

Uchwała nr 50/2012
Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 4 lipca 2012 r.

w sprawie rozpatrzenia zastrzeżeń Burmistrza Miasta Kłodzka do wniosku zawartego
w wystąpieniu pokontrolnym Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu
z dnia 23 maja 2012 r.

Na podstawie art. 18 ust. 1 pkt 5a oraz art. 25b ust. 2 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz.U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577, z późn. zm.), Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej we Wrocławiu:

- 1) **uwzględnia** zgłoszone do wniosku zastrzeżenia w odniesieniu do zarzutów:
 - nieujmowania w podstawie dotowania przedszkoli niepublicznych wydatków bieżących przedszkoli publicznych finansowanych wpłatami rodziców na wyżywienie dzieci oraz zajęcia przekraczające realizację podstawy programowej wychowania przedszkolnego,
 - nieujmowania w podstawie dotowania przedszkoli niepublicznych w latach 2009–2011 kwot subwencji otrzymywanych na dzieci niepełnosprawne uczęszczające do przedszkoli publicznych;
- 2) **oddala** zgłoszone zastrzeżenia w pozostałym zakresie jako bezzasadne.

Uzasadnienie

W wystąpieniu pokontrolnym z dnia 23 maja 2012 r. (znak WK.60/316/K-31/12) skierowanym do Burmistrza Miasta Kłodzka Regionalna Izba Obrachunkowa we Wrocławiu, działając na podstawie art. 1 ust. 1 ustawy z dnia 7 października 1992 r. o regionalnych izbach obrachunkowych (tekst jednolity: Dz.U. z 2001 r. Nr 55, poz. 577, z późn. zm.), wskazała nieprawidłowości stwierdzone w trakcie przeprowadzonej w dniach od 15 do 23 marca 2012 r. doraźnej kontroli prawidłowości naliczania i przekazywania dotacji dla niepublicznych przedszkoli w latach 2009–2011, szczegółowo opisane w protokole kontroli. Na podstawie protokołu Izba sformułowała wniosek pokontrolny: naliczanie dotacji dla niepublicznego przedszkola funkcjonującego na terenie gminy miejskiej Kłodzko w oparciu o obowiązujące w powyższym zakresie przepisy prawa.

Burmistrz Miasta Kłodzka pismem z dnia 11 czerwca 2012 r. (znak WO.II.1710.3.2.2012) wniósł zastrzeżenia do wniosku zawartego w wystąpieniu pokontrolnym dotyczące wykazanych przez kontrolę nieprawidłowości przy realizacji zadań z zakresu prawidłowości naliczania dotacji dla niepublicznych przedszkoli w latach 2009–2011.

Burmistrz Miasta Kłodzka odniósł się do następujących kwestii:

1. Pomniejszenia podstawy wyliczenia dotacji dla przedszkoli niepublicznych w latach 2009–2011 o kwoty wydatków finansowanych z wpłat rodziców na wyżywienie dzieci oraz wpłat rodziców za zajęcia dodatkowe, tj. przekraczające realizację podstawy programowej wychowania przedszkolnego.

Burmistrz wskazał, iż ujmowanie w kwocie wydatków bieżących stanowiących podstawę naliczania dotacji dla przedszkoli niepublicznych wpłat wnoszonych przez rodziców dzieci uczęszczających do przedszkoli publicznych prowadzi do nieuzasadnionego zwiększenia wydatków bieżących.

2. Nieujęcia w podstawie wyliczenia dotacji dla przedszkoli niepublicznych w latach 2009–2011 ponoszonych w przedszkolach publicznych wydatków bieżących sklasyfikowanych w rozdziałach 80146 (Dokształcanie i doskonalenie nauczycieli) oraz 80195 (Pozostała działalność).

