

Łódź, dnia 14 października 2009 roku

COSINUS Sp. z o.o.
ul. Gliniana 32 lok. 3
91-336 Łódź

Adres do korespondencji:
ul. Wólczańska 81
90-515 Łódź

SEKRETARIAT
REGIONALNEJ IZBY OBRACHUNKOWEJ

Łódź, dnia 14 października 2009 r.

22.10.09

ZPR/WO

Prośba o wypłatę sumy
odroczonej

prośba

Regionalna Izba Obrachunkowa

w Kielcach

ul. Targowa 18

25-520 Kielce

I.W.P.RP/10/09/538

W.I.+K.O.+W.K.+W.O.II
p.m.
J. Pierecki

ZAPYTANIE W ZAKRESIE INTERPRETACJI PRZEPISÓW

I. PRZEDMIOT ZAGADNIENIA

Cosinus Sp. z o. o. działając jako organ prowadzący licea oraz szkoły policealne w formie zaocznej dla dorosłych na obszarze właściwości Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach, niniejszym pismem zwraca się z uprzejmą prośbą o udzielenie odpowiedzi wyjaśniającej w związku z zagadnieniem opisanym poniżej. Z dniem 22 kwietnia 2009 roku weszła w życie ustawa z dnia 19 marca 2009 roku zmieniająca ustawę o systemie oświaty (ustawa z dnia 19 marca 2009 r. o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz o zmianie niektórych innych ustaw Dz. U. Nr 56, poz. 458). Mocą wspomnianej noweli zmieniony został między innymi przepis art. 90 ustawy o systemie oświaty regulujący zasady przyznawania dotacji szkołom niepublicznym, który obecnie stanowi w pkt 3d, iż 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 szkoły lub placówki.

Na tle zaistnienia powyższej zmiany powstało wzbudzające wątpliwości zagadnienie w przedmiocie objęcia zakresem przedmiotowym cytowanego przepisu również kategorii wydatków przeznaczonych na rozpowszechnianie informacji o kierunkach kształcenia, programach i naborze dla danych szkół w drodze publikacji prasowych bądź informacji publikowanych na stronach internetowych.

II. RAMY PRAWNE ZAGADNIENIA

Art. 90.

[...]

2. Niepubliczne szkoły podstawowe specjalne i gimnazja specjalne oraz szkoły ponadgimnazjalne o uprawnieniach szkół publicznych, w tym z oddziałami integracyjnymi, otrzymują dotacje z budżetu powiatu.

2a. Dotacje dla szkół niepublicznych o uprawnieniach szkół publicznych, w których realizowany jest obowiązek szkolny lub obowiązek nauki, przysługują 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, o której mowa w ust. 1 i 2, pod warunkiem że osoba prowadząca szkołę poda organowi właściwemu do udzielania dotacji planowaną liczbę uczniów nie później niż do 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji.

[...]

3. Dotacje dla niepublicznych szkół o uprawnieniach szkół publicznych niewymienionych w ust. 2a przysługują na każdego ucznia w wysokości nie niższej niż 50% ustalonych w budżecie odpowiednio danej gminy lub powiatu wydatków bieżących ponoszonych w szkołach publicznych tego samego typu i rodzaju w przeliczeniu na jednego ucznia, pod warunkiem że osoba prowadząca niepubliczną szkołę poda organowi właściwemu do udzielania dotacji planowaną liczbę uczniów nie później niż do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji. W przypadku braku na terenie gminy lub powiatu szkoły publicznej danego typu i rodzaju podstawą do ustalenia wysokości dotacji są wydatki bieżące ponoszone przez najbliższą gminę lub powiat na prowadzenie szkoły publicznej danego typu lub rodzaju.

[...]

3c. Dotacje, o których mowa w ust. 1a-3a, są przekazywane w 12 częściach w terminie do ostatniego dnia każdego miesiąca na rachunek bankowy szkoły lub placówki.

3d. Dotacje, o których mowa w ust. 1a-3b, 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.

