowych w lipcu, tj. po przejęciu przez nowozatrudnioną osobę funkcji dyrektora administracyjnego, której powierzono obowiązki w zakresie reorganizacji i uporządkowania spraw związanych z prowadzeniem Przedszkola. Większość dowodów księgowych opatrzone pieczęcią o treści: wydatek został sfinansowany z dotacji budżetu Miasta Bielsk Podlaski z podaniem kwoty rozliczanej tymi środkami. Powyższy opis jest zgodny z wymaganiami zapisu §5 ust. 3 Uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski.

3.4) Sprawdzone dowody księgowe, wyszczególnione w przedłożonym Zestawieniu wydatków (dotyczącym wydatków rozliczonych środkami dotacji), tj. faktury i rachunki za miesiące: styczeń, kwiecień, czerwiec, listopad w zakresie poniesienia wydatku, w powiązaniu z dokumentami potwierdzającym zapłatę, tj. wyciągami bankowymi. Potwierdzono kwotową zgodność operacji dokonanych na rachunku bankowym z wykazem wydatków dokonanych w ww. miesiącach.

4. Analiza finansowa dokonanych wydatków, rozliczonych środkami dotacji za rok 2017

4.1) Wynagrodzenia z tytułu umów o pracę oraz umów zleceń

W kontrolowanej placówce nauczyciele, woźne, palacz, pracownik kuchni oraz księgowa (w okresie styczeń – październik 2017 r.) byli zatrudnieni na podstawie umów o pracę, wypłacane im co miesiąc wynagrodzenia składały się z kwoty wynagrodzenia zasadniczego oraz stałej premii uznaniowej w wysokości zależnej od swobodnego uznania dyrektora Przedszkola. Pozostali pracownicy, w tym: dyrektor administracyjny Przedszkola w okresie lipiec – sierpień 2017 r., księgowa (od 20 listopada 2017 r.), katecheta, osoba prowadząca zajęcia z rytmiki (autorski program mający na celu rozwój dziecka poprzez zajęcia muzyczne) - na podstawie umów zleceń. Wynagrodzenia Zleceniobiorców z tytułu wykonywanych przez nich czynności opisanych w przedmiotowych umowach zleceń rozliczano po przedłożeniu rachunku przez wykonawcę zlecenia, tj. w sposób zgodny z zapisami ujętymi w tych umowach. Wypłaty (z wyjątkiem wynagrodzenia Dyrektora Przedszkola w I półroczu 2017 r.) były realizowane bezgotówkowo, tj. na rachunek bankowy danej osoby, a nie do rąk własnych Zleceniobiorców w kasie Zleceniodawcy, jak zostało to zawarte w §3 punkt 2 umów zleceń. Obecnie zarządzająca Przedszkolem dyrektor wyjaśniała, iż najprawdopodobniej przy zawieraniu umów cywilnoprawnych, w tym – umów zleceń wykorzystano dostępne, funkcjonujące w obiegu formularze/wzory do tworzenia tych umów, tzn. szablonowe umowy zleceń, których treści nie zmodyfikowano, poprzez odpowiednie dodanie stosownych zapisów, dotyczących realizacji przedmiotu umowy czy usunięcie tych niewłaściwych.

Podczas weryfikacji dokumentów księgowo-finansowych stwierdzono brak podpisu Zleceniobiorcy na umowie zlecenia nr 5/17/Zlec z dnia 01.05.2017 r. której przedmiotem było prowadzenie zajęć rytmiki, tj. 15 godzin programu autorskiego, mającego na celu rozwijanie inwencji twórczej dziecka, kształcenie samodzielności wypowiedzi poprzez twórczą postawę i aktywność pozwalającą na pozbycie się zahamowani, spostrzeganie dynamiki i reagowanie na nią uchem, rozwijanie umiejętności natychmiastowego reagowania na zmianę angogiki oraz spostrzeganie i odzwierciedlanie ruchem frazy muzycznej i linii melodycznej, brak podpisu tego zleceniobiorcy jako wystawcy rachunku do tej umowy a także jako osoby kwitującej odbiór kwoty stanowiącej równowartość wynagrodzenia za wykonanie powyższych czynności. Wobec powyższego zwrócono się do dyrektora Przedszkola o przedłożenie dowodu księgowego, dokumentującego poniesienie wydatku w ww. zakresie; dyrektor administracyjna przedstawiła kopię wyciągu bankowego WB nr 97 z dnia 31.05.2017 r., potwierdzającą dokonanie przelewu na imienny rachunek bankowy Zleceniobiorcy w kwocie 915,20 zł, tj. zgodnej z tą, wynikającą z rachunku i umowy zlecenia nr 5/17/Zlec z dnia 01.05.2017 r, nr dokumentu 99/604. Kopia tego dokumentu stanowi załącznik nr 36 do niniejszego protokołu.

4.2) Kontrolą objęto listy płac za miesiące: styczeń, luty, kwiecień, czerwiec, sierpień, październik i listopad.

Stwierdzono, iż stawki wynagrodzenia zasadniczego pokrywają się z kwotami wynikającymi z umów o pracę oraz Zmianami warunków umowy o pracę. Kwoty dodatku funkcyjnego w kilku przypadkach (lista płac Nr 11/17 za miesiąc październik z dnia 31.10.2017 r., poz. nr 4 str. 1/5, poz. nr 5 str. 2/5, poz. nr 8 str. 2/5, poz. nr 11 i 13 str. 3/5, poz. 15 i 17 str. 4/5) przekraczają jego wysokość wynikającą z uregulowań płacowych; dyrektor Przedszkola wyjaśniała, iż kwota tego dodatku wykazywana na listach płac stanowi sumę wszystkich dodatków posiadanych przez danego nauczyciela, co potwierdziła weryfikacja dokumentów tym zakresie.

Wynagrodzenie dyrektora Przedszkola (Pani ██████████) w okresie styczeń - czerwiec 2017 r. było wypłacane w formie gotówkowej. Wpłaty te dokumentowano w poszczególnych miesiącach w raporcie kasowym, za pomocą dowodu księgowego Kasa wyda KW, co potwierdziły czynności kontrolne.

Tabela nr 4

Zestawienie wynagrodzeń w ww. miesiącach roku 2017.

Lp	Miesiąc	Kwota brutto	Wynagrodzenie netto	Nr listy płac z dnia/Nr raportu kasowego z dnia	Nr WB/ z dnia
1	2	3	4	5	6
1	Styczeń	63.134,13	44.661,02	1/2017-31.01.17 RK nr 1/RK/17 z dn. 31.01.17 KW nr2	19/31.01.17
2	Luty	59.255,60	41.656,84	2/12-28.02.17 RK nr 2/RK/17 z dn.28.02.17 KW nr4	39/28.02.17
3	Kwiecień	2.516,00 68.678,43	1900,56 48.153,94	B/2/17-30.04.17 5/17-28.04.17 Dowód wypł. Nr 6-RK nr 4/RK/17 z 30.04.17	80/28.04.17
4	Czerwiec	68.401,07	47.974,17	7/17-30.06./17 RK/6/RK/17 z 30.06.17 dn. KW nr 8	118/30.06.17
5	Sierpień um zlec.	2.640,00 57.566,90	2.226,40 40.494,57	B/5/17-31.08.17 9/17-31.08.17	156/11.09.17 150/31.08.17
6	październik	56.448,71 552,00	40,082,17 436,58	11/17- 31.10.17 B/7/17 – 31.10.2017 r.	
7	listopad	49.072,05 1.240,50	34.863,79 1.017,11	14/17-30.11.17 B/8/17 -30.11.2017 r.	200/30.11.17

Listy płac zawierały informację wskazującą na sfinansowanie wydatku ze środków dotacji z budżetu Miasta Bielsk Podlaski.

