

Uchwała Nr 105/2012
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie
z 6 listopada 2012 r.

w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń Prezydenta Miasta Lublin do wniosków pokontrolnych.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a w związku z art. 25b ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz. U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577 z późn. zm.), po rozpatrzeniu zastrzeżeń Prezydenta Miasta Lublin do wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie z dnia 17 września 2012 r. - Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie

u c h w a l a , c o n a s t ę p u j e :

§ 1

Oddala się zastrzeżenia dotyczące wniosków pokontrolnych sformułowanych w punkcie 3.1 i 4.2 w części wskazującej na obowiązek dokonywania odpowiedniej zmiany kwoty należnej dotacji za cały rok, w przypadku zmiany w trakcie roku budżetowego kwoty wydatków bieżących, będących podstawą naliczania tej dotacji – z powodów formalnych.

§ 2

Oddala się zastrzeżenie dotyczące punktu 4.2 wniosków pokontrolnych w części wskazującej, aby w podstawie obliczania dotacji dla publicznych i niepublicznych przedszkoli, szkół, placówek oraz poradni psychologiczno-pedagogicznych uwzględniać wszystkie wydatki bieżące ponoszone na funkcjonowanie szkół i przedszkoli prowadzonych przez miasto.

§ 3

Uchwała wchodzi w życie z dniem podjęcia.

Uzasadnienie

Prezydent Miasta Lublin pismem z 1 października 2012 r. wniósł zastrzeżenia do dwóch wniosków sformułowanych w punktach 3.1 i 4.2 wystąpienia pokontrolnego Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie z dnia 17 września 2012 r. będących następstwem kontroli kompleksowej gospodarki finansowej miasta Lublin, przeprowadzonej w dniach od 12 kwietnia do 9 lipca 2012 r. przez inspektorów Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie.

Podstawą sformułowania wniosku pokontrolnego nr 3.1, zobowiązującego do dokonywania wydatków zgodnie z postanowieniami zawartych umów, w związku z przepisami art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, było ustalenie w protokole kontroli, że sfinansowano ze środków budżetu świadczenia zdrowotne (szczepienia) wykonane w terminie wcześniejszym, niż wynikało z postanowień zawartej umowy (przed 1 października 2011 r., wskazanym jako dzień rozpoczęcia szczepień ochronnych).

W złożonym zastrzeżeniu prezydent zarzucił błędną interpretację postanowień zawartych przez miasto umów o udzielanie świadczeń zdrowotnych w zakresie szczepień ochronnych, a co się z tym wiąże niewłaściwe zastosowanie art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych poprzez potraktowanie zobowiązania rzeczowego (wykonanie szczepień) jako tożsamego z zobowiązaniem finansowym (wydatek z tytułu zapłaty za usługę), do którego jego zdaniem – ogranicza się ten przepis. Prezydent podkreślił przede wszystkim fakt realizacji wydatku (zapłaty za wykonane przez zleceniobiorcę szczepienia ochronne) w terminie określonym w umowie, zwracając uwagę, że świadczenie zostało zrealizowane w trakcie trwania umowy zawartej na czas określony (od 27 kwietnia 2011 do 30 listopada 2011 r.). Prezydent uznał, że wniosek Izby dotyczący sfinansowania świadczeń „po terminie” jest niezgodny z zebraną dokumentacją.

Wniosek pokontrolny nr 4.2 wydany został w oparciu o ustalenia kontroli wskazującej na nieprawidłowości przy udzielaniu w 2011 r. dotacji dla niepublicznych i publicznych przedszkoli i szkół, prowadzonych przez podmioty inne niż jst. Na przykładzie próby obejmującej niepubliczne przedszkole, publiczną szkołę podstawową i niepubliczną policealną szkołę dla dorosłych - stwierdzono stosowanie niejednorodnych zasad obliczania dotacji w zakresie ustalania podstawy obliczenia dotacji, jak również nieweryfikowanie stawek dotacji w przypadku zmiany planu wydatków w trakcie roku budżetowego.

