

Bielsk Podlaski, ²⁷.....03.2023 r.

.....
/Pieczęć jednostki kontrolującej/

K.1711.6.2022

**Pani Magdalena Mańkowska
Dyrektor Żłobka
Klub Malucha „Akademia Malucha”
Magdalena Mańkowska
ul. Batorego 15
17-100 Bielsk Podlaski**

Wystąpienie pokontrolne

W związku z kontrolą przeprowadzoną przez Urząd Miasta Bielsk Podlaski w Żłobku w okresie od 16.11.2022 r. – 06.12.2022 r. w zakresie:

Prawidłowość wykorzystania i rozliczenia dotacji celowej przekazanej z budżetu miasta w roku 2021 na realizację zadań z zakresu organizacji opieki nad dziećmi w wieku do lat 3

na podstawie:

1. ustawy z dnia 4 lutego 2011 r. o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3 (Dz. U. z 2022 r., poz. 1324, 1383),
2. umowy o udzielenie dotacji celowej nr 20/0228/Ok z dnia 31 grudnia 2020 r. zawartej między Miastem Bielsk Podlaski z siedzibą w Bielsku Podlaskim, ul. Kopernika 1 a Panią Magdaleną Mańkowską, prowadzącą działalność gospodarczą pod nazwą Klub Malucha Akademia Malucha Magdalena Mańkowska, 17-100 Bielsk Podlaski, ul. S. Batorego 15,
3. uchwały nr III/22/18 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 27 grudnia 2018 r. w sprawie wysokości i zasad ustalenia oraz rozliczania dotacji celowej dla podmiotów prowadzących żłobki lub kluby dziecięce na terenie Miasta Bielsk Podlaski, w tym określenia kategorii dzieci na które przyznawana jest dotacja stanowiąca Załącznik Nr 1 do obwieszczenia Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 31 marca 2020r. w sprawie ogłoszenia tekstu jednolitego uchwały w sprawie wysokości i zasad ustalania oraz rozliczania dotacji celowej dla podmiotów prowadzących żłobki lub kluby dziecięce na terenie Miasta Bielsk Podlaski, w tym określenia kategorii dzieci na które przyznawana jest dotacja (Dz. Urz. Woj. Podl. z 2020 r. poz. 1836),
4. ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2022 r. poz. 1634 z późn. zm.),
5. Planu Kontroli Urzędu Miasta Bielsk Podlaski na 2022 r.

kieruję niniejsze wystąpienie pokontrolne do Pani, jako kierownika kontrolowanej jednostki.

Zawiera ono wynik kontroli w zakresie prawidłowości wykorzystania i rozliczenia dotacji celowej przekazanej z budżetu Miasta Bielsk Podlaski w roku 2021 (od stycznia 2021 r. do grudnia 2021r.) na realizację zadań wynikających z ustawy o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3, w tym w zakresie zgodności dokonywanych wydatków z obowiązującymi przepisami prawa i uregulowaniami wewnętrznymi.

Kontrola została przeprowadzona przez podinspektora i kierownika Referatu Nadzoru i Kontroli Urzędu Miasta Bielsk Podlaski - na podstawie upoważnień wydanych przez Burmistrza Miasta Bielsk Podlaski: nr 127/2022 z dnia 8.11.2022 r. oraz nr 128/2022 z dnia 8.11.2022 r.

Czynności kontrolne realizowano w siedzibie Żłobka, jak i w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski.

Ustalenia faktyczne udokumentowano w podpisanym w dniu 22.12.2022 r. protokole kontroli (z dnia 21.12.2022 r.), w którym wskazano również (w formie pouczenia) prawo Dotowanej do wniesienia w terminie 7 dni od daty podpisania tego dokumentu ewentualnych wyjaśnień i uwag co do zawartych w nim treści.

