

BURMISTRZ MIASTA
BIELSK PODLASKI
17-100 Bielsk Podlaski
ul. Kopernika 1

Bielsk Podlaski, 08.07.2019 r.

K.1711.5.2018

Ks. Proboszcz
Dyrektor Katolickiego Przedszkola Niepublicznego
„Karmelki”
Ul. Żwirki i Wigury 4
17-100 Bielsk Podlaski

Wystąpienie pokontrolne

Na podstawie art. 90 ust. 3e i 3f ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2016 r. poz. 1943 ze zm.), w brzmieniu ówczesnie obowiązującym, zwanej dalej „u.s.o” oraz §6 ust. 8 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, zwanej dalej „uchwałą”, kieruję niniejsze wystąpienie pokontrolne do Pana jako osoby reprezentującej organ prowadzący *Katolickie Przedszkole Niepubliczne „Karmelki”, ul. Żwirki i Wigury 4, 17-100 Bielsk Podlaski.*

Zawiera ono wynik kontroli w zakresie *Prawidłowości wykorzystania i rozliczenia dotacji przekazanej z budżetu miasta w roku 2017*, tj. faktycznej liczby dzieci, w okresie styczeń 2017 – grudzień 2017, na które Przedszkole otrzymało dotację z budżetu Miasta Bielsk Podlaski na podstawie art. 90 ust 2b u.s.o, oraz wynik kontroli wykorzystania tej dotacji w okresie od stycznia 2017 r do grudnia 2017 r. na realizację zadań placówki, zgodnie z dyspozycją zawartą w art. 90 ust. 3d u.s.o, tj. na wydatki bieżące placówek oświatowych w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Kontrola została przeprowadzona w dniach: 18.12.2018 r. – 31.01.2019 r. przez upoważnionego inspektora ds. kontroli Urzędu Miasta Bielsk Podlaski, na podstawie §6 ust. 1-5 w/w uchwały, w związku z artykułem 90 ust. 3e i 3f u.s.o oraz Planu Kontroli Urzędu Miasta Bielsk Podlaski na 2018 r. Protokół niniejszej kontroli został przez Pana podpisany dnia 24 maja 2019 r.

W dniu 31 maja b.r. do Urzędu wpłynęły Pana zastrzeżenia, odnośnie ustaleń opisanych w protokole kontroli Przedszkola (nr pisma KPNK.0812.1.4.2018 z dnia 30.05.2019 r.).

Dokonując oceny wyników kontroli Urząd szczegółowo przeanalizował złożone zastrzeżenia do protokołu kontroli i odnosi się do nich w niniejszym wystąpieniu.

Na wstępie należy zaznaczyć, iż w art. 90 ust. 3d ustawy o systemie oświaty Ustawodawca określił, że dotacje są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Zgodnie z tym artykułem nie można uznać za prawidłowe stanowisko Przedszkola, które zdaje się sugerować, że z dotacji można pokrywać wszystkie wydatki związane z jego działalnością, ponieważ - uwzględniając

dokonywane zmiany treści wyżej cytowanego art. 90 ust. 3d u.s.o - w dalszym ciągu są to tylko te wydatki, które służą celom edukacji, wychowania i opieki z uwzględnieniem profilaktyki społecznej. Zasadniczym wyznacznikiem właściwej oceny w przedmiocie prawidłowości bądź nieprawidłowości uwzględnienia w ramach rozliczenia dotacji kwestionowanych wydatków jest wszechstronna analiza ówczesnie obowiązującego przepisu 90 ust. 3d u.s.o. Pomocniczo zaś – zgodnie z utrwaloną praktyką - należy odnieść się do innych uregulowań prawnych, opinii i stanowisk właściwych instytucji, w konsekwencji **niezbędna jest analiza zasadności wydatkowania środków z dotacji, przy uwzględnieniu celu i przeznaczenia dotacji, oraz ostatecznego beneficjenta danego wydatku, którym jest uczeń/przedszkolak. Każdorazowo determinantem takiej oceny winna być analiza, czy dany wydatek może być uznany za zasadnie poniesiony na realizację bieżących zadań danej placówki oświatowej (uwzględniając m.in. jej specyfikę i postanowienia statutu) w dopuszczanym przez ten artykuł zakresie (tzn. w ramach kształcenia, wychowania i opieki oraz profilaktyki społecznej).**

Wg artykułu 90 ust. 3d u.s.o „dotacje o których mowa w ust. 1a – 3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego, lub placówki, w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej. W brzmieniu obowiązującym także w roku 2017 „wydatki bieżące” obejmowały „każdy wydatek poniesiony na cele działalności przedszkola”, odnosząc się również do zadań organu prowadzącego placówkę oświatową, określonych w art. 5 ust.7 u.s.o.; należy jednak zaznaczyć, iż „dotacja, co jest bezsporne udzielana jest na zadania realizowane przez podmiot w postaci przedszkola a nie na finansowanie działania podmiotu go prowadzącego. Mając to na uwadze należy wskazać, że przy działaniu placówki takiej jak przedszkole realizowane są wydatki związane bezpośrednio z bieżącym realizowaniem zadań edukacyjnych, wychowawczych i opiekuńczych (obowiązkowe wydatki ustawowe podmiotu oświatowego), jak również wydatki, które w sposób pośredni mogą dotyczyć tej pierwszej sfery związanej z edukacją, wychowaniem i opieką, będąc wydatkami organu prowadzącego, określonymi w art. 5 ust. 7 u.s.o.” – V SA/Wa 4552/15 – wyrok WSA w Warszawie z 2017-01-09. Dla możliwości rozliczenia z dotacji tzw. fakultatywnych wydatków podmiotów oświatowych – muszą być one bezpośrednio związane z celami określonymi w artykule 90 ust. 3d u.s.o., tj. z kształceniem, wychowaniem i opieką oraz profilaktyką społeczną.

