

Teresa Augustyniak-Górna

Opinia na temat finansowania kosztów dowozu dzieci do niepublicznej szkoły ze środków przekazywanych przez gminę organizacji pozarządowej prowadzącej placówkę oświatową¹

Opinion on financing costs of transport for children to non-public schools from the financial means transferred by the commune to NGO operating educational institution: The answer to the following question: 'Is it possible, pursuant to the applicable laws, to finance the costs related to the transport of children to an independent primary school (petrol, driver's remuneration, the purchase and maintenance of the school bus) from the educational subsidy granted by the commune to a non-governmental organisation running such a school?' In the first part of her statement the author indicates the differences between the educational part of the general subsidy obtained by communes from the state budget and the grants given to schools run by non-governmental organisations from the budgets of the communes. Mistaking these two transfers is one of the reasons for misunderstandings with regard to the manner the grants given to schools are used. In the second part the author, on the basis of the interpretation of the legal provisions in force, expresses the opinion that a school run by a non-governmental organisation may not allocate the grant obtained from the budget of the commune to cover the costs of transporting children to such a school.

Keywords: subventions | education | non governmental organizations | public finance

Słowa kluczowe: subwencje | oświata | organizacje pozarządowe | finanse publiczne

Doktor nauk prawnych, Uniwersytet Łódzki; tgorna@wpia.uni.lodz.pl.

Przedmiot opinii

Przedmiotem opinii jest odpowiedź na pytanie: czy w świetle istniejącego prawa z subwencji oświatowej przekazywanej przez gminę organizacji pozarządowej prowadzącej niepubliczną szkołę podstawową można finansować koszty dowozu dzieci do tej szkoły (paliwo, wynagrodzenie kierowcy, zakup i serwis busa).

¹ Opinia sporządzona 10 lutego 2012 r. na zlecenie posła.

Uzasadnienie

Gminy nie przekazują szkołom prowadzonym przez organizacje pozarządowe otrzymanej z budżetu państwa części oświatowej subwencji ogólnej, lecz z własnych budżetów udzielają im dotacji na dofinansowanie realizacji zadań szkoły w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, które mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących.

Kierując się regulacjami prawnymi zawartymi w ustawie z 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. z 2004 r. nr 256, poz. 2572 ze zm.; dalej: u.s.o.) i ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. nr 157, poz. 1240 ze zm.; dalej: u.f.p.) oraz częścią orzecznictwa, należy stwierdzić, że dotacji tych nie powinno się przeznaczać na finansowanie kosztów dowozów dzieci do szkół niepublicznych prowadzonych przez organizacje pozarządowe.

W świetle przepisów ustawy z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz.U. z 2010 r. nr 80, poz. 526 ze zm.; dalej: u.d.j.s.t.) część oświatowa subwencji ogólnej jest udzielana z budżetu państwa jedynie jednostkom samorządu terytorialnego, w tym gminom. Żaden przepis obowiązującego prawa nie nakłada na gminy obowiązku przekazania części otrzymanych środków tego rodzaju organizacjom pozarządowym prowadzącym szkoły ani nie uprawnia tych organizacji bądź prowadzonych przez nie szkół do ich uzyskania.

Przepisy prawa nie określają także przeznaczenia części oświatowej subwencji ogólnej. O sposobie jej wykorzystania decydują samodzielnie samorządy, w tym gminy. Wynika to wprost z art. 7 ust. 3 u.d.j.s.t., który stanowi, że: *O przeznaczeniu środków otrzymanych z tytułu subwencji ogólnej decyduje organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego.*

Dotacje przekazywane z budżetów samorządowych, w tym z budżetów gmin, szkołom niepublicznym, także niepublicznym szkołom podstawowym prowadzonym przez organizacje pozarządowe, są przedmiotem regulacji ustawy o systemie oświaty. W szczególności z art. 90 ust. 2a u.s.o. wynika m.in., że dotacje dla szkół niepublicznych o uprawnieniach szkół publicznych², w których jest realizowany obowiązek szkolny, 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. Zawarte w tym przepisie odesłanie do kwoty przypadającej na każdego ucznia w części oświatowej subwencji ogólnej ma jedynie to znaczenie, że pozwala określić minimalną wysokość do-