Dnia 2.01.2023 r., tj. po upływie terminu wskazanego w ww. pouczeniu wpłynęły do Urzędu dwa pisma Dyrektora Żłobka, stanowiące:

- prośbę o przedłużenie przez Urząd terminu złożenia odniesienia do ww. protokołu kontrolnego,
- odniesienie do protokołu (kontroli) K.1711.6.2022.

Dokonując oceny wyników kontroli, Urząd przeanalizował szczegółowo informacje zawarte w obu ww. pismach i odnosi się do nich w niniejszym wystąpieniu pokontrolnym. prowadzące żłobek lub klub dziecięcy

W myśl art. 60 ustawy o opiece nad dziećmi w wieku do lat 3, podmioty prowadzące żłobek lub zatrudniające dziennych opiekunów oraz osoby, o których mowa w art. 36 ust. 1 pkt 1, mogą otrzymać na dziecko objęte opieką w żłobku lub klubie dziecięcym, lub przez dziennego opiekuna dotację celową z budżetu gminy.

Wysokość i zasady ustalania oraz rozliczania dotacji celowej, w tym kategorii dzieci, na które przyznawana jest dotacja, określa rada gminy w drodze uchwały.

Na mocy zawartej w dniu 31 grudnia 2020 r. z miastem Bielsk Podlaski umowy nr 20/0228/Ok Dotowanej udzielono (zgodnie z Uchwałą Nr III/22/18 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 27 grudnia 2018 r. w sprawie wysokości i zasad ustalania i zasad rozliczania dotacji celowej dla podmiotów prowadzących żłobki lub kluby dziecięce na terenie Miasta Bielsk Podlaski, w tym określenia kategorii dzieci na które przyznawana jest dotacja) dotacji celowej w wysokości 350 zł miesięcznie na każde dziecko objęte opieką w żłobku dziecięcym w okresie od 1 stycznia 2021 r. do 31 grudnia 2021 r.

Stosownie do zapisów §1 ust. 2 i ust. 4 ww. umowy „dotacja przeznaczona jest na dofinansowanie realizacji zadań żłobka dziecięcego w zakresie zapewnienia dziecku opieki w warunkach bytowych zbliżonych do warunków domowych, zagwarantowania dziecku właściwej opieki pielęgnacyjnej oraz edukacyjnej i prowadzenia zajęć opiekuńczo wychowawczych i edukacyjnych. Z uwzględnieniem realizacji powyższych zadań, dotację można było wykorzystać m.in. na pokrycie wydatków bieżących Żłobka dziecięcego, poniesionych na cele działalności placówki, z wyjątkiem wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego. Zakres pojęcia „wydatki bieżące” określają przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, zwanej dalej „u.f.p”, zgodnie z którymi wydatki bieżące obejmują m. in. wynagrodzenia i uposażenia osób zatrudnionych w danej jednostce, składki naliczane od tych wynagrodzeń i uposażeń, zakupy towarów i usług, koszty związane z utrzymaniem lokalu, w którym prowadzona jest działalność, w tym przypadku żłobkowa, tj. na energię elektryczną, wodę, ogrzewanie itp. oraz inne wydatki związane z funkcjonowaniem jednostki oraz realizacją jej zadań statutowych. Informacje w tym zakresie zostały również wskazane w ww. umowie z Miastem.

Zważywszy na fakt iż dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych (art. 126 u.f.p.), dotowane podmioty są zobowiązane do przestrzegania – przy wydatkowaniu otrzymanych środków

publicznych - zasad wynikających z ww. ustawy, a zwłaszcza finansowania nimi tylko tych wydatków – lub ich odpowiedniej (adekwatnej) części, które faktycznie dotyczą realizacji zadań, wynikających z prowadzonej w danym zakresie działalności. Dodatkowo dla przedsiębiorcy, oznacza to konieczność takiego wyodrębnienia w prowadzonej księgowości zarówno przychodów, jak i powiązanych z nimi kosztów, aby możliwa była ich bezsprzeczna identyfikacja - i to bez względu na sposób prowadzenia księgowości (księgi rachunkowe lub PKPiR).

