

K.1711.4.2018

Protokół kontroli

Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim
Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku

17- 100 Bielsk Podlaski, ul. Kryniczna 22

Kontrolę przeprowadzono w dniach: 01.10.2018 r. – 31.12.2018 r.

Przedmiot kontroli: Prawidłowość wykorzystania i rozliczenia dotacji przekazanej z budżetu miasta w roku 2017.

Podstawa prawna przeprowadzenia kontroli:

1. uchwała Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i przedszkolom prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne na terenie Miasta Bielsk Podlaski oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania, zmieniona uchwałą Nr XXIV/193/16 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 29 listopada 2016 r.,

2. art. 90 ust. 3e i 3f ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz.U. z 2016 r. poz. 1943 ze zm.),

3. Plan Kontroli Urzędu Miasta Bielsk Podlaski na 2018 r.

Kontrolę przeprowadziła inspektor ds. kontroli Bożena Łuba - Kondratiuk, nr legitymacji służbowej - 2/2018.

I. Ustalenia ogólne

Niepubliczne Gimnazjum w Bielsku Podlaskim Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku, zwane dalej szkołą, jest szkołą niepubliczną, posiadającą uprawnienia szkoły publicznej. Zgodnie z zaświadczeniem Nr 1 o wpisie do ewidencji szkół i placówek niepublicznych prowadzonej przez Gminę Miejską Bielsk Podlaski z dnia 03.02.2016 r. znak pisma Ok. 4430.1.2016 placówkę wpisano w dniu 03.02.2016 r. do w/w ewidencji pod numerem 6.

Siedziba szkoły znajduje się w budynku przy ul. Krynicznej 22, 17-100 Bielsk Podlaski, (zajęcia odbywają się w salach nr: 21, 22, 23 i czasem w sali nr 11 (informatyka) lub nr 12 (religia). Organem prowadzącym szkołę jest Zakład Doskonalenia Zawodowego, 15-365 Białystok, ul. Pogodna 63/1, którego prezesem do chwili obecnej jest pan [REDAKTOWANE] natomiast organem sprawującym nadzór pedagogiczny jest Podlaski Kurator Oświaty.

Szkoła realizuje cele i zadania określone w ustawie z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, zwanej w dalszej części protokołu: u.s.o oraz przepisach wykonawczych wydanych na jej podstawie a także Statutu Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku, obowiązującego od dnia 1 września 2016 r.

Organami szkoły są:

- 1) Dyrektor szkoły
- 2) Rada pedagogiczna
- 3) Samorząd uczniowski.

Szkołą kieruje dyrektor, który ponosi pełną odpowiedzialność za całokształt jej pracy, zapewnia realizację zadań dydaktyczno-wychowawczych i opiekuńczych szkoły, sprawuje nadzór pedagogiczny w stosunku do zatrudnionych nauczycieli oraz pracowników administracyjno-obługowych, reprezentuje placówkę na zewnątrz. Funkcję dyrektora powierza i z tej funkcji zwalnia organ prowadzący szkołę, który również określa zasady finansowania szkoły.

Dyrektorem gimnazjum w I półroczu roku 2017 była pani [REDAKTOWANE], od września 2017 r. do chwili obecnej – pani [REDAKTOWANE].

Wyjaśnień w zakresie prowadzonej kontroli udzielały: [REDAKTOWANE] - główna księgowa, [REDAKTOWANE] - księgowa oraz [REDAKTOWANE] - dyrektor szkoły.

Czynności kontrolne były prowadzone w siedzibie kontrolowanego podmiotu oraz w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski.

II. Ustalenia szczegółowe:

Stosowany system rozliczeń finansowo-księgowych regulują zasady rachunkowości, wprowadzone Zarządzeniem Nr 2/2001 Prezesa Zarządu Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku z dnia 31 grudnia 2001 r. w sprawie zasad rachunkowości oraz zaktualizowane Zarządzeniem Nr 3/1/2016 z dnia 01.10.2016 r. w sprawie: aktualizacji zasad rachunkowości Stowarzyszenia ZDZ w Białymstoku w związku ze zmianą zasad rachunkowości na dzień 01.01.2016 r. i zmiany programu finansowo-księgowego z dniem 01.10.2016 r.

W związku z w/w aktualizacją z dniem 01.10.2016 r. wprowadzono zmianę programu finansowo – księgowego z programu Ryszard Łupiński na Xemi -Merinosoft Białystok, umowa licencyjna z dnia 23.03.2016 r.

Stowarzyszenie nie posiada odrębnej procedury opisującej stosowany system rozliczania otrzymywanych dotacji oświatowych.

Zgodnie ze statutem (Rozdział VII Postanowienia końcowe) „działalność szkoły jest finansowana z: opłat uczniów za naukę (czesne, wpisowe), środków własnych organu prowadzącego szkołę oraz dotacji z budżetu państwa, w zakresie przewidzianym obowiązującymi przepisami”. Według uzyskanych informacji, w kontrolowanym okresie nie pobierano opłat za naukę uczniów w szkole.

1. Udzielenie dotacji

Kontrolą objęto:

- księgę uczniów,
- informacje o rzeczywistej liczbie uczniów, przedkładane do Urzędu Miasta Bielsk Podlaski, za okres styczeń-grudzień 2017 r.,
- roczne rozliczenia z otrzymanej dotacji, przedłożone do Urzędu Miasta Bielsk Podlaski,
- dzienniki lekcyjne w zakresie II półrocza 2016/2017 oraz I półrocza roku szkolnego 2017/2018
- dzienniki prowadzonych zajęć pozalekcyjnych (rewalidacyjno-wychowawczych, psychologów, logopedy, zajęć wyrównawczych),
- dowody księgowe dotyczące finansowania wydatków z otrzymanej w 2017 r. dotacji z Urzędu Miasta Bielsk Podlaski (w tym: faktury, rachunki, listy płac, wyciągi bankowe, umowy o pracę, umowy zlecenia).

Pismem nr KD/JR/35/2016 z dnia 22.09.2016 r. Zakład Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku wystąpił z wnioskiem o przyznanie dotacji na rok budżetowy 2017 dla uczniów Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku.

1) Wniosek o przyznanie dotacji szkole niepublicznej na rok 2017 został złożony zgodnie z załącznikiem nr 1 do Uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i przedszkolom prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne na terenie Miasta Bielsk Podlaski oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania.

Dotacja, o której mowa powyżej, zgodnie z §2 - §3 w/w uchwały jest udzielana pod warunkiem złożenia przez osobę prowadzącą szkołę wniosku w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski nie później niż do 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji. Dotacja przekazywana jest od następnego roku budżetowego w transzach miesięcznych w terminie do ostatniego dnia miesiąca na rachunek bankowy szkoły wskazany przez wnioskodawcę, przy czym transza dotacji za grudzień, przekazywana jest nie później, niż do dnia 15 grudnia. Wysokość miesięcznej raty dotacji jest ustalana na podstawie przedkładanej informacji o aktualnej liczbie uczniów w szkole.

2) Informacje o liczbie dzieci składane były terminowo, na formularzu stanowiącym załącznik Nr 2 do uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 r. z wyszczególnieniem ucznia posiadającego orzeczenie o niepełnosprawności. Powyższe informacja składane w okresie od

stycznia do grudnia 2017 r., były podpisywane przez prezesa Zarządu ZDZ w Białymstoku, opatrzone je natomiast pieczęcią Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim ZDZ w Białymstoku.

3) W badanym okresie szkoła nie była kontrolowana w zakresie ilości dzieci.

4) Ze złożonych informacji o stanie uczniów w Niepublicznym Gimnazjum w Bielsku Podlaskim ZDZ w Białymstoku wynika, iż liczba uczniów ogółem w placówce w okresie styczeń - sierpień 2017 r. wynosiła 19 osób, w okresie wrzesień - grudzień 2017 r. – 18 uczniów.

Powyższe informacje są zgodne z zapisami w Księdze uczniów oraz wykazem uczniów w dziennikach lekcyjnych. Zgodnie z informacją ujętą w Księdze uczniów zmniejszenie liczby uczniów od września 2017 r. było związane ze zmianą miejsca zamieszkania i kontynuacją nauki przez 1 ucznia szkole w innej miejscowości.

5) Spośród ogółu uczniów gimnazjum, do szkoły w roku 2017 uczęszczała 1 osoba pochodząca spoza Gminy Miejskiej Bielsk Podlaski (gmina wiejska) oraz 1 uczeń niepełnosprawny, posiadający orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego z przypisaną wagą P5, przewidzianą dla danej niepełnosprawności. Rozbieżności w zakresie liczby dzieci ujętych w dokumentacji i tych uczęszczających do szkoły – nie stwierdzono.

6) We wniosku o przyznanie dotacji szkole niepublicznej tj. Niepublicznemu Gimnazjum w Bielsku Podlaskim Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku na rok 2017 organ prowadzący wskazał numer rachunku bankowego, na który należy przekazać dotację, tj. w Banku Zachodnim WBK S.A., oddział [REDAKTOWANE]

Stosownie do postanowień uchwały dotacja była przekazywana przez Miasto Bielsk Podlaski na wskazany przez organ prowadzący rachunek bankowy w terminach określonych w §3 w/w uchwały, wg tabeli nr 1.

Kwota dotacji uzyskanej przez szkołę w roku 2017 na podstawie art. 90 ust. 2a u.s.o wyniosła 123.589,32 zł.