4.3) Do końca sierpnia 2017 r. placówka nie posiadała regulaminu wynagradzania pracowników ani też innego stosownego aktu normującego wypłatę wynagrodzeń, jednoznacznie precyzującego np. zasady przyznawania pracownikom stawek wynagrodzenia za pracę określonego rodzaju lub na określonym stanowisku a także wysokości innych (dodatkových) świadczeń z tytułu pracy, takich jak: nagrody, premie itp.

Według uzyskanych informacji, co potwierdzają również listy płac, w okresie styczeń – sierpień 2017 r. pracownikom jednostki oprócz wynagrodzenia zasadniczego, wynikającego z umów o pracę wypłacano, zgodnie z regulaminem premiowania, zawierającym bardzo ogólne informacje dotyczące wypłaty tego świadczenia, również miesięczne premie uznaniowe, w różnej wysokości, zależnej od decyzji kierownictwa Przedszkola. Premie te niejednokrotnie przewyższały kwotę wynagrodzenia

zasadniczego. Dokumentacja pracownicza, tzn. postanowienia z aneksów do umów o pracę zawartych dnia 20 maja 2015 r. i tzw. Zmian warunków umów o pracę z dnia 1 stycznia 2017 r. zawierały jedynie odesłanie do zakwestionowanych w dalszej części protokołu i nieprecyzyjnych zapisów funkcjonujących regulaminów premiowania oraz odnosiły się do uznaniowości pracodawcy przy ustalaniu wysokości premii.

Premia określona przez samego pracodawcę jako uznaniowa była w Przedszkolu w ww. okresie wypłacana miesięcznie (stale) i – zgodnie z uzyskanymi wyjaśnieniami osób zarządzających placówką - dopełniała wynagrodzenia zasadnicze pracowników, stanowiąc praktycznie ich regularny składnik. Stosowanie tak skalkulowanego systemu wynagradzania było – według przypuszczeń Pani [REDAKTOWANE] - związane z ograniczonymi możliwościami finansowymi placówki jako jednostki oświatowej i umożliwiało elastyczne kształtowanie płac na poziomie wynikającym ze zmian w ilości dzieci uczęszczających do Przedszkola (okresowe zwiększenia lub zmniejszenia); pozwalało to kierownictwu jednostki na odpowiednie zarządzanie finansami i realizację statutowych zadań w zakresie kształcenia oraz zapewnienia właściwej opieki przez nauczycieli oraz pracowników niepedagogicznych wszystkim przyjętym i uczęszczającym w danym miesiącu dzieciom.

4.4) Podczas kontroli przedłożono dwa Regulaminy Przyznawania premii uznaniowej pracownikom Przedszkola Niepublicznego „Karmelki” w Bielsku Podlaskim, opisujące ogólne zasady jej przyznawania:

- regulamin z dnia 01 stycznia 2013 r., zmieniony Aneksem Nr 1 do Regulaminu Przyznawania Premii Uznaniowej Pracownikom Przedszkola Niepublicznego „Karmelki” w Bielsku Podlaskim - obowiązującym od dnia 01.09.2014 r.,
- regulamin wersja B. – obowiązujący od dnia 01 września 2014 r.

W związku z tym, iż oba regulaminy premiowania zawierały informację, iż weszły w życie z dniem 01.09.2014 r., i nie przedstawiono jakiegokolwiek dokumentu np. w formie aneksu unieważniającego czy odwołującego którąś jego wersję, miały zatem status „obowiązujących”, kontrolująca zwróciła się zapytaniem do dyrektora placówki, który z przedłożonych regulaminów jest obowiązujący i stosowany. Obecnie zarządzająca przedszkolem dyrektor administracyjna nie potrafiła wyjaśnić, która wersja dokumentu ostatecznie została przyjęta, tłumacząc ten fakt zmianą na przełomie roku 2017 w obsadzie kadry kierowniczej przedszkola, i ponieważ funkcję swoją pełni od II półrocza roku szkolnego, nie posiada wiedzy odnośnie wcześniej przyjmowanych i stosowanych rozwiązań i regulacji w dziedzinie wynagrodzeń i premiowania.

Jednocześnie dnia 28 stycznia 2018 r. pismem KPNK.1011.2.2019 Przedszkole poinformowało, że w okresie od stycznia do sierpnia 2017 r. w placówce obowiązywał Regulamin przyznawania premii uznaniowej pracownikom Przedszkola z dnia 1 września 2014 r. tj. wersja B.

W w/w piśmie dyrektor kontrolowanej placówki stoi na stanowisku, że wypłacana wówczas premia – niezależnie od swojej nazwy - miała charakter premii regulaminowej, a nie uznaniowej, gdyż przyznawano ją w każdym miesiącu po spełnieniu przez pracownika kryteriów wynikających z regulaminu premiowania, które stanowiło np. wykonywanie dodatkowej pracy wynikającej z potrzeb placówki, przygotowywanie dzieci do konkursów itp.; prawo pracownika do tej premii – zdaniem osoby obecnie zarządzającej placówką - wynikało również z aneksów do umów o pracę, zawartych dnia 20 maja 2015 r. W określonych w regulaminie premiowania sytuacjach (kryteria obniżające wysokość przyznawanych premii) pracownik tracił prawo do całości lub części premii, najczęściej z tytułu nieobecności w pracy na skutek choroby czy w okresie korzystania z urlopu wypoczynkowego.

4.5) W wyniku szczegółowej analizy dokumentu wskazanego w ww. wyjaśnieniu ustalono, że regulamin ten zawiera ogólne, nieprecyzyjne postanowienia i zapisy dotyczące warunków otrzymywania i wypłacania premii uznaniowej pracownikom Przedszkola. Nie konkretyzuje określonych i obiektywnie weryfikowalnych (sprawdzalnych) przesłanek i kryteriów jej przyznawania i wypłaty oraz ustalania jej wysokości. Nie podaje też górnej granicy dotyczącej wysokości świadczenia czy sposobu jej kalkulowania, decyzje w tej sprawie pozostawiono wyłącznie swobodnemu uznaniu dyrektora Przedszkola i jego arbitralnej decyzji. Z treści omawianego regulaminu wynika, iż świadczenie nazywane premią uznaniową pracownik otrzymuje w większości za spełnienie obowiązków zazwyczaj wpisanych w zakres czynności pracownika na danym stanowisku pracy (np.

pracownik wykonuje swoje obowiązki rzetelnie i starannie, przestrzega przepisów dyscypliny pracy, ppoż., bhp, dba o powierzone mienie i sprzęty itp.). Zgodnie z obowiązującym stanem prawnym - za zwykle wykonywanie obowiązków pracowniczych (art. 100 par. 1 KP) zatrudnionym pracownikom należy się zwykle wynagrodzenie a nie premia czy nagroda.