Prowadzenie działalności we własnym mieszkaniu lub domu, daje określone przedsiębiorcy – w tym przypadku organowi prowadzącemu Żłobek - możliwość zaliczenia części wydatków związanych z całokształtem tej działalności do kosztów uzyskania przychodu, jak również – w przypadku jednoczesnego korzystania z dotacji, otrzymywanej z budżetu miasta – ich pokrycia otrzymanymi środkami publicznymi. Wydatki bezpośrednio finansowane z dotacji, zwolnionej z opodatkowania na podstawie art. 21 ust 1 pkt 129 ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych, nie mogą jednak zostać zaliczone do kosztów uzyskania przychodów.

Należy zaznaczyć, że koszty prowadzenia działalności we własnym domu/ mieszkaniu muszą zostać właściwie rozdzielone na te o charakterze prywatnym i takie, które są faktycznie związane z daną działalnością, ponieważ tylko te drugie mogą stanowić podstawę do uznania za koszt uzyskania przychodu czy też – w przypadku korzystania z dofinansowania ze środków publicznych - za wydatek możliwy do sfinansowania środkami dotacji.

Warunkiem uznania poniesionego wydatku za możliwy do sfinansowania dotacją jest to, aby spełniał łącznie pewne przesłanki, w tym:

- musi zostać pokryty z zasobów majątkowych (finansowych) danego podmiotu,
- jest definitywny (rzeczywisty), tj. wartość poniesionego wydatku nie została temu podmiotowi w jakikolwiek inny sposób zwrócona,
- pozostaje w związku z funkcjonowaniem i realizacją zadań statutowych danego podmiotu,
- jest prawidłowo udokumentowany (w przypadku podatników prowadzących PKPiR zasady ewidencjonowania zdarzeń gospodarczych, jak i dokumentowania wpisów reguluje Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 26 sierpnia 2003 r. w sprawie prowadzenia Podatkowej księgi przychodów i rozchodów - Dz. U. Nr 152, poz. 1475 ze zm.) oraz
- jest racjonalnie i merytorycznie uzasadniony, tj. przypisany danej placówce, w tym np. sprawującej opiekę nad dziećmi do lat 3 w odpowiedniej, adekwatnej dla tego podmiotu wysokości.

Problematyka podziału kosztów stałych, takich jak ogrzewanie, energia, czynsze itp., zarówno ponoszonych wspólnie przez różne placówki niepubliczne, prowadzone przez ten sam organ prowadzący lub działające w jednym budynku, czy też – jak w przypadku Żłobka, funkcjonującego w prywatnym domu - miejscu zamieszkania osoby nim kierującej, nie została w sposób jednolity określona w przepisach prawa. Funkcjonujące orzecznictwo oraz ukształtowana praktyka, dopuszczają dzielenie ww. kosztów w taki sposób, aby każdej placówce można było przypisać odpowiednią część wydatków. Sposób podziału kosztów powinien wynikać jednak z ich charakteru czy przeznaczenia oraz rodzaju i wielkością danych placówek. W przypadku wykorzystywania na cele działalności gospodarczej części pomieszczeń danego budynku (domu lub mieszkania) mogą być one dzielone w proporcji odnoszącej się do powierzchni, jaka została przeznaczona na cele wykonywanej działalności. Takie podejście jest również rekomendowane przez Krajowe Izby Skarbowe, wg których przedsiębiorca powinien określić, jaka część lokalu mieszkalnego czy domu faktycznie służy prowadzonej przez niego działalności gospodarczej; wówczas może w odpowiednim udziale i proporcji zaliczyć poniesione wydatki do kosztów podatkowych. Tak ustalone wydatki, tj. w części dotyczącej prowadzonej placówki,

której została przyznana z jednostki samorządowej dotacja można również uznać za związane z realizacją zadań, o których mowa w stosownych przepisach prawa, w tym w ustawie o opiece nad dziećmi do lat 3. Jednocześnie sposób podziału takich kosztów powinien zostać z góry – dla celów dokumentacyjnych – określony przez organ prowadzący placówkę stosownym dokumentem, jak np. uchwałą.