Tabela nr 1

Zestawienie kwot dotacji przekazanej z Miasta Bielsk Podlaski (wg Listy dekretów na koncie 249-26-F/088440)

Lp.	Miesiąc	Kwota	Data przelewu
1.	Styczeń	10.468,48	13.01.2017
2.	Luty	10.468,48	28.02.2017
3.	Marzec	10.440,46	28.03.2017
4.	Kwiecień	10.459,14	24.04.2017
5.	Maj	10.459,14	26.05.2017
6.	Czerwiec	10.459,14	28.06.2017
7.	Lipiec	10.459,14	28.07.2017
8.	Sierpień	10.459,14	28.08.2017
9.	Wrzesień	9.979,05	29.09.2017
10.	Październik	9.979,05	13.10.2017
11.	Listopad	9.979,05	16.11.2017
12.	Grudzień	9.979,05	15.12.2017
	Razem	123.589,32	

7) Rozliczenie dotacji (oświatowej) za okres od stycznia do grudnia 2017 r. sporządzano dwukrotnie:

a) rozliczenie z dnia 02.01.2018 (data wpływu do tut. Urzędu – 05.01.2018), złożono niezgodnie z zapisami uchwały i załącznikiem nr 3. Ponadto przekazane Rozliczenie wykorzystanej dotacji, zawierające w formie załącznika wyszczególnienie dokumentów księgowych oznaczono jako Dotacja otrzymana z budżetu Powiatu Bielskiego w roku 2017,

b) Roczne/korekta Formularza - Rozliczenie dotacji podmiotowych otrzymanych w okresie od 01.01.2017 r. – 31.12.2017 r. (data wpływu do Urzędu – 25.01.2018) z dnia 23.01.2018 r.; sporządzone

i zawarte w punkcie nr 4 Zestawienie wydatków wg dowodów księgowych nie zawierało informacji, jakiego dotowanego podmiotu dotyczy tj. nazwy szkoły.

Wobec powyższego kontrolująca zwróciła się z pisemną prośbą do organu prowadzącego o uzupełnienie w/w danych – pismo nr K.1711.4.2018 z dnia 18.10.2018 (załącznik nr 15 do protokołu). W odpowiedzi dnia 29.11.2018 r. w trakcie czynności kontrolnych w gimnazjum księgową ZDZ Białystok przekazała kopię pisma, zawierającego wymagane do rozliczenia dane placówki szkolnej - oryginał pisma wpłynął do Miasta Bielsk Podlaski dnia 30.10.2018 r. Księgową zwróciła również uwagę na fakt, iż drugie rozliczenie wypełniała wg posiadanego i obowiązującego wzoru, stanowiącego załącznik nr 2 do uchwały, które nie zawierało wymaganej pozycji w zakresie podania informacji o nazwie dotowanej szkoły.

8) Ze złożonego przez organ prowadzący gimnazjum rocznego rozliczenia wynika, iż dotacja została wydatkowana w kwocie 123.589,00zł, co odpowiada kwocie dotacji przekazanej szkole w roku 2017 z budżetu miasta w 12 transzach – tabela nr 1. Dotacja została wykorzystana w zakresie następujących (wyszczególnionych w rozliczeniu) rodzajów kosztów, zgodnie z poniższą tabelą.

Tabela nr 2

Rodzaje wydatków sfinansowanych dotacją oświatową w 2017 r.

Lp.	Rodzaj wydatku	Kwota w zł
1.	Wynagrodzenia	95.291,93
2.	Pochodne od wynagrodzeń (składki ZUS i FP)	10.969,63
3.	Opłaty za media (energia, telefony, co, woda)	6.859,25
4.	Zakup materiałów i wyposażenia	3.073,44 (w tym - bilety wstępu na basen)
5.	Środki czystości	108,80
6.	Serwis ksero	670,48
7.	Wynajem sali gimnastycznej	4.281,80
8.	Konserwacja windy, woda, ścieki	1.256,85
9.	Nagrody dla uczniów, licencja na dziennik elektroniczny	1.077,14
	Razem	123.589,32

9) Kwoty wykazane w niektórych pozycjach, nie odzwierciedlają tylko wydatków danego rodzaju. Wynika to z faktu, iż poniesione wydatki nie były księgowane ściśle wg rodzajów kosztów na kontach analitycznych zespołu 505 (zagadnienie opisane w dalszej części protokołu) co spowodowało, iż wykazane w Rocznym rozliczeniu wydatków niektóre rodzaje kosztów, jak np. woda - zostały ujęte w dwóch pozycjach, częściowo w poz. nr 3 Opłaty za media (energia, telefony, co, woda) oraz w poz. nr 8 (w rozliczeniu rocznym pozycja nr 11 tabeli) Konserwacja windy, woda, ścieki, czy również koszt zakupu biletów na basen – wykazany w poz. nr 4 Zakup materiałów i wyposażenia.

Zgodnie z §5 ust. 1 uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i przedszkolom prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne na terenie Miasta Bielsk Podlaski oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich pobrania i wykorzystania, „organ prowadzący szkołę sporządza półroczne i roczne rozliczenie otrzymanej dotacji, z wyszczególnieniem kwot na poszczególne rodzaje wydatków”.

Podczas kontroli w powyższym zakresie, stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1) nieprzedłożenie do tutejszego Urzędu przez organ prowadzący kontrolowaną szkołę, półrocznego rozliczenia otrzymanej dotacji, tj. za okres 01.01 – 30.06.2017 r., wymaganego zapisami § 5 ust. 1 oraz ust. 4 Uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski z dnia 30 czerwca 2015 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i

przedszkolom prowadzonym przez osoby prawne i fizyczne na terenie Miasta Bielsk Podlaski oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości ich pobrania.,

co stanowi niedotrzymanie przez beneficjenta warunków w/w uchwały.

Pismem nr K.1711.4.2018 z dnia 18.10.2018 r. skierowanym do organu prowadzącego szkołę w sprawie uzupełnienia danych w zakresie określenia nazwy dotowanej szkoły w złożonym rozliczeniu rocznym, o czym wspomniano we wcześniejszej części protokołu, kontrolująca zwróciła się także z prośbą o podanie wyjaśnienia na okoliczność niezłożenia rozliczenia półrocznego otrzymanej dotacji. W piśmie FK/182/2018 z dnia 23.10.2018 r. organ prowadzący szkołę poinformował tutejszy Urząd, iż nie przedłożono półrocznego rozliczenia otrzymanej dotacji, gdyż „omyłkowo zasugerowano się uchwałą nr XX/167/17 Rady Powiatu w Bielsku Podlaskim z dnia 14 lutego 2017 r., gdzie dotację rozlicza się tylko na koniec roku”.

2) niedotrzymanie warunków uchwały w sprawie rachunku bankowego

Z wyjaśnień głównej księgowej wynika, co potwierdziły również ustalenia kontroli, że wskazany we wniosku o udzielenie dotacji rachunek bankowy jest rachunkiem pomocniczym organu prowadzącego, na który wpływają również dotacje dla innych placówek oświatowych prowadzonych przez Stowarzyszenie. Środki finansowe przekazywane przez Miasto Bielsk Podlaski w miesięcznych transzach na finansowanie bieżącej działalności gimnazjum były na tym rachunku gromadzone przez organ prowadzący przez cały rok 2017; nie rozdysponowywano ich na bieżące wydatki kontrolowanej placówki. Płatności z tytułu faktycznie poniesionych wydatków dokonywano z innego rachunku bankowego, ze środków własnych organu prowadzącego z jego rachunku podstawowego w Banku Millennium SA. Na koniec roku budżetowego po zsumowaniu poniesionych kosztów, dnia 29.12.2017 r. dokonano przeksięgowania (refundacji) kwotą zbiorczą środków finansowych, stanowiącą równowartość otrzymanych przez stowarzyszenie w roku 2017 dotacji z tytułu prowadzenia wszystkich placówek, w tym oświatowych, z rachunku w Banku Zachodnim WBK S.A. na rachunek podstawowy organu prowadzącego w Banku Millennium SA (wyciąg z rachunku bankowego nr 2017/148 z dnia 29.12.2017 r.). Dla potwierdzenia faktu ujęcia kwoty dotacji oświatowej gimnazjum w kwocie dokonanego transferu środków z konta w Banku Zachodnim WBK S.A. do Banku Millennium SA dołączono zestawienie kwotowe środków finansowych tj. dotacji, uzyskanych przez ZDZ w Białymstoku w roku 2017 na rzecz prowadzonych placówek.

Wskazując we wniosku o udzielenie dotacji rachunek do przekazywania środków przez Miasto Bielsk Podlaski na rzecz gimnazjum inny niż rachunek bankowy szkoły, organ prowadzący nie dotrzymał warunków, wynikających z zapisów uchwały Nr IX/75/15 Rady Miasta w Bielsku Podlaskim w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i przedszkolom.

Zgodnie z art. 90 ust. 3c ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty dotacje, o których mowa w ust. 1a – 3a tego przepisu, są przekazywane na rachunek bankowy szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego, placówki lub zespołu szkół lub placówek w 12 częściach w terminie do ostatniego dnia każdego miesiąca, z tym że część za grudzień jest przekazywana w terminie do dnia 15 grudnia. Z w/w przepisu wynika, że szkoła lub inna placówka oświatowa powinna posiadać własny odrębny od podmiotu prowadzącego rachunek bankowy. Pojęcie rachunek bankowy szkoły lub innej placówki, nie jest pojęciem tożsamym z pojęciem rachunku bankowego organu prowadzącego szkołę lub inną placówkę oświatową.

Dla rzetelnego przedstawienia sytuacji finansowej szkoły konieczne jest, by w rozliczeniach posługiwała się ona własnym rachunkiem bankowym (stanowisko wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie w wyroku z dnia 5 marca 2014 r. sygn. Akt I SA/Lu 1328/13).

W wyjaśnieniu Regionalnej Izby Obrachunkowej w Gdańsku z dnia 31 października 2014 r. znak pisma RP.0441/in./69/ 35466/2014 tamtejsza Izba „/.../ zwraca dodatkowo uwagę, że zgodnie z art. 49 ust. 1 ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe (tj. Dz. U. z 2012 r. poz. 1376 z późn. zm.), istnieje

prawna możliwość utworzenia pomocniczego rachunku rozliczeniowego przeznaczonego jedynie do obsługi finansowej placówki oświatowej, na który wpływałyby środki dotacji.