² Artykuł 8 u.s.o. stanowi, że szkoła podstawowa może być tylko szkołą publiczną lub niepubliczną o uprawnieniach szkoły publicznej. Zatem szkoła podstawowa prowadzona przez organizację pozarządową, o której mowa w pytaniu, jest szkołą niepubliczną o uprawnieniach szkoły publicznej.

tacji, która powinna być przekazana podstawowym szkołom niepublicznym o uprawnieniach szkół publicznych. Nie wynika z niego natomiast obowiązek przekazania przez gminy szkołom niepublicznym części oświatowej subwencji ogólnej, którą otrzymały z budżetu państwa.

W świetle wskazanych wyżej przepisów prawa część oświatowa subwencji ogólnej przekazywana z budżetu państwa gminom oraz dotacje udzielane z budżetów gmin szkołom podstawowym prowadzonym przez organizacje pozarządowe są dwoma różnymi rodzajami transferów środków. Podmiotami dotowanymi z budżetów gmin są natomiast szkoły prowadzone przez organizacje pozarządowe, a nie organizacje pozarządowe prowadzące te szkoły.

Artykuł 90 ust. 3d u.s.o. stanowi, że: *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.*

W literaturze trafnie podkreślono, że uregulowanie to nie jest zbyt klarowne. Jednocześnie wyrażono nadzieję, iż – być może – orzecznictwo doprowadzi do wyjaśnienia jego znaczenia³.

Z zacytowanych wyżej przepisów wynika, że dotacje, o których mowa:

- 1) są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej,
- 2) mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły.

W celu udzielenia odpowiedzi na postawione pytanie, należy szczegółowo przeanalizować każde z tych ograniczeń, przy czym obydwie z nich muszą być stosowane łącznie.

Zadania podstawowej szkoły niepublicznej prowadzonej przez organizację pozarządową w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej nie są w przepisach prawa ani enumeratywnie wyliczone, ani bliżej określone. Zgodzić się należy z wyrażoną w literaturze opinią, że: *w ramach „dofinansowania realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki” mieści się praktycznie cała działalność statutowa szkoły lub placówki i mogą być finansowane wszystkie potrzeby związane z jej funkcjonowaniem w sferze zadań dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych*⁴.

Jednakże trzeba też odnotować, że zarówno doktryna, jak i organy kontroli i nadzoru nad jednostkami samorządu terytorialnego – regionalne izby obrachunkowe – posługują się także pojęciem „wydatki ponoszone na cele pośred-

³ M. Pilich, *Komentarz do art. 80 ustawy o systemie oświaty, pkt 11 [w:] Ustawa o systemie oświaty. Komentarz, LEX.*

⁴ *Ibidem.*

nio związane z działalnością dydaktyczną, wychowawczą i opiekuńczą”. Do wydatków tego rodzaju zaliczono np. wydatki na działania reklamowe i promocyjne, mające na celu zachęcenie potencjalnych uczniów do oferty edukacyjnej szkół niepublicznych. Przyjęto, że nie powinny być one raczej finansowane z dotacji przekazanej szkołom niepublicznym⁵. W ich wypadku chodzi bowiem o czynności, które: *de facto bezpośrednio służą interesom osoby prowadzącej, gdyż przysparzają jej klienteli i zwiększają przychody z tytułu czesnego*⁶.

W przypadku wydatków związanych z dowozem dzieci do szkół niepublicznych o uprawnieniach szkół publicznych można, jak się wydaje, dodać inny argument, pośrednio przemawiający za tym, że nie powinny być one traktowane w taki sam sposób, jak typowe wydatki na kształcenie, wychowanie i opiekę nad dziećmi. W świetle art. 17 u.s.o. ciążyący na gminach obowiązek bezpłatnego dowozu dzieci do szkół publicznych i opieki nad dziećmi w czasie przewozu oraz obowiązek zwrotu kosztów własnego dojazdu do szkoły obwodowej są obowiązkami gminy, a nie obowiązkami statutowymi szkół publicznych. Ową rozdzielność tych dwóch rodzajów obowiązków edukacyjnych widać także wyraźnie na gruncie art. 28 ust. 5 u.d.j.s.t. Z przepisu tego wynika m.in., że przy obliczaniu wysokości przypadającej poszczególnym jednostkom samorządu terytorialnego, w tym gminom, części oświatowej subwencji ogólnej nie uwzględnia się zadań związanych z dowozem uczniów do szkół publicznych⁷.

