

**WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE STOSOWANIA PRZEPISÓW
O FINANSACH PUBLICZNYCH**

A. PODSTAWA PRAWNA UDZIELENIA WYJAŚNIENIA
Art. 13 pkt 11 ustawy z dnia 7 października 1992 o regionalnych izbach obrachunkowych (Dz.U. z 2001, Nr 55, poz. 577 z późn. zm.)
B. WSKAZANIE PRZEPISÓW O FINANSACH PUBLICZNYCH BĘDĄCYCH PRZEDMIOTEM WYJAŚNIENIA W ZAKRESIE ICH STOSOWANIA
Należy wskazać jednostki redakcyjne przepisów wraz z nazwą aktu prawnego do każdego zaistniałego stanu faktycznego lub zdarzenia przyszłego (bez przytaczania treści przepisów). Art. 251 ust. 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) Art. 90 ust. 3d ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.)
C. PRZEDSTAWIENIE ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO (STANÓW FAKTYCZNYCH), ZDARZENIA PRZYSZŁEGO (ZDARZEŃ PRZYSZŁYCH I PYTANIA (PYTAŃ))
Opis stanu faktycznego (stanów faktycznych), zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych). Wnioskodawca udziela dotacji dla zespołu szkół niepublicznych z przeznaczeniem na dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły lub placówki z przeznaczeniem na realizację powyższych zadań.
Pytanie (pytania) przyporządkowane do stanu faktycznego (stanów faktycznych) lub zdarzenia przyszłego (zdarzeń przyszłych) przedstawionego wyżej. Czy do kategorii „wydatków bieżących” przeznaczanych na dofinansowanie realizacji zadań zespołu szkół niepublicznych w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej można zaliczyć koszty leasingu samochodów osobowych, zakupu paliwa oraz zestawu mini traktor z wyciągarką akumulatorową? W skład zespołu wchodzi następujące szkoły: LO dla Dorosłych, Uzupełniające LO dla Dorosłych, Policealne Studium Budowlane, Policealne Studium Administracyjne.
D. STANOWISKO WNIOSKUJĄCEGO W SPRAWIE OCENY PRAWNEJ ZAISTNIAŁEGO STANU FAKTYCZNEGO LUB ZDARZENIA PRZYSZŁEGO
Stanowisko wnioskodawcy do pytania (pytań) przedstawionego w części C. Zdaniem wnioskodawcy nie można zaliczyć do kategorii „wydatków bieżących” przeznaczanych na dofinansowanie realizacji zadań szkoły niepublicznej w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej wydatków związanych z: <ul style="list-style-type: none">• zakupem zestawu mini traktor z wyciągarką akumulatorową (łącznie wartość zestawu brutto 3.650 zł), która według dotowanego służy do odgarniania śniegu w okresie zimowym z terenu posesji przylegającej do wynajmowanych pomieszczeń w budynku należącej do gimnazjum.

- obsługą rat leasingowych — szkoła niepubliczna w 2010 roku pokrywała z otrzymanej dotacji, koszty obsługi rat leasingowych samochodu osobowego Ford Mondeo GHIA 4D oraz częściowo czynszu inicjalnego do dwóch nowych samochodów Citroen C4 Grand Picasso oraz Dacia Duster LA 15GX4 (dwie ostatnie umowy z opcją — wartość wykupu 1%).
- zakupem paliwa do tych samochodów.

Jako uzasadnienie do zakwalifikowania powyższych wydatków do wydatków sfinansowanych dotacją — szkoła niepubliczna podała:

- „1. Zakup traktora z wyciągarką — to raczej mini pług o bardzo prostej, wręcz prymitywnej konstrukcji służący do odśnieżania bardzo małych powierzchni, w szczególności ścieżek i chodników. Wyciągarka umożliwi unoszenie i opuszczanie pługa. W dniach zajęć lekcyjnych, w okresie zimy, jesteśmy zobowiązani zapewnić m.in. możliwość wjazdu samochodów i wejścia słuchaczy na posesję szkoły oraz bezpieczne dojścia budynku.
2. Paliwo zakupione zostało do samochodu użytkowanego przez szkołę w celach związanych z organizacją kształcenia.
3. Umowy leasingowe — z treści każdej umowy wynika, że jest to leasing operacyjny. Szkoła — leasingobiorca nie jest i nie może być w tym czasie właścicielem środka trwałego, więc nie może on być ujęty np. w ewidencji środków trwałych. Opłaty leasingowe są oczywiście wydatkami bieżącymi, co potwierdza liczne orzecznictwo i związanymi również z zadaniami szkoły w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.