W okresie wakacyjnym (lipiec – sierpień 2017 r.), kiedy prowadzono w placówce czynności naprawczo-reorganizacyjne zwłaszcza w zakresie poprawy gospodarki finansowej i kadrowej, oprócz wynagrodzenia zasadniczego pracownikom zostały wypłacone premie, które pomimo swojej nazwy „premia” stanowiły formę - nagrody „za przejawianie inicjatywy w pracy oraz przyczynianie się w sposób szczególny do wykonywania zadań przedszkola” /.../, co wynika z treści odpisów pism o ich przyznaniu, znajdujących się w dokumentacji pracowniczej. Zarządzająca wówczas Przedszkolem dyrektorka, udzielająca wyjaśnień w trakcie czynności kontrolnych, uzasadniała fakt przyznania pracownikom świadczeń w takiej formie tłumacząc, iż wzorowała się na działaniach „swojej poprzedniczki”, natomiast co do wysokości nagrody – jako kwotę bazową, stanowiącą górną granicę przyznawanych w przedszkolu premii przyjęła wysokość wynagrodzenia zasadniczego, tj. kwotę 2.000,00 zł. Poinformowała również, że decyzję o dalszym przyznawaniu pracownikom premii/nagrody w okresie wakacyjnym, pomimo rozpoczętego wówczas procesu reorganizacji placówki, podjęto po konsultacji z organem prowadzącym, w wyniku której uznano, iż gwałtowna redukcja płac poprzez wypłatę tylko „gołego” wynagrodzenia zasadniczego spowoduje duże niezadowolenie pracowników i znacznie pogorszy ich sytuację materialną.

Wpłacone pracownikom kontrolowanej placówki wg uznania pracodawcy premie (nagrody) w okresie styczeń – sierpień 2017 r. były wyszczególnione w listach płac, które potwierdzono podpisem osoby zarządzającej placówką. Skontrolowane listy płac sporządzono ujmując w nich niezbędne dane, wymagane przepisami ustawy o rachunkowości. Opatrzono je również pieczęcią o treści wskazującej na opłacenie środkami dotacji oświatowej otrzymanej z Gminy Miasto Bielsk Podlaski, z podaniem kwoty brutto wynagrodzeń, wynikającej z tego dokumentu księgowego.

W trakcie kontroli ustalono, że w ww. okresie organ prowadzący placówkę nie sporządzał jednak żadnego pisemnego dokumentu, zawierającego informacje o przyznanych premiach uznaniowych i ich wysokościach (tj. za co konkretnie, za jaką np. dodatkową pracę – co było przywoływane w złożonym wyjaśnieniu z dnia 28 stycznia 2019 r., te premie zostały wypłacone), stanowiącego pracodawcy - wg obowiązujących przepisów - podstawę do wykazania tych premii w dokumentach księgowych tj. listach płac oraz będącego potwierdzeniem wykonywanych czynności, w przypadku weryfikacji i kontroli wypłacanych wynagrodzeń. Fakt wypłaty wynagrodzenia/nagrody za dodatkową pracę powinien wynikać z uregulowań np. w formie stosownych umów, na mocy których zlecono czasowe wykonanie określonych czynności czy dodatkowych obowiązków.

P. ██████████ wyjaśniła, że „według informacji uzyskanych od osoby prowadzącej w tym okresie sprawy księgowości - Asystenta dyrektora ds. prawnych i finansowych, ówczesna dyrektorka tj. P. ██████████ siadała z główną księgową i decydowała, komu i jaką kwotę nagrody (premi) przyznaje i, że dyrektorka na bieżąco wiedziała, kto i jaki ma wkład w przygotowanie konkursu i na tej podstawie były przyznawane co miesiąc nagrody. W Przedszkolu są informacje, że dzieci brały udział w konkursach, nie wiadomo jednak kto był ich bezpośrednim opiekunem, tzn. kto przygotowywał dziecko do konkursu. W dokumentacji dotyczącej awansu nauczycieli - w opisie dorobku zawodowego – jest informacja o przygotowywaniu dziecka do konkursu o określonej tematyce, ale bez podania roku jego zorganizowania, co obecnie uniemożliwia bezpośrednie powiązanie premii nauczyciela i jej wysokości, z organizacją danego konkursu”.

(Podczas kontroli w zakresie organizowanych konkursów okazano:

- podziękowanie za przygotowanie dziecka do międzyprzedszkolnego konkursu wiedzy zorganizowanym przez Przedszkole Nr 3 w Bielsku Podlaskim - premia nauczyciela (██████.) w miesiącu kwietniu 2.100,00zł,

- dyplom za przygotowanie dzieci do udziału w IV Przeglądzie amatorskich zespołów teatralnych „Afisz 2017” – premia nauczyciela (██████.) w miesiącu czerwcu 2.680,00).

Czynności kontrolne potwierdziły, że omawiane premie były w Przedszkolu wypłacane regularnie, w okresach miesięcznych, również pracownikom administracyjnym, a więc nie tylko za przygotowywanie dzieci do konkursów przez nauczycieli.

Podczas czynności kontrolnych osoby reprezentujące organ prowadzący Przedszkole nie przedstawiły jednak stosownego materiału dowodowego, pozwalającego rzetelnie i właściwie odtworzyć za co konkretnie, za jakie ewentualnie dodatkowe zadania, pracownicy placówki mieliby uzyskiwać premie, zwłaszcza w takiej skali, tzn. w wysokości znacznie przekraczającej kwotę wynagrodzenia zasadniczego. Premia specjalisty ds. finansów (księgowej) wypłacana w r. 2017 przykładowo w miesiącu marcu stanowiła równowartość 115%, w kwietniu 165 % a w miesiącu czerwcu 140 % jej wynagrodzenia zasadniczego.

Premia wypłacona dla pracownika sprawującego funkcję Asystenta dyrektora ds. prawnych i finansowych (■):

- styczeń - 1.900,00
- luty - 1.710,00
- marzec - 2.300,00
- kwiecień - 3.300,00
- maj - 2.000,00
- czerwiec - 2.800,00
- lipiec - 2.000,00
- sierpień - 400,00
- 16.410,00 - z tego kwota stanowiąca nadwyżkę ponad wysokość wynagrodzenia zasadniczego – 2.400,00 zł

W ocenie osoby kontrolującej - pomimo faktu, iż przepisy prawa pracy nie ograniczają w jakikolwiek sposób wysokości świadczeń wypłacanych na podstawie wewnętrznych przepisów obowiązujących u danego pracodawcy, wypłata premii w wysokości znacznie przewyższającej 100 % wynagrodzenia zasadniczego (również dla pracowników administracyjnych), i finansowanie ich środkami dotacji oświatowej było działaniem nieprawidłowym i ze szkodą dla dzieci uczęszczających do tego Przedszkola.

Przyznawane premie uznaniowe - również wg orzecznictwa sądów – nie powinny być finansowane ze środków dotacji oświatowej gdyż nie służą realizacji zadań Przedszkola z zakresu kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej; mają na celu zmotywowanie pracowników do lepszej i efektywniejszej pracy i stanowią przysporzenie majątkowe dla tych pracowników.

Pracodawca oczywiście może premiować pracowników Przedszkola - w dowolnej wysokości – jednak powinien je finansować ze środków własnych. (Wyrok Sądu WSA w Lublinie - I SA/Lu 522/17).

4.6) Uwzględnienie premii określonych mianem „uznaniowych”, wypłaconych w Przedszkolu w I półroczu 2017 r. za regulaminowe, stanowiące tym samym składnik wynagrodzenia za pracę (wykonaną w określonym czasie), co podniesione zostało w Wyjaśnieniu z dnia 28 stycznia 2019 r. lub jako nagrody, które na mocy art. 105 KP przyznano pracownikom w okresie wakacyjnym jest sprawą bardzo trudną do jednoznacznej oceny i kwalifikowania ich za wydatek zgodny z art. 90 ust 3d u.s.o. Orzecznictwo sądów i funkcjonująca praktyka w zakresie ww. kwestii również nie są jednolite.