W trakcie kontroli, Dotowana przedstawiła oświadczenie, w którym został ustalony procentowy wskaźnik z tytułu wykorzystywania powierzchni domu na działalność związaną z prowadzeniem żłobka dziecięcego, tj. w wysokości 33,33%. Wskaźnik ten przyjęto do rozliczenia w kosztach podatkowych, wydatków dotyczących kosztów utrzymania lokalu (wydzielonych pomieszczeń) w których funkcjonuje Żłobek.

Wg ww. wskaźnika zostały rozliczone przez Kontrolowaną wydatki, poniesione na opłaty za media, obejmujące koszty energii czy wody w Żłobku, co potwierdzają dane zawarte w prowadzonej PKPiR. Wskaźnikiem tym rozliczono, a następnie sfinansowano środkami otrzymanej z Miasta Bielsk Podlaski dotacji wydatki Żłobka w ww. zakresie, poniesione w miesiącach: sierpień, październik i grudzień 2021 r. – *Roczne rozliczenie dotacji celowej udzielonej z budżetu Miasta Bielsk Podlaski na dzieci objęte opieką w żłobku/klubie dziecięcym otrzymywanej w okresie od 01.01.2021 do 31.12.2021, pozycje nr 41-45 tabeli, zawartej w punkcie nr 5 o nazwie: Zestawienie poniesionych wydatków ujętych w rozliczeniu dotacji.*

W ww. rocznym sprawozdaniu z rozliczenia dotacji otrzymanej z Miasta Bielsk Podlaski, Dotowana ujęła *dwie faktury* z tytułu zakupu węgla o numerach: SF/B/10/00125/21 z dnia 13.10.2021 r. na kwotę 2240,00 zł oraz nr SF/B/12/00391/21 z dnia 28.12.2021 r. na kwotę 2660,00 zł, które pokryła środkami otrzymanej dotacji w pełnych kwotach, wynikających z tych dowodów księgowych. Z informacji uzyskanych podczas kontroli oraz z treści *Protokołu ustaleń z czynności kontrolno-rozpoznawczych*, przeprowadzonych przez Państwową Straż Pożarną w dniu 12.08.2020 r. (kserokopia dokumentu znajduje się w aktach sprawy) wynika, że cały budynek, a więc zarówno część mieszkalna jak i pomieszczenia, w których prowadzony jest Żłobek, są ogrzewane jednym piecem na ekogroszek, w związku z tym brak jest możliwości ujęcia w rozliczeniu, dotacji wydatku, który dotyczy części mieszkalnej, wykorzystywanej do potrzeb prywatnych. Wydatki takie stanowią wydatki o charakterze osobistym i w rezultacie nie mogą być zaliczone ani do kosztów uzyskania przychodów ani do wydatków, które mogą być rozliczone dotacją.

Należy zatem stwierdzić, że wyżej wskazane faktury zostały rozliczone nieprawidłowo, zwłaszcza w kontekście ww. wskaźnika procentowego, ustalonego przez samą Dotowaną dla potrzeb obliczania kosztów podatkowych z tytułu prowadzonej pozarolniczej działalności w formie Żłobka. Tylko wydatki związane z bieżącą działalnością Żłobka i faktycznie przez tę jednostkę ponoszone, które zostały przez organ prowadzący prawidłowo ustalone (stosownym kluczem podziału), tj. w wielkości (części) w jakiej wydatek ten jest związany z prowadzoną przez Dotowaną działalnością gospodarczą mogą stanowić podstawę do sfinansowania środkami dotacji. W żadnym przypadku, co odnosi się głównie do opłat za media - nie mogą one dotyczyć tej części mieszkania/budynku, która służy celom osobistym (prywatnym) osoby prowadzącej tę działalność