Burmistrz wskazał, iż dotacje dla przedszkoli niepublicznych mogą być udzielane jedynie w celu dofinansowania zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki. W powyższym katalogu wydatków, zdaniem Burmistrza, nie mieszczą się ani dokształcanie i doskonalenie nauczycieli, ani wpłaty na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych za nauczycieli emerytów. Burmistrz wskazał ponadto, iż w przedszkolach niepublicznych nie obowiązuje Karta Nauczyciela, a zatem nie ma obowiązku przeznaczania określonej kwoty na cele dokształcania i doskonalenia nauczycieli. Przedszkola niepubliczne nie ponoszą także wydatków związanych z finansowaniem składek na Zakładowy Fundusz Świadczeń Socjalnych za nauczycieli emerytów.

3. Pomniejszenia podstawy wyliczenia dotacji dla przedszkoli niepublicznych w latach 2009–2011 o kwoty subwencji otrzymywanych na dzieci niepełnosprawne uczęszczające do przedszkoli publicznych.

Burmistrz wskazał, iż zgodnie z art. 90 ust. 2 ustawy o systemie oświaty na niepełnosprawnego ucznia przedszkola niepublicznego przysługuje dotacja w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na niepełnosprawnego ucznia w subwencji ogólnej otrzymywanej przez gminę. Gdyby w przedszkolu byli uczniowie niepełnosprawni, a z podstawy dotowania nie odjęto by wydatków pokrywanych przez subwencję, dotacja przyznawana byłaby w podwójnej wysokości.

Kolegium Regionalnej Izby Obrachunkowej odnosząc się do przedstawionych zastrzeżeń stwierdziło, co następuje:

I. Zgodnie z art. 25b ust. 1 ustawy o regionalnych izbach obrachunkowych zastrzeżenia do wniosków zawartych w wystąpieniach pokontrolnych rozpatrują kolegia izb. Podstawą zgłoszenia zastrzeżenia może być, zgodnie z art. 9 ust. 4 zdanie drugie ustawy, wyłącznie zarzut naruszenia prawa poprzez błędną jego wykładnię lub niewłaściwe zastosowanie. Przypadek błędnej wykładni prawa polega na mylnym rozumieniu treści lub znaczenia przepisu prawnego, zaś niewłaściwe zastosowanie normy prawnej polegać może na wadliwym wyborze normy prawnej lub nieprawidłowej jej subsumpcji, tj. błędnym identyfikowaniu ustalonego stanu faktycznego z określonym przepisem prawnym i tym samym nieadekwatnym określeniu skutków prawnych wynikających z tego przepisu.

II. Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (tekst jednolity: Dz.U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572, z późn. zm.) — zwanej dalej „uso” — przedszkolem publicznym jest przedszkole, które m.in. prowadzi bezpłatne nauczanie, wychowanie i opiekę w czasie ustalonym przez organ prowadzący, nie krótszym niż 5 godzin dziennie. Na istotę zadań gminy związanych z prowadzeniem przedszkoli wskazał Sąd Najwyższy, który w uchwale z dnia 18 grudnia 1992 r. (III AZP 30/92, Lex 9560) uznał, że przedszkole nie jest placówką opiekuńczo-wychowawczą, a w związku z tym wszystkie usługi wykraczające poza minimum programowe, a zwłaszcza usługi opiekuńcze i bytowe świadczone przez przedszkole nie są objęte zakresem ustawowych obowiązków gminy. Art. 14 ust. 5 uso stanowi, iż organ prowadzący ustala wysokość opłat za świadczenia udzielane przez przedszkole publiczne w czasie przekraczającym wymiar zajęć, o którym mowa w art. 6 ust. 1 pkt 2 uso. Art. 14 ust. 6 uso określa, iż do ustalania opłat za korzystanie z wyżywienia w przedszkolach publicznych oraz publicznych innych formach wychowania przedszkolnego przepisy art. 67a uso stosuje się odpowiednio. Z powołanego przepisu (art. 67a ust. 2 uso) wynika wprost, że korzystanie z posiłków w stołówce szkolnej — i odpowiednio przedszkolnej — jest odpłatne. Ponadto, jak stanowi art. 67a ust. 4 uso, do opłat wnoszonych za korzystanie przez uczniów z posiłku w stołówce szkolnej, o których mowa w ust. 3, nie wlicza się wynagrodzeń pracowników i składek

naliczanych od tych wynagrodzeń oraz kosztów utrzymania stołówki. Opłaty te stanowią zatem wnoszony przez rodziców ekwiwalent wartości produktów żywnościowych, z których przygotowywane są posiłki dla dzieci.