3e. Organy jednostek samorządu terytorialnego, o których mowa w ust. 1a-3b, mogą kontrolować prawidłowość wykorzystania dotacji przyznanych szkołom i placówkom z budżetów tych jednostek.

3f. Osoby upoważnione do przeprowadzenia kontroli przez organy, o których mowa w ust. 3e, mają prawo wstępu do szkół i placówek oraz wglądu do prowadzonej przez nie dokumentacji organizacyjnej, finansowej i dokumentacji przebiegu nauczania.

3g. Organy, o których mowa w ust. 3e, w związku z przeprowadzaniem kontroli prawidłowości wykorzystywania dotacji przez szkoły i placówki mogą przetwarzać dane osobowe uczniów tych szkół i placówek.

4. Organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji, o których mowa w ust. 1a i 2a-3b, oraz tryb i zakres kontroli prawidłowości ich wykorzystywania, uwzględniając w szczególności podstawę obliczania dotacji, zakres danych,

które powinny być zawarte we wniosku o udzielenie dotacji i w rozliczeniu jej wykorzystania, oraz termin i sposób rozliczenia dotacji.

[...]

Zakreślając ramy prawne przedmiotowego zapytania, wskazać należy, iż istota zmian wprowadzonych do analizowanego przepisu w wyniku ustawy nowelizującej polega przede wszystkim na wyraźnym wprowadzeniu z jednej strony obowiązku wydatkowania dotacji na bieżącą działalność statutową szkół i placówek niepublicznych (ust. 3d), z drugiej zaś strony na uzupełnieniu art. 90 u.s.o. o brakujące dotychczas uprawnienia kontrolne wobec niepodlegających im organizacyjnie niepublicznych jednostek organizacyjnych systemu oświaty (ust. 3e-3g). Odpowiedniemu rozszerzeniu uległa także delegacja ustawowa dla organów stanowiących j.s.t. do regulowania zasad dotowania szkół i placówek niepublicznych w aktach prawa miejscowego, zawarta w art. 90 ust. 4 u.s.o.

III. POJĘCIE WYDATKÓW BIEŻĄCYCH ZWIĄZANYCH Z REALIZACJĄ ZADAŃ SZKOŁY W ZAKRESIE KSZTAŁCENIA, WYCHOWANIA I OPIEKI, W TYM PROFILAKTYKI SPOŁECZNEJ.

Interpretując powyższy przepis kluczowe jest rozstrzygnięcie zakresu użytych przez ustawodawcę pojęć: „wydatki bieżące” oraz „zadania szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej” oraz umiejscowienie wydatków na cele związane z, ogólnie ujmując, rozpowszechnianiem informacji o ofercie edukacyjnej, w tych klasyfikacjach.

Pojęcie „wydatków bieżących” posiada definicję ustawową, ale wyłącznie w odniesieniu do wydatków bieżących **jednostek budżetowych**. Art. 106 ust. 4 ustawy o finansach publicznych *expressis verbis* wymienia poszczególne kategorie wydatków uznawanych za bieżące. Zgodnie z tym przepisem, wydatki bieżące jednostek budżetowych obejmują:

- wynagrodzenia i uposażenia osób zatrudnionych w państwowych jednostkach budżetowych oraz składki naliczane od tych wynagrodzeń i uposażeń;
- zakupy towarów i usług;
- koszty utrzymania oraz inne wydatki związane z funkcjonowaniem jednostek budżetowych i **realizacją ich statutowych zadań**;
- koszty zadań zleconych do realizacji jednostkom niezaliczonym do sektora finansów publicznych, z wyłączeniem fundacji i stowarzyszeń.