Niezależnie od powyższego, za posiadaniem odrębnego (od organu prowadzącego) rachunku bankowego szkoły lub innej placówki oświatowej przemawiają względy natury celowościowej. Nieposiadanie takiego rachunku bankowego lub subkonta może powodować brak możliwości lub znaczne utrudnienia w zakresie sprawdzenia operacji przepływu środków pieniężnych, które w sposób jednoznaczny potwierdziłyby faktyczne wydatki poniesione przez daną placówkę oświatową /.../”.

W przypadku kontrolowanej szkoły dotyczy to np. trudności w potwierdzeniu poprzez sprawdzenie na wyciągu bankowym kwoty odprowadzonych przez ZDZ pobranych zaliczek na podatek dochodowy od osób fizycznych czy składek ZUS z tytułu wypłaconych wynagrodzeń nauczycielom gimnazjum a tym samym uznania ich za wydatki bieżące, które można opłacić ze środków dotacji. Wyciągi bankowe Stowarzyszenia zawierają po kilkadziesiąt stron dokumentujących realizowane transakcje finansowe, przelewy często były dokonywane zbiorczymi kwotami, zawierającymi płatności kilku placówek prowadzonych przez ZDZ, niektóre kwoty wynagrodzeń były dzielone i opłacane w częściach, co powodowało trudności w sprawdzaniu i potwierdzeniu faktu dokonania przez kontrolowanego danego wydatku ze środków dotacji. Kontrolująca zwracała się z zapytaniem o możliwość dokonania wydruku – zestawienia z konta bankowego w banku Millennium operacji finansowych dokumentujących poniesione wydatki dotyczące tylko prowadzonego gimnazjum, celem ich weryfikacji i potwierdzenia faktu opłacenia przez stowarzyszenie przedstawionych do rozliczenia faktur. Według otrzymanych wyjaśnień, stosowany system komputerowy takiej możliwości nie daje. Powoływane przez organ prowadzący argumenty wskazujące na fakt, iż ze względów praktycznych czy organizacyjnych nie jest możliwe zakładanie rachunków do otrzymywanych przez ZDZ Białystok dotacji - nie mogą uzasadniać odstępiania od wypełnienia tej powinności, wymaganej uchwałą Nr IX/75/15 Rady Miasta Bielsk Podlaski w sprawie trybu udzielania i rozliczania dotacji niepublicznym szkołom i przedszkolom.

3) pokrywanie wydatków na rzecz prowadzonej szkoły ze środków własnych z konta podstawowego organu prowadzącego i dokonanie w terminie 29 grudnia 2017 r. ich jednorazowej refundacji zbiorczą kwotą stanowiącą równowartość otrzymanych przez ZDZ Białystok dotacji na rzecz wszystkich prowadzonych placówek.

Należy zaznaczyć, iż również na podstawie art. 90 ust. 3d u.s.o wydatki uznaje się za poniesione na cele określone w art. 90 ust. 3d u.s.o, jeśli służą bieżącej realizacji zadań placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej (wyrok WSA w Lublinie z 27 lutego 2013 r.) oraz realizacji zadań w tym zakresie organu prowadzącego. Reasumując, przy wydatkowaniu dotacji łącznie powinny być spełnione poniższe warunki:

- przeznaczona ona jest na dofinansowanie (nie sfinansowanie) realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej (dotacja nie może pokryć wszystkich wydatków dotowanego podmiotu),

- może być wykorzystana wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły lub innej placówki (wydatków rozliczających dotację nie należy dokonywać np. z konta prywatnego).

Środki z dotacji mają służyć opłaceniu bieżących zobowiązań szkoły lub innej placówki z tytułu realizacji zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, oraz profilaktyki społecznej.

Beneficjentem środków dotacyjnych nie jest organ prowadzący lecz szkoła, przedszkole itp.; gromadzenie środków dotacyjnych na koncie bankowym jest zabronione.

Zgodnie z przepisami ustawy oświatowej, pokrycie wydatków np. szkoły niepublicznej musi zostać dokonane ze środków pochodzących z dotacji, jeśli chce ona takie wydatki wykazać w rozliczeniu dotacji. Wydatek jest związany z rzeczywistym (fizycznym) rozchodem środków pieniężnych przekazanych w formie dotacji na rachunek bankowy, w tym przypadku organu prowadzącego szkołę.

Organ prowadzący powinien dysponować pieniędzmi z dotacji tak, aby zobowiązania szkoły lub innej placówki były regulowane terminowo, zgodnie z art. 4 ustawy o finansach publicznych.

Dotacja oświatowa ma na celu – poprzez wypłatę w 12 transzach – wsparcie uregulowania tych wydatków bieżących szkoły, bez których nie jest możliwa realizacja procesu kształcenia, wychowania i opieki, oraz profilaktyki społecznej. Finansowanie przez organ prowadzący realizowanych zadań kontrolowanej szkoły ze środków własnych i nie pokrywanie ich środkami dotacyjnymi wskazuje na to, iż mógł on w kontrolowanym okresie realizować swoje zadania bez dotacji udzielonej z budżetu Miasta Bielsk Podlaski.

2. Dokumentacja oraz ewidencja finansowo - księgowo otrzymanej dotacji.

Dnia 10 października 2018 r. podczas czynności kontrolnych w siedzibie gimnazjum w Bielsku Podlaskim, w których uczestniczyły: główna księgowa i księgowa, kontrolującej przekazano:

- pismo z dnia 08.10.2018 r. informujące, że „wszystkie dotacje dotyczące szkół prowadzonych przez ZDZ Białystok wpływają na rachunek bankowy w Santander Bank Polska SA, tj. rachunek pomocniczy organu prowadzącego (poprzednio Bank Zachodni WBK S.A., wskazany we wniosku dotacyjnym) nr [REDAKTOWANE], które w dalszej kolejności są księgowane na koncie rozrachunkowym „249”, celem identyfikacji jakiej szkoły dotyczą”, pismo stanowi załącznik nr 9 do protokołu,

- Listę dekretów konta „249-26-F/088440” Gmina Miasto Bielsk Podlaski za okres od 2017-01-01 do 2017-12-31, załącznik nr 10 do protokołu,

- Listę dekretów konta „762-2-02 Otrzymane dotacje, subwencje, dopłaty/Dotacje przedmiotowe Bielsk Podlaski za okres od 2017-01-01 do 2017-12-31, załącznik nr 13 do protokołu.

Po zaewidencjonowaniu środków dotacji na koncie „249” – wg wyjaśnień głównej księgowej - dokonywano zapisów (zgodnie z otrzymanym zestawieniem) na koncie oznaczonym jako 762-2-02 Otrzymane dotacje, subwencje, dopłaty /Dotacje przedmiotowe/ Bielsk Podlaski.

Obie w/w listy zawierają zestawienie księgowoń w zakresie otrzymanej dotacji i poszczególnych jej transz bez zachowania porządku chronologicznego.

Do zadań organu prowadzącego szkołę - zgodnie z art. 5 u.s.o. należy w szczególności zapewnienie obsługi administracyjnej, finansowej i organizacyjnej, w tym wykonywanie czynności w zakresie prowadzenia na podstawie dowodów, ksiąg, ujmujących zapisy zdarzeń w porządku chronologicznym i systematycznym - art. 4 ust. 3 pkt. 2-6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. 2016 r. poz. 1047 z późn. zm.). Orzecznictwo sądowe również niejednokrotnie podkreślało, iż zachowanie staranności i przejrzystości w dokumentowaniu przepływu środków finansowych otrzymanych od organu dotującego jest obowiązkiem dotowanego, po jego stronie leży co do zasady ciężar dowiedzenia i wykazania sposobu wydatkowania dotacji. Prowadzenie dokumentacji bez zachowania przyjętych w rozliczeniach finansowo-księgowych zasad rachunkowości utrudnia lub znacznie wydłuża czas trwania czynności kontrolnych organu dotującego, tym bardziej, że ZDZ w Białymstoku jest podmiotem prowadzącym wiele placówek, w tym oświatowych, w związku z czym ewidencja finansowo-księgowo powinna być prowadzona jasno i przejrzysto.

Na podstawie przedłożonej Listy dekretów konta „762-2-02 Otrzymane dotacje, subwencje, dopłaty /Dotacje przedmiotowe/ Bielsk Podlaski” ustalono, iż dokument zawiera zestawienie miesięcznych kwot dotacji, udzielonej placówce zarówno przez Gminę Miejską Bielsk Podlaski jak również przez Starostwo Powiatowe w Bielsku Podlaskim, na łączną kwotę 183.616,11 zł, z tego dotacja z gminy miejskiej to 123.589,32 zł.

- Aneks nr 1 z dnia 02.10.2016 r. do Zarządzenia nr 3/1/2016 Prezesa Zarządu ZDZ w Białymstoku informujący, iż w związku z dokonaną przez ZDZ w Białymstoku dnia 01.10. 2016 r. zmianą programu finansowo-księgowego (załącznik nr 12 do protokołu) - wprowadzono zmianę księgowoń, polegającą na anulowaniu zapisów księgowoń kosztów szkół po stronie Wn konta 762 i dokonywanie tych zapisów po stronie Wn konta 505 – (MPK - tj. miejsce powstania kosztów – 1 (szkoły) – nr szkoły –

koszt rodzajowy, które następnie jest przeksięgowane na koszt własny sprzedaży 715-MPK-1-nr szkoły.

- Zestawienie zapisów konta zespołu 505-02-1-022-000 za okres od 2017/01 do 2017/12 (wykonane na dzień 28.12.2017, godz. 8:25), załącznik nr 15 do protokołu.