III. Kwestie związane z naliczaniem, wypłacaniem, rozliczaniem dotacji udzielanej przez gminę przedszkolom niepublicznym reguluje art. 90 *uso*. W art. 90 *ust. 2b* określono, iż dotacje dla niepublicznych przedszkoli przysługują na każdego ucznia w wysokości nie niższej niż 75% ustalonych w budżecie danej gminy wydatków bieżących ponoszonych w przedszkolach publicznych w przeliczeniu na jednego ucznia, z tym że na ucznia niepełnosprawnego w wysokości nie niższej niż kwota przewidziana na niepełnosprawnego ucznia przedszkola i oddziału przedszkolnego w części oświatowej subwencji ogólnej otrzymywanej przez jednostkę samorządu terytorialnego — pod warunkiem, że osoba prowadząca niepubliczne przedszkole poda organowi właściwemu do udzielania dotacji planowaną liczbę uczniów nie później niż do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji. Przepis ten, którego obecne brzmienie zostało nadane ustawą z dnia 11 kwietnia 2007 r. o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz o zmianie niektórych innych ustaw (Dz.U. Nr 80, poz. 542), wydaje się jasny, w istocie może budzić jednak uzasadnione wątpliwości, głównie ze względu na charakter i ewolucję ram finansowych i organizacyjnych jego stosowania. Do 2010 r. przedszkola publiczne mogły funkcjonować w formie zakładu budżetowego lub jednostki budżetowej. W przypadku wyboru tej pierwszej formy w budżecie określona była jedynie kwota dotacji dla przedszkola — zakładu budżetowego. Nie uwzględniała ona wpłat wnoszonych przez rodziców uczniów uczęszczających do przedszkola publicznego, które stanowiły przychody zakładu budżetowego. W przypadku wyboru drugiej formy prowadzenia przedszkola, tj. jednostki budżetowej, mógł przy niej funkcjonować rachunek dochodów własnych, na którym gromadzono m.in. wpłaty rodziców uczniów uczęszczających do przedszkola publicznego. Prowadziło to do analogicznych konsekwencji.

Ustawa z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.) — zwana dalej „*ufp*” — wykluczyła możliwość prowadzenia przedszkoli w innej formie niż jednostka budżetowa. Zgodnie z art. 87 *ust. 1 pkt 2* ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. — Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1241, z późn. zm.) dotychczasowe przedszkola prowadzone jako zakłady budżetowe musiały ulec likwidacji najpóźniej z dniem 31 grudnia 2010 roku. Mocą art. 223 *ufp* dla jednostek budżetowych prowadzących działalność na podstawie ustawy o systemie oświaty wprowadzono jednak możliwość gromadzenia na wydzielonym rachunku dochodów określonych w uchwale przez organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego i przeznaczania ich na cele wskazane przez ten organ.

Zdaniem Kolegium, zróżnicowanie oraz zmiana ram organizacyjnych i finansowych prowadzenia przedszkoli publicznych nie może determinować zakresu obowiązków gminy jako podmiotu dotującego przedszkola niepubliczne. Przyjęcie odmiennej interpretacji naruszałoby zasadę demokratycznego państwa prawnego wyrażoną w art. 2 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej poprzez doprowadzenie do nierównego traktowania poszczególnych wspólnot samorządowych.