Wskazana norma prawna w punkcie 1 pozwalała wprowadzić, co też przytacza kontrolowany, na finansowanie „każdego wydatku” poniesionego na cele działalności placówki oświatowej, z wyraźnym wykluczeniem wydatków majątkowych, w rozumieniu ustawy o finansach publicznych, jednak w powiązaniu z celami określonymi w ww. artykule. Rzeczą oczywistą jest, że zgodnie z powyższym, dozwolone jest finansowanie każdego wydatku, jednakże w granicach zakreślonych przez ustawodawcę, czyli z zakresu kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Natomiast dla prawidłowej identyfikacji zakresu pojęciowego ww. określeń – w opinii Regionalnych Izb Obrachunkowych - należy posłużyć się np. słownikiem języka polskiego. Według tego źródła pojęcie kształcenie, utożsamiane jest z trzema stanami faktycznymi, mianowicie przekazywaniem komuś wiedzy, umiejętności, czynieniem starania, aby ktoś zdobywał wiedzę, rozwijał umiejętności i rozwijaniem cech charakteru; pojęcie wychowania oznacza m.in.: ogół zabiegów mających na celu ukształtowanie człowieka pod względem fizycznym, moralnym i umysłowym oraz przygotowanie go do życia w społeczeństwie, w tym

wychowanie przedszkolne oznacza zajęcia edukacyjne dla dzieci w wieku przedszkolnym, natomiast pojęcie opieki wiąże się generalnie, w szerokim znaczeniu tego słowa – z dbaniem o kogoś lub o coś.

Interpretacja art. 90 ust. 3d u.s.o wskazuje, iż aby dotację można było uznać za wydatkowaną zgodnie z tym przepisem, beneficjent musi spełnić dwa warunki; po pierwsze - dotacja musi zostać wykorzystana na dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Po drugie – sfinansowanie to powinno dotyczyć wydatków bieżących (np. I SA/Sz 405/17 wyrok WSA w Szczecinie z 29.06.2017 r.).

W wyroku sądowym WSA w Białymstoku z 02.04. 2014 sygn. 634/13 sąd stwierdza, że „ 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 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 osobowe i rzeczowe prowadzenia np. obsługi finansowej – zdaniem sądu – podlegają finansowaniu z dotacji przyznanej na podstawie art. 90 u.s.o, na równych zasadach, jak np. koszty wynagrodzeń nauczycieli gdyż w konsekwencji pozostają one w nierozdzielalnym związku z prawidłową realizacją zadań szkoły.

Na podstawie zebranego materiału dowodowego Urząd Miasta Bielsk Podlaski zwraca uwagę na fakt, iż zgodnie z art. 44 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 z późn. zm.), zwanej dalej „u.f.p” podmiot korzystający ze środków publicznych jest zobowiązany do zachowania zasad dokonywania wydatków określonych w ww. artykule, tj. racjonalnego, celowego i oszczędnego gospodarowania tymi środkami, przy zachowaniu możliwości uzyskania najlepszych efektów i założonych celów, zapewniając przy tym terminowe regulowanie zobowiązań.

Zgodnie z art. 90 ust. 3 d u.s.o dotacja oświatowa może być wykorzystana m.in. na wynagrodzenia (oraz ich składniki) pracowników danej placówki oświatowej. Przyznawanie jednak premii uznaniowych - w niektórych miesiącach - przekraczających kwotę wynagrodzenia zasadniczego, jak miało to miejsce w kontrolowanym okresie tj. w roku 2017 - zdaniem tutejszego Urzędu może budzić wątpliwość co do racjonalności czy oszczędności. W powyższym przepisie ustawodawca wyraźnie wskazał, kto jest beneficjentem opisanej tam dotacji, co w rzeczywistości odpowiada jej wydatkowaniu na wszystkie cele, które wiążą się bezpośrednio z korzyścią jaką odnosi uczeń/przedszkolak zwiększając swoją wiedzę czy też korzystając z opieki w szkole czy przedszkolu. Wydatki związane z wynagradzaniem i premiowaniem skonsumowały w Przedszkolu w roku 2017 ok. 90,1% ogólnej kwoty dotacji przyznanej placówce – zgodnie z przepisami u.s.o - na jego całą działalność zarówno dydaktyczną jak i opiekuńczo-wychowawczą.

Dotacja – co jest podkreślane w orzecznictwie sądowym - nie powinna być traktowana na takich samych zasadach jak wypracowany zysk czy gratyfikacje za realizację określonych zadań.

Kontrolujący jako organ dotujący wyraża nadzieję, że w wyniku dokonanej reorganizacji placówki i zmiany kadry zarządczej powyższe działania nie będą powtarzane.

