

Zasady wydatkowania **DOTACJI OŚWIATOWYCH W 2019 ROKU**

Działalność niepublicznych szkół, przedszkoli i innych placówek zależy w bardzo dużym zakresie od dotacji wypłacanych tym placówkom z budżetów samorządów terytorialnych. Regulacje odnoszące się do zasad udzielania oraz wydatkowania dotacji zawarte zostały w przepisach ustawy z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych, która weszła w życie 1 stycznia 2018 r. i zastąpiła odpowiednie przepisy ustawy o systemie oświaty.



Ustawa o finansowaniu zadań oświatowych (dalej: ufzo.) reguluje kwestie udzielania dotacji i zasady oraz cele jej wydatkowania. Sama ustawa odnosi się do dotacji dla szkół, przedszkoli i placówek zarówno niepublicznych, jak i publicznych, prowadzonych przez osoby inne niż jednostki samorządu terytorialnego, a także samorządowych.

Przepisy art. 34 ufzo. określają, że dotacje przekazywane są w 12 częściach do ostatniego dnia miesiąca, przy czym część za styczeń – do 20 stycznia, a za grudzień – do 15 grudnia roku budżetowego. Dotacje wypłacane są na rachunek bankowy wskazany we wniosku o udzielenie dotacji. Nowością jest przepis mówiący, że w przypadku nieprzekazania dotacji w terminie z winy organu dotującego nalicza się odsetki w takiej wysokości jak dla zaległości podatkowych. Ma to chronić placówki przed opóźnieniami w wypłacaniu dotacji przez samorządy.

ROCZNY CHARAKTER DOTACJI OŚWIATOWYCH

Dotacje udzielane niepublicznym placówkom oświatowym na podstawie przepisów ww. ustawy mają charakter roczny, co ma swe źródło bezpośrednio w art. 251 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Z takiego rocznego charakteru dotacji wynika, że dotacja powinna być wykorzystana w roku budżetowym, na który została udzielona, a żadne wydatki nie mogą być sfinansowane z otrzymanej dotacji po zakończeniu danego roku budżetowego. Wspomniany przepis stanowi bowiem, że dotacja niewykorzystana w terminie winna zostać zwrócona do 31 stycznia roku następującego po roku budżetowym, w którym dotacja została przekazana i niewydatkowana.

Sama ustawa nie określa trybu i sposobu rozliczania dotacji, odsyłając w tym zakresie do aktów prawa miejscowego wydawanych przez rady gmin i powiatów. Nie reguluje też kwestii dokumentowania, pozostawiając w tym zakresie uregulowania ogólnie obowiązujących przepisów, np. o rachunkowości, oraz aktów miejscowych.

Artykuł 38 ust. 1 ustawy stanowi delegację ustawową dla rad gmin i powiatów do podjęcia uchwały w sprawie trybu i sposobu rozliczania dotacji oraz przeprowadzania kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania. Uchwały te, stanowiące akt prawa miejscowego, określają prawne ramy rozliczania dotacji.

Uchwały określają w szczególności wzorce dokumentów służących do rozliczania dotacji, a także wskazują częstotliwość, z jaką wymagane są takie rozliczenia. Niezależnie jednak od tego, czy uchwała nakazuje rozliczenie roczne, czy także rozliczenia okresowe, należy mieć na uwadze, że dotacja mająca charakter roczny podlega pełnemu rozliczeniu w zakresie jej wydatkowania w ciągu całego roku budżetowego obejmującego rok kalendarzowy. Oznacza to, że wszystkie wydatki poniesione na cele szkoły, przedszkola czy placówki od 1 stycznia do 31 grudnia danego roku, stanowić będą wykorzystanie dotacji udzielonej na ten rok, niezależnie od dat wpływów poszczególnych miesięcznych dotacji na rachunek placówki. Warto zwrócić uwagę na art. 35 ust. 3, który wyraźnie stanowi, że: „Dotacja (...) może być wykorzystana wyłącznie na pokrycie wydatków związanych z realizacją zadań określonych w ust. 1, poniesionych w roku budżetowym, na który dotacja została udzielona, niezależnie od tego, którego roku dotyczą te zadania”.