Poglądy wyrażane przez sądy, dotyczące zwłaszcza oceny czy określone świadczenie wypłacone na rzecz pracownika jest czy nie jego składnikiem wynagrodzenia (stanowi wówczas wydatek bieżący wg u.s.o) – w świetle przepisów prawa pracy są interpretowane bardzo szeroko.

Zapisy dotyczące premii regulaminowej powinny „wskazywać obligatoryjne przesłanki pozytywne, a więc za co konkretnie należy się premia, oraz sposób ustalania jej wysokości, w tym również, jeśli uzna się to za zasadne, maksymalną jej wysokość lub też sposoby ustalania jej limitu”. Baran Krzysztof W. (red.), Komentarz do ustawy o pracownikach samorządowych, (w:) Prawo urzędnicze, Komentarz. (LEX 2014 – stan prawny – 30 czerwca 2014 r.

Wypłata tej premii (regulaminowej) powinna więc być związana ze spełnieniem z góry określonych i obiektywnie weryfikowalnych kryteriów, przesłanek nabycia prawa do świadczenia lub do jego pozbawienia albo obniżenia (tzw. reduktory); wówczas mamy do czynienia z premią, której pracownik może dochodzić od pracodawcy.

O uznaniowości danego świadczenia - zgodnie z obowiązującym stanem prawnym – z kolei świadczy przede wszystkim zapis, z którego wynika jednoznacznie, że o przyznaniu premii decyduje pracodawca, który ma pełną swobodę w jej przyznawaniu, tj. decyduje komu ją przyzna i w jakiej wysokości.

Wskazywane w regulaminach premiowania przesłanki dotyczące tak ogólnych kryteriów jak np. kulturalne i godne szacunku odnoszenie się do dzieci i rodziców czy staranne wykonywanie pracy (tak jak w Regulaminie Premiowania Przedszkola wersja B) oraz fakt comiesięcznego wypłacania tego świadczenia – zdaniem części specjalistów z tej dziedziny - nie wprowadzają jednoznacznych, konkretnych i sprawdzalnych kryteriów uzależniających przyznanie premii, tym samym trudno uznać, że pomimo nazwy w postaci premii uznaniowej, zmieniają charakter tego świadczenia w premię regulaminową. W wyroku z 6 czerwca 2000 r. Sąd Najwyższy stwierdził: „premia przewidziana w regulaminie wynagradzania, której wypłata uzależniona jest od jej uruchomienia i szczegółowego ustalenia warunków premiowania przez pracodawcę, do czasu wykonania tych czynności jest tzw. premią uznaniową (nagrodą) i nie jest traktowana jako składnik wynagrodzenia.

Premia uznaniowa stanowi formę nagrody pieniężnej, a jej istota polega na tym, że zależy tylko i wyłącznie od woli pracodawcy (nie można dochodzić jej przyznania na drodze sądowej); o wysokości przyznanej premii i o tym, z jakiego tytułu została przyznana pracodawca powinien każdorazowo (na piśmie) poinformować premiowanego pracownika.

Skutkuje to tym, iż na potrzeby rozliczenia dotacji oświatowej nadwyżka ponad kwotę wynagrodzenia zasadniczego stanowi wyłącznie nieobligatoryjną premię o charakterze ściśle uznaniowym, która nie stanowi składnika wynagrodzenia za pracę i w przypadku braku dokumentacji pozwalającej na rzetelne odtworzenie za co konkretnie została ona pracownikowi przyznana nie powinna być ujmowana w powyższym rozliczeniu.

Treść dołączonych do akt osobowych odpisów Informacji o przyznaniu premii w miesiącach lipiec - sierpień 2017 r. potwierdza natomiast w sposób jednoznaczny wypłatę w tym okresie pracownikom Przedszkola świadczeń w formie nagród. Nagrody mogą być przyznawane pracownikom na podstawie art. 105 ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (tekst jedn.: Dz.U. z 2016 r. poz. 1666 z późn. zm.) w przypadku „wzorowego wypełnianie obowiązków pracowniczych, przejawianie inicjatywy w pracy i podnoszenie jej wydajności oraz jakości, którego skutkiem jest szczególne przyczynienie się do wykonywania przez zakład pracy jego zadań. Pracodawca powinien na piśmie złożyć oświadczenie o przyznaniu nagrody konkretnej osobie, jej wysokości oraz terminie wypłaty, doręczyć oryginał pracownikowi a kopię wpiąć do akt osobowych”. Tak przyznana nagroda może być wówczas finansowana z dotacji jako wydatek bieżący z art. 90 ust. 3d pkt. 1 u.s.o.

4.7) Wobec powyższej sytuacji kontrolującej trudno jest ocenić prawny, rzeczywisty charakter premii wypłacanej w kontrolowanej placówce w okresie styczeń – czerwiec 2017r., tzn. czy jest to premia (w ścisłym tego słowa znaczeniu, regulaminowa) czy też nagroda (nazywana premią uznaniową), której przyznanie zarówno nauczycielom jak i pracownikom niepedagogicznym nie zostało udokumentowane i potwierdzone w formie pisemnego oświadczenia pracodawcy (brak pisemnego uzasadnienia o jej przyznaniu).

W niektórych okolicznościach, biorąc pod uwagę szeroką interpretację z zakresu prawa pracy przez funkcjonującą praktykę oraz sądy, tzw. premia uznaniowa może być uznana za składnik wynagrodzenia za pracę.

„O ile bowiem wynagrodzenie należy się pracownikowi za zwykłe wykonywanie obowiązków pracowniczych, czyli w szczególności za sumienne i staranne wykonywanie pracy (art. 100 §1 KP), to nagrody są świadczeniami wyjątkowymi, które mogą być przyznawane za to, co wykracza poza katalog czynności, do których pracownik zobowiązał się nawiązując stosunek pracy, a więc za to, co przekracza jego zwyczajne obowiązki.

Jeżeli świadczenie pieniężne nazwane w zakładowych przepisach płacowych (albo w umowie o pracę) „premią uznaniową” jest wypłacane pracownikowi systematycznie, w regularnych odstępach czasu, za zwykłe wykonywanie obowiązków służbowych, w oderwaniu od przesłanek nagrody określonych w art. 105 Kodeksu Pracy, jest ono składnikiem wynagrodzenia za pracę - w szczególności wynagrodzenia urlopowego.

Reasumując i biorąc pod uwagę następujące okoliczności, tj. fakt, iż.:

- nagrody mogą być przyznawane pracownikowi jedynie za ponadprzeciętne wykonywanie obowiązków służbowych a nie za „normalnie” wykonywaną pracę,
- ze swej istoty nagrody nie mogą więc dotyczyć wszystkich albo większej liczby pracowników zatrudnionych u danego pracodawcy,

- jeżeli „premia uznaniowa”/nagroda stanowią stały element wynagrodzenia pracownika, tracą swój nadzwyczajny charakter stając się zwykłym składnikiem wynagrodzenia”

(art. Jakuba Jarosza „W jakich okolicznościach tzw. premia uznaniowa może być uznana za składnik wynagrodzenia za pracę? – Merski. Info/premia-uznaniowa/).

W orzecznictwie SN, przy określeniu rzeczywistego charakteru premii określanej jako uznaniowa, ale wypłacanej stale, stającej się praktycznie regularnym składnikiem wynagrodzenia – wskazywano również na kryteria tego rozróżnienia, takie jak źródło pokrycia świadczeń według zasady - premia z funduszu płac, nagroda z innych funduszy, czy nazwa świadczenia. Kryterium tego nie można jednak odnieść do kontrolowanej placówki, gdyż nie różnicowano źródeł pokrycia wypłacanych świadczeń, nie tworzono funduszu nagród. W takiej sytuacji decydujące jest jednak to, czy odpowiednie akty prawne np. umowa o pracę, regulamin premiowania przewidują z góry skonkretyzowane i podlegające weryfikacji przesłanki nabycia prawa do świadczenia lub do jego pozbawienia czy obniżenia.