Ewidencji poniesionych przez Stowarzyszenie wydatków z tytułu prowadzenia gimnazjum dokonywano poprzez zapisy na kontach analitycznych poszczególnych kosztów rodzajowych w zakresie od 505-02-1-022-000 do 505-02-1-022-750, co wynika z przyjętej przez organ prowadzący Polityki Rachunkowości. Zapis cyfrowy 022 oznacza określenie danej placówki, tj. Gimnazjum Bielsk Podlaski, ostatni człon 3-cyfrowy – dany rodzaj kosztu.

Przedłożone kontrolującej Zestawienie zapisów konta zespołu 505-02-1-022-000 za okres od 17/01 do 2017/12 nie zostało sporządzone ściśle wg kosztów rodzajowych.

Zapisy księgowania na poszczególnych kontach analitycznych zespołu 505 nie odzwierciedlają kosztów wg danych kategorii, o których mowa w art. 90 ust. 3d ustawy o finansowaniu zadań oświatowych (w powiązaniu z art. 236 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych), tj. kosztów danego rodzaju. Nieksięgowanie wydatków ściśle według rodzajów kosztów, o czym wcześniej wspomniano w protokole, tj. w punkcie dotyczącym dokumentacji finansowo – księgowej, wpłynęło na nieprawidłowe ich ustalenie i ujęcie w złożonym rozliczeniu rocznym bez zachowania kategoryzacji wydatków.

III. Pomimo dokonywania bezpośredniej płatności wydatków z rachunku innego niż rachunek bankowy szkoły i rachunek wskazany we wniosku o udzielenie dotacji, na który Miasto Bielsk Podlaski przekazywało dotację w roku 2017 (tj. z rachunku podstawowego organu prowadzącego w banku Millennium) oraz finansowania ich w kontrolowanym okresie środkami własnymi i wykazania jako wydatki rozliczone z dotacji poprzez refundację płatności dokonanych z tych środków zbiorczą kwotą, stanowiącą równowartość wszystkich otrzymanych dotacji - wobec przedłożenia dowodów źródłowych oraz Zestawienia zapisów konta zespołu 505-02-1-022-000 za okres od 2017/01 do 2017/12 zawierającego księgowania analityczne poszczególnych kosztów rodzajowych na podstawie których można potwierdzić, iż Stowarzyszenie poniosło wydatki na zadania szkoły w Bielsku Podlaskim, kontrolująca przeprowadziła dalsze czynności kontrolne w zakresie ich zgodności z art. 90 ust. 3d u.s.o.

1. Analiza finansowa dowodów księgowych, dokumentujących wydatki rozliczone dotacją Stroną operacji gospodarczych wskazaną na dowodach księgowych, potwierdzających dokonanie wydatków na rzecz gimnazjum był organ prowadzący szkołę, tj. ZDZ w Białymstoku; na fakturach czy rachunkach nie wskazywano Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim Zakładu Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku jako odbiorcy zakupionych towarów lub usług. Skontrolowane dokumenty księgowe w większości zawierały opis dokonany przez dyrektora szkoły (z wyjątkiem faktury nr FN-321000/2017/10/02612 za zakup projektora) wraz z jego podpisem - powiązujący poniesiony wydatek z kontrolowaną placówką szkolną.

Ze względu na dużą ilość realizowanych przez ZDZ Białystok operacji finansowych zawartych na wyciągach bankowych w poszczególnych miesiącach, skontrolowano wrywkowo wyciągi bankowe za luty – marzec 2017 w celu sprawdzenia dokonania przelewu za poniesione wydatki rozliczone dotacją. Potwierdzono zgodność operacji dokonanych na rachunku bankowym z wykazem wydatków dokonanych w w/w miesiącach. Weryfikacji danych dotyczących podanego numeru wyciągu bankowego i daty zapłaty za niektóre faktury jak np. za bilety wstępu na basen, ujęte w rozliczeniu rocznym dotacji, dokonano również na podstawie - udostępnionej kontrolującej - wewnętrznej dokumentacji finansowej Urzędu, dotyczącej rozliczeń podatku VAT.

W 2017 r. nauczyciele pracujący w gimnazjum byli zatrudnieni na podstawie umów zleceń, dyrektorzy zarządzający placówką – na podstawie umów o pracę. Dyrektor gimnazjum -zarówno urzędująca

poprzednio jak i obecna - pełni funkcję Dyrektora Szkół (gimnazjum i Szkoły Policealnej dla Dorosłych) i Ośrodka Kształcenia Zawodowego w Bielsku Podlaskim.

Kontrolującej przedłożono umowy zleceń wraz z aneksami. Umowy zostały zawarte między organem prowadzącym tj. Zakładem Doskonalenia Zawodowego w Białymstoku reprezentowanym przez Prezesa Zarządu Zdzisława Wilczko, w imieniu którego działała – w roku szkolnym 2016/2017 Dyrektor szkoły [REDAKTOWANE] (pełnomocnictwo z dnia 16.07.2012 r.) oraz w roku szkolnym 2017/2018 Dyrektor szkoły [REDAKTOWANE] (pełnomocnictwo z dnia 28.08.2017 r.) a nauczycielami, psychologiem, logopedą.

W umowach określono: czas na jaki zostały zawarte, nazwę przedmiotu nauczania, miejsce wykonywania pracy, liczbę prowadzonych godzin zajęć lekcyjnych oraz pozalekcyjnych, wysokość wynagrodzenia oraz warunki jego wypłaty. Zostały opatrzone pieczęcią szkoły, podpisane przez dyrektor placówki oraz zleceniobiorców.

W kontrolowanym okresie zostały zawarte przez organ prowadzący umowy zlecenia na prowadzenie określonych zajęć przedmiotowych z nauczycielami - podmiotami prowadzącymi działalność gospodarczą, przy czym stroną jednej umowy była inna osoba niż osoba prowadząca dane zajęcia:

- umowa z firmą [REDAKTOWANE] na prowadzenie 5 godzin tygodniowo z przedmiotu Wychowanie fizyczne oraz 2 godzin miesięcznie w ramach pozalekcyjnych zajęć sportowych; wykonawcą umowy była osoba będąca stroną umowy,

- umowa z firmą [REDAKTOWANE] na prowadzenie zajęć przedmiotowych z języka angielskiego; wykonawcą umowy była osoba będąca stroną tej umowy,

- umowa z [REDAKTOWANE] na prowadzenie 2 godzin zajęć teoretycznych z religii (prawosławnej); jako wykonawcę usługi wskazano panią [REDAKTOWANE].

Podczas weryfikacji w/w dokumentacji oraz naliczonych i wypłaconych wynagrodzeń, stwierdzono następujące nieprawidłowości:

1) zawarcie umowy zlecenia z firmą [REDAKTOWANE] w sytuacji gdy chodziło o naukę religii a nie języka obcego oraz ujęcie w § 2 umowy zlecenia nr 75/02/2016 z dnia 01.09.2016 r. na prowadzenie zajęć z religii prawosławnej zapisu, iż „zleceniobiorca oświadcza, że jest zdolny do samodzielnego wykonania zlecenia”, podczas gdy wykonawcą usługi jest osoba trzecia.

Faktury za wykonanie usługi również wystawiła w/w firma. Zgodnie z §17 ust. 1 i 2 statutu kontrolowanej placówki, „w szkole są zatrudnieni, przez organ prowadzący, nauczyciele i pracownicy administracji oraz obsługi w liczbie odpowiadającej potrzebom realizacji zadań statutowych.

W szkole zatrudnia się nauczycieli przedmiotów obowiązkowych, posiadających kwalifikacje określone dla nauczycieli szkół publicznych”.

Płatności na rzecz podmiotu, który nie świadczył usług w zakresie prowadzenia zajęć przedmiotowych w szkole (z religii) nie stanowią wydatków bieżących gimnazjum w świetle art. 90 ust. 3d u.s.o.

Zestawienie faktur dokumentujących wydatki z tytułu prowadzenia religii prawosławnej:

CJ/24/2017 z dnia 25.01.2017 r. na kwotę 162,00 zł

CJ//48/2017 z dnia 27.02.2017 r. na kwotę 162,00 z

CJ/72/2017 z dnia 30.03.2017 r. na kwotę 189,00 zł

CJ/96/2017 z dnia 25.04.2017 r. na kwotę 162,00 zł

CJ/121/2017 z dnia 25.05.2017 r. na kwotę 216,00 zł

Razem: 891,00 zł

2) naliczanie i wypłatę wynagrodzenia (rozliczanego środkami dotacyjnymi) za prowadzenie w okresie kwiecień – czerwiec 2017 r. zajęć dodatkowych z języka francuskiego przez nauczyciela języka angielskiego, mimo braku zapisów dotyczących tych zajęć w zawartej z nauczycielem umowie zlecenia.

W w/w okresie naliczono i wypłacono kwotę 155,00 zł (5 godzin x 31 zł/godz.) za prowadzenie zajęć dodatkowych z języka francuskiego, zgodnie zapisami zawartymi na stronie nr 15 Dziennika zajęć

dydaktyczno-wyrównawczych z języka angielskiego, prowadzonych przez nauczyciela wskazanego w umowie zlecenia nr 78/02/2016 z dnia 01.09.2016 r. oraz Aneksie nr 1 do umowy nr 78/02/2016 z dnia 01.09.2016 r. zawartym w dniu 03.10.2016 r., któremu zlecono prowadzenie w szkole zajęć teoretycznych (2 godziny) oraz zajęć dydaktyczno-wyrównawczych (1godzina) tylko z języka angielskiego.

3) brak rachunków zleceniobiorców z tytułu zawartych umów zleceń;

W §5 pkt 5 w/w umów zleceń zawarto następujący zapis: „Wynagrodzenie płatne będzie do 15 następnego miesiąca po przedstawieniu Zleceniodawcy rachunku przez Zleceniobiorcę”.