W związku z faktem, że szkoła prowadzona jest w formie zaocznej (zajęcia odbywają się średnio, co 2 tygodnie w weekendy) i nie dysponuje własnym budynkiem (wynajmowane pomieszczenia w dni powszednie użytkowane są przez gimnazjum), samochód jest niezbędnym środkiem transportu, służącym m.in. do:

- dowozu sprzętu multimedialnego wykorzystywanego w trakcie zajęć (np. projektory, ekrany projekcyjne, mobilna pracownia komputerowa składająca się z 10 stanowisk);
- dowozu dodatkowych pomocy naukowych wykorzystywanych w trakcie zajęć do siedziby szkoły (np. podręczniki, ekspozyty, wyposażenie do niektórych ćwiczeń w ramach zajęć);
- prowadzenia procesu rekrutacji (np. do rozpowszechniania plakatów, wyjazdów wraz z materiałami promocyjnymi na spotkania informacyjne);
- wyjazdów służbowych związanych z prowadzeniem szkół (np. do Kuratorium Oświaty, na konferencje, szkolenia);
- dowozu poczęstunku i środków czystości dla słuchaczy/nauczycieli (do wykorzystania w trakcie zajęć);
- umożliwienia sprawnego kontaktu ze słuchaczami w okresie między zajęciami (możliwość spotkania ze słuchaczem w dogodnym dla niego miejscu);
- dowozu słuchaczy/nauczycieli na zajęcia w sytuacjach „awaryjnych” (w weekendy korzystanie z komunikacji zbiorowej jest utrudnione)”.

Zgodnie z przepisami prawa szkoły niepubliczne muszą zapewnić odpowiednie warunki lokalowe oraz posiadać niezbędne środki dydaktyczne zapewniające prawidłową realizację programów nauczania uwzględniające podstawy programowe dotyczące:

- kształcenia ogólnego w całym cyklu kształcenia dla szkoły ogólnokształcącej (liceum ogólnokształcącego dla dorosłych oraz uzupełniającego liceum ogólnokształcącego dla dorosłych),
- kształcenia zawodowego lub ogólnozawodowego w całym cyklu dla szkół prowadzących kształcenie w zawodach lub w profilach ogólnozawodowych (policealne studium administracji, policealne studium budowlane).

Powyższe wydatki nie zaliczają się zdaniem wnioskodawcy do wydatków kwalifikowanych do sfinansowania dotacją. Zestaw mini traktor z wyciągarką akumulatorowa oraz samo-

chody osobowe nie zaliczają się do bazy dydaktycznej i nie są używane do realizacji zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Analogicznie więc koszty zakupu paliwa do tych samochodów nie powinny być kwalifikowane do wydatków uwzględnianych w rozliczeniu dotacji.

E. WYJAŚNIENIA REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ WE WROCŁAWIU UDZIELONE W TRYBIE ART. 13 PKT 11 USTAWY O REGIONALNYCH IZBACH OBRACHUNKOWYCH

Zgodnie z art. 126 ustawy z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) — dalej u.f.p. — dotacje są to „*podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych*”. Jednym z rodzajów dotacji są dotacje podmiotowe. W myśl art. 131 u.f.p. dotacje podmiotowe obejmują środki dla podmiotu wskazanego w odrębnej ustawie lub w umowie międzynarodowej, wyłącznie na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie określonym w odrębnej ustawie lub umowie międzynarodowej. Dlatego istotne pozostaje ustalenie zakresu przedmiotowego pojęcia „działalność bieżąca”, jako działalności na sfinansowanie której wolno przeznaczyć każdą z przewidzianych w prawie dotacji podmiotowych. Zgodnie z brzmieniem art. 131 u.f.p. „dofinansowanie działalności bieżącej” beneficjenta dotacji podmiotowej ma się dokonywać „w zakresie określonym w odrębnej ustawie lub umowie międzynarodowej”. Stosownym aktem prawa materialnego pozostaje w analizowanym przypadku ustawa z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (tekst jednolity: Dz.U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.).

Nowelizacja ustawy o systemie oświaty z dnia 19 marca 2009 r. uszczegółowiła zasady przyznawania dotacji podmiotowych dla szkół i placówek oświatowych, o których mowa w art. 90 ust. 1a–3b ustawy o systemie oświaty, poprzez wprowadzenie ust. 3d do art. 90 tejże ustawy. Stanowi on, iż dotacje dla szkół oraz placówek oświatowych, o których mowa w art. 90 ust. 1a–3b ustawy o systemie oświaty, „*są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły lub placówki*”. Od tego momentu dotacje dla szkół i placówek oświatowych, o których mowa w art. 90 ust. 1a–3b ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty nabrały charakteru podmiotowo-celowego.