Kontrola ustaliła, że naliczając podstawę dotacji dla publicznej szkoły podstawowej prowadzonej przez osobę prawną – nie uwzględniono wydatków bieżących na doszkalać i doskonalenie nauczycieli (rozd. 80146) oraz na prowadzenie stołówek szkolnych (rozd. 80148), dla niepublicznej policealnej szkoły dla dorosłych – nie uwzględniono wydatków bieżących na doszkalać i doskonalenie nauczycieli (rozd. 80146) oraz wydatków na remonty ujętych w planie finansowym Wydziału Inwestycji i Remontów; wydatków na remonty nie uwzględniono także przy ustalaniu podstawy dotacji dla niepublicznego przedszkola.

Ustalenia kontroli wskazują również na nekorygowanie wysokości udzielonych dotacji w związku ze zmianami planu wydatków bieżących w budżecie miasta według stanu na koniec 2011 r. Również w przypadku tej nieprawidłowości stwierdzono niejednolity sposób postępowania, np. nie dokonywano zmian stawek w ciągu całego roku dla niepublicznej policealnej szkoły dla dorosłych, dokonano jednej zmiany stawki (za grudzień) w przypadku publicznej szkoły podstawowej, natomiast dla niepublicznego przedszkola przeliczano wysokość dotacji od następnego miesiąca po zmianie planu, z wyjątkiem grudnia, w którym dokonano zmiany wysokości dotacji w związku ze zmianą planu w listopadzie i grudniu.

We wniosku pokontrolnym zalecono aby dotacji szkołom i przedszkolom prowadzonym na terenie miasta przez podmioty inne niż jst udzielać zgodnie z przepisami odpowiednio art. 80 i 90 ustawy o systemie oświaty oraz zasadami określonymi w stosownej uchwale Rady Miasta Lublin, a w szczególności aby uwzględniane były w podstawie obliczenia tych dotacji wszystkie wydatki bieżące ponoszone na funkcjonowanie szkół i przedszkoli prowadzonych przez miasto, w tym m.in. koszty doskonalenia zawodowego nauczycieli, ekonomiczno-administracyjnej obsługi szkół, a także koszty prowadzenia stołówki szkolnej lub przedszkolnej (bez kosztów wyżywienia pokrywanych przez rodziców), mając na uwadze przepisy art. 236 ust. 2 i 3 ustawy o finansach publicznych, a także aby były dokonywane odpowiednie zmiany kwoty należnej dotacji za cały rok budżetowy (skorygowanej na koniec roku budżetowego), w sytuacji gdy przepisy ustawy o systemie oświaty odnoszą kwotę należnej dotacji na każdego ucznia do wydatków bieżących przewidzianych na jednego ucznia w szkołach prowadzonych przez miasto, a kwota tych wydatków ulegnie zmniejszeniu lub zwiększeniu w trakcie roku budżetowego, mając na uwadze przepisy art. 126, art. 211 ust. 1-4 i art. 212 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych.

W zastrzeżeniu do tego wniosku Prezydent Miasta Lublin zarzucił Izbie rozszerzającą, a tym samym niekorzystną interpretację dla budżetu miasta nieprecyzyjnych przepisów ustawy o systemie oświaty, dotyczących udzielania z budżetu jst dotacji podmiotom prowadzonym przedszkola, szkoły i inne placówki oświatowe, przedstawiając własną wykładnię tych przepisów.

Wykładnia ta – wychodząc z założenia, że ustawa o systemie oświaty stanowi dla podstawy naliczania i wykorzystania tych dotacji *lex specialis* w stosunku do ustawy o finansach publicznych, zakłada odniesienie pojęcia wydatków bieżących, uwzględnianych przy naliczaniu dotacji, wyłącznie do wskazanych w ustawie o systemie oświaty zadań związanych z kształceniem, wychowaniem i opieką, w tym profilaktyką społeczną, na których dofinansowanie są przeznaczone. Przesądza o tym, w ocenie składającego zastrzeżenia, podmiotowo-celowy charakter dotacji, co obliguje niejako do uwzględniania przy jej naliczaniu celowości dotacji.