Wykładnia tego pojęcia na gruncie art. 90 u.s.o. powinna prowadzić do tych samych rezultatów, co w przypadku interpretacji pojęcia „wydatków bieżących jednostek budżetowych” w art. 106 ust. 4 u.f.p. Wyjaśniając bliżej istotę pojęcia wydatków bieżących, można dodatkowo wskazać na możliwość jego przeciwstawienia tzw. **wydatkom majątkowym**, definiowanym w ustawie o finansach publicznych jako oznaczające (art. 106 ust. 6 u.f.p.):

- wydatki na zakup i objęcie akcji oraz wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego;

- wydatki inwestycyjne państwowych jednostek budżetowych oraz dotacje celowe na finansowanie lub dofinansowanie kosztów inwestycji realizowanych przez inne jednostki.

Przy tak przyjętej interpretacji przedmiotowe wydatki bez wątplenia są wydatkami bieżącymi, a także związanymi z realizacją zadań statutowych.

Trzeba oczywiście mieć na uwadze, że zakres wydatków bieżących musi mieścić się w kategorii wydatków związanych z kształceniem, wychowaniem i opieką, w tym profilaktyką społeczną. W naszej ocenie zamieszczanie, publikowanie informacji **o kierunkach kształcenia, programach i naborze dla danych szkół w drodze publikacji prasowych** jest elementem procesu rekrutacji, czyli wstępnym elementem procesu kształcenia. Nie można utożsamiać tego ze stricte reklamą, gdyż immanentną cechą reklamy jest bez wątpienia jej cel komercyjny, który wyraża się w oczekiwaniu przez przedsiębiorcę wymiernych efektów w postaci wzrostu zysków (ekonomiczny cel reklamy).

Na tle takiego ujęcia reklamy stwierdzić należy, iż informacje udzielane przez organ prowadzący szkoły Cosinus na temat prowadzonych szkół (nawet, jeśli są to nośniki utożsamiane z formą reklamy – druki informacyjne, plakaty, publikacje prasowe) **nie stanowią reklamy w ujęciu komercyjnym. Podkreślić należy – z otrzymywanej dotacji oświatowej nie jest reklamowana COSINUS Sp. z o.o. jako przedsiębiorca.** Informacja, o której mowa powyżej nie stanowi informacji o spółce (na publikatorach nie pojawia się nazwa „COSINUS Spółka z o.o.”), ale bezpośrednio dotyczy oferty edukacyjnej (kierunki, profile kształcenia, termin rekrutacji, miejsce składania dokumentów) szkół występujących pod wspólną nazwą COSINUS. Nadto Szkoły Cosinus są szkołami bezpłatnymi, nie pobierają od swoich słuchaczy czesnego. Zatem zwiększona ilość słuchaczy nie powoduje zwiększenia zysków organu prowadzącego. Źródłem finansowania szkół jest dotacja otrzymywana z subwencji oświatowej, która w całości ma być wydatkowana na bieżące potrzeby związane z ich funkcjonowaniem. **A contrario – spółka nie pokrywa innych wydatków z dotacji, niż te związane z funkcjonowaniem dotowanych szkół.**

Rozpowszechnianie informacji dotyczących: kierunków kształcenia w szkołach COSINUS, programach, naborze do danych szkół jest związana z procesem kształcenia, nie nosi w sobie celów komercyjnych, ale społeczne – szerzenie oferty edukacyjnej. Nie bez znaczenia jest też fakt, iż w dzisiejszym społeczeństwie, które wiele informacji czerpie z nośników w postaci ulotek, plakatów, czy też publikacji prasowych bądź internetowych, jest to czasami jedyny sposób dotarcia z informacją.