Wypłaty dodatkowych świadczeń w postaci nagród w grudniu 2017 r. Przedszkole dokonało na podstawie §4 Regulaminu Wynagradzania pracowników Katolickiego Przedszkola Niepublicznego „Karmelki” w Bielsku Podlaskim, wprowadzonego Zarządzeniem Nr 01/08/2017 Dyrektora Przedszkola z dnia 23 sierpnia 2017 r.

Stanowisko takie (art. „Kiedy premia uznaniowa może być potraktowana jako regulaminowa” autor: MJ - <https://praca.gazetaprawna.pl/porady>, <https://www.portalfk.pl/rozliczanie-wynagrodzen/czy-dopuszczalne-jest-ustalenie-premii-uznaniowej-w-wysokosci-...>) odnosi się również do przesłanek uznawanych często przez pracodawców właśnie jako uznaniowe, jak np. nienaganna praca i szczególne w niej osiągnięcia, jakość pracy oraz stopień przydatności pracownika dla pracodawcy. Jeśli więc przyznawanie premii „uznaniowej” będzie można powiązać z ogólnymi nawet kryteriami, które mogą być przez pracodawcę dostatecznie zweryfikowane oraz stanie się to stałą praktyką pracodawcy, zmienia to istotnie zamierzony pierwotnie charakter tego świadczenia. Świadczenie jest wtedy premią, a nie nagrodą uzależnioną od uznania pracodawcy.

„Tak zwana premia uznaniowa, wypłacana pracownikowi systematycznie przez dłuższy okres za zwykłe wykonywanie obowiązków pracowniczych, a więc w szczególności za sumienne i staranne wykonywanie pracy (art. 100 §1 KP), w oderwaniu od przesłanek nagrody określonych w art. 105 KP (wzorowego wypełniania obowiązków, przejawiania inicjatywy w pracy i podnoszenia jej wydajności oraz jakości przyczyniającego się szczególnie do wykonywania zadań zakładu), stanowi składnik wynagrodzenia za pracę, w szczególności wynagrodzenia urlopowego - wyrok Sądu Najwyższego z dnia 5 grudnia 2016 roku (III PK 30/16).

Podczas weryfikacji list płac stwierdzono brak wypłaty premii pracownikom Przedszkola pozostającym na zwolnieniu lekarskim: nauczyciel █████. lista płac Nr 1/17 za miesiąc styczeń, pozycja na str. 2/5, nauczyciele █████, █████, █████. lista płac Nr 8/17 za miesiąc lipiec, pozycje na str. 3/5 oraz 4/5, pomoc nauczyciela █████. lista płac Nr 11/17 za miesiąc październik, pozycja na str. 1/5 oraz nauczyciel █████. – pozycja na str. 2/5. W okresie przebywania pracowników na urlopie wypoczynkowym, w przypadku jego udzielenia w wymiarze 88 godzin (z listy obecności pracowników w miesiącu lipcu wynika, iż większość nauczycieli pracowała 2 tyg.) kwoty przyznanych premii wynosiły 952,00 zł - wg listy płac Nr 8/17 z dnia 31.07.2017 za miesiąc lipiec 2017 r. Pracownik (nauczyciel █████.) pozostający na urlopie w ilości 128 godzin (3tygodnie), otrzymał w tym miesiącu premię w wysokości 476,00 zł – pozycja nr 2, str. 1/5 ww. lity płac.

4.8) Od dnia 1 września 2017 r. Przedszkole posiada unormowany system rozliczeń finansowo-kadrowych. Zgodnie z Zarządzeniem Nr 01/08/2017 Dyrektora Katolickiego Przedszkola Niepublicznego „Karmelki” w Bielsku Podlaskim z dnia 23 sierpnia 2017 r. w sprawie Regulaminu Wynagradzania pracowników Przedszkola - wprowadzono w placówce regulamin wynagradzania,

określający zasady przyznawania pracownikom wynagrodzeń i innych świadczeń z tytułu wykonywanej pracy, w wyniku czego nastąpiła też zmiana warunków płacowych z tytułu zawartych z pracownikami umów o pracę.

5. W wyniku weryfikacji dowodów księgowych wykazanych przez kontrolowanego jako wydatki poniesione na rzecz Przedszkola oraz wykazane do rozliczenia dotacją w Zestawieniu (Obroty Poziom:2, Salda z dnia: 31.12.2017, Waluta: PLN, str. 1-8) stwierdzono następujące nieprawidłowo i niezgodnie z art. 90 ust. 3d u.s.o. rozliczone faktury/rachunki, na łączną kwotę 10.086,07 zł, ujęte poniżej:

- 507,17 (560,00 zł – 52,83 zł koszty wysyłki) z tytułu prenumeraty czasopisma Forum placówek niepublicznych (prenumerata roczna), fra nr 2161872-01-4-R z dn. 17.01.201 r., na potrzeby i do wykorzystania przez dyrektora administracyjnego i księgową, zatem nie realizujące zadań Przedszkola z zakresu kształcenia, wychowania i opieki. Ww. materiały służą w zasadzie kadrze zarządzającej do pogłębiania wiedzy o zarządzaniu przedszkolem, nie ma zatem możliwości sfinansowania tej prenumeraty z otrzymanej dotacji oświatowej.

- 754,49 (848,99 – 94,50 koszty wysyłki) – tytułem prenumeraty 12 numerów, w tym specjalnych czasopisma „Zarządzanie Przedszkolem dla zaawansowanych” (Wydawnictwo Wiedza i praktyka), fra nr EAZ-500037/2017 z dn. 22.02.2017 r., które - zgodnie z uzyskanymi informacjami - stanowiło pomoc administracyjno-prawną w zarządzaniu Przedszkolem, stosowaniem właściwej interpretacji przepisów prawnych,

- 816,00 (90,00 zł - tytułem prenumeraty fachowej publikacji, tj. Zeszyty metodyczne Rachunkowość numery 7-12 za rok 2017 fra nr 19087 z dn. 02.03.2017 r. oraz kwota 726,00 za rok 2018 (Wydawnictwo Podatkowe Gofin), obejmującej: zeszyty metodyczne, Rachunkowość, Ubezpieczenia i prawo pracy 2018, fra nr 77784 z dn. 29.12.2017 r., służące do właściwego zarządzania i nadzoru nad wykonywaniem zadań w zakresie kadrowym, finansowym i organizacyjnym, wydatek nie realizuje funkcji dydaktycznej, wychowawczej i opiekuńczej placówki, służy pogłębianiu przez osoby zarządzające placówką wiedzy z ww. zakresu.

Zgodnie z funkcjonującą praktyką dotacja może być wykorzystywana na materiały, publikacje i portale, które służą edukacji, wychowaniu i opiece uczniów, nie powinna być natomiast wydatkowana na potrzeby organu/osoby prowadzącej i zarządzającej placówką, co wprost wynika z art. 90 ust. 3d ustawy u.s.o.:

- 620,00 zł w tym: kwota 330,00 zł tytułem kursu (szkolenia) nt. dotacji oświatowych w Regionalnym Centrum Edukacji Samorządowej Lublin, którego uczestnikiem była Dyrektor Przedszkola p. ■■■■■■■■■■, fra nr 663/2017 z dn. 27.02.2017r. oraz kwota 290,00 zł tytułem szkolenia obecnego Dyrektora Administracyjnego, fra nr FS/4042/10/2017 z dn. 10.10.2017 r.