TERMIN ROZLICZENIA WYKORZYSTANIA DOTACJI

Ustawa nie wprowadza jednolitego terminu rozliczenia wydatkowania dotacji, pozostawiając to uchwałom podejmowanych przez samorządy. Regulacje te różnią się w zakresie określania trybu, sposobu i terminu rozliczania. Zawsze jednak rozliczenie dotacji powinno nastąpić w styczniu roku następnego, co wynika z art. 251 ust. 1 ustawy o finansach publicznych o zwrocie dotacji niewykorzystanej w trakcie roku budżetowego.

Różnice w trybie rozliczenia wynikają także z różnych okresów, za które należy rozliczyć dotację, np. comiesięcznie, kwartalnie, półrocznie lub tylko rocznie. Uchwały wprowadzają także różne formularze, określone wzorem, na pod-

stawie których dokonuje się rozliczenia. Jednocześnie uchwały, wypełniając przepis ustawowy wprowadzający obowiązek comiesięcznego informowania o liczbie uczniów, określają również odpowiedni wzór formularza.

Bez względu na to, czy rozliczenie jest częściowe czy roczne, wykorzystanie dotacji następuje w skali całego roku budżetowego i powinna ona zostać rozliczona po jego zakończeniu.

ZASADY WYDATKOWANIA DOTACJI

W świetle art. 35 ust. 1 ufzo., a wcześniej art. 90 ust. 3d ustawy o systemie oświaty, dotacje są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, i mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących oraz niektórych wydatków majątkowych szkoły, placówki lub organu prowadzącego, określonych w tym przepisie.

WAŻNE!

Po długotrwałych rozważaniach, w doktrynie i orzecznictwie ukształtowany został pogląd, że dotacje oświatowe mają sobie właściwy – mieszany charakter podmiotowo-celowy, wobec czego uzasadnione jest rozliczanie przyznanej dotacji pod względem celów jej wykorzystania, czyli przeznaczenia jej na dofinansowanie realizacji zadań określonych w przepisie ustawy. Powyższe stanowisko potwierdziła najpierw zmiana art. 90 ust. 3d ustawy o systemie oświaty obowiązująca od 1 stycznia 2014 r., a obecnie przepis art. 35 ufzo.

Zgodnie z tym przepisem dotacje są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej. Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:

1 pokrycie wydatków bieżących obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności

placówki wychowania przedszkolnego, szkoły lub placówki, w tym na:

- wynagrodzenie osoby fizycznej zatrudnionej oraz osoby fizycznej prowadzącej przedszkole, szkołę lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni ona funkcję dyrektora przedszkola, szkoły lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego, jednak w wysokości nieprzekraczającej miesięcznie 250% średniego wynagrodzenia nauczyciela dyplomowanego – w przypadku publicznych szkół, przedszkoli, placówek, a także niepublicznych przedszkoli, oddziałów przedszkolnych, innych form wychowania przedszkolnego działających na zasadach konkursowych – oraz 150% średniego wynagrodzenia nauczyciela dyplomowanego – w przypadku jednostek niepublicznych,
- finansowanie wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, o których mowa w art. 10 ust. 1 Prawo oświatowe, oraz zadania, o którym mowa w art. 83 ust. 6 ustawy z dnia 5 stycznia 2011 r. o kierujących pojazdami;
- zapewnienie warunków działania szkoły lub placówki, w tym bezpiecznych i higienicznych warunków nauki, wychowania i opieki;
- zapewnienie warunków umożliwiających stosowanie specjalnej organizacji nauki i metod pracy dla dzieci i młodzieży objętych kształceniem specjalnym;
- wykonywanie remontów obiektów szkolnych oraz zadań inwestycyjnych w tym zakresie;
- zapewnienie obsługi administracyjnej – w tym prawnej, obsługi finansowej, w tym w zakresie wykonywania czynności, o których mowa w art. 4 ust. 3 pkt 2–6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, i obsługi organizacyjnej szkoły lub placówki;
- wyposażenie szkoły lub placówki w pomoce dydaktyczne i sprzęt niezbędny do pełnej realizacji programów nauczania, programów wychowawczo-profilaktycznych, przeprowadzania egzaminów oraz wykonywania innych zadań statutowych;
- wykonywanie czynności w sprawach z zakresu prawa pracy w stosunku do dyrektora szkoły lub placówki.