Odnosząc się do rozliczania środkami dotacji wynagrodzeń pracowników Przedszkola, których przyznawanie i wypłatę uregulowano - wprowadzając z dniem 1 września 2017 r. - w „Regulaminie wynagradzania pracowników Katolickiego Przedszkola Niepublicznego „Karmelki” w Bielsku Podlaskim”, zdaniem tutejszego Urzędu, przywołane w §9 ww. dokumentu kryteria przyznawania pracownikom dodatku motywacyjnego np. za rzetelność, terminowość i staranność wykonywania powierzonych obowiązków, przestrzeganie dyscypliny pracy, przepisów bhp i p.poż, dbanie o mienie przedszkola i powierzony sprzęt czy w przypadku nauczycieli – prawidłowe prowadzenie dokumentacji pedagogicznej stanowią zgodnie z przyjętą praktyką - obowiązki tych pracowników (nauczycieli), a ich wypełnianie nie powinno być dodatkowo wynagradzane.

Za spełnianie podstawowych obowiązków służbowych przysługuje normalne wynagrodzenie zasadnicze.

„Wynagrodzenie należy się za faktycznie wykonaną pracę, uzasadnioną jej nakładem, ilością i jakością wykonywanych zadań (wyrok WSA w Gliwicach, sygn.. akt I SA/Gl. 1029/15, I SA/Gl 1073/16)”.

Urząd Miasta Bielsk Podlaski nie kwestionuje zasadności przyznawania i wypłacania pracownikom Przedszkola nagród/premii czy określonych dodatków do wynagrodzenia zasadniczego; organ prowadzący placówkę niepubliczną może je ustalać w wewnętrznych przepisach placowych tj. w regulaminie wynagradzania i swobodnie kształtować place, ich składniki i wysokość, jednak zgodnie z regulacjami Kodeksu pracy – art. 78 §1 i art. 80 oraz z przepisami art. 90 ust. 3d u.s.o. i art. 44 u.f.p.

Urząd zwraca uwagę, iż finansowanie przez Przedszkole wydatków z dotacji oświatowej a więc ze środków publicznych powinno odbywać się w określony przepisami sposób i przy uwzględnieniu powyższych zasad. Dotacja oświatowa ma służyć bieżącej realizacji zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Należy również nadmienić, iż do zdarzeń prawnych zaistniałych w określonym czasie stosuje się przepisy prawa wówczas obowiązujące. Dotyczy to np. posłużenia się przez kontrolowanego w złożonych zastrzeżeniach do protokołu kontroli za rok 2017, treścią artykułu 35 ustawy z 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych, obowiązującego od roku 2018, przywołanego jako podstawa prawna opublikowanej na stronie Portalu Oświatowego wypowiedzi nt. możliwości sfinansowania z dotacji oświatowej wynagrodzenia eksperta komisji egzaminacyjnej.

I. Biorąc powyższe pod uwagę oraz niejednolite orzecznictwo sądowe w zakresie interpretacji przepisów u.s.o dotyczące rozliczania poszczególnych wydatków środkami dotacji oświatowej a także zmianę - w kontrolowanym okresie kadry zarządzającej - Urząd Miasta Bielsk Podlaski uwzględnia i przyjmuje wyjaśnienia Przedszkola z dnia 30 maja 2019 r. nr pisma KPNK.0812.1.4.2018, ujęte w ramach złożonych Zastrzeżeń do protokołu kontroli z dnia 20.05.2019 r. w części dotyczącej następujących, niżej wymienionych kwot wydatków, uznając wydatki te jako poniesione zgodnie z art. 90 ust. 3d, tj. na cele związane z wychowaniem, kształceniem i opieką:

1) 507, 17 zł tytułu zakupu czasopisma Forum placówek niepublicznych, faktura nr 2161872-01-4-R z dn. 17.01.201 r. – wg wyjaśnień organu prowadzącego – strona nr 2 zastrzeżeń - czasopismo to było wykorzystywane do wykonywania zadań kontrolowanej placówki

niepublicznej w zakresie kształcenia, wychowania i opieki (np. przygotowywanie materiałów szkoleniowych dla nauczycieli, dokumentacji dotyczącej udzielania pomocy psychologiczno-pedagogicznej itp.),

2) 306,27zł – z tytułu opłaty za podpis elektroniczny Dyrektora Przedszkola, faktura nr SP-BI/16905/7/17 z dnia 31.07.2017 r. - wydatek rozliczony 29.12.2017, na podstawie dokumentu Polecenie księgowania nr 16 PK z 29.12.2017 r. jako koszt obsługi administracyjno-finansowej, stanowiącej – wg złożonych wyjaśnień - obowiązek organu prowadzącego w zakresie przekazywania drogą elektroniczną licznych dokumentów, np. deklaracji ZUS,

3) 62,00 zł – za zakup flagi Polski, faktura nr FS 198/2017 z dn. 15.02.2017 r. – wyjaśnienie Przedszkola strona nr 3 - wykorzystywanie fagi podczas uroczystości przedszkolnych, nauka dzieci - w ramach podstawy programowej – patriotyzmu, rozpoznawania symboli narodowych, wyrabianie u wychowanków poczucia tożsamości narodowej itp.,