W złożonym dnia 2.01.2023 r. piśmie (Odniesieniu) Dyrektor Żłobka przedstawiła przedmiot swoich zastrzeżeń oświadczając, że „nie zgadza się” z decyzją oddania kwoty 3266,83 zł za zakup węgla, ponieważ zakup ten w całości był przeznaczony na cele firmy. Ponadto poinformowała, że od stycznia 2021 r. do września 2021 r. Żłobek był opalany węglem oraz drewnem, którego zakup sfinansowano ze środków własnych, nie wskazując i nie dołączając przy tym stosownych środków dowodowych na potwierdzenie swoich twierdzeń, np. w postaci dodatkowych dowodów księgowych, tj. faktur dokumentujących poniesione w tym zakresie wydatki itp.

Należy zauważyć, że wniosek o przedłużenie (przywrócenie) terminu złożenia odniesienia do protokołu kontroli, jak również samo *Odniesienie* zostały złożone przez Dotowaną po upływie 7-dniowego terminu, wskazanego w pouczeniu zawartym w protokole z przeprowadzonej kontroli. Obowiązujące w tym zakresie przepisy prawa (art. 75 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa - Dz. U. z 2022 r. poz. 2651 ze zm.) wyraźnie wskazują, iż Kontrolowany podmiot, który nie zgadza się z ustaleniami zawartymi w protokole dokumentującym przebieg kontroli, może w określonym terminie (liczonym od dnia podpisania/doręczenia protokołu kontroli) wnieść swoje zastrzeżenia lub wyjaśnienia, przy czym przyjmuje się, iż w przypadku niezłożenia stosownych zastrzeżeń lub wyjaśnień we wskazanym terminie Kontrolowany nie kwestionuje ustaleń kontroli. Przedstawiając zastrzeżenia, Kontrolowany podmiot powinien jednocześnie wskazać stosowne wnioski dowodowe, stanowiące uzasadnienie faktyczne swojego stanowiska.

W ocenie Urzędu wniesione przez Dotowaną „zastrzeżenia” w ogóle nie zostały merytorycznie uzasadnione i poparte właściwą argumentacją; nie zawierają żadnych dodatkowych istotnych dla sprawy informacji czy nowych dowodów a raczej przedstawiają niezadowolenie i subiektywny punkt widzenia Dotowanej na sprawę dotyczącą rozliczania zakupu węgla na prowadzoną działalność żłobkową. W związku z tym, nie mogą stanowić podstawy do zmiany w zakresie dotychczasowych ustaleń kontrolnych stanu faktycznego. Ponadto, pomimo niedotrzymania terminu na wniesienie zastrzeżeń do protokołu kontroli przez Dotowaną, Kontrolująca zwracała się z zapytaniem, czy Dyrektor Żłobka posiada w swojej dokumentacji, oprócz tych ujętych w rocznym rozliczeniu dotacji, inne niezbędne do ewentualnego ustalenia łącznego kosztu opalania Żłobka (i skorygowania możliwej do rozliczenia środkami dotacji kwoty tego wydatku), faktury za zakup węgla w roku 2021. Kontrolowana takich dokumentów nie przedstawiła zarówno w trakcie trwania kontroli jak i w postępowaniu pokontrolnym; poinformowała, że faktury te zostały zagubione, a firma, u której węgiel zakupiono, odmówiła wydania duplikatu tych faktur. W związku z tym, treść ww. pism złożonych przez Dotowaną nie może stanowić podstawy do zmiany przez Urząd w zakresie dotychczasowych ustaleń kontrolnych stanu faktycznego, a tym samym dokonanej oceny prawnej opisywanego wydatku.

W związku z powyższym Urząd podtrzymuje stanowisko, zawarte w protokole z przeprowadzonej kontroli uznając wydatki za zakup węgla, wynikające z ww. faktur za prawidłowo rozliczone środkami dotacji w łącznej kwocie 1633,17 zł, co wynika z wyliczenia: 4900,00 zł (2240,00 zł + 2660,00 zł) x 33,33%.