Podsumowując ten fragment rozważań, należy stwierdzić, że wydatki związane z dowozem dzieci do szkoły niepublicznej prowadzonej przez organizację pozarządową można uznać co najwyżej za wydatki pośrednio związane z działalnością dydaktyczną, wychowawczą i opiekuńczą. W związku z tym nie powinny być one finansowane z dotacji przekazanej tej szkole z budżetu gminy.

Drugie ograniczenie wydatkowania dotacji przekazanej szkole niepublicznej, wynikające z art. 90 ust. 3d u.s.o., wiąże się z obowiązkiem jej wykorzystania jedynie na pokrycie wydatków bieżących szkoły. W literaturze trafnie

⁵ M. Pilich, *Komentarz do art. 90 ustawy o systemie oświaty*, pkt 15, *op. cit.*, oraz powołane tam: pismo Kolegium RIO w Szczecinie z 30 lipca 2009 r., K-0542/58/MK/09, LEX 26540, i pismo Krajowej Rady RIO z 7 lipca 2010 r., KRRIO 0100/Ł/36/2010-2, http://www.bibliotekako/pl/save_pdf_article.php?aid=797.

⁶ M. Pilich, *Komentarz do art. 90*, *op. cit.*

⁷ *Po odliczeniu rezerwy, o której mowa w ust. 2, minister właściwy do spraw oświaty i wychowania dzieli część oświatową subwencji ogólnej między poszczególne jednostki samorządu terytorialnego, biorąc pod uwagę zakres realizowanych przez te jednostki zadań oświatowych, z wyłączeniem zadań związanych z dowozem uczniów oraz zadań związanych z prowadzeniem przedszkoli ogólnodostępnych i oddziałów ogólnodostępnych w przedszkolach z oddziałami integracyjnymi oraz zadań związanych z prowadzeniem innych form wychowania przedszkolnego – w sposób określony na podstawie ust. 6.*

podniesiono, że przepisy prawa nie definiują ogólnego pojęcia wydatków bieżących, które odnosiłoby się do wszelkich jednostek organizacyjnych⁸.

Dotychczasowe orzecznictwo sądów administracyjnych oraz regionalnych izb obrachunkowych w kwestii rozumienia tego terminu nie jest jednolite. Przykładowo w wyroku z 18 sierpnia 2011 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Białymstoku⁹ przyjął, że skoro celem dotacji, o której mowa w art. 90 ust. 3d u.s.o., jest pokrywanie wydatków bieżących, oznacza to: *wydatki, które związane są z zaspokajaniem aktualnych potrzeb szkoły lub placówki*; nie powinny to być zobowiązania zaległe. W uchwale Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z 7 kwietnia 2010 r.¹⁰ stwierdzono natomiast, że ponieważ ustawa o systemie oświaty nie zawiera definicji pojęcia „wydatki bieżące”, którym ustawodawca posługuje się w art. 90 ust. 3d u.s.o, to należy przyjąć, iż zakres tego pojęcia określają przepisy ustawy o finansach publicznych oraz rozporządzenie wykonawcze do tej ustawy.

