

UCHWAŁA Nr 1971/16
z dnia 31 marca 2016 r.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku
w składzie:

Przewodniczący:	Stanisław Srocki
Członkowie:	Beata Chmielewska
	Paweł Gałko
	Katarzyna Gawrońska
	Agnieszka Gerasimiuk
	Anna Ostrowska
	Aleksander Piszczatowski
	Dariusz Renczyński
	Joanna Salachna
	Marcin Tyniewicki
	Maria Wasilewska

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a i art. 25b ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity Dz. U. z 2012 r. poz. 1113, ze zm.)

po rozpatrzeniu zastrzeżeń wniesionych w trybie art. 9 ust. 4 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych przez Wójta Gminy Gródek do wniosków nr 23 i 24 zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku z dnia 24 lutego 2016 r. wydanym w wyniku kompleksowej kontroli gospodarki finansowej gminy Gródek

postanawia

- oddalić wniesione zastrzeżenia

UZASADNIENIE

Regionalna Izba Obrachunkowa w Białymstoku przeprowadziła w dniach 16 października 2015 r. – 15 stycznia 2016 r. w Urzędzie Gminy w Gródku kompleksową kontrolę gospodarki finansowej gminy Gródek za 2014 rok i inne wybrane okresy. Ustalenia kontroli zostały zawarte w protokole kontroli podpisanym w dniu 3 lutego 2016 r. Na podstawie wyników kontroli Izba skierowała do Wójta Gminy Gródek wystąpienie pokontrolne z dnia 24 lutego 2016 r. (RIO.I.6001-17/15), zawierające m.in. opis stwierdzonych nieprawidłowości oraz wnioski zmierzające do ich usunięcia i usprawnienia badanej działalności.

Wójt Gminy Gródek, pismem z dnia 10 marca 2016 r. (Fn.1710.4.2016.RW), wniósł zastrzeżenia *do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym (...) w szczególności do wniosków nr 23 i 24*. Wnioski nr 23 i 24 rekomendowały:

- prawidłowe ustalenie dotacji dla szkoły podstawowej z oddziałem przedszkolnym prowadzonej przez Stowarzyszenie Załuki nad Supraślą, zgodnie z przepisami ustawy o systemie oświaty i zasad określonych uchwałą Rady Gminy przy uwzględnieniu uwag zawartych w protokole kontroli i części opisowej wystąpienia (wniosek nr 23a);
- ponowne przeliczenie dotacji przyznanej w 2014 r. Stowarzyszeniu Załuki nad Supraślą przy uwzględnieniu uwag zawartych w protokole kontroli; poinformowanie RIO w Białymstoku o ostatecznie ustalonych skutkach finansowych i rozliczeniach dokonanych ze stowarzyszeniem (wniosek nr 23b);

- obliczenie – przy uwzględnieniu uwag zawartych w części opisowej wystąpienia – oraz dokonanie zwrotu do budżetu państwa kwoty nienależnie otrzymanej, z powodu błędnych danych podanych do SIO, części oświatowej subwencji ogólnej na 2014 r., mając na uwadze przepisy art. 37 ustawy o dochodach jednostek samorządu terytorialnego. Poinformowanie Izby o wysokości zwróconej kwoty (wniosek nr 24).

W ocenie Wójta Gminy Gródek w zacytowanych wyżej wnioskach pokontrolnych Izba dokonała błędnej wykładni przepisów art. 90 ust. 2a i 2b ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2015 r. poz. 2164, ze zm.) oraz § 2 ust. 4 załącznika Nr 1 do uchwały Nr XXXV/279/10 Rady Gminy Gródek z dnia 24 czerwca 2010 r. w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji dla szkół i przedszkoli prowadzonych na terenie Gminy Gródek przez inne niż Gmina osoby prawne i fizyczne..., ponieważ w zakresie ustalania wysokości dotacji dla podmiotu prowadzącego szkołę podstawową z oddziałem przedszkolnym przyjęła, iż:

- dotacja przyznawana na jednego ucznia szkoły podstawowej powinna odpowiadać sumie kwot (w tym wag P) wynikających z metryczki części oświatowej subwencji na każdego ucznia dotowanej szkoły, podczas gdy z art. 90 ust. 2a wynika, że dotacja na jednego ucznia przysługuje na każdego ucznia w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na jednego ucznia danego typu i rodzaju szkoły w części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez jednostkę samorządu terytorialnego; zdaniem składającego zastrzeżenia z zacytowanej wyżej treści przepisu ustawy nie wynika sposób obliczania dotacji zalecony przez Izbę, co świadczy o nieprawidłowości przyjętej interpretacji,

- sformułowanie zawarte w art. 90 ust. 2b ustawy o systemie oświaty, przewidujące udzielanie dotacji dla niepublicznego przedszkola (oddziału przedszkolnego przy szkole podstawowej) na poziomie nie niższym niż 75% „ustalonych w budżecie danej gminy wydatków bieżących ponoszonych w przedszkolach prowadzonych przez gminę w przeliczeniu na jednego ucznia (...)”, należy odnosić do kwoty wydatków planowanych, a nie – jak twierdzi składający zastrzeżenia – do wydatków faktycznie wykonanych, ustalonych na podstawie sprawozdania Rb-28S,

- nie wszystkie wydatki ujęte w planie finansowym przedszkola prowadzonego przez gminę Gródek powinny stanowić podstawę obliczenia dotacji na ucznia oddziału przedszkolnego przy niepublicznej szkole podstawowej prowadzonej przez stowarzyszenie; inspektor kontroli przy obliczeniu właściwej kwoty dotacji na ucznia oddziału przedszkolnego nie uwzględnił – ujętych w planie finansowym Przedszkola w Gródku – wydatków w rozdziałach 80106 „Inne formy wychowania przedszkolnego” i 85404 „Wczesne wspomaganie rozwoju dziecka”, a także części wydatków w rozdz. 80146 „Dokształcanie i doskonalenie zawodowe nauczycieli”. Zdaniem składającego zastrzeżenia z przepisów art. 90 ust. 2b ustawy o systemie oświaty nie wynika sposób obliczenia dotacji przyjęty jako podstawa wydania wniosku pokontrolnego, gmina naliczała zaś dotychczas dotację w oparciu o cały plan wydatków przedszkola publicznego (bez względu na rozdział).

Ponadto składający zastrzeżenia wskazał, że wnioski pokontrolne nie zawierają wskazania źródeł i przyczyn nieprawidłowości oraz podstawy prawnej przyjętej metody wyliczenia wydatków na jednego ucznia w przedszkolu publicznym, co narusza art. 9 ust. 2 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych.

W treści złożonych zastrzeżeń Wójt Gminy Gródek nie sformułował żadnych zarzutów co do treści wniosku nr 24, mimo że wymienił go wśród rekomendacji objętych zastrzeżeniami. Co więcej, w treści zastrzeżeń skierowanych do Kolegium Izby zawarł sformułowanie potwierdzające okoliczności stanowiące podstawę wydania tego wniosku, wskazując, że (...) *uznać należy zasadność, iż do omyłki doszło w zakresie przekazania przez organ prowadzący szkołę niepubliczną błędnej informacji do SIO dotyczącej niepełnosprawnego wychowanka oddziału przedszkolnego, która spowodowała, iż został on zakwalifikowany do uczniów szkoły podstawowej, w związku z czym gmina otrzymywała subwencję na tego ucznia w kwocie wyższej od należnej (...).*

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Białymstoku zważyło, co następuje:

W ocenie Kolegium Izby wniesione przez Wójta Gminy Gródek zastrzeżenia nie zasługują na uwzględnienie. Mimo, że brzmienie przepisów ustawy o systemie oświaty regulujących zasady ustalania wysokości dotacji dla niepublicznych jednostek oświatowych może być przedmiotem rozbieżnych interpretacji, wynik ich wykładni zaprezentowany w wystąpieniu pokontrolnym oraz protokole kontroli, stanowiącym podstawę wydania zaleceń, Kolegium ocenia jako właściwy, zabezpieczający realizację celów, jakie powinny być osiągnięte za pomocą przepisów ustawy, a także zgodny z linią orzeczniczą sądów.