Wobec powyższego kontrolująca zwróciła się z zapytaniem, czy szkoła takie rachunki posiada i poprosiła o ich udostępnienie celem weryfikacji naliczonych wynagrodzeń.

Z uzyskanych ustnych wyjaśnień dyrektor szkoły wynika, iż rachunki takie nie były przez większość Zleceniobiorców wystawiane; szkoła posiada w dokumentacji tylko rachunki wystawione za zrealizowane zajęcia z j. angielskiego, religii i wychowania fizycznego, tj. przez nauczycieli będącymi osobami prowadzącymi działalność gospodarczą, które zostały kontrolującej udostępnione.

Wynagrodzenia pozostałych nauczycieli i psychologów naliczono na podstawie sporządzanych co miesiąc przez dyrektor szkoły: w okresie styczeń-czerwiec 2017 r. Wykazu wynagrodzenia za dany miesiąc nauczycieli wykonujących jako zleceniobiorcy umowy zlecenia w Niepublicznym Gimnazjum w Bielsku Podlaskim i w okresie wrzesień-grudzień 2017 r. listy płac nauczycieli, zwanych w dalszej części protokołu listami wynagrodzeń, w formie zestawienia zawierającego: nazwisko i imię nauczyciela, liczbę przepracowanych godzin przez poszczególnych nauczycieli, inne czynności (np. wynagrodzenie za wychowawstwo klasy), stawkę w zł za godzinę lekcyjną, płacę brutto, informację odnośnie obowiązku objęcia (lub nie) danej osoby ubezpieczeniem społecznym oraz formę płatności wynagrodzenia i termin zawartej umowy. W dokumencie tym wykazywano również łączną kwotę wynagrodzeń za dany miesiąc i kwotę naliczonego Zus. Na podstawie powyższych danych generowano w ZDZ w Białymstoku Listy wypłat z tytułu umów zleceń i o dzieło, zawierające numer listy, okres którego dotyczą, datę sporządzenia oraz określenie (nazwę) – OKZ i Szkoły Bielsk Podlaski Gimnazjum Bielsk Podlaski.

Dyrektor placówki, zapytana przez kontrolującą o przyczyny niewystawiania przez zleceniobiorców w/w rachunków udzieliła ustnych informacji, iż przy zawieraniu umów zleceń przyjęto standardowy wzór umowy cywilnoprawnej stosowany przez pracodawców i zawierający zapis z §5 ust 5 odnośnie obowiązku wystawiania przez zleceniobiorcę rachunku za wykonanie zlecenia oraz, że w szkole korzystała ze wzoru umowy zlecenia stosowanego wcześniej, udostępnionego przez organ prowadzący. W powyższym zakresie kontrolująca zwróciła się do dyrektora szkoły oraz organu prowadzącego o złożenie wyjaśnienia również na piśmie. Pismo z dnia 04.12.2018 r. nr K.1711.4.2018 stanowi załącznik nr 45 do protokołu.

Zgodnie z przepisami, umowa zlecenia uregulowana jest w art. 734 i nast. Ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r Kodeks cywilny. Przepisy te wprawdzie nie zawierają regulacji dotyczącej dokumentowania rozliczenia umowy i jeśli zlecający nie zastrzeże w umowie obowiązku wystawienia rachunku, nie będzie on obowiązywał. Skoro strony zawierające umowy zleceń w §5 ust. 5 przy konstrukcji sposobu płatności wynagrodzenia uwzględniły jednak jego wystawienie, rachunki do takich umów cywilnoprawnych należało wystawiać. Posiadanie przez organ prowadzący rachunku zleceniobiorcy daje podstawę do naliczenia wynagrodzenia zgodnie z potwierdzoną przez nauczyciela „ilością rzeczywiście przepracowanych godzin” (§5 ust. 2 umów zlecenia) oraz do księgowania wydatków na umowy zlecenia w kontrolowanym podmiocie.

Należy stwierdzić, iż prowadzony system wypłat wynagrodzeń nauczycieli, nie był zgodny z zawartymi umowami, przez co brak jest potwierdzenia rzeczywistej ilości przepracowanych godzin w ramach umów zleceń na podstawie rachunków. Wypłaty wynagrodzeń dokonywano w oparciu o zapisy

nauczycieli w dziennikach lekcyjnych i pozalekcyjnych, co niejednokrotnie skutkowało błędnym ustaleniem wysokości należnego wynagrodzenia.

Określone w przepisach Karty Nauczyciela sposoby rozliczania czasu pracy poprzez wpisy do dziennika lekcyjnego lub dziennika zajęć dotyczą nauczycieli zatrudnionych w szkołach i innych placówkach publicznych, nie mają zatem zastosowania w kontrolowanej placówce.

Nauczyciele pracujący w roku 2017 w gimnazjum byli zatrudnieni na podstawie umów zleceń, przedmiotem których było prowadzenie zajęć dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych, zatem w zakresie ewidencji czasu pracy Zleceniodawcę obowiązywały przepisy Kodeksu Cywilnego.

a) brak dokumentu potwierdzającego liczbę godzin wykonania zlecenia przez danego Zleceniobiorcę (nauczyciela) w wymiarze ustalonym w zawartej umowie zlecenia.

Organ prowadzący szkołę (pracodawca) lub osoba działająca w jego imieniu - zobowiązany jest do weryfikacji ilości przepracowanych godzin przez nauczycieli, psychologów i logopedów w celach prawidłowego ustalenia wynagrodzeń, również ze względu na obowiązek względem organu ubezpieczeniowego, tj. ZUS czy składek z tytułu podatku dochodowego. Tylko prawidłowo ustalone wynagrodzenia (wraz z pochodnymi) stanowią uzasadnione ich rozliczenie środkami otrzymanej dotacji.

W związku z wejściem w życie w roku 2017 przepisów dotyczących wypłacania minimalnego wynagrodzenia za godzinę pracy z tytułu umowy zlecenia lub umowy o świadczenie usług zleceniodawcy podpisujący umowę ze zleceniobiorcami również z tego tytułu zobowiązani są prowadzić ewidencjonowanie czasu pracy.

Według dodanego do ustawy o minimalnym wynagrodzeniu za pracę (ustawa z dnia 22.07.2016 r. o zmianie ustawy o minimalnym wynagrodzeniu za pracę oraz niektórych innych ustaw Dz. U. 2016 r. poz. 1265) art. 8b ust. 1-2 „ w przypadku umów, o których mowa w art. 734 i art. 750 Kodeksu cywilnego, strony określają w umowie sposób potwierdzania liczby godzin wykonania zlecenia lub świadczenia usług.

W przypadku, gdy strony w umowie nie określą sposobu potwierdzania liczby godzin wykonania zlecenia lub świadczenia usług, przyjmujący zlecenie lub świadczący usługi przedkłada w formie pisemnej, elektronicznej lub dokumentowej informację o liczbie godzin wykonania zlecenia lub świadczenia usług, w terminie poprzedzającym termin wypłaty wynagrodzenia”.

Z w/w przepisu wynika wymóg prowadzenia w kontrolowanym okresie, tj. w roku 2017 ewidencji czasu pracy przez zleceniobiorców.

Gdy w umowie nie określono sposobu ewidencjonowania przepracowanych godzin, co ma miejsce w przypadku umów zleceń zawartych na prowadzenie określonych zajęć w gimnazjum, zleceniobiorca ma przedkładać w formie pisemnej, elektronicznej lub dokumentowej informację o zrealizowanej liczbie godzin zlecenia. Ustawa o minimalnym wynagrodzeniu nie określa, jak ma wyglądać takie potwierdzenie; może to być np. zestawienie tabelaryczne przepracowanych godzin w każdym dniu/tygodniu realizacji umowy, potwierdzane każdorazowo przez zleceniodawcę i zleceniobiorcę, czy oświadczenie zawierające samą liczbę godzin wykonywania zlecenia, składane po jego wykonaniu. Informacja ta powinna być złożona zleceniodawcy w terminie poprzedzającym termin wypłaty wynagrodzenia. Ewidencja czasu pracy, bez względu na to, w jakiej formie jest prowadzona, powinna przedstawiać rzeczywisty (przepracowany) przez nauczyciela czas pracy, tj. faktycznie przez niego przepracowane godziny.

Potwierdzenie takie służy celom dowodowym możliwości wykazania, że wynagrodzenie zostało wypłacone z uwzględnieniem stawki godzinowej oraz liczby rzeczywiście przepracowanych godzin, co wynika również zapisów § 5 przedmiotowych umów zleceń.

W kontrolowanej placówce nie weryfikowano ilości przepracowanych przez zleceniobiorców godzin przeprowadzonych zajęć lekcyjnych a tylko potwierdzona liczba godzin świadczonej pracy pozwala na ustalenie wysokości należnego za dany miesiąc wynagrodzenia.

Brak w/w ewidencji spowodował chaos w wyliczeniach godzin przepracowanych przez poszczególnych nauczycieli, zapisywanych przez dyrektora szkoły w sporządzanych listach wynagrodzeń, przekazywanych do działu księgowości organu prowadzącego, w celach dokonania wypłat wynagrodzeń. Pomyłki w ilości godzin przyjętych do wypłaty wynagrodzenia skutkowały w konsekwencji ustaleniem niewłaściwej kwoty wynagrodzenia wypłaconego nauczycielowi za dany miesiąc.

b) prowadzenie dzienników zajęć lekcyjnych i pozalekcyjnych w sposób niedokładny.