Kolejny argument podniesiony przez składającego zastrzeżenie związany jest ze sposobem określenia niezdefiniowanego przez ustawodawcę pojęcia „rodzaj szkoły”.

Ustawową przesłanką (podstawą) ustalenia wysokości należnej dotacji na jednego ucznia niektórych przedszkoli i szkół jest poziom wydatków bieżących, ponoszonych na każdego ucznia w miejskich szkołach tego samego typu i rodzaju. Prezydent, powołując się na stanowisko NSA (zaprezentowane w wyroku z 23.01.2008 r. IIGSK 333/07), uznał za jeden z najważniejszych wyróżników umożliwiających wyodrębnienie rodzajów szkół – koszty ich utrzymania. Przyjęcie takiego wyróżnika pozwala w konsekwencji – zdaniem wnoszącego zastrzeżenie – uwzględnić, przy ustalaniu dotacji, odmiennosć zadań realizowanych przez dotowane podmioty, a tym samym ponoszone przez nie koszty.

W świetle powyższych argumentów w zastrzeżeniach zakwestionowano zasadność zaliczania do podstawy obliczania dotacji wydatków ponoszonych przez miasto na doksztalcanie i doskonalenie nauczycieli, kosztów związanych z funkcjonowaniem stołówek oraz kosztów remontów, czyli zadań, których otrzymujący dotacje nie realizują. Realizacja zalecenia Izby prowadziłaby – w ocenie Prezydenta – do nieuzasadnionego zawyżania dotacji dla podmiotów dotowanych, które to dotacje są często wykorzystywane niezgodnie z przeznaczeniem, co potwierdzają wyniki kontroli przeprowadzanych przez Wydział Audytu i Kontroli Urzędu Miasta Lublin.

Co do wniosku zalecającego przeliczanie – po zmianie planu budżetu – wysokości dotacji, w zastrzeżeniach odniesiono się jedynie do dotacji dla przedszkoli, wskazując że 23 grudnia 2011 r. wszystkim przedszkolom przekazane zostały skorygowane (od stycznia do grudnia 2011 r.) stawki dotacji, a ustalenie nowej stawki na siedem dni grudnia 2011 r. byłoby działaniem niewłaściwym, niedającym dotowanym podmiotom realnych możliwości ich wydatkowania i rozliczania w ustawowym terminie do 31 grudnia.

Obecni na posiedzeniu Kolegium pełnomocnicy Prezydenta Lublina podtrzymali zarzuty podniesione w zastrzeżeniach i uzasadniają ją argumentacją. Podkreślali, że podejmowane działania motywowane są w pierwszej kolejności dbałością (troską) o finanse miasta.

Przystępując do rozstrzygnięcia sprawy, Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej w Lublinie oceniło w pierwszej kolejności, czy złożone przez Prezydenta zastrzeżenia odpowiadają wymogom formalnym określonym w art. 9 ust. 4 ustawy o regionalny izbach obrachunkowych. Kolegium uznało, że zastrzeżenia złożone zostały we właściwym terminie, ale wymóg dotyczący podstawy ich wniesienia, tj. oparcie zastrzeżeń o zarzut naruszenia prawa w wystąpieniu pokontrolnym przez jego błędną wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie spełniony został jedynie w przypadku zastrzeżenia odnoszącego się punktu 4.2 wniosków pokontrolnych, w części dotyczącej uwzględniania w podstawie naliczania dotacji wszystkich wydatków bieżących ponoszonych na funkcjonowanie szkół i przedszkoli prowadzonych przez miasto.

Zawarte w zastrzeżeniu zarzuty dotyczące pkt 3.1 odnoszą się do ustaleń faktycznych, dotyczą interpretacji postanowień umowy i – w świetle przywołanych wyżej przepisów art. 9 ust. 4 ustawy o rio – jako takie nie mogą być przedmiotem zastrzeżeń do wniosków pokontrolnych. Nie spełniają również wymogów określonych w tym przepisie zastrzeżenia odnoszące się do punktu 4.2 wniosków pokontrolnych w części dotyczącej nieweryfikowania stawek dotacji, gdyż nie wskazują na niewłaściwe zastosowanie lub błędną wykładnię przepisów przez Izbę.