- budowę nowych obiektów budowlanych wraz z instalacjami i urządzeniami lub obiektów małej architektury;
- zakup obiektów budowlanych (np. budynku i lokalu na cele placówki);
- przebudowę, rozbudowę, nadbudowę, odbudowę, rekonstrukcję, adaptację lub modernizację obiektów budowlanych i innych środków trwałych, powodującą ich ulepszenie w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości, gdyż nie są to wydatki remontowe, które stanowią wydatki bieżące;
- koszty przygotowania do realizacji inwestycji budowlanych.

Warto zwrócić uwagę na fakt, że wydatki majątkowe, określone w art. 35 ust. 1 pkt 2 lit. a–d, nie zawierają ograniczeń kwotowych, co oznacza, że możliwe są do sfinansowania bez względu na ich wartość (cenę), o ile tylko wpisują się one w cel wydatkowania dotacji.

Z kolei istotne z punktu wydatkowania dotacji postanowienie art. 35 ust. 1 pkt 2 lit. e, umożliwia sfinansowanie nabycia pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych (oprócz wymienionych w poprzednich literach), o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach art. 16f ust. 3 ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych dla jednorazowych odpisów amortyzacyjnych. Wartość ta od 1 stycznia 2018 r. wynosi 10 000 zł (poprzednio była to kwota 3500 zł).

2 zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych obejmujących:

- książki i inne zbiory biblioteczne,
- środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w placówkach wychowania przedszkolnego, szkołach i placówkach,
- sprzęt rekreacyjny i sportowy dla dzieci i młodzieży,
- meble,
- pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości określonej zgodnie z art. 16f ust. 3 ustawy z dnia 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości w momencie oddania do użytkowania.

Dla wyjaśnienia, wydatki określone w art. 10 ust. 1 ustawy Prawo oświatowe na realizację zadań organu prowadzącego obejmują:

! WAŻNE!

Określony w przepisie katalog wydatków należy uznać za katalog zamknięty, jednak ustawodawca określił go dość szeroko. Za wydatki bieżące uznano wydatki, o których mowa w art. 236 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Interpretując ten zapis, można stwierdzić, że wydatkiem bieżącym jest każdy wydatek poniesiony na cele działalności placówki wychowania przedszkolnego, szkoły lub placówki, z wyłączeniem wydatków uznawanych w przepisach i orzecznictwie za wydatki inwestycyjne, tj. wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji oraz udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego.

Dla pełnego zrozumienia istotna jest definicja wydatków inwestycyjnych, za które uznaje się wydatki przeznaczane w szczególności na:

DOKUMENTACJA NA POTRZEBY DOTACJI

Kolejnym zagadnieniem związanym z trybem i sposobem rozliczania dotacji, istotnym dla organu prowadzącego placówkę niepubliczną z praktycznego punktu widzenia, jest kwestia, czy rada gminy lub powiatu może w uchwale nałożyć wymóg (konieczność) prowadzenia odrębnej ewidencji dla wydatków finansowanych z dokonania jej właściwego dotacji i odpowiedniego opisywania faktur potwierdzających sfinansowanie wydatku z dotacji w celu dokonania jej właściwego rozliczenia.

Ewentualne praktyki rad gmin, polegające na wprowadzeniu do przedmio-

towych uchwał przepisów uzależniających przekazanie kolejnej części dotacji od złożenia jakichkolwiek dokumentów (w tym odpowiednio opisanych faktur, ewidencji itp.), są pozbawione podstaw prawnych. Ustawa o finansowaniu zadań oświatowych wyraźnie określa przypadki, w których dotacja może być wstrzymana, i dotyczy to tylko niektórych szkół (nie-realizujących obowiązku szkolnego lub obowiązku nauki) i placówek.

Również za wątpliwe należy uznać ewentualne nakładanie przez rady gmin obowiązku prowadzenia odrębnej ewidencji dla wydatków finansowanych z do-

kami majątkowymi oraz na wynagrodzenia – listy konkretnych wydatków na inne potrzeby. Dlatego właśnie na tym tle powstaje wiele kontrowersji i dochodzi do sporów, kończących się często w sądach administracyjnych.

Obecnie cele wydatkowania określone zostały szeroko, lecz w znacznej mierze ich skonkretyzowanie zależne jest od typu i rodzaju szkoły lub placówki. Istotne przy tym jest, aby zachowany został cel podstawowy, czyli wydatkowanie na realizację zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym kształcenia specjalnego i profilaktyki społecznej.

stawę do oceny zasadności wydatkowania dotacji udzielanej na tych uczniów.