Odnosząc się w pierwszej kolejności do zakwestionowanego przez Wójta Gminy Gródek sposobu obliczania dotacji na prowadzenie szkoły podstawowej – jako sumy kwot ustalonych według metryczki subwencji na każdego ucznia odrębnie (w uwzględnieniu wszystkich wag P) – Kolegium pragnie zwrócić uwagę, że przyjęta w gminie Gródek metoda obliczania dotacji, określona w protokole kontroli i wystąpieniu pokontrolnym jako *zsumowanie kwot należnych według poszczególnych wag przypisanych dla danej kategorii uczniów, a następnie podzieleniu uzyskanej kwoty przez liczbę uczniów uczęszczających do szkoły podstawowej*, doprowadziła do przekazania dotacji na jednego ucznia szkoły podstawowej w kwocie niższej niż otrzymana przez gminę – według metryczki – suma kwot na poszczególnych uczniach szkoły podstawowej prowadzonej przez stowarzyszenie. W ocenie Kolegium istotą regulacji zawartej w art. 90 ust. 2a ustawy o systemie oświaty jest przekazanie podmiotowi prowadzącemu szkołę niepubliczną dotacji w takiej samej wysokości, w jakiej gmina otrzymała w subwencji środki na uczniów uczęszczających do tej szkoły. Szkoła niepubliczna powinna zatem zostać beneficjentem środków przewidzianych gminie w subwencji, ustalonych stosownie do liczby kształconych uczniów o danej charakterystyce wpływającej na wysokość subwencji poprzez zastosowanie zwiększenia według odpowiedniej wagi P (np. uczeń klasy pierwszej, uczeń mniejszości narodowych i etnicznych). Dyspozycja art. 90 ust. 2a ustawy o systemie oświaty sprowadza się w ocenie Kolegium do nakazu przekazania przez gminę w formie dotacji takiej kwoty na każdego ucznia szkoły niepublicznej o danej charakterystyce, którą na jego kształcenie gmina otrzymała w części oświatowej subwencji. Wywodzenie dopuszczalności przyjmowania sposobów obliczenia wysokości dotacji, które w praktyce prowadzą do przekazania dotacji na ucznia szkoły niepublicznej w kwocie niższej niż przewidziana na niego w subwencji jest z tym przepisem sprzeczne. Kolegium pragnie też zaznaczyć, że przywołane w treści zastrzeżeń tezy wyroku WSA w Opolu z dnia 14 marca 2013 r. (II SA/Op 588/12) nie stanowią potwierdzenia prawidłowości sposobu stosowanego przez gminę przy ustaleniu wysokości dotacji.

Zagadnienie interpretacji przepisów ustawy o systemie oświaty, które w zakresie sposobu ustalania dotacji odwołują się do kwoty wydatków bieżących („ustalonych w budżecie”, „ponoszonych”) było przedmiotem szeregu orzeczeń sądowych, w tym przywołanych w treści protokołu kontroli. Kolegium podziela stanowisko skarżącego, że regulacje w tym zakresie mogą budzić wątpliwości. Linia orzecznicza w zasadzie jednoznacznie ustaliła interpretację ustawy w tym zakresie (również art. 90 ust. 2b, na podstawie którego dotację od gminy Gródek otrzymywało stowarzyszenie prowadzące oddział przedszkolny przy szkole niepublicznej) – przepis stanowiący o „wydatkach bieżących ustalonych w budżecie danej gminy ponoszonych w przedszkolach publicznych” należy odczytywać jako odnoszący się do planu wydatków przyjętego w budżecie, a nie jego wykonania. Kolegium RIO w Białymstoku podziela tę wykładnię. Przepisy art. 90 ust. 2b ustawy nie wskazują na wydatki „poniesione” (wykonane) jako podstawę ustalenia dotacji. Zwrot „ponoszonych w przedszkolach publicznych” w kontekście użycia go po sformułowaniu „ustalonych w budżecie” należy odczytywać jako dyspozycję wskazującą, które spośród wydatków ustalonych w budżecie należy uwzględnić przy obliczaniu dotacji – chodzi o wydatki bieżące dotyczące przedszkoli publicznych („ponoszone w przedszkolach”). Oprócz orzeczeń sądowych przywołanych w treści protokołu kontroli można też wskazać na fragment uzasadnienia wyroku WSA w Szczecinie z dnia 17 czerwca 2015 r.: *ustalone w budżecie wydatki bieżące są wydatkami planowanymi i to one (a nie np. późniejsze wydatki rzeczywiście poniesione) są podstawą ustalenia/obliczenia dotacji*. Kolegium pragnie też