Odnosząc się do zastrzeżeń do wniosku pokontrolnego zawartego w pkt 4.2 należy zauważyć, że kwestią sporną była interpretacja postanowień art. 80 i art. 90 ustawy o systemie oświaty w zakresie ustalania podstawy naliczania dotacji dla niepublicznych i publicznych przedszkoli i szkół prowadzonych przez podmioty inne niż jst.

W ustawie o systemie oświaty wskazano dwa sposoby obliczania tych dotacji. Wątpliwości nie budzi sposób oparty na podstawie kwoty przewidzianej na jednego wychowanka danego rodzaju szkoły lub placówki w części oświatowej subwencji ogólnej dla danej jst wskazany w art. 80 ust. 2, art. 80 ust. 2c, art. 80 ust. 3, art. 90 ust. 1a, art. 90 ust. 2a, art. 90 ust. 3a ustawy.

W drugim sposobie, do którego odwołują się postanowienia art. 80 ust. 2 i 2b, art. 80 ust. 3, art. 80 ust. 3a, art. 90 ust. 2b, art. 90 ust. 2d, art. 90 ust. 3 ustawy, dotacja ustalana jest na podstawie przewidzianych w budżecie danej gminy lub powiatu wydatków bieżących ponoszonych w szkołach lub placówkach publicznych tego samego typu i rodzaju w przeliczeniu na jednego ucznia.

Problemy interpretacyjne wynikają m.in. z braku w ustawie o systemie oświaty definicji pojęcia „wydatki bieżące” oraz „rodzaj szkoły”.

Powszechną praktyką, potwierdzoną w orzecznictwie Trybunału Konstytucyjnego i sądów administracyjnych (wyroki TK z 18.12.2008 r. (K19/07), NSA z 17.01.2008 r. IIGSK 319/07 i II GSK 320/07), a także organów nadzoru i w opiniach MEN jest przyjęcie, że zakres pojęcia wydatki bieżące definiują przepisy ogólne określające zasady prowadzenia gospodarki finansowej przez jednostki sektora finansów publicznych zawarte w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.)

Z postanowień art. 236 ust. 2 tej ustawy wynika, że przez wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu terytorialnego rozumie się wydatki budżetowe niebędące wydatkami majątkowymi (definicja przez negację w związku z art. 236 ust. 4 ustawy). Jako przykładowe wydatki bieżące ustawodawca wskazuje między innymi wydatki jednostek budżetowych na wynagrodzenia i składki od nich naliczane, wydatki związane z realizacją ich statutowych zadań, świadczenia na rzecz osób fizycznych (art. 236 ust. 3 ustawy o finansach publicznych). Do wydatków bieżących zalicza się wydatki klasyfikowane w § 401 do 418, 420 do 430, 432 do 470, 472, 474 do 478, 481, 482, 490, 493 do 498 (załącznik Nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych

(Dz. U. Nr 38, poz. 207 z późn. zm.)). Ministerstwo Edukacji Narodowej w piśmie z dnia 20 lipca 2011 r. wskazało, że do podstawy obliczenia dotacji nie należy uwzględniać wpłat rodziców za czynności opiekuńczo – wychowawcze i żywienie dzieci gdy środki te – zgodnie z przepisami art. 223 ustawy o finansach publicznych – samorządowe jednostki budżetowe prowadzące działalność określoną w ustawie o systemie oświaty gromadzą na wydzielonych rachunkach określonych w uchwałach organów stanowiących jst, bowiem nie stanowią one formalnie środków budżetowych (zgodnie z przepisami art. 80 i 90 ustawy o systemie oświaty podstawą obliczenia dotacji są wydatki bieżące ustalone w budżecie danej jst).