Przepis art. 35 ust. 4 stanowi, że „dotacja, o której mowa w art. 15–21, art. 25, art. 26, art. 28–30 i art. 32, przekazana na uczniów i wychowanków, posiadających orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego, uczestników zajęć rewalidacyjno-wychowawczych oraz na uczniów oddziałów integracyjnych w szkołach, może być wykorzystana wyłącznie na pokrycie wydatków związanych z realizacją zadań związanych z organizacją kształcenia specjalnego, o którym mowa w art. 127 ust. 1 ustawy Prawo oświatowe, oraz na

W PRZYPADKU NIEPRZEKAZANIA DOTACJI W TERMINIE Z WINY ORGANU DOTUJĄCEGO NALICZA SIĘ ODSETKI W TAKIEJ WYSOKOŚCI JAK DLA ZALEGŁOŚCI PODATKOWYCH.



tacji i odpowiedniego opisywania dokumentów księgowych potwierdzających sfinansowanie wydatku z dotacji w celu dokonania jej właściwego rozliczenia, a w przypadku braku powyższej dokumentacji – podnoszenie zarzutu o niemożności właściwego rozliczenia przyznanej dotacji. Sądy administracyjne w ostatnim czasie uznawały tego rodzaju wymagania za przekraczające ustawowe upoważnienie.

Organ prowadzący musi prowadzić rachunkowość i ewidencję księgową w sposób określony przepisami prawa powszechnie obowiązującego (ustaw, rozporządzeń). Gdy organ wykazuje, iż prowadzi rachunkowość w sposób zgodny z prawem, umożliwiając potwierdzenie wydatków z dotacji, działa zgodnie z prawem i nie może ponosić z tego tytułu negatywnych konsekwencji.

Sądy i organy dotujące zgodnie stwierdzają (za orzecznictwem sądów administracyjnych), że: „Rola dotacji udzielanej z budżetu samorządu lokalnego nie jest subsydiowanie wszelkiej działalności prowadzonej przez szkołę czy też pokrywanie wszelkich jej wydatków”. Przed zmianami w art. 90 ust. 3d ustawy o systemie oświaty uznawano ponadto, że wydatki te muszą mieć bezpośredni związek z procesem kształcenia i wychowania uczniów. Obecnie jednak, po rozszerzeniu treści przepisu i wieloletniej wykładni, cele dotacji rozumiane są znacznie szerzej. Łatwiej jest zatem określić kategorie wydatków, które nie podlegają dofinansowaniu z dotacji. Część wydatków może być jednak trudna do jednoznacznego zakwalifikowania, a praktyki samorządów oraz organów odwoławczych i sądów administracyjnych w tym zakresie są bardzo rozbieżne.

organizację zajęć rewalidacyjno-wychowawczych, o których mowa w art. 36 ust. 17 ustawy Prawo oświatowe”.

W lutym wydaniu „Forum Placówek Niepublicznych” szczegółowo zostały opisane zasady wydatkowania tej części dotacji, nie będziemy zatem wracać do tego tematu. W kolejnych numerach czasopisma znajdą Państwo katalogi wydatków oraz informacje o możliwości ich pokrywania z dotacji oświatowych.

§ PODSTAWA PRAWNA

- Ustawa z dnia 27 października 2017 r. o finansowaniu zadań oświatowych (Dz. U. z 2017 r., poz. 2203 z późn. zm.)
- Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz. U. z 2017 r., poz. 2077 z późn. zm.)
- Ustawa z dnia 14 grudnia 2016 r. Prawo oświatowe (t.j. Dz. U. z 2018 r., poz. 996 z późn. zm.)
- Ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (t.j. Dz. U. z 2018 r., poz. 1457 z późn. zm.)

UWAGI OGÓLNE DOTYCZĄCE WYDATKOWANIA I ROZLICZANIA DOTACJI

Obowiązująca ustawa, podobnie jak poprzednia ustawa o systemie oświaty, jedynie ogólnie wskazuje cele, na które może być wydatkowana dotacja, brakuje natomiast – poza wspomnianymi wydat-

NOWOŚCI W 2019 ROKU

Rok 2019 przyniósł wejście w życie przepisów, wydanych już w 2017 r., które dotyczą odrębnego rozliczania dotacji udzielanej na dzieci i uczniów niepełnosprawnych. W życie weszły bowiem oczekujące przepisy art. 35 ust. 4 i 5, stanowiące pod-

Robert Kamionowski

Radca prawny