zwrócić uwagę, że przy należyтым monitorowaniu stanu realizacji budżetu w zakresie wydatków na funkcjonowanie przedszkoli ewentualne różnice między kwotami planowanymi i wykonanymi nie powinny wykazywać istotnych różnic.

Ze sposobem interpretacji art. 90 ust. 2b ustawy o systemie oświaty wiąże się również podniesiony przez Wójta Gminy Gródek zarzut braku podstaw dla pominięcia przez inspektora kontroli na potrzeby ustalenia dotacji należnej oddziałowi przedszkolnemu wydatków z rozdziałów 80106 i 85404, a także części wydatków w rozdziale 80146 *mimo, że wydatki w ramach tych rozdziałów są w planie finansowym przedszkola*. W świetle art. 90 ust. 2b wydatki ustalone w budżecie stanowiące podstawę obliczenia dotacji mają dotyczyć wydatków ponoszonych w przedszkolach publicznych, a zatem odnosić się do finansowania faktycznych bieżących kosztów prowadzenia przedszkola. Planowanie przez gminę wydatków ponoszonych w rozdziale 80106 „Inne formy wychowania przedszkolnego” nie dotyczy prowadzenia przedszkola publicznego, ponieważ według przepisów ustawy o systemie oświaty jest to odrębna forma zapewnienia wychowania przedszkolnego, objęta innymi zasadami organizacyjnymi i wymaganiami niż przedszkole publiczne – np. art. 2 pkt 1, art. 5 ust. 5, art. 6 i art. 14 ust. 1a ustawy oraz przepisy rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 31 sierpnia 2010 r. w sprawie rodzajów innych form wychowania przedszkolnego, warunków tworzenia i organizowania tych form oraz sposobu ich działania (Dz. U. Nr 161, poz. 1080 ze zm.). Ustawodawca wyróżnia ją także w przepisach określających zasady ustalania dotacji dla innych niż gmina podmiotów prowadzących jednostki oświatowe. Należy w tym miejscu podkreślić, że zgodnie z art. 90 ust. 2b ustawy w zw. z art. 6 ustawy z dnia 13 czerwca 2013 r. o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2013 poz. 827, ze zm.) i art. 12 ustawy z dnia 29 grudnia 2015 r. o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2016 r. poz. 35) podstawą ustalenia kwoty dotacji dla oddziału przedszkolnego są ustalone w budżecie wydatki bieżące ponoszone w przedszkolach prowadzonych przez gminę w przeliczeniu na jednego ucznia. Wynika stąd, że nie są to wydatki:

- dotyczące innych form wychowania przedszkolnego; ustawa o systemie oświaty nie zawiera przepisu, z którego wynikałoby, że ilekroć jest w niej mowa o przedszkolu, należy przez to rozumieć również inną formę wychowania przedszkolnego,
- ujęte w planie finansowym przedszkola jako jednostki budżetowej bez uwzględnienia ich rzeczywistego charakteru, lecz wydatki ponoszone rzeczywiście na funkcjonowanie przedszkola, tj. wydatki, które pozwolą na ustalenie kwoty przeznaczanej na dany rok w budżecie na jednego ucznia przedszkola.