Na podstawie niektórych zapisów w dziennikach nie można było jednoznacznie i bez dodatkowych wyjaśnień ustalić w jakim wymiarze dane zajęcia zostały przeprowadzone. Dzienniki lekcyjne nie zawsze wypełniano starannie i czytelnie, nieprawidłowo dokonywano poprawek, skreśleń, co przede wszystkim uniemożliwiało ustalenie łącznej liczby zrealizowanych godzin zajęć obowiązkowych w celu naliczenia i wypłaty na ich podstawie należnych wynagrodzeń. Stwierdzono braki we wpisach w zakresie tematu zajęć (np. zajęcia: z plastyki dnia 2.03.2017 r., z języka polskiego dnia 9.11. 2017 r., z wych. fizycznego dnia 20.09.2017, 13.11.2017 r. i 18.12.2017 r.), frekwencji uczniów na lekcji (np. zajęcia z jęz. francuskiego dnia 5.01.2017 r., geografii dnia 8.06.2017 r., z wychowawcą 9.06.2017 r., religii dnia 19.09.2017 r., informatyki dnia 14.09.2017 r., 12.10.2018r. 19.10.2018 r., wych. fizycznego dnia 17.10.2017 r., matematyki dnia 13.12.2017 r.) czy podpisu nauczyciela (np. godzina wychowawcza dnia 5.05.2017 r., 9.06.2017 r.), przez co niewystarczająco potwierdzano pracę nauczycieli.

Przykładowo, w szkole prowadzono religię prawosławną i katolicką w wymiarach 2 godzin tygodniowo. W dzienniku zamieszczano zapis „religia” bez oznaczenia jej rodzaju, prowadząc lekcje jednocześnie w dwóch grupach. Na podstawie kolumny „podpis nauczyciela” trudno było ustalić, czy zawarte są dwa podpisy prowadzących czy jeden, i która religia została przeprowadzona. W dziennikach dotyczących prowadzonych zajęć w okresie IX-XII 2017 r. przez [REDAKTOR] z zakresu terapii glottodydaktycznej oraz warsztatów pedagogicznych z elementami treningu umiejętności społecznych stwierdzono zapisy, z których wynika, że zajęcia te były prowadzone jednocześnie, tj. w tym samym dniu i o tej samej godzinie. Dyrektor szkoły (podczas rozmowy dnia 13 grudnia 2018 r.) wyjaśniała, że „zasadniczy błąd polega na tym, że prowadzący zajęcia omyłkowo wpisał nieprawidłową godzinę prowadzenia zajęć”, i pani Dyrektor potwierdza ich realizację przez prowadzącego w ilości przyjętej do rozliczeń.

Kontrolowana szkoła jest szkołą niepubliczną ale o uprawnieniach szkoły publicznej, stąd też jest zobowiązana do prowadzenia dokumentacji przebiegu nauczania ustalonej dla szkół publicznych, co wynika też ze statutu placówki - §16 ust. 4 pkt 4. Zapisy w tej dokumentacji powinny być rzetelne, czytelne i dokonywane w sposób trwały oraz zgodny z obowiązującymi przepisami w tym zakresie. 4. nierzetelne prowadzenie dokumentacji związanej z naliczaniem wynagrodzeń (list wynagrodzeń) Skontrolowano wrywkowo (metodą losowej próby) listy wypłat z tytułu zawartych umów zleceń oraz dokonano weryfikacji ilości przepracowanych godzin wynikających z zapisów w dziennikach lekcyjnych przez nauczycieli prowadzących zajęcia z przedmiotów: języka polskiego, matematyki, geografii, fizyki, godz. wychowawczej oraz psychologów i logopedów - pod względem ich zgodności z liczbą godzin naniesionych na listach wynagrodzeń oraz zgodności naniesionych stawek w zł/godz. wynikających z w/w umów i wysokości naliczonych wynagrodzeń.

Stwierdzono występowanie - w niektórych miesiącach - rozbieżności, między ilością odnotowanych w dzienniku lekcyjnym godzin zajęć przepracowanych przez nauczyciela prowadzącego dany przedmiot a liczbą godzin ujętą przez dyrektora szkoły na wykazach wynagrodzenia za dany miesiąc. Skutkowało to zaniżeniem wypłaconego nauczycielom wynagrodzenia lub jego nadpłatą. Dyrektor szkoły wyjaśniała, że powyższe rozbieżności wynikały z niedopatrzania i po wykryciu błędu w następnych miesiącach dokonywano wyrównania wynagrodzenia poprzez jego zwiększenie lub zmniejszenie o kwotę, wynikającą z faktycznie przepracowanej przez nauczyciela ilości godzin, ustalonej na

podstawie dziennika lekcyjnego. Na dokumentach dotyczących wypłat wynagrodzeń nie zamieszczano żadnych adnotacji, tzn. wyjaśnień w zakresie poczynionych wyrównań lub potrąceń, nie sporządzano dokumentu księgowego np. w postaci korekty listy płac; nie występowało o pisemne zgody nauczycieli o zwrot błędnie ustalonych i zawyżonych wynagrodzeń - z wyjątkiem omyłkowo ustalonego i wypłaconego wynagrodzenia nauczycielowi fizyki [REDAKT], który dnia 4 grudnia 2017 r. pisemnie wyraził zgodę na potrącenie kwoty 144 zł brutto (4 h) z pensji w miesiącu listopadzie 2017 r. za omyłkowo wypłacone we IX i X po 72 zł brutto wynagrodzenie za czynności dodatkowe, których nie świadczył. Zgoda ta została potwierdzona podpisem nauczyciela.

W świetle wynikającego z przepisów prawnych obowiązku ewidencjonowania w księgach rachunkowych wydatków na podstawie rzetelnych dowodów księgowych, a także konieczności sporządzania korekty dokumentów płacowych w sytuacji powstania błędów w ich naliczeniu, w sytuacji gdy pracodawca dokonał błędnego naliczenia wysokości wynagrodzenia pracownika, musi je skorygować i wypłacić w prawidłowej wysokości.

Wg orzecznictwa sądowego niedopuszczalne jest finansowanie przez jednostkę samorządu terytorialnego wydatków, których dokonanie nie zostało należycie udokumentowane, pomimo spoczywających w tym zakresie na dotowanym obowiązków.

Podczas kontroli stwierdzono przypadek nie ujęcia psychologa na Liście płac nauczycieli 2/Bielsk/2017 za miesiąc styczeń 2017 r. podpisanej przez dyrektora [REDAKT], chociaż z dziennika zajęć psychologa na rok szkolny 2016/2017 wynikało, iż dnia 18.01.2017 r. w godz. 15.30-16-30 została przeprowadzona 1 godzina zajęć z uczniem, oznaczona w kolumnie Problem jako Konsultacja indywidualna „Dom mój miejsce”. Zajęcia zostały zatwierdzone podpisem psychologa [REDAKT] w kolumnie podpis.

Wobec powyższych nieprawidłowości, zweryfikowano również zapisy w dziennikach lekcyjnych dokonane przez nauczycieli pozostałych przedmiotów, tj.: informatyki, fizyki (za II półrocze) historii, biologii i chemii, muzyki, plastyki oraz religii. Pismem z dnia 4 grudnia 2018 r. nr K.1711.4.2018 poproszono dyrektora szkoły oraz organ prowadzący o złożenie wyjaśnień w sprawie stwierdzonych rozbieżności.

Zestawienie stwierdzonych rozbieżności między ilością godzin wynikającą z dzienników lekcyjnych oraz pozalekcyjnych a tą ujętą i rozliczoną poprzez wypłacone (nadpłacone) nauczycielom wynagrodzenia zawiera tabela nr 3.

Tabela nr 3

Zestawienie rozbieżności między ilością godzin wynikającą z dzienników a ilością godzin za które w roku 2017 wypłacono nauczycielom wynagrodzenia.

L p	Przedmiot	Miesiąc	Ilość godz. wynikaj. z dzienników	Ilość godz. wynikaj. z listy płac	Ilość godz. nadpłaconych	Stawka w zł/godz	Kwota wynagrodzeń nadpłaconych
1	zajęcia z logopedii, glottodydaktyki ([REDAKT].)	czerwiec	4	6	2	35	70,00
	j. angielski/ zaj. wyrówn. ([REDAKT].)	kwiecień	6	8	2	31	62,00
		maj	11	13	2	31	62,00
		czerwiec	6	7	1	31	31,00
	zaj. z psycholog ([REDAKT].)	luty	2	3	1	48	48,00
		kwiecień	2	3	1	48	48,00
		czerwiec	1	3	2	48	96,00

matematyka/ zaj. wyrówn. (█.)	marzec	8	9	1	36	36,00
geografia (█.)	październik	9	10	1	40,00	40,00
j. polski/zaj. rewalidacyjne (█.)	styczeń	18	20	12	31,00	62,00
matematyka/ zaj. wyrówn. (█.)	kwiecień	16	19	3	27,00	81,00
Matematyka/zaj. dodatkowe (█.)	październik	19	20	1	36,00	36,00
	listopad	23	24	1		36,00
	grudzień	13	14	1		36,00
biologia/chemia (█.)	maj	15	16	1	36,00	36,00
informatyka	czerwiec	2	3	1	36,00	36,00
j. angielski (█.)	październik	9	11	2	27,00	54,00
fizyka (█.) (rozlicz. uwzgl. w dalszej cz. protok.)	wrzesień	6	8	2	36,00	72,00
	październik	10	12	2	36,00	72,00
religia (█.)	maj	7	9	2	31,00	62,00
	czerwiec	6	10	4	31,00	124,00
razem						1.200,00

Łączna kwota wypłaconych w kontrolowanej szkole w roku 2017 wynagrodzeń z tytułu umów zleceń zawartych z nauczycielami, psychologiem i logopedą wyniosła 37.458,00 zł (netto).

W związku z tym, iż nie była prowadzona - oprócz dzienników - dodatkowa, szczegółowa ewidencja realizowanych przez nauczycieli godzin, umożliwiająca weryfikację ilości godzin faktycznie przepracowanych przez danego nauczyciela, spowodowało to powstanie pomyłek przy miesięcznym zliczaniu (na podstawie dzienników) tych godzin i wypłacie nienależnych tj. zawyżonych wynagrodzeń z tytułu umów zleceń.