4) 209,10 zł tytułem wydatku na tablicę PCV z nazwą Przedszkola, w tym kwota 105,78 zł - faktura nr 6/17 z dn. 23.01.2017 r. oraz kwota 103,32 zł - faktura nr 149/17 z dn. 04.10.2017 r. – szyld z nazwą Przedszkola, umieszczony na budynku głównym oraz przy bezpośrednim wejściu do pomieszczeń Przedszkola; w opinii kontrolowanego, umożliwi rodzicom i innym opiekunom dzieci/wychowanków korzystającym z usług przedszkola zlokalizowanie wejścia do placówki,

5) 219,00 - tytułem zakupu aktualizacji panelu bocznego w wyszukiwarce Google, faktura nr FA/8674/2017 z dn. 20.12.2017 r. – zgodnie ze złożonymi wyjaśnieniami do protokołu kontroli, zamieszczone informacje dotyczą nazwy, adresu i danych telekomunikacyjnych Przedszkola.

Urząd Miasta Bielsk Podlaski przychyła się do wyjaśnień kontrolowanego, iż powyższe koszty, wymienione w punktach nr 4- 5, tj. poniesione na tablicę z nazwą przedszkola umieszczoną bezpośrednio na budynku czy podstawowe informacje teleadresowe o placówce w panelu bocznym wyszukiwarki Google (skierowane głównie do jej obecnych kontrahentów) nie są związane z rozpowszechnianiem informacji o ofercie edukacyjnej Przedszkola; stanowią bardziej jego oznaczenie, nie ukierunkowują odbiorców na korzystanie z usług tej właśnie konkretnej placówki przysparzając jej klientów - nie są więc wydatkami związanymi z bezpośrednim marketingiem czy reklamą, które są wyłączone z finansowania dotacją oświatową.

6) 15,10 zł (9,90 zł faktura nr F001250111700230510U z dn. 15.11.2017 r. + 5,20 zł faktura 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); Urząd przyjmuje stanowisko kontrolowanego, wyrażone na str. 5-6 zastrzeżeń.

7) 18,99 zł tytułem 11630005901/17 z dn. 13.01.2017 r. - wg zestawienia wydatków -tytułem zakupu dotyczącego książki, dokonanego w sklepie Biedronka - Urząd przyjmuje stanowisko kontrolowanego, wyrażone na str. 7 zastrzeżeń.

8) 5.547,99 zł tytułem zakupu aparatu cyfrowego CANON EOS 200D Obiektyw 18-55 + Torba CANON100 EG +karta 16GB EU26 oraz Notebooka LENOVO 510-15IKB (80SV0103PB) wraz z oprogramowaniem MICROSOFT Office 365 Personal.

Sfinansowanie środkami dotacji powyższego zakupu zakwestionowano ze względu na rozliczenie wydatku na podstawie faktury Pro-forma o numerze S292/REZ011119/12/2017 z dnia 29.12.2017 r. str. 1, wydruk z dnia: 14.05.2019 r., wystawionej przez mediaexpert TERG SA 17-100 Bielsk Podlaski ul. Miciewicza 5, na rzecz Katolickiego Przedszkola Niepublicznego Karmelki w Bielsku Podlaskim, zawierającej 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 zawierał daty sprzedaży oraz informacji w sprawie dokonania zapłaty. Numer faktury został odniesiony do płatności dokonanej przez Przedszkole w dniu 29.12.2017 r., co wynika z wyciągu bankowego nr 218, pozycja polecenia przelewu nr 64/804. W zastrzeżeniach do protokołu kontroli str. 6-7 kontrolowany wyjaśnił, iż data sprzedaży oznaczona na fakturze jako 2 stycznia 2018 r. została przez sprzedawcę wpisana omyłkowo (i niezauważona przez Dyrektora Administracyjnego przy jej odbiorze) gdyż ww. sprzęt został przyjęty do ewidencji wyposażenia Przedszkola w dniu 29 grudnia 2017 r., co potwierdzają wydruki kart wyposażenia KW Katolickiego Przedszkola Niepublicznego Karmelki w Bielsku Podlaskim: KW z dnia 31.12.2017 r. w Notebook Lenovo 510-15 80SV0103PB, data przyjęcia 29.12.2017 r., nr ewidencyjny 030/299 oraz KW z dnia 31.12.2017 r. w aparat cyfrowy Canon nr ewidencyjny 030/298. S292/F000017/01/2018 r. z dnia EOS 200. Ddata przyjęcia 29.12.2017 r., nr ewidencyjny 03/298. Nazwa towaru, kod, dane techniczne oraz numery ewidencyjne ww. wyposażenia są zgodne z informacjami ujętymi na fakturze VAT nr S292/F000017/01/2018 z dnia 02.01.2018 r. Dodatkowo do wyjaśnień dołączono wydruki potwierdzające realizację powyższych zamówień, zawierające datę realizacji zamówienia nr 02216527652 (laptop Lenovo) godz. 15:22:51 oraz nr 02230662942 (aparat cyfrowy Canon) godz. 15:02:23 określoną jako dzień 28.12.2017 r., natomiast datą odbioru wyposażenia – był 29 grudnia 2017 r.