Przyjęcie do obliczenia dotacji tylko części wydatków w rozdziale 80146 wynika z uwzględnienia wyłącznie wydatków dotyczących nauczycieli przedszkola.

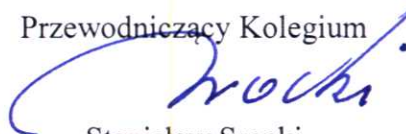
Mając na uwadze różnice między zakresem zadań realizowanych faktycznie przez publiczne i niepubliczne jednostki oświatowe, Izba uznaje za zasadne uwzględnianie rzeczywistego zakresu świadczeń zapewnianych w praktyce przez dotowane jednostki przy obliczaniu kwoty dotacji opartej o wydatki bieżące na prowadzenie jednostek gminnych. Efektem takiego podejścia jest brak zasadności uwzględniania przy obliczaniu dotacji wydatków ponoszonych w jednostkach gminnych na cele, których nie realizuje dotowany podmiot. Przykładem może być dotowanie publicznej szkoły podstawowej prowadzonej przez podmiot inny niż gmina, w której nie ma zorganizowanego żywienia. W takiej sytuacji uwzględnianie wydatków ponoszonych przez gminę we własnej szkole w rozdziale 80148 „Stołówki szkolne i przedszkolne” na zapewnienie funkcjonowania stołówki nie jest zasadne, ponieważ spowoduje ustalenie kwoty wydatków na jednego ucznia z uwzględnieniem zadań, których dotowana szkoła nie realizuje. Z protokołu kontroli nie wynika, aby dotowany oddział przedszkolny realizował zadania z zakresu wczesnego wspomaganie rozwoju dzieci, zatem z podanych wyżej względów przyjęto zasadność zmniejszenia podstawy obliczenia dotacji o te wydatki.

W treści zastrzeżeń pojawił się także zarzut niewskazania źródeł i przyczyn nieprawidłowości dotyczących obliczania dotacji oraz niewskazanie podstawy prawnej metody obliczenia wydatków bieżących przyjętej w protokole kontroli jako podstawa wyliczeń dokonanych przez inspektora. Należy jednak mieć na uwadze, że w treści

wystąpienia zawarte zostało wskazanie o nieprzestrzeganiu przepisów prawa oraz nieprawidłowym funkcjonowaniu kontroli zarządczej w Urzędzie Gminy jako przyczynach powstania okoliczności wskazanych przez Izbę w wystąpieniu jako sprzeczne z obowiązującymi przepisami. Opis stanu faktycznego dotyczącego ustalania kwoty dotacji przez kontrolowaną jednostkę w oparciu o przepisy art. 90 ust. 2a i 2b ustawy o systemie oświaty został zamieszczony w syntetycznej – względem protokołu kontroli, gdzie posiadał objętość 8 stron – formie w treści wystąpienia pokontrolnego. W części opisowej wystąpienia wskazano, że wymienione uwagi do sposobu ustalenia dotacji poczyniono *w świetle przywołanych wyżej przepisów*. Należy przy tym podkreślić, że podpisujący protokół kontroli Wójt i Skarbnik Gminy Gródek nie wnosili uwag co do zawartych w nim treści, których odwzorowanie stanowi wystąpienie pokontrolne – ani w zakresie stanu faktycznego, ani jego oceny prawnej. Kolegium zgadza się przy tym, że redakcja treści wystąpienia mogła w niektórych fragmentach bardziej bezpośrednio odsyłać do naruszonych treści wynikających przepisów ustawy o systemie oświaty oraz bardziej szczegółowo opisywać uwarunkowania mające wpływ na stanowisko zajęte przez Izbę, jednakże nie zmieniloby to podanych podstaw prawnych wydanych zaleceń.

Z przedstawionych względów, Kolegium Izby orzekło jak w sentencji.

Przewodniczący Kolegium



Stanisław Srocki



Otrzymuje:
Wójt Gminy Gródek