Z dotacji oświatowej nie można pokrywać szkoleń dla księgowej czy dyrektora, których przedmiotem było rozliczanie dotacji oświatowej. Ww. kurs nie służył dzieciom a jedynie podnoszeniu kwalifikacji ówczesnego Dyrektora Przedszkola oraz obecnego Dyrektora Administracyjnego.

Zgodnie z orzecznictwem sądów administracyjnych, z dotacji można pokryć wydatki na szkolenie przede wszystkim kadry pedagogicznej (podnoszące kwalifikacje pracowników), ale wyłącznie w zakresie zadań wychowawczych lub opiekuńczych placówki oświatowej (wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 06.05.2016 r. sygn. II GSK 2876/14) oraz w szczególności odpowiadające potrzebom uczniów (dzieciom) danej placówki. Jeśli jednak szkolenia dotyczą kwestii wykraczających poza podstawowe zadania przedszkola, jakimi jest zapewnienie wychowania i opieki jego uczniów, a obejmują przykładowo tematykę związaną z zarządzaniem, obsługą administracyjną czy też finansową przedszkola, co dotyczy dwóch w/w szkoleń to finansowanie tych wydatków z dotacji stanowi na podstawie art. 252 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych wykorzystanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem,

- 306,27 zł tytułem opłaty za podpis elektroniczny Dyrektora Przedszkola, dokument 16 PK z 29.12.2017 r. – wydatek ten jako koszt obsługi administracyjno-finansowej, stanowiącej obowiązek organu prowadzącego, zadania którego na podstawie udzielonego pełnomocnictwa wykonuje w placówce Dyrektor Administracyjny, nie realizuje zadań z zakresu kształcenia wychowania i opieki w

powiązaniu z art. 90 ust. 3d u.s.o; jego ostatecznym beneficjentem nie są dzieci uczęszczające do Przedszkola.

- 290,00 zł – tytułem kształcenia zawodowego z zakresu: zmienione obowiązki placówek oświatowych w zmodernizowanym systemie informacji oświatowej, fra nr FS/4042/10/2017 z dn. 10.10.2017 r. - zgodnie z art.90 ust. 3d u.s.o oraz orzecznictwem sądów z dotacji można pokrywać przede wszystkim wydatki na szkolenia kadry pedagogicznej, ale wyłącznie w zakresie zadań wychowawczych lub opiekuńczych placówki oświatowej. Powyższe szkolenie obejmuje tematykę obsługi administracyjnej i finansowej, a więc wykraczającą poza zakres wskazany w ww. ustawie

- 62,00 zł tytułem zakupu flagi Polski – fra FS 198/2017 z dn. 15.02.2017 r. oraz

- 209,10 zł tytułem wydatku na tablicę PCV z nazwą Przedszkola (szyldu z nazwą Przedszkola), w tym kwota 105,78 zł - fra nr 6/17 z dn. 23.01.2017 r. oraz kwota 103,32 zł - fra nr 149/17 z dn. 04.10.2017 r.

Kosztów tych nie można bezpośrednio zaliczyć do wydatków związanych z kształceniem uczniów/dzieci i wykonywaniem funkcji dydaktycznej, opiekuńczej i wychowawczej Przedszkola, nie są zatem wydatkiem bieżącym, który może zostać sfinansowany z gminnej dotacji i zgodnie z art. 90 ust. 3d u.s.o.

- 18,99 zł tytułem 11630005901/17 z dn. 13.01.2017 r. - wg zestawienia wydatków -tytułem zakupu dotyczącego książki, dokonanego w sklepie Biedronka, dokument z zatartymi danymi, niewidoczny,

- 48,96 zł tytułem zakupu materiałów na warsztaty bożonarodzeniowe, za którą pracownik zapłacił prywatną kartą płatniczą. Przepisy o finansowaniu zadań oświatowych nie przewidują możliwości „refundowania” z dotacji kosztów poniesionych przez organ prowadzący z innych środków poza sytuacjami enumeratywnie wymienionymi w związku ze wstrzymaniem dotacji; w tym przypadku powyższą kwotę zapłacono prywatną kartą pracownika, nie przedstawiono również dokumentu KW czy wniosku o pobranie zaliczki na zrealizowanie tego zakupu przez pracownika. Pokrycie wydatku związanego z realizacją zadań Przedszkola z prywatnych pieniędzy i następnie odebranie tej samej kwoty ze środków dotacji oświatowej (refundacja) jest niedozwolone. Dokonane rozliczenie jest nieprawidłowe, a wydatek niezgodny z przeznaczeniem.

- 15,10 zł (9,90 zł fra nr F001250111700230510U z dn. 15.11.2017 r. + 5,20 zł fra nr

F1080111700232480U z 24.11.2017 r.) tytułem opłaty pocztowej za wysłanie sprostowania do świadectwa pracy osoby już niepracującej oraz pismo informacyjne do osoby już niepracującej; dotacje są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań przedszkola, w zakresie kształcenia, wychowania i opieki w tym profilaktyki społecznej, w rozumieniu art. 90 ust. 3d u.s.o. Ostatecznym beneficjentem wydatków związanych ze sprawami kadrowo-finansowymi, dotyczącymi osób poprzednio zatrudnionych nie są dzieci, organ prowadzący ponosi je w ramach swoich obowiązków (zadań) z zapewnionych przez siebie środków finansowych na działalność placówki z innych źródeł. wychowawczych przez niepubliczne przedszkole; przepisy prawne nie narzucają placówkom niepublicznym obowiązku przeprowadzania takich egzaminów, nie wynika on też ze statutu placówki, wydatek taki nie powinien więc być finansowany z dotacji samorządowej.

- 87,00 zł – tytułem opłaty za kontrolę i analizę dokumentacji w sprawie dokonania oględzin i wydania opinii sanitarnej, w zakresie spełnienia warunków lokalowych przy ul. Mickiewicza 71 – wynajmowany lokal do zajęć z grupą 6-latków, dokument PK 3, z dnia 25.09.2017 r. (ogłędziny i wydanie opinii sanitarnej w zakresie spełnienia warunków lokalowych zapewniających bezpieczne i higieniczne warunki przedszkola). Wydatek ten nie realizuje zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki – zgodnie z art. 90 ust. 3d u.s.o.

Koszty dotyczące przygotowania lokalu - istniejącego budynku (obiektów budowlanych) do adaptacji, w tym koszty opracowania ekspertyz, opinii tj. prowadzenia zajęć z grupą 6-latków, w tym zakresie są traktowane jako wydatki inwestycyjne, których ponoszenie nie jest zgodne z celami wynikającymi z art. 90 ust. 3d u.s.o.