Biorąc pod uwagę powyższe wyjaśnienie i dostarczoną dodatkową dokumentację dotyczącą dokonanego zakupu aparatu cyfrowego CANON EOS 200D Obiektyw 18-55 + Torba CANON100 EG +karta 16GB EU26 oraz Notebooka LENOVO 510-15IKB (80SV0103PB) wraz z oprogramowaniem MICROSOFT Office 365 Personal Urząd uznaje wydatek w kwocie 5.547,99 zł za rozliczony zgodnie z art. 90 ust. 3d u.s.o.

II. Kontrola wykorzystania dotacji wykazała, że z łącznej kwoty 977.311,98 zł dotacji przekazanej w 2017 r. z budżetu Miasta Bielsk Podlaski nie można zakwalifikować 2.910,45 zł jako wydatków prawidłowo wykorzystanych przez Przedszkole, tj. zgodnie z przeznaczeniem określonym w art. 90 ust. 3d u.s.o czyli na dofinansowanie realizacji zadań Przedszkola w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

Wydatki niezgodne z przeznaczeniem wg art.90 ust. 3d u.s.o.:

- 754,49 (848,99 – 94,50 koszty wysyłki) – tytułem prenumeraty 12 numerów, w tym specjalnych czasopisma „Zarządzanie Przedszkolem dla zaawansowanych” (Wydawnictwo Wiedza i praktyka), faktura 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. Zarówno szkolenia jak i publikacje, które mogą być finansowane z dotacji oświatowej, muszą być związane bezpośrednio z realizacją zadań placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, czego dla sfinansowania dotacją wymaga ustawa o finansowaniu

zadań oświatowych. Powyższe czasopismo jest kierowane do osób zarządzających placówką oświatową, wydatku tego nie można uznać za koszt dokształcania i doskonalenia kadry pedagogicznej Przedszkola,

- **816,00 (90,00 zł** - tytułem prenumeraty fachowej publikacji, tj. Zeszyty metodyczne Rachunkowość numery 7-12 za rok 2017 faktura 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, faktura nr 77784 z dn. 29.12.2017 r. Ww. publikacje stanowią tzw. typowe *czasopisma księgowych, przy czym:*

1) **Zeszyty Metodyczne Rachunkowości** - to dwutygodnik szczegółowo wyjaśniający problemy związane ze stosowaniem ustawy o rachunkowości oraz Krajowych i Międzynarodowych Standardów Rachunkowości. Prezentuje i omawia ewidencję zdarzeń gospodarczych, wycenę aktywów i pasywów oraz zasady sporządzania sprawozdań finansowych, w tym w jednostkach sektora finansów publicznych.

2) **Ubezpieczenia i Prawo Pracy** - to profesjonalny dwutygodnik o tematyce kadrowo-płacowej, obejmujący zagadnienia z zakresu ubezpieczeń społecznych, ubezpieczenia zdrowotnego, świadczeń z ZUS oraz prawa pracy.

Publikacje te służą pogłębianiu wiedzy - przez osoby zarządzające placówką czy wykonujące czynności z zakresu księgowości - z ww. tematyki oraz do właściwego zarządzania i nadzoru nad wykonywaniem zadań w zakresie kadrowym, finansowym i organizacyjnym. Wydatek taki nie realizuje funkcji dydaktycznej, wychowawczej i opiekuńczej placówki, jego ostatecznym odbiorcą nie jest uczeń/przedszkolak.

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. L. Wojeńska, faktura nr 663/2017 z dn. 27.02.2017r. oraz kwota **290,00 zł** tytułem szkolenia obecnego Dyrektora Administracyjnego, faktura nr FS/4042/10/2017 z dn. 10.10.2017 r.. (tytułem kształcenia zawodowego z zakresu: Zmienione obowiązki placówek oświatowych w zmodernizowanym systemie informacji oświatowej).

Z dotacji oświatowej nie można pokrywać studiów podyplomowych, szkoleń z zarządzania oświatą czy szkoleń dla księgowej/dyrektora, których przedmiotem było np. rozliczanie dotacji oświatowej, ponieważ kierowane są one do osób prowadzących placówkę oświatową, To do nich należy zapewnienie prawidłowych warunków organizacyjnych, sanitarnych, higienicznych i wychowawczych w placówce. Wydatki na tego typu szkolenia nie mogą zostać uznane za koszty dokształcania i doskonalenia kadry pedagogicznej, czy też jej działalności wychowawczej i opiekuńczej. Tematyka takich szkoleń nie jest wykorzystywana do nauki i pracy z uczniami/przedszkolakami czy w ramach np. sprawowanej przez placówkę działalności opiekuńczej, w rozumieniu art. 90 ust. 3d.