Na tym tle analizy i interpretacji wymagają zastosowane przez ustawodawcę pojęcia „*kształcenia*”, „*wychowania*”, „*opieki*” oraz „*profilaktyki społecznej*”. Ustawodawca nie nadał tym pojęciom charakteru normatywnego, dla ustalenia ich zakresu znaczeniowego trzeba zatem odwołać się do dorobku nauki pedagogiki. Przez kształcenie należy rozumieć system działań zmierzających do tego, aby uczącej się jednostce lub zbiorowi jednostek umożliwić:

- poznanie świata, włącznie z nauką, sztuką i techniką,
- przygotowanie się do zmieniania świata poprzez rozwinięcie kwalifikacji fizycznych i umysłowych, zdolności i uzdolnień, zainteresowań i zamiłowań oraz potrzeb i umiejętności samokształceniowych,
- ukształtowanie indywidualnej osobowości przez rozwinięcie postaw twórczych oraz osobistego stosunku do wartości moralnych, społecznych, poznawczych, artystycznych i religijnych.

wiedzy, przeżywania wartości i działań praktycznych [szerzej patrz: W. Okoń, *Nowy słownik pedagogiczny*, Wydawnictwo Akademickie Żak, Warszawa 2004]. Przez wychowanie należy rozumieć działanie wychowawcy, które obejmuje „oddziaływanie na czyjąś osobowość, jej formowanie, zmienianie i kształtowanie” oraz „wyzwalanie w drugiej osobie bądź grupie społecznej pożądanego stanu, jak rozwój, samorealizacja czy wzrost samoświadomości” [szerzej patrz: *Pedagogika. Leksykon*, Milerski B., Śliwerski B. (red.), PWN, Warszawa 2000]. Opieka to „troska o bezpieczeństwo osobiste dziecka, którym się w toku wychowania zajmujemy” (A. Kelm). Wychowanie i opieka są pojęciami bliskoznacznymi, gdyż „we wszystkich czynnościach opiekuńczych odbywa się akt wychowawczy” (H. Radlińska) [szerzej patrz: M. Łobocki, *ABC wychowania*, Warszawa WSiP, 1999, M. Łobocki, *Teoria wychowania w zarysie*, Kraków Oficyna Wydawnicza „Impuls”, 2003].

Należy również zauważyć, że ustawa o systemie oświaty nie zawiera odrębnej definicji pojęcia „wydatków bieżących”. Zasadnym jest zatem odpowiednie stosowanie przepisów określających pojęcie „wydatków bieżących” zawartych w u.f.p., co potwierdził Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z dnia 24 marca 2008 r. (sygn. akt II GSK 284/08). Zgodnie z art. 236 ust. 2 u.f.p. przez wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu terytorialnego rozumie się wydatki niebędące wydatkami majątkowymi. Jednocześnie ust. 4 tegoż artykułu stanowi, iż do wydatków majątkowych „zalicza się wydatki na:

- 1) inwestycje i zakupy inwestycyjne, w tym na programy finansowane z udziałem środków, o których mowa w art. 5 ust. 1 pkt 2 i 3, w części związanej z realizacją zadań jednostki samorządu terytorialnego;
- 2) zakup i objęcie akcji i udziałów;
- 3) wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego”.

Niewątpliwie zatem do wydatków bieżących w zakresie działalności dydaktycznej, opiekuńczej i wychowawczej zaliczyć należy wydatki związane z ponoszeniem kosztów osobowych i materiałowych, a także kosztów utrzymania (eksploatacji) obiektów własnych i korzystania z obiektów obcych. Do wydatków bieżących placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki nie będą natomiast mogły być zaliczane wydatki na nabycie środków trwałych, w rozumieniu art. 3 ust. 1 pkt 13 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tekst jednolity: Dz.U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223), w tym gruntów, prawa użytkowania wieczystego gruntu, budowli i budynków oraz pojazdów, w tym pojazdów specjalistycznych (np. mini traktor).

W świetle powyższego wydatków związanych z pozyskaniem oraz użytkowaniem samochodów osobowych (obsługa rat leasingowych oraz zakup paliwa) lub pojazdów specjalistycznych (zakup mini traktorka), nie związanych bezpośrednio z procesem nauczania zawodowego, nie można uznać za wydatki przeznaczone na realizację zadań szkoły w zakresie kształcenia, wychowania i opieki.

Data udzielenia wyjaśnień

03.04.2012r.

Podpis

PREZES
REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ
wrocławiu
Lucyna Hanus