- 219,00 - tytułem zakupu aktualizacji panelu bocznego w wyszukiwarce Google, f-ra nr FA/8674/2017 z dn. 20.12.2017 – dotację można wydatkować na cele ściśle związane z procesem kształcenia, wychowania i opieki, natomiast zamieszczanie informacji o Przedszkolu na stronie internetowej służy nie tylko ułatwieniu zainteresowanym nawiązania kontaktów z Przedszkolem;

stanowi również formę reklamy i promocji placówki, co przysparza zwiększeniu kręgu zainteresowanych nauką dzieci w tej placówce, a tym samym - zwiększeniu przychodów z działalności oświatowej. Generalnie wydatki takie służą zwiększeniu rozpoznawalności Przedszkola wśród innych podmiotów oferujących usługi edukacyjno-wychowawcze. Reklamowanie czy promowanie placówki oświatowej nie realizuje celów dydaktyczno-wychowawczych, wydatek taki nie jest z nimi bezpośrednio związany. w konsekwencji nie ma charakteru wydatku bieżącego, niezbędnego dla tej placówki (wyrok NSA z 15 października 2014 r, sygn. akt II GSK 1403/13).

oraz

- 5.547,99 zł tytułem zakupu aparatu cyfrowego Canon Eos 200D Obiektyw 18-55 + Torba Canon 100 EG +karta 16GB EU26 oraz Notebooka Lenovo 510-15IKB (80SV0103PB) wraz z oprogramowaniem Microsoft Office 365 Personal.

Na podstawie art. 90 ust. 1 u.s.o dotacja samorządowa może być wykorzystana wyłącznie na pokrycie wydatków związanych z realizacją zadań dydaktycznych, opiekuńczych lub wychowawczych poniesionych w roku budżetowym, na który dotacja została udzielona, niezależnie od tego, którego roku dotyczą te zadania. W związku z tym dany wydatek na ww. sprzęt opłacony w grudniu za styczeń kolejnego roku może być sfinansowany z dotacji – w tym przypadku za rok 2017 – mimo, że dotyczy przyszłego roku, gdy jego poniesienie w grudniu wynika z umowy lub z rachunku (faktury) wystawionego i doręzonego w grudniu. W związku z tym faktura wystawiona z datą styczniową, z datą sprzedaży i terminem zapłaty ujętymi również w miesiącu styczniu 2018 r. – zdaniem Urzędu - powinna być pokryta z dotacji przyznanej na rok 2018.

Powyższy wydatek został w placówce rozliczony dotacją w grudniu roku 2017, jednak faktura VAT nr S292/F000017/01/2018, znajdująca się w dokumentacji finansowej została wystawiona 02.01.2018r. z datą sprzedaży również 02.01.2018. Data przelewu - dnia 03.01.2018; w Zestawieniu wydatków str. 7/8, poz. 290 pod datą dnia 29.12.2017 r., nr dekretacji 217 KOSZT, na koncie analitycznym 500-4 ujęto jako materiały i wyposażenie notebook i aparat cyfrowy, kwotę 5.547,99 zł tytułem opłaty faktury o innym numerze tj. S292/REZ11119/12/2017 (dokumentu tego podczas kontroli nie okazano), na podstawie której dokonano przelewu z rachunku bankowego przedszkola - WB nr 218 z datą księgowania z dnia 29.12.2017 r., typ dokumentu-polecenie przelewu, nr dok. 64/804, o treści : Media Expert TERG SA Mickiewicza 5 17-100 Bielsk Podlaski, Przel.EBA. 1220897 Zapłata faktura pro-forma nr S292/REZ11119/12/2017; kopia tego dokumentu stanowi załącznik nr 80 do protokołu. Dnia 15 maja 2019 r. – przed podpisaniem niniejszego protokołu z kontroli Dyrektor Administracyjna Przedszkola dostarczyła dokument o nazwie Pro-forma – nr S292/REZ011119/12/2017 z dnia 29.12.2017 r. str. 1, wydruk z dnia: 14.05.2019 r., wystawiony przez Mediaexpert TERG SA 17-100 Bielsk Podlaski ul. Mickiewicza 5, na rzecz Katolickiego Przedszkola Niepublicznego Karmelki w Bielsku Podlaskim, zawierający 2 pozycje zakupowe . o następującej nazwie towaru: pozycja nr 1, kod 875942 notebook Lenovo 510-15 80SV0103PB Intel I5-7200 8G 1T 940/4 15,^FHD W10 SILV na kwotę 2.998,99 zł oraz pozycja nr 2, kod 874465 Aparat Canon EOS 200D 18-55 + 100EG + 16GB na kwotę 2.549,00 zł; łącznie 5.547,99 zł. Dokument ten nie zawiera daty sprzedaży oraz informacji w sprawie dokonania zapłaty. Numer tego dokumentu został odniesiony do płatności dokonanej przez Przedszkole w dniu 29.12.2017 r., co wynika z wyciągu bankowego nr 218 z dn. 29.12.017 r. Dokument ten - za zgodą Burmistrza Miasta Bielsk Podlaski - uznano za dowód w ww. sprawie. Zgodnie z obowiązującymi przepisami oraz stanowiskiem Ministra Finansów ws. faktur pro-forma - wyjaśnienie wydane w tej sprawie na stronie internetowej Ministerstwa Finansów: „/.../ Dokument nazywany fakturą pro-forma nie jest dowodem księgowym. Jest to dokument wystawiony w obrocie gospodarczym i jego celem może być np. potwierdzenie złożenia oferty czy przyjęcia zamówienia do realizacji. Wyraźne oznaczenie tego dokumentu wyrazami pro-forma powoduje, że nie można mu przypisać waloru faktury w rozumieniu przepisów o VAT, gdyż podmiot go wystawiający jednoznacznie wskazuje, że nie jest to faktura. Wystawienie tego dokumentu nie powoduje zatem skutków w zakresie podatku VAT, ani nie stanowi też dla kontrahenta podstawy do odliczenia wykazanego w tym dokumencie podatku VAT”.

Podsumowując, przedstawiony przez Przedszkole dokument o nazwie „faktura pro-forma” jest wystawiany przez kontrahentów jedynie w celu informacyjnym, nie dokumentuje faktycznej operacji

gospodarczej. Pro-forma jest dokumentem, który zawiera informacje o przyszłej transakcji oraz kwocie zapłaty. Można rzec, iż jest swego rodzaju wezwaniem do zapłaty lub propozycją wystawienia ostatecznej faktury. Umożliwia podmiotom/kontrahentom zapoznanie się z ceną danej usługi bądź towaru, nie rodząc przy tym żadnych skutków podatkowych (w świetle podatku Vat czy dochodowego). Faktura pro-forma nie stanowi definicji dowodu księgowego w świetle przepisów ustawy o rachunkowości, nie jest faktycznym dowodem zawarcia transakcji między stronami (pełni jedynie funkcję informacyjną, dotyczącą ewentualnej transakcji oraz przyszłej kwoty zapłaty), dlatego też nie jest również podstawą zapisu w księgach rachunkowych.

Zgodnie z art. 66 ust.1 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. - Kodeks Cywilny (Dz. U. Nr 16, poz. 93 z późn. zm.) tego rodzaju fakturę można potraktować jako ofertę.