Stąd za pozbawione uzasadnienia, także natury społecznej, ale **przede wszystkim prawnej**, jest ograniczanie wydatków z dotacji na rozpowszechnianie informacji o szkole i możliwościach, jakie daje nauka w niej. Jest to też wydatek, który bezpośrednio dotyczy procesu kształcenia - rekrutacji, a pośrednio wychowania i opieki, albowiem informuje o: możliwościach nauki, uzupełniania wykształcenia, zyskania nowego zawodu (zdobywanie nowych kwalifikacji jest niezwykle istotne na rynku pracy, przy rosnącym bezrobociu). Proces ten to także element profilaktyki społecznej, na który wskazuje treść art. 90 ust. 3d uso. Pojęcie profilaktyki społecznej to zbiór działań praktycznych obejmujący zapobieganie tym wszystkim sytuacjom, które powodują wyłanianie się potrzeb z zakresu opieki społecznej. Realizacja jej powinna redukować przypadki niedostosowania społecznego, patologii społecznej. Jej elementem bez wątpienia jest edukowanie społeczeństwa i walka z bezrobociem poprzez zyskiwanie nowych szans zawodowych. W tak ujętym celu działalności szkół mieści się zatem występowanie do jak najszerszego kręgu społeczeństwa w celu promowania oświaty. Podkreślić należy, iż nasze szkoły są przeznaczone dla osób dorosłych, którym różne koleje losu uniemożliwiły wcześniejszą edukację. Dają szansę różnym ludziom

na **bezpłatne** uzupełnienie, czy zdobycie wykształcenia. Do tych osób często trzeba „wyjść na ulicę”, dosłownie i w przenośni, z ofertą edukacyjną, skłonić do nauki, co staramy się też czynić – właśnie poprzez szerzenie informacji na temat naszych szkół, które co należy z całą mocą podkreślić – są **szkołami bezpłatnymi**.

Nadmienić należy, iż wydatki na ww. cele nie są czynione kosztem podstawowych płatności z tytułu funkcjonowania szkoły – wynagrodzeń dla nauczycieli czy zapewnienie bazy dydaktycznej.

Uzasadniając powyższe twierdzenia wskazać należy, iż ustawodawca celowo nie wprowadził szczegółowej kategoryzacji wydatków, które można pokrywać z dotacji oraz rozróżnienia bezpośredniego, czy pośredniego związku wydatku z kształceniem, wychowaniem, opieką, profilaktyką społeczną. Ewentualne wprowadzanie takich stanowi nadinterpretację przepisów prawa i przekroczenie delegacji ustawowej przy tworzeniu przez jst. aktów prawa miejscowego. Przy określaniu kategorii wydatków, które mogą być obecnie finansowane z dotacji oświatowej, posiłkować się można rozporządzeniem Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. (Dz. U. z 2006 r. Nr 137 poz. 976 ze zm.) w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, gdzie stosownie do treści paragrafu 430 załącznika nr 4 do powyższego rozporządzenia sklasyfikowane zostały wydatki bieżące ponoszone na „zakup usług pozostałych”, przez co w szczególności należy rozumieć „usługi reklamowe, usługi dotyczące ogłoszeń, obwieszczeń, rozprowadzania pism”, co oznacza, iż zaliczenie powyższej kategorii wydatków będzie możliwe nawet w szkołach publicznych.

Podkreślić należy, iż istota zmian wprowadzonych do analizowanego przepisu w wyniku ustawy nowelizującej polega przede wszystkim na wyraźnym wprowadzeniu z jednej strony obowiązku wydatkowania dotacji na bieżącą działalność statutową szkół i placówek niepublicznych (ust. 3d), z drugiej zaś strony na uzupełnieniu art. 90 u.s.o. o brakujące dotychczas, choć uważane przez jednostki samorządu terytorialnego za niezbędne uprawnienia kontrolne wobec niepodlegających im organizacyjnie niepublicznych jednostek organizacyjnych systemu oświaty (ust. 3e-3g). Odczytywany jako całość, przepis ust. 3d ogranicza swobodę wydatkowania środków z dotacji o tyle, że nie pozwala na przeznaczenie jej na cokolwiek poza **bieżącym finansowaniem całokształtu działalności statutowej** szkoły lub placówki niepublicznej, co jest powiązane z podmiotowym charakterem dotacji oświatowej. Można zatem przyjąć, że niedopuszczalne byłoby, w świetle art. 90 ust. 3d u.s.o., przeznaczenie środków pochodzących z dotacji dla szkoły lub placówki niepublicznej np. wydatkowanie tych środków na dokapitalizowanie spółki prawa handlowego (argument z art. 106 ust. 6 pkt 1 u.f.p.). Bezzasadne wydaje się natomiast ewentualne ograniczanie swobody wydatkowania dotacji poprzez zakaz finansowania informacji o **kierunkach kształcenia, programach i naborze dla danych szkół, który to wydatek jest wydatkiem bieżącym i związanym ze statutowym celem działalności szkół, jakim jest kształcenie, a przede wszystkim umożliwienie uzupełniania przez osoby dorosłe wykształcenia ogólnego, zdobywania lub zmiany kwalifikacji zawodowych i specjalistycznych.**