Przedstawione podczas kontroli listy wynagrodzeń nauczycieli wykonujących jako zleceniobiorcy umowy zlecenia w Niepublicznym Gimnazjum w Bielsku Podlaskim za rok 2017 r. zawierają ogólną, łączną liczbę przepracowanych godzin przez danego nauczyciela bez podziału na zajęcia obowiązkowe i pozostałe, czy np. w przypadku logopedy/psychologa █. prowadzącego 4 różne formy zajęć, które ujęto łącznie jedną cyfrą, uniemożliwiają dokonanie właściwej oceny w zakresie prawidłowości wykorzystania środków dotacji z tytułu poniesionych wydatków na wynagrodzenia. Na podstawie tych dokumentów nie jest możliwe ustalenie, które z prowadzonych zajęć mogły zostać uznane w nieprawidłowej ilości co oznacza, że w tej części nie mogą też stanowić wydatków bieżących gimnazjum. Prawidłowe naliczenie i wypłata wynagrodzenia pracowników (nauczycieli), z uwzględnieniem przepisów nakazujących wystawianie dokumentów korygujących i dokonywanie potrąceń na podstawie pisemnej zgody pracownika w przypadku błędnej wypłaty - jest obowiązkiem pracodawcy, związanym z realizowaniem przez taką osobę zadań niepublicznej jednostki oświatowej w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej; z tego względu tylko prawidłowo dokonane ewentualne wyrównania wynagrodzeń mogą być finansowane z dotacji. W odniesieniu do środków publicznych, co często jest podkreślane w orzecznictwie sądowym, muszą obowiązywać szczególne zasady dokumentowania ich wydatkowania, zwłaszcza przez podmioty nie

wchodzące w skład sektora finansów publicznych, zapewniające przejrzystość ich rozdysponowywania.

5. nieujęcie w arkuszu organizacyjnym szkoły i niezatwierdzenie przez organ prowadzący realizowanych ponad podstawę programową, zajęć dodatkowych (oraz zajęć rewalidacyjnych) zleconych nauczycielom na podstawie umów zleceń.

Zgodnie z zapisami Statutu Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim ZDZ w Białymstoku, §16 ust. 1-3 rozdział IV Organizacja szkoły - „szczegółową organizację nauczania, wychowania i opieki w danym roku szkolnym określa arkusz organizacji szkoły opracowany przez dyrektora szkoły, z uwzględnieniem szkolnego planu nauczania. Arkusz organizacji szkoły zatwierdza organ prowadzący”. Z ust. 2-3 §16 statutu wynika, że w arkuszu organizacji zamieszcza się m.in.: liczbę pracowników szkoły, liczbę godzin zajęć edukacyjnych, liczbę godzin prowadzonych przez poszczególnych nauczycieli. „Na podstawie zatwierdzonego arkusza organizacji dyrektor szkoły, z uwzględnieniem zasad ochrony zdrowia i higieny pracy, ustala tygodniowy rozkład zajęć określający organizację obowiązkowych i nadobowiązkowych zajęć edukacyjnych” /.../.

Prawo oświatowe nie formułuje obowiązku sporządzania arkusza organizacji pracy szkoły niepublicznej, jednak z w/w zapisów statutu szkoły wynika, iż stanowi on najważniejszy planistyczny dokument kontrolowanej szkoły, regulujący organizację jej pracy oraz odnoszący się do realizacji zajęć dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych, organizowanych w formie zajęć edukacyjnych (obowiązkowych) oraz zajęć pozalekcyjnych - §16 ust.4 statutu.

W udostępnionym podczas kontroli Arkuszu organizacji gimnazjum na rok szkolny 2017/2018, zatwierdzonym przez organ prowadzący, określono Wykaz zajęć edukacyjnych obowiązujących, uwzględniający tylko podstawę programową kształcenia ogólnego - bez zapisów dotyczących organizacji pozostałych zajęć. Z w/w arkusza nie wynika liczba godzin prowadzonych w szkole przez poszczególnych nauczycieli w zakresie wszystkich realizowanych przez nich zajęć, w tym obowiązkowych i nadobowiązkowych; w dokumencie nie ujęto prowadzonych i dodatkowo płatnych zajęć dydaktycznych, wychowawczych i opiekuńczych, jak np. zajęcia wyrównawcze, zajęcia z zakresu pomocy psychologiczno-pedagogicznej, kółka zainteresowań itp.; nie ujęto w nim również zajęć wymaganych orzeczeniem o niepełnosprawności, tj. zajęć rewalidacyjnych, które są organizowane przez szkoły na podstawie rozporządzenia w sprawie ramowych planów nauczania. Podstawę do corocznego przygotowania tego dokumentu stanowią przepisy ramowych statutów poszczególnych typów szkół i placówek, określone w załącznikach do Rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 7 lutego 2012 r. (Dz.U.2012.204 z dnia 2012.02.22) w sprawie ramowych planów nauczania w szkołach publicznych. Arkusz organizacyjny powinien być zgodny z aktualnym statutem szkoły. Zajęcia, które wynikają ze statutu i które organizuje szkoła powinny być ujęte w arkuszu organizacyjnym i zatwierdzone przez organ prowadzący. Zgodnie z §9 statutu szkołą kieruje dyrektor, który ponosi pełną odpowiedzialność za całość jej pracy. Przygotowując arkusz organizacyjny dyrektor szkoły, biorąc pod uwagę przepisy prawa i warunki działania szkoły proponuje organizację kształcenia – a organ prowadzący zatwierdzając, zobowiązuje się do zapewnienia środków finansowych na realizację tego, co zostało ujęte w arkuszu. Pismem z dnia 4 grudnia 2018 r. nr K.1711.4.2018 poproszono organ prowadzący oraz obecnie urzędującą dyrektora szkoły o wyjaśnienie, na jakiej podstawie prowadzono i finansowano zajęcia nieujęte w arkuszu organizacyjnym szkoły i niezatwierdzone przez organ prowadzący. Złożone przez kontrolowanego wyjaśnienie opisano w dalszej części protokołu. W związku z tym, iż ramowy program nauczania obejmuje zajęcia rewalidacyjne, które szkoła ma obowiązek zapewnić w minimalnym wymiarze 2 godzin tygodniowo uczniowi posiadającemu orzeczenie o niepełnosprawności (w kontrolowanej szkole realizowano je w formie: 1 godziny zajęć logopedii z elementami glottodydaktyki, prowadzonej przez nauczyciela [REDAKTOWANE], oraz 1 godziny zajęć korekcyjno-kompensacyjnych z języka polskiego prowadzonej przez nauczyciela [REDAKTOWANE]), zajęcia te

powinny zostać ujęte w arkuszu organizacyjnym szkoły. Wynagrodzenia z tego tytułu stanowią kwotę 2.244,00 zł.

Dla uczniów posiadających orzeczenie o potrzebie kształcenia specjalnego z uwagi na zagrożenie niedostosowaniem społecznym lub niedostosowanie społeczne – zajęć rewalidacyjnych nie organizuje się. Formą wsparcia dla tej grupy uczniów są zajęcia socjoterapeutyczne i resocjalizacyjne. Zajęcia takie są dobrowolne, gdyż są to zajęcia dodatkowe i wymagają zgody rodziców.

Tabela nr 4

Zestawienie poniesionych wydatków z tytułu prowadzenia zajęć ponad podstawę programową (oraz zajęć rewalidacyjnych)

Lp.	Nazwa przedmiotu	Stawka zł/godz.	Liczba godzin	Wynagrodzenie brutto
Cz. I 1.	Warsztaty pedagogiczne z elementami treningu umiejętności społecznych Terapia glottodydaktyczna Zajęcia logopedyczne z elementami glottodydaktyki Zajęcia pedagoga szkolnego (psychologa) – █████.	35,00 zł w okresie I-VI/2017 40,00 zł w okresie IX-XII/2017	62 (na podst. list płac) 51 (na podst. list płac)	2.170,00 I-VI 2017 (w tym: 630,00 zł za 18 godz. zaj. rewalidac. █████) 2.040,00 IX-XII 2017 (w tym: 560,00 zł za 14 godz. zaj. rewalidac. █████) Razem: 4.210,00
2	zajęcia psychologa (████.)	48,00 zł	13 (na podst. list płac) 10 (na podst. list płac)	624,00 I-VI 2017 480,00 IX-XII 2017 Razem: 1.104,00
3	Zajęcia dydaktyczno-wyrównawcze z matematyki rok szk. 2016/2017 (████)	27,00 zł	3+16 (zajęcia 08.02, 20.06 nie odbyły się)	513,00 I-VI 2017
4	Zajęcia dydaktyczno-wyrównawcze z matematyki rok szk. 2016/2017 (████████)	36,00 zł	16	576,00 zł II-VI-2017 r.
5	Zajęcia wyrównawcze z matematyki rok szk. 2017/2018 (████)	36,00 zł	14	504,00 zł IX-XII 2017
6	Zajęcia wyrównawcze z języka angielskiego (████.)	31,00 zł	15 g – na podst. 2 dzienników zajęć dyd. -wyrówn. z języka angielskiego (2 grupy) na rok szk. 2016/2017	465,00 I-VI 2017
7	Zajęcia dodatkowe z języka francuskiego	31,00 zł	5	155,00 IV-VI 2017