6. Wydatki na obsługę administracyjną i księgową.

W kontrolowanym okresie w Przedszkolu zakupiono sprzęt komputerowy i wyposażenie w postaci oprogramowania dla księgowej i dyrektora administracyjnego, takie jak:

- 1.369,00 – f-ra nr 2567 z dn. 20.02.2017 r – komputer Dell E6430 i5/8GB/320GB/Win 10
- 2.800,00 – f-ra nr 03390/2017 z dn. 16.11.2017 r. – laptop Lenovo do prowadzenia księgowości,
- 119,98 zł f-ra nr S292/F005498/12/2017 z dn. 05.12.2017 – oprogramowanie antywirusowe do komputera księgowej i dyrektora administracyjnego,
- 1.049,00 zł tytułem zakupu oprogramowania komputerowego dla głównej księgowej, fra nr FNS-235006/2017/12/00055 z dn. 22.12.2017 r.
- 279,00 zł, fra nr FNS-235006/2017/12/00027 z dn. 13.12.2017 r. - zakupu drukarki na potrzeby księgowości (drukowanie Pit-ów itp.),
- 469,17 zł – tytułem zakupu abonamentu rocznego, oprogramowania R2 płatnik R2fk, fra nr 2/01/2017 z dn. 26.01.2017 r. oraz
- 294,00 f-ra S292/F004220/09/2017 z dn. 21.09.2017 – niszczarka

Oprócz ww. wydatków w kontrolowanym okresie w placówce dokonywano zakupów w postaci wyposażenia i materiałów biurowych, przeznaczonych do ogólnej obsługi administracyjnej, takich jak: pieczętki z nazwą Przedszkola – f-ra nr 6/17 z dn. 23.01.2017 r. oraz f-ra nr 149/17 z dn. 04.10.2017 r., f-ra nr 03623/2017 z dn. 01.12.2017 r. na kwotę 54,00 zł, telefon komórkowy Samsung Galaxy J3 Złoty – f-ra nr Q70199410717 (wg uzyskanych informacji, służący do kontaktów rodziców dzieci), segregatory f-ra nr 2017/FA/08/00175 z dn. 01.08.2017 r., kwota 65,16 zł, mop obrotowy f-ra nr F/000954/2017 z dn. 22.08.2017 r. kwota 125,00 zł, ssawkoszczotka f-ra nr 000007FV z dn. 03.01.2017 r., kwota 44,00 zł, karnisz, kółka do zastłon, klips metalowy - jako wyposażenie sekretariatu, f-ra nr 10100413/P393/2017 – 275,70 zł, czy f-ra nr RF/FVWZ/00007522/2017, kwota 508,47 zł - biurko, kontener szufladowy, słupek również stanowiące wyposażenie sekretariatu, papier ozdobny i godło – kwota 87,90 zł, f-ra F/1791/2017 r. z dn. 01.09.2017 r., folia do laminowania f-ra nr FS/17/1/24 z dn. 10.01.2017 r. kwota 46,98 zł czy papier kolorowy itp.

W wyroku z dnia 16 maja 2017 r. – (sygn. ISA/Gd 264/17) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Gdańsku wypowiedział się, że obsługa administracyjna, finansowa i organizacyjna stanowi obowiązek organu prowadzącego i nie można wydatków z nią związanych uznać za wydatki poniesione za realizację w zakresie kształcenia, wychowania i opieki (...). Wydatki na obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną nie mogą być finansowane z dotacji. W przeciwnym razie dotacje stanowiłyby w istocie dofinansowanie zadań organu prowadzącego szkołę, co byłoby sprzeczne z celem takich dotacji. Podobne stanowisko zajął Naczelny Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 3 września 2014 r. (sygn. II GSK 916/13): wydatkowanie dotacji zostało ograniczone przez wskazanie celów, na jakie może być ona wykorzystana i mimo, że zapewnienie obsługi finansowej jest konieczne i uzasadnione dla funkcjonowania szkoły, to nie mieści się w zadaniach szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, które tylko mogą być dofinansowane z dotacji.

Nieco inne stanowisko odnośnie obsługi ekonomiczno-administracyjnej placówek oświatowych zostało przedstawione w wyroku sądu WSA w Białymstoku z dnia 02.04.2014 r. sygn. ISA/Bk 634/13: „/.../ Zadania w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej należy rozumieć całościowo, a na ich realizację składa się ciąg czynności o charakterze merytorycznym,

administracyjnym i obsługowym. Działalność ta z kolei powoduje powstanie różnych wydatków bieżących, z których – o ile są one konieczne dla prowadzenia przez szkołę/przedszkole działalności w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, to mieszczą się w dyspozycji normy art. 90 ust. 3d w brzmieniu obowiązującym od 22 kwietnia 2009 r. /.../ Koszty zarządzania podmiotem, zakupu materiałów oraz dokonywania czynności pomocniczych i obsługowych, np. wynagrodzeń pracowników administracyjno-obsługowych są także niezbędne dla bieżącego funkcjonowania podmiotu dotowanego, jak koszty dające się bezpośrednio skojarzyć z działalnością w zakresie np. kształcenia /.../”.

czy wyroku WSA w Olsztynie z dn. 09.02.2017 r. sygn. ISA/01 868/16:

„/.../ Zatem należałoby rozważyć, czy do wydatków bieżących przedszkola nie zalicza się wydatków na utrzymanie budynku przedszkola i otoczenia, konserwacji i przeglądów technicznych, drobnych napraw i remontów, na zakup materiałów biurowych, środków bhp, obsługi księgowej i administracyjnej, opłat telefonicznych itp./.../”.

7. Podczas kontroli, stwierdzono również inne nieprawidłowości, wprowadzie bez wpływu na wynik kontroli, jednak wskazujące np. na nieprzemysłane wydatki w zakresie gospodarowania środkami finansowymi czy w zakresie prawidłowości prowadzenia wewnętrznej dokumentacji Przedszkola, takie jak:

- dokonywanie zakupu zabawek używanych na wagę (które wg uzyskanych informacji, zostały wyrzucone ze względu na stopień ich zniszczenia, przez co faktycznie nie nadawały się do używania), co jest sprzeczne z przepisami Rozporządzenia MENiS z dnia 31.01.2005 r. w sprawie bezpieczeństwa i higieny w publicznych i niepublicznych szkołach i placówkach (Dz. U. Nr 22 poz. 181ze zm.), mówiącym m.in. o tym, iż szkoły i placówki nabywają wyposażenie posiadające odpowiednie atesty lub certyfikaty. Koszty tych zakupów, księgowane na koncie analitycznym 500-4 o nazwie Zakup materiałów i wyposażenia finansowane z dotacji z Urzędu początkowo uwzględniono w zestawieniu wydatków rozliczanych środkami dotacji; dnia 29 grudnia 2017 r. poleceniem księgowania PK nr 16 zostały one wyksięgowane i ujęte w ciężar kosztów własnych,
- miesięczne sporządzanie i zawieranie z pracownikami umów zleceń na wykonywanie określonych czynności i zadań, brak wskazania osoby reprezentującej Przedszkole jako Zleceniodawcy, w zawartej umowie zlecenia z dn. 04.09.2017 r.,
- brak podpisu osób reprezentujących organ prowadzący Przedszkole na udostępnionych a obowiązujących aktach prawnych, określających zasady funkcjonowania placówki tj. statutach obowiązujących w kontrolowanym okresie.

Protokół kontroli sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, po jednym dla każdej ze stron.

Dyrektora Przedszkola poinformowano o możliwości odmowy podpisania i złożenia na tę okoliczność stosownego wyjaśnienia. Pouczono o prawie zgłoszenia w ciągu 7 dni od daty podpisania zastrzeżeń co do treści zawartych w protokole.

Do protokołu dołącza się wykaz załączników, stanowiących integralną część protokołu, które znajdują się w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski.

Kontrolę odnotowano w książce kontroli pod poz. nr 18.

Bielsk Podlaski, dnia 20.05.2019 r.

Parafia Rzymskokatolicka

Matki Bożej z Góry Karmel

17-100 Bielsk Podlaski

Mickiewicza 61, tel. 85/730-31-34

Diecezja Drohiczyńska

Ks. [REDAKTOWANE]

Dyrektor Administracyjny Katolickiego Przedszkola Niepublicznego
Karmelki

[REDAKTOWANE]

Burmistrz Miasta

Jarosław Borowski

Inspektor ds. kontroli
Bożena Łuba-Kondratiuk