Kwoty wpłat rodziców na wyżywienie dzieci oraz kwoty wpłat rodziców za zajęcia dodatkowe, tj. przekraczające realizację podstawy programowej wychowania przedszkolnego, nie powinny być uwzględniane przy wyliczaniu podstawy dotowania przedszkoli niepublicznych. Środki te mogą być ujęte w budżecie gminy (w takiej samej kwocie po stronie dochodów, jak i wydatków), jednak przyjęcie na gruncie dyrektyw wykładni językowej, iż określają one finansowe zaangażowanie gminy w dostarczanie społeczności lokalnej usługi publicznej świadczonej przez przedszkole publiczne prowadziłoby w sposób oczywisty do przyjęcia wykładni *contra legem*. Ustalając znaczenie powyższej regulacji należy odwołać się do dyrektyw wykładni funkcjonalnej. W tym kontekście nie może budzić wątpliwości, iż intencją ustawodawcy było dofinansowanie (nie zaś finansowanie) działalności

przedszkoli niepublicznych w kwocie stanowiącej pewną część (nie mniej niż 75%) nakładów ponoszonych przez gminę na utrzymanie swoich własnych jednostek organizacyjnych. Przedmiotowe wpłaty rodziców na wyżywienie dzieci oraz wpłaty rodziców za zajęcia dodatkowe, tj. przekraczające realizację podstawy programowej wychowania przedszkolnego, nie odzwierciedlają zaangażowania gminy w finansowanie prowadzonych przez nią przedszkoli publicznych. Ujmowanie przedmiotowych wpłat w budżecie gminy, w równych kwotach po stronie dochodów i wydatków, wynika z istoty jednostki budżetowej.

Na zasadność dokonywania wykładni nie tylko przy zastosowaniu kontekstu językowego, ale również kontekstów systemowego i funkcjonalnego, także w odniesieniu do przepisów jasnych wskazuje orzecznictwo sądowe. Sąd Najwyższy w uchwale z dnia 25 listopada 2008 r. (sygn. III CZP 57/08) stwierdził, iż: „Rozważając przedstawione zagadnienie należało mieć na względzie dominujący w najnowszej judykaturze Sądu Najwyższego i piśmiennictwie pogląd, że nawet po osiągnięciu jasności interpretowanego zwrotu z punktu widzenia językowego, nie tylko nie jest wyłączone, lecz nawet jest pożądane odwołanie się do innych metod wykładni, w szczególności do wykładni funkcjonalnej, która — jak się określa w literaturze — może przełamać werbalne znaczenie przepisu. Przeprowadzenie analizy funkcjonalnej przepisu ma na celu ustalenie, czy zachodzą wyjątkowe przesłanki uzasadniające odejście od językowego znaczenia przepisu. Jeżeli zostanie stwierdzony konflikt pomiędzy rezultatami wykładni językowej i funkcjonalnej, możliwe jest przyznanie pierwszeństwa wykładni funkcjonalnej, z tym jednak zastrzeżeniem, że muszą za tym przemawiać szczególnie ważne racje prawne, społeczne, ekonomiczne lub moralne, przy czym sens językowy przepisu prowadzi do rażąco niesprawiedliwych i nieracjonalnych konsekwencji”. Podobnie WSA w Gliwicach w wyroku z dnia 9 listopada 2010 r. (sygn. akt IV SA/GI 276/10) zwrócił uwagę na to, że „przepis (na pierwszy rzut oka) jasny może się okazać wątpliwy (...) w następstwie przyszłych zdarzeń, a więc jego pierwotna oczywistość może ulec zmianie w trakcie jego »interpretacyjnej historii«. Dzieje się tak przede wszystkim z tego powodu, iż sens przepisów prawnych zależy może nie tylko od kontekstu językowego, ale również od kontekstów systemowego i funkcjonalnego, które w wielu przypadkach ulegają dynamicznym zmianom”.

Zastosowanie wykładni systemowej i funkcjonalnej prowadzi do wniosku, iż interpretacja normy prawnej zawartej w przepisie art. 90 uso wymaga uwzględnienia dyspozycji art. 6 ust. 1 pkt 2 uso.

Uchwała jest ostateczna i nie przysługuje na nią skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego.

Zastępca Przewodniczącej Kolegium
Regionalnej Izby Obrachunkowej
we Wrocławiu

Grażyna Kulikowska