Kolegium podziela to stanowisko, uznając że do podstawy obliczenia dotacji powinny być brane pod uwagę wydatki bieżące ponoszone na funkcjonowanie szkół i placówek przez jst, na które zostały ujęte środki w planach finansowych jednostek budżetowych. Do takich wydatków należy zaliczyć między innymi koszty doskonalenia zawodowego nauczycieli, ekonomiczno-administracyjnej obsługi szkół, a także koszty prowadzenia stołówki szkolnej lub przedszkolnej (bez kosztów wyżywienia pokrywanych przez rodziców).

Skoro więc podstawą obliczania dotacji dla konkretnej szkoły są wydatki bieżące jst, nie może ona wyłączyć z podstawy obliczania dotacji określonych wydatków, które ponosi w prowadzonych przez siebie szkołach tego samego typu i rodzaju co dotowana szkoła.

W ocenie Kolegium przepisy ustawy o systemie oświaty nie zezwalają także na obliczanie dotacji w zależności od wydatków ponoszonych przez dotowany podmiot. Dlatego też nietrafny jest również przedstawiony w zastrzeżeniu wniosek, że koszty utrzymania szkół mogą być uznane za wyróżnik wyodrębnienia rodzaju szkół; będą to raczej szczególne cechy szkoły, odróżniające je od innych szkół tego samego typu (np. organizacja nauczania, czy też lokalizacja szkoły).

Zarzut, że zaprezentowana w wystąpieniu pokontrolnym interpretacja obowiązujących przepisów zmusza miasto do przekazywania środków finansowych na zadania, których dotowane szkoły nie realizują, a tym samym do zawyżenia dotacji, nie można uznać za uzasadniony.

Wbrew sugestiom zawartym w zastrzeżeniu dotacje, o których tu mowa nie mają charakteru podmiotowo-celowego. Takiego rodzaju dotacji nie przewidują obowiązujące przepisy prawa. Wskazane dotacje, w ocenie Kolegium, to dotacje podmiotowe w rozumieniu przepisu art. 131 ustawy o finansach publicznych, przy czym zakres ich wykorzystania został określony w ustawie o systemie oświaty. Organ dotujący ma prawo kontroli wykorzystania dotacji, natomiast nie ma prawa uzależnić wysokości przekazywanej dotacji od tożsamości wydatków ponoszonych niejako „u siebie” i w jednostce dotowanej. Kwestie naliczenia dotacji i późniejszego jej rozliczenia nie są ze sobą bezpośrednio powiązane. W oparciu o inne zasady naliczana jest dotacja (wydatki na ucznia), inne dotyczą sposobu (reguł) jej rozliczania (wykorzystania). W tym ostatnim procesie decyduje związek wykazywanego wydatku z kształceniem, wychowaniem i opieką, o czym wyraźnie stanowi przepis art. 80 ust. 3d i art. 90 ust. 3d ustawy o systemie oświaty.

W odniesieniu do zawartej w zastrzeżeniach uwagi, że „niezrozumiałym i chybionym jest sformułowanie części zalecenia, odnoszące się do konieczności uwzględniania w podstawie obliczania dotacji kosztów obsługi ekonomiczno-administracyjnej szkoły, gdyż tego typu wydatki są wliczane”, należy wyjaśnić, że wnioski pokontrolne – w myśl postanowień art. 9 ust. 2 ustawy o rio – mają na celu nie tylko wskazanie sposobu usunięcia stwierdzonych nieprawidłowości, ale i usprawnienia badanej działalności, stąd we wniosku, w którym wskazano, że w podstawie obliczenia dotacji należy uwzględnić wszystkie wydatki bieżące..., między innymi, jako rodzaj wydatków, podano jedynie przykładowo koszty obsługi ekonomiczno-administracyjnej. Fakt uwzględniania tych kosztów przy naliczaniu przez miasto dotacji jest bezsporny.

Z tych względów zastrzeżenia Prezydenta Miasta Lublin należało oddalić.

Na tę uchwałę nie przysługuje skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie

Otrzymuje:

Prezydent Miasta Lublin