Finansowanie powyższych szkoleń z dotacji samorządowej jest wątpliwe również z tego względu, że nie mają one charakteru obowiązkowego - nie jest to koszt, który musi ponieść organ prowadzący np. jako pracodawca. Zdobyta wiedza lub uzyskane materiały szkoleniowe

nie służą do pracy z uczniami czy do poprawy ich bezpieczeństwa itp. Kursy te nie służyły zatem dzieciom (przedszkolakom), jako ostatecznym beneficjentom dotacji, a jedynie podnoszeniu kwalifikacji ówczesnego Dyrektora Przedszkola oraz obecnego Dyrektora Administracyjnego. Takie szkolenia są pomocne osobie prowadzącej czy zarządzającej w lepszym wykonywaniu zadań na stanowisku dyrektora, a ich tematyka (przedmiot szkolenia) dotycząca np. rozliczania dotacji oświatowych nie wiąże się bezpośrednio z wykonywaniem zadań dydaktycznych, opiekuńczych lub wychowawczych Przedszkola. Koszt takiego kursu czy szkolenia, stosownie do art. 90 ust. 3d u.s.o. nie może zostać sfinansowany z dotacji samorządowej.

Również 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 oświatowej. 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.

Przytoczona przez kontrolowanego wypowiedź/opinia pani Elżbiety Gaździk, głównej księgowej jednostki budżetowej, nie może stanowić podstawy prawnej do zakwalifikowania ww. wydatków do rozliczenia środkami dotacji gdyż dotyczy publicznego przedszkola integracyjnego, które jako placówkę publiczną obowiązują określone (inne) zasady planowania i wykorzystania środków na dofinansowanie nauczycieli – rozporządzenie MENiS z 29 marca 2002 r.

Mając na względzie znaczenie doskonalenia zawodowego nauczycieli i dyrektora ustawodawca nakazał w budżetach właściwych organów prowadzących (jednostek samorządowych) szkoły i przedszkola wyodrębnić środki na ten cel, w wysokości 1% planowanych rocznych środków przeznaczonych na wynagrodzenia osobowe nauczycieli. Powyższy obowiązek zarówno w zakresie podnoszenia wiedzy ogólnej i zawodowej, jak i wyodrębniania środków finansowych na ten cel nie obejmuje placówek niepublicznych, jednak ze względu na prowadzenie tego samego rodzaju działalności co placówki publiczne, zarówno dyrektor jak i kadra pedagogiczna - zgodnie z przepisami Karty Nauczyciela (art. 70a UoSO) powinni stale (regularnie) podnosić swoją wiedzę ogólną i zawodową.

W związku z tym, iż znaczenie samodoskonalenia zawodowego w placówkach niepublicznych jest tak samo istotne jak dla nauczycieli placówek publicznych, na podstawie art. 90 ust. 3d u.s.o. możliwe jest sfinansowanie z dotacji otrzymanej z j.s.t szkolenia podnoszącego kwalifikacje zawodowe dyrektora czy kadry pedagogicznej, ale tylko w zakresie określonym tym przepisem a więc związanym z kształceniem, wychowaniem i opieką, jak np. szkolenia doskonalące nauczycieli, czy szkolenia z zakresu BHP, pierwszej pomocy i PPOŻ (wynikające np. z art. 209 z ustawy z dnia 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy - tekst jedn.: Dz.U.z 2016 r. poz. 1666 z późn. zm. oraz z przepisów rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej i Sportu z 31 grudnia 2002 r w sprawie bezpieczeństwa i higieny w publicznych i niepublicznych szkołach i placówkach).

- **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. (oględziny i wydanie opinii sanitarnej w zakresie spełnienia warunków lokalowych zapewniających bezpieczne i higieniczne warunki przedszkola).

Tutejszy Urząd podtrzymuje swoją opinię dotyczącą tego wydatku uznając go za poniesiony niezgodnie z art. 90 ust. 3d u.s.o. Koszty ekspertyz, opinii stanowiących potwierdzenie spełnienia przez kontrolowanego wymogów lokalowych w zakresie Bhp do prowadzenia zajęć z grupą przedszkolaków (sześciolatków) są wydatkami, które nie powinny być pokrywane z dotacji oświatowej. Powyższa decyzja nie stanowi np. okresowego przeglądu dotychczasowych pomieszczeń czy urządzeń Przedszkola w ramach zapewnienia przez organ prowadzący bezpiecznych i higienicznych warunków nauki w powiązaniu z art. 5 ust. 7 u.s.o. lecz dotyczy nowo wynajętego lokalu, w innym budynku i miejscu. Decyzje w sprawie wymagań lokalowych i sanitarnych, a więc warunków technicznych lokalu, bhp czy p.poż. osoba zamierzająca prowadzić działalność oświatową na tak dużą skalę jest zobowiązana uzyskać - na swój koszt - zanim przedszkole, również w wynajętym lokalu, rozpocznie swoją działalność statutową. Wobec powyższego wydatek ten jest wydatkiem niegodnym z przeznaczeniem, nie realizuje zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki w rozumieniu art. 90 ust. 3d u.s.o.

- **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.

- **584,00 zł** (rachunek do umowy o dzieło nr 1/17 z dnia 04.04.2017 na kwotę 292,00 zł i rachunek do umowy o dzieło nr 2/17 z dnia 04.04.2017 na kwotę 292,00 zł), tytułem wynagrodzenia za przeprowadzenie egzaminu przez komisję kwalifikacyjną dla nauczyciela ubiegającego się o awans na stopień nauczyciela mianowanego.