IV. REASUMUJĄC:

1. Dotacja wypłacana szkołom i placówkom niepublicznym na podstawie art. 90 u.s.o. w obecnym stanie prawnym nadal pozostaje dotacją podmiotową. Otrzymywane środki mogą być przeznaczane na zaspokojenie potrzeb bieżących jednostki w ramach prowadzonej działalności statutowej. Tym samym brak jest podstaw do kwestionowania finansowania z dotacji publikacji informacji o kierunkach kształcenia, programach i naborze dla danych szkół.

2. Jak wynika z materiałów z prac nad projektem ustawy nowelizującej, celem zmiany art. 90 u.s.o. było przeciwdziałanie nadużyciom polegającym na wydatkowaniu dotacji na cele gospodarcze osób prowadzących szkoły i placówki niepubliczne oraz czerpaniu, sprzecznie z ogólnymi zasadami ustawy o systemie oświaty, zysków z działalności oświatowej. Odczytywany jako całość, przepis ust. 3d ogranicza swobodę wydatkowania środków z dotacji o tyle, że nie pozwala na przeznaczenie jej na cokolwiek poza bieżącym finansowaniem całokształtu działalności statutowej szkoły lub placówki niepublicznej. Tymczasem, jak już wspomniano, ogólne finansowanie działalności bieżącej cechuje właśnie zjawisko dotacji podmiotowej.
3. Wydatki bieżące zdefiniowane w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych obejmują także usługi reklamowe, usługi dotyczące ogłoszeń, obwieszczeń, rozprowadzania pism i jednostka samorządu terytorialnego nie może przyjąć odmiennej definicji dla podmiotów niepublicznych, skoro sama jest związana treścią powołanego rozporządzenia.

Wniosek w przedmiocie niniejszej opinii podyktowany jest przede wszystkim możliwością dowolnej interpretacji zakresu delegacji ustawowej zawartej w art. 90 ust. 4 u.s.o. udzielonej jst do stanowienia aktów prawa miejscowego. Możliwym jest, w ocenie wnioskodawcy, wprowadzanie odmiennych zasad rozliczania dotacji przez jst objęte właściwością Regionalnej Izby Obrachunkowej w Kielcach, co z kolei rodzi niepewność organu prowadzącego dotowane szkoły co do kategorii wydatków finansowanych z dotacji. Należy podkreślić, powszechny w orzecznictwie sądów administracyjnych a także regionalnych izb obrachunkowych, pogląd, iż akty prawa miejscowego nie powinny kształtować charakteru dotacji oświatowej, gdyż wynika ona z ustawy. Przytaczany już przepis art. 90 ust. 4 u.s.o. upoważnia bowiem radę gminy (odpowiednio powiatu) wyłącznie do określenia **technicznych warunków** przekazywania i rozliczania dotacji oraz tryb i zakres kontroli prawidłowości ich wykorzystania. Nie zawiera natomiast upoważnienia do interpretowania przepisów ustawowych w przedmiocie charakteru dotacji, a co za tym idzie do enumeratywnego wylizania rodzajów wydatków pokrywanych z dotacji otrzymywanej na podstawie art. 90 u.s.o. Mając na uwadze całokształt powyższej sytuacji, uwzględniając względną istotność zagadnienia, proszę o zajęcie stanowiska w przedmiotowej kwestii.

Z poważaniem

PREZES IZBY OBRACHUNKOWEJ
w Kielcach
10-11-2006 r.