Na podstawie zebranego materiału dowodowego należy stwierdzić, że:

- pozostała kwota tego wydatku, tj. w wysokości 3266,83 zł oraz
- kwota w wysokości 7,91 zł, wynikająca (zgodnie z wyjaśnieniami Kontrolowanej) z błędnego wskazania przez nią w rocznym rozliczeniu dotacji, poz. nr 45 tabeli, punkt nr 5 *Zestawienie poniesionych wydatków ujętych w rozliczeniu dotacji* wydatku - za wodę, ścieki względem wynikającego z przedstawionego podczas kontroli wewnętrznego dokumentu księgowego nr 2006431/2021 z dnia 09.08.2021 r., o wartości 45,55 zł, ustalonej na podstawie dokumentu źródłowego, tj. faktury Vat nr 2006431/2021 z dnia 09.08.2021 r., o wartości brutto 136,66 zł

stosownie do zapisów **art. 252 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych** stanowią dotację wykorzystaną niezgodnie z przeznaczeniem.

Zgodnie z art. 252 ustawy o finansach publicznych, dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego:

- 1) wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem,
- 2) pobrane nienależnie lub w nadmiernej wysokości

- podlegają zwrotowi do budżetu wraz z odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w ciągu 15 dni od dnia stwierdzenia okoliczności, o których mowa w pkt 1 lub pkt 2.

Odsetki od dotacji podlegających zwrotowi do budżetu jednostki samorządu terytorialnego nalicza się począwszy od dnia:

- 1) przekazania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem;
- 2) następującego po upływie terminów zwrotu określonych w ust. 1 i 2 w odniesieniu do dotacji pobranej nienależnie lub w nadmiernej wysokości.

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 2022 r. poz. 1634) – w terminie 15 dni od daty otrzymania niniejszego wystąpienia pokontrolnego – dokonać zwrotu dotacji wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem w kwocie 3274,74 zł (wraz z odsetkami ustalonymi zgodnie z art. 252 ust.6 w/w ustawy),

Rachunek budżetu miasta, na który należy dokonać zwrotu:

68 8063 0001 0070 0706 5699 0102 - prowadzony przez Bank Spółdzielczy w Brańsku,

2. wykorzystywać środki z dotacji zgodnie z celem na jaki zostały przekazane i w sposób zgodny z postanowieniami zawartej umowy, a także z uwzględnieniem obowiązujących przepisów prawa, w tym zasad wynikających z treści art. 44 i art. 126 ustawy o finansach publicznych. Przy rozliczaniu dotacją wydatków Żłobka z tytułu kosztów dotyczących opłat za media, w tym za zakup węgla, uwzględniać koszty faktycznie przez tę placówkę ponoszone i prawidłowo ustalone (z zastosowaniem klucza podziału, przyjętego przez Dotowaną do obliczania kosztów do celów podatkowych), tj. w części, w jakiej wydatki te są związane z prowadzoną w prywatnym domu przez Dotowaną działalnością gospodarczą,

3. zachować zasady rzetelności i przejrzystości przy rozliczaniu wydatków z dotacji (tj. m.in. wskazywać właściwe dowody księgowe w prowadzonej - w formie arkusza kalkulacyjnego - ewidencji księgowej otrzymanej dotacji, prawidłowo wypełniać roczne rozliczenie dotacji, tj. z podaniem właściwych kwot wydatków oraz numerów i dat uwzględnianych w nim faktur).

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

Proszę w terminie 14 dni od daty otrzymania wystąpienia pokontrolnego poinformować o realizacji wniosków pokontrolnych.

BURMISTRZ MIASTA

Jarosław Baranowski
/Podpis kierownika jednostki kontrolującej/

Otrzymałam
28.03.2023r.
Magdalena Mańkowska

DYREKTOR

Magdalena Mańkowska
Magdalena Mańkowska