W złożonych zastrzeżeniach (str. 4-5) kontrolowany wyjaśnia, że dotacja oświatowa może być wykorzystana na pokrycie wynagrodzenia. Na potwierdzenie tego faktu przywołuje treść artykułu 35 ustawy z 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych, obowiązującego od roku 2018, i stanowiącego jednocześnie podstawę prawną opublikowanej na stronie Portalu Oświatowego wypowiedzi Pani Agnieszki Pessel nt. możliwości sfinansowania z dotacji oświatowej wynagrodzenia eksperta komisji egzaminacyjnej dla nauczyciela ubiegającego się o awans zawodowy.

Zgodnie z orzecznictwem i funkcjonującą praktyką do zdarzeń prawnych zaistniałych w określonym czasie stosuje się przepisy prawa wówczas obowiązujące, tym samym późniejsze przepisy nowelizujące określone regulacje prawne nie znajdują do nich zastosowania, a nowe prawo nie może prowadzić do formułowania odmiennych ocen prawnych tych zdarzeń, niż wynikające z treści przepisów prawa obowiązującego w czasie ich zajścia. Art. 90 ust. 3d u.s.o w obowiązującym ówczesnie brzmieniu mówi, że dotacja oświatowa może być wykorzystana

m.in. na „wynagrodzenie osoby fizycznej prowadzącej szkołę, przedszkole, inną formę wychowania przedszkolnego lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni funkcję dyrektora szkoły, przedszkola lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego /.../”, w związku z tym nie daje podstawy prawnej do rozliczenia środkami dotacji wynagrodzenia eksperta za przeprowadzenie ww. egzaminu (nie było możliwości sfinansowania tego rodzaju wydatku z dotacji oświatowej, z uwagi na ówczesne brzmienie art. 90 ust. 3d u.s.o.

Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących, do których należy m.in. wynagrodzenie pracowników Przedszkola zaangażowanych w realizację zadań dydaktycznych, opiekuńczych czy wychowawczych. Wynagrodzenie za przeprowadzenie egzaminu dla nauczyciela ubiegającego się o awans na wyższy poziom zawodowy nie jest związane z wykonywaniem zadań dydaktycznych, opiekuńczych czy wychowawczych, w rozumieniu ww. artykułu.

Odbiorcą wydatku nie są też dzieci lecz dany nauczyciel. Uzyskaniu kolejnego stopnia awansu towarzyszy wzrost wynagrodzenia nauczyciela (motywacja finansowa), po uzyskaniu stopnia awansu nauczyciela mianowanego jest możliwa stabilizacja zawodowa (zatrudnienie na podstawie mianowania), dostępne są też niektóre stanowiska i funkcje w systemie oświaty (<http://oświataiprawo.pl/przepisy> - prawne-regulujące-awans...). Ponadto nauczyciel samodzielnie decyduje o tym, czy i kiedy rozpocznie staż na nauczyciela mianowanego lub dyplomowanego, ponieważ ubieganie się o te stopnie nie jest obligatoryjne. Koszt awansu zawodowego – zdaniem tutejszego Urzędu – nie jest nieodłącznym wydatkiem organu prowadzącego niepubliczną placówkę oświatową, który można pokryć z dotacji.

Ww. wydatki nie stanowiły zapłaty za realizację zadań Przedszkola w zakresie określonym w obowiązującym wówczas art. 90 ust. 3d u.s.o, bowiem służyły innym celom niż te, na które nie przysługiwała dotacja z budżetu Miasta Bielsk Podlaski. „Zapłata ze środków pochodzących z dotacji za inne niż te, na które została udzielona czyli na realizację innych celów niż cele wskazane w przepisach ustawy o systemie oświaty – niezwiązanych z procesem kształcenia, wychowania i opieki, profilaktyką społeczną /.../ winna być kwalifikowana jako wydatkowanie tej części dotacji niezgodnie z przeznaczeniem - wyrok WSA we Wrocławiu, sygn.. akt III SA/Wr 161/15 z dnia 19.06.2015

Wobec powyższego rozliczenie z dotacji kwoty **2.910,45 zł** jest w ocenie Urzędu wykorzystaniem części udzielonej dotacji niezgodnie z przeznaczeniem określonym w obowiązującym wówczas art. 90 ust. 3d u.s.o i skutkuje zwrotem tej kwoty wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, o czym stanowi art. 252 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 ze zm.).

Odnosząc się do uwagi poczynionej przez kontrolowanego, dotyczącej przywołania w protokole kontroli wyroku sądowego WSA w Gdańsku z dnia 16 maja 2017r. przy dokonanej analizie zasadności finansowania wydatków na obsługę administracyjną i księgową, tutejsza komórka ds. kontroli zapewnia, iż zna treść art. 90 ust. 3d u.s.o i dokonując oceny wyników kontroli uwzględniła wprowadzone przez ustawodawcę zmiany w tym przepisie prawnym, w zakresie rozszerzenia katalogu wydatków bieżących o wydatki związane z realizacją zadań organu prowadzącego, o czym świadczy wyszczególnienie takich wydatków (sprzęt komputerowy, wyposażenie, materiały biurowe itp.) w punkcie nr 6, str. 22 protokołu kontroli

i uznanie ich za wydatki poniesione zgodnie z przepisami u.s.o.. Z przytoczonych w protokole kontroli czterech wyroków sądowych, wyrok sądu WSA w Białymstoku, opowiadający się za możliwością rozliczenia wydatków z tytułu obsługi ekonomiczno - administracyjnej szkół/przedszkoli środkami dotacji oświatowej, dotyczy zwrotu dotacji również przyznanych w latach 2011-2012, a wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem. W wydawanych wyrokach sądy niejednokrotnie podkreślały, że dokonywane zmiany artykułu 90 ust. 3d u.s.o miały charakter **doprecyzowujący** i taką wykładnię stosowały nawet do okresu sprzed roku 2015.