W związku z tym w literaturze zauważono, że alternatywą dla rozumienia terminu „wydatki bieżące” w sposób wynikający z przepisów ustawy o finansach publicznych byłoby przyjęcie, iż: *ustawodawcy mogło chodzić o wszelkie wypływy środków finansowych na aktualne, terażniejsze (a więc przypisane do danego okresu sprawozdawczego) potrzeby szkoły lub placówki niepublicznej, bez względu na wartość dobra nabytego w zamian poczynionego wydatku ani okres gospodarczej użyteczności nabytego składnika majątkowego. Wykluczone jest jedynie pokrywanie z dotacji „zaległych zobowiązań”¹¹.*

Wydaje się, że w zakresie tej alternatywy uzasadniony jest raczej wybór pierwszego z tych rozwiązań. Jeśli w przepisach prawa definiuje się jakieś pojęcie, choć tylko w odniesieniu do jednostek sektora finansów publicznych, to posłużenie się nim znajduje chyba dobre uzasadnienie, zwłaszcza jeśli chodzi o wykorzystanie dotacji przyznanej z budżetu samorządowego, a więc ze środków publicznych. Artykuł 90 ust. 3d u.s.o. nie powinien być zatem interpretowany z pominięciem regulacji prawnych wynikających z ustawy o finansach publicznych.

W tym kierunku zdaje się zmierzać Ministerstwo Edukacji Narodowej, które w piśmie z 9 czerwca 2010 r.¹², dotyczącym dotacji dla niepublicznych szkół, odwołało się m.in. do rozporządzenia Ministra Finansów z 28 lipca 2006 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych, chociaż jest ono stosowane jedynie do jed-

⁸ M. Pilich, *Komentarz do art. 80, op. cit.*

⁹ Sygn. akt II SA/Bk 472/11, LEX nr 929208.

¹⁰ Uchwała nr 7/497/10, Wielk. 2010/119/2254.

¹¹ M. Pilich, *Komentarz do art. 80, op. cit.*

¹² Pismo DKOW-WJST-BN-337-100/10, www.kielce.rio.gov.pl.

nostek sektora finansów publicznych, i stwierdziło m.in., że: *Wydatki związane zarówno z finansowaniem kosztów wykonywanych remontów bieżących w szkołach, jak i finansowaniem sprawowanej obsługi finansowo-księgowo-kadrowej szkół – zdaniem Ministerstwa Edukacji Narodowej – mieszczą się w wydatkach bieżących koniecznych do zapewnienia realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej.* O takim zakwalifikowaniu wydatków na bieżące remonty stanowią przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z 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 ze zm.), także dotyczącego sektora finansów publicznych, choć tego aktu prawnego w piśmie nie przywołano.

Jeśli podzieli się wskazaną wyżej argumentację, to należy stwierdzić, że w świetle art. 236 ust. 2 i 3 u.f.p., określającego wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu terytorialnego oraz rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, wydatkami bieżącymi budżetu samorządowego są wydatki niebędące wydatkami majątkowymi. Obejmują one m.in. wydatki na wynagrodzenia i uposażenia wraz z pochodnymi oraz odpisami na stosowne fundusze, koszty zakupu towarów i usług niezbędnych do działalności bieżącej, w tym np. na zakup paliwa czy na serwisowanie samochodu.

Wydatki majątkowe (art. 236 ust. 4 u.f.p.) obejmują natomiast m.in. wydatki na inwestycje i zakupy inwestycyjne. Zakup busa, o którym mowa w pytaniu, jest związany z zakupem inwestycyjnym. Bus jest bowiem środkiem trwałym – środkiem transportu, którego wartość początkowa jest wyższa od kwoty określonej w art. 16f ustawy z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (3500 zł; Dz.U. z 2011 r. nr 74, poz. 397 ze zm.), a odpisy amortyzacyjne od tych środków nie są dokonywane jednorazowo. Wydatek tego rodzaju nie powinien być zatem finansowany ze środków dotacji przekazanej z budżetu gminy szkole prowadzonej przez organizację pozarządową.

Jak już była o tym mowa, w świetle art. 90 ust. 3d u.s.o obydwa ograniczenia dotyczące wydatkowania muszą być stosowane łącznie. W związku z tym należy stwierdzić, że dotacji przekazanej z budżetów gmin szkołom prowadzonym przez organizacje pozarządowe nie powinno się przeznaczać na finansowanie kosztów dowozów dzieci do tych szkół, w tym na paliwo, wynagrodzenie kierowcy, zakup i serwis busa.