Urząd Miasta Bielsk Podlaski zwraca uwagę, że wobec faktu iż zarówno w orzecznictwie jak i działalności kontrolnej NIK pojawiły się zróżnicowane i często rozbieżne stanowiska w zakresie interpretacji ww. przepisów prawa w danej sprawie nawet w obecnym stanie prawnym (w szczególności oparte na różnych stanach faktycznych), co utrudnia i uniemożliwia zajęcie jednoznacznego stanowiska w zakresie uznania prawidłowości rozliczenia dotacją określonego wydatku w interesie organu prowadzącego jest więc rzetelne i jasne określenie ostatecznego beneficjenta korzystającego z takiego wydatku, tj. *wykazanie, iż ma on ścisły związek z działalnością oświatową jednostki (nie opieranie się np. na wypowiedzi księgowej rachunkowości budżetowej).*

Ponadto w swoich wyrokach, również w tych w których sądy opowiedziały się za zasadnością uwzględnienia w rozliczeniu dotacji kosztów ponoszonej obsługi administracyjnej i księgowej (jak np. w wymienionym w protokole kontroli str. 23, oraz we wcześniejszej części niniejszego wystąpienia, wyroku sądu WSA w Białymstoku z dnia 02.04.2014 sygn akt ISA/Bk 634/13) zwracano jednak uwagę na fakt, iż /.../ działalność (oświatowa) z kolei powoduje powstanie różnych wydatków bieżących (a więc też administracyjno-obsługowych), 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 u.s.o. /.../.

Nie każdy wydatek – jak to sugeruje organ prowadzący Przedszkole – może być pokryty z dotacji, mimo iż został poczyniony w ramach prowadzonej działalności oświatowej.

Trudno jest uznać za konieczny np. wydatek z tytułu szkolenia z rozliczania dotacji czy zarządzania placówką za niezbędny (konieczny) do prowadzenia przez placówkę statutowej działalności oświatowej. Podmiot prowadzący szkołę lub przedszkole, podejmujący działalność z własnej inicjatywy, musi też liczyć się z kosztami prowadzonej działalności jak każdy inny przedsiębiorca i jedynie na zasadzie przywileju korzysta z pomocy finansowej podmiotu publicznego.

W związku z powyższym polecam:

1. mając na uwadze ustalenia niniejszej kontroli, z mocy art. 251 ust.4 w związku z art. 252 ust. 1 pkt 1 Ustawy o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 869) – w terminie 15 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego – dokonać zwrotu dotacji pobranej niezgodnie z przeznaczeniem w kwocie **2.910,45 zł** (wraz z odsetkami ustalonymi zgodnie z art. 252 ust.6 w/w ustawy),

Rachunek budżetu miasta, na który należy dokonać zwrotu:

Nr 24 1020 1332 0000 1402 1071 1374 - w banku PKO Bank Polski SA,

2. wykorzystywać dotację na dofinansowanie realizacji zadań, na które przysługuje dotacja z budżetu Miasta Bielsk Podlaski dla przedszkoli w zakresie określonym obecnie w art. 35 Ustawy z dnia 27 października 2017r. o finansowaniu zadań oświatowych – Dz. U. 2017 r.,

poz. 2203), w tym na podstawie prawidłowo opisanych dowodów księgowych (tj. w zakresie celowości poniesienia wydatków w powiązaniu z ww. przepisem oraz wymogami uchwały Rady Miasta Bielsk Podlaski),

3. dokonywać wydatków z dotacji, zwłaszcza przy wypłacie premii/nagród oraz wynagrodzeń i określonych dodatków, przewidzianych wewnętrznymi regulaminami, zarówno w oparciu o stosowne uregulowania Kodeksu pracy oraz w określony przepisami sposób i przy uwzględnieniu zasad wynikających z treści art. 44 ustawy o finansach publicznych, mając na uwadze, iż wydatki te powinny przede wszystkim służyć bezpośrednio uczniom,

4. zachować zasady rzetelności i przejrzystości przy rozliczaniu wydatków z dotacji (tj. m.in. prawidłowo wypełniać rozliczenie dotacji z podaniem kwot wydatków zgodnie z ich rodzajem, prowadzić ewidencję wydatków szkoły oraz pozostałą dokumentację związaną z wydatkowaniem środków pochodzących z dotacji, w tym ewidencję wyposażenia Przedszkola, zgodnie z przepisami Ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości – Dz. U. z 2019 r., poz. 351 z późn. zm.),

W przypadku braku zwrotu ww. kwoty dotacji zostanie wszczęte stosowne postępowanie administracyjne w tej sprawie.

Proszę w terminie 15 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego poinformować o realizacji wniosków pokontrolnych.

BIURMISTRZ MIASTA

.....
/Podpis Marcin Borowski/
kontrolującej/

Odmowa dnia 25.07.2019r.