8	Zajęcia rewalidacyjno-wychowawcze z języka polskiego (■)	31,00 zł	36 31	1.116,00 I-VI 2017 961,00 IX-XII 2017 Razem 2.077,00 (w tym: zaj. rewalidac. ■ 589,00 tj. 19 g, I-VI 465,00 tj. 15 g IX-XII - razem 32 g – 1.054,00 zł)
9	SKS (■.): Wynagrodzenie nauczyciela	37,00 zł	12 7	444,00 I-VI 2017 259,00 IX-XII 2017
	Koszt wynajmu sali gimnastycznej zgodnie z umową najmu z dn. 05.09.2017 r (GM.2501.3.2016)	40,00 zł	12 7	480,00 I-VI 2017 280,00 zł IX-XII 2017 Razem 1.463,00
	Razem: część I			11.067,00
Cz. II 1	WF – ilość godzin wynikająca z prowadzenia 5-tej godziny WF w wyniku podziału klasy na 2 grupy I- 3, II-3, III-5, IV-2, V-3, VI-1 Razem 17 g x 37,00 zł = 629,00	37,00	17	629,00 zł I-VI
	IX-3, X-3, XI-4, XII-3 Razem 13 g x 37,00 zł = 481,00 zł	37,00	13	481,00 zł IX-XII Razem 1.110,00
2.	Bilety wstępu na basen F 00040/01/2017 PWM z dn. 30.01.2017 – 112,00 F 00089/02/2017/ z dn. 24.02.2017 – 147,00 F 00172/03/2017 PWM z dn. 31.03.2017 – 252,00 F 00230/04/2017/PWM z dn.28.04.2017 – 119,00 F nr 00287/05/2017/PWM z dn. 26.05.2017 – 231,00 F 00336/06/2017PWM z dn. 20.06.2017 – 119,00			980,00

3	Wstęp na siłownię MANIAC GYM A.B.H. Leszczyńscy F FV/105/2017/09 z dn. 30.09.2017 – 500,00 F FV/64/2017/10 z dn. 31.10.2017 – 500,00 F FV/61/2017/11 z dn. 31.11.2017 – 625,00 (F FV/76/2017/12 z dn. 31.12.2017 – 375,00 – nie ujęta w rozliczeniu dotacji tj. w wykazie wydatków			1.625,00
	Razem			3.715,00
	Razem cz. I + cz. II			14.782,00

6. niezgodny z przepisami w sprawie ramowych planów nauczania (§7 ust. 1 pkt 7 Rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej w sprawie ramowych planów nauczania w szkołach publicznych) podział na dwie grupy na obowiązkowych zajęciach z wychowania fizycznego (Dz. U. z 2012 r. poz. 204) klasy liczącej nie więcej niż 26 uczniów, bez zachowania liczby godzin przewidzianych przepisami na te zajęcia.

Skutkiem tego prowadzono i rozliczono dotacją pięć godzin zajęć obowiązkowych zamiast czterech, wynikających z ramowego planu nauczania w gimnazjum. Konieczność stosowania w/w przepisów wynika również z wewnętrznej dokumentacji szkoły; zgodnie z zapisami §14 ust. 3 statutu szkoły „ przy realizacji zajęć edukacyjnych, określonych w szkolnym planie nauczania, dokonywany będzie obowiązkowy podział oddziału na grupy, zgodnie z wymaganiami określonymi w rozporządzeniu w sprawie ramowych planów nauczania”.

Na podstawie dzienników lekcyjnych ustalono ilość przeprowadzonych zajęć z wychowania fizycznego przez prowadzącą ██████████ (firma ██████████) w zakresie przekraczającym tygodniową podstawę programową z tego przedmiotu (tj. 4 godziny tygodniowo), uznając koszty poniesione przez organ prowadzący z tytułu prowadzenia piątej godziny zajęć W-F w szkole w kwocie 1.110,00 zł za wydatki niezgodne z przeznaczeniem (cz. II poz. 1 tabeli nr 4).

7. prowadzenie i finansowanie dotacją zajęć wychowania fizycznego do wyboru przez uczniów, w formie 2 godzin zajęć na basenie w I półroczu roku 2017 i w formie 2 godzin zajęć na siłowni w II półroczu roku 2017, bez uwzględnienia przez dyrektora szkoły procedury zawartej w §3 Rozporządzenia Ministra Edukacji Narodowej z dnia 9 sierpnia 2011 r. w sprawie dopuszczalnych form realizacji obowiązkowych zajęć wychowania fizycznego (Dz.U.2011 r. nr 175 poz. 1042), tj. propozycji zajęć uzgodnionej z organem prowadzącym i zaopiniowanej przez radę pedagogiczną i radę szkoły lub radę rodziców, przedstawionej przez dyrektora szkoły do wyboru uczniom. Zajęcia takie powinny odbywać się za zgodą rodziców. W arkuszu organizacyjnym szkoły zajęcia wychowania fizycznego rozpisano w ilości godzin: 3+1/1. Zgodnie z punktem nr 2 wyjaśnienia organu prowadzącego, zawartym w piśmie z dnia 14.12.2018 r. nr KD/63/2018, 1 godzina dodatkowa wynika z podziału klasy na 2 grupy, tj. dziewczęta i chłopców (obowiązkowy wymiar zajęć z wychowania fizycznego dla uczniów gimnazjum zgodnie z przepisami wynosi 4 godziny lekcyjne tygodniowo). Zgodnie z w/w przepisami obowiązkowe zajęcia z wychowania fizycznego są realizowane w formie zajęć klasowo-lekcyjnych oraz zajęć do wyboru przez uczniów. Szkoły nie mają obowiązku realizowania zajęć do wyboru przez uczniów. Wszystkie lekcje wychowania fizycznego mogą być zatem realizowane jako zajęcia klasowo-lekcyjne. Jeśli szkoła decyduje się na prowadzenie wychowania fizycznego w formie zajęć do wyboru przez uczniów, powinna posiadać dokumentację wymaganą w/w przepisami, stanowiącą podstawę do prowadzenia 2 godzin wychowania fizycznego w formie zajęć do wyboru. Podczas trwania kontroli dokumentacji takiej nie przedstawiono.

Obowiązujące przepisy nie nakładają na jednostkę oświatową, również publiczną obowiązku organizacji na jej koszt zajęć z WF do wyboru przez uczniów, ich organizacja nie wynika też ze statutu gimnazjum, zatem koszty ponoszone z tytułu organizacji takich zajęć, skoro zostały prowadzone, powinien ponosić organ prowadzący szkołę. Poniesione wydatki w części dotyczącej kosztów biletów wstępu na basen oraz wynajmu siłowni w kwocie 2.605,00 zł - nie powinny być finansowane z dotacji samorządowej.

8. rozliczanie dotacją kosztów prowadzenia nieobowiązkowych zajęć (dodatkowych) o charakterze edukacyjnym, jak np. SKS.

Szkoła niepubliczna nie ma obowiązku narzuconego przez przepisy oświatowe prowadzenia zajęć dodatkowych takich jak SKS; statut szkoły nie zawiera zapisów na podstawie których uczniowie mają zagwarantowane prawo do korzystania z bezpłatnych zajęć w tym zakresie, nie powinny być one zatem pokrywane z dotacji oświatowej. Wydatki z tego tytułu stanowią kwotę 1.463,00 zł.

Środki pochodzące z dotacji nie mogą stanowić źródła subsydiowania wszelkiej działalności organu prowadzącego, tj. wydatków na pokrycie wszelkich kosztów związanych z funkcjonowaniem szkoły czy prowadzeniem nieobowiązkowych, bezpłatnych zajęć dodatkowych dla uczniów. Celem dotacji jest dofinansowanie realizacji bieżących zadań szkoły, bez których prowadzenie działalności oświatowej nie jest możliwe; organ prowadzący zakładając szkołę musiał planować i przewidywać ponoszenie wydatków również z własnych środków finansowych.

W zakresie powyżej opisanych zagadnień (oraz w związku z tym, iż w pierwszym półroczu roku 2017 gimnazjum było zarządzane przez inną osobę niż obecnie), pismem z dnia 04.12.2018 r. nr K.1711.4.2018 r. kontrolująca zwróciła się do dyrektora szkoły oraz organu prowadzącego z prośbą o złożenie wyjaśnień celem dokonania pełnej analizy i oceny prawidłowości wykorzystania dotacji w zakresie poniesionych wydatków zgodnie z art. 90 ust. 3d u.s.o.

Do przedmiotowych zagadnień organ prowadzący odniósł się w piśmie z dnia 14 grudnia 2018 r. nr KD/63/2018 - data wpływu pisma do Urzędu: dnia 20 grudnia 2018 r.; dokument stanowi załącznik nr 46 do protokołu.

Po przeanalizowaniu wyjaśnień złożonych przez organ prowadzący szkołę, tutejszy Urząd pragnie nadmienić, iż:

- 1) nie kwestionuje kwalifikacji nauczyciela religii do prowadzenia zajęć z tego przedmiotu lecz zwraca uwagę na fakt zawarcia umowy zlecenia z osobą inną niż nauczyciel faktycznie te zajęcia prowadzący oraz dokonywane płatności na rzecz firmy [REDACTED].
- 2) zwraca uwagę na fakt, iż nanoszenie zmian w arkuszu organizacyjnym szkoły, w tym w zakresie zajęć dodatkowych, zgodnie z przepisami, odbywa się poprzez sporządzanie przez dyrektora szkoły aneksu do takiego arkusza, który następnie zatwierdza organ prowadzący; od września roku 2016 do stycznia roku 2017 aneksu w zakresie wprowadzenia wcześniej nieujętych w arkuszu zajęć spoza podstawy programowej, trudnych - zdaniem organu prowadzącego - do przewidzenia przed rozpoczęciem roku szkolnego – nie sporządzono; nie okazano takiego dokumentu kontrolującej. Kopia przedłożonego orzeczenia o potrzebie kształcenia specjalnego uczennicy Nr 45/2014/2015 zawiera datę wystawienia dnia 13 stycznia 2015 r., co pozwalało dyrektorowi szkoły zaplanować i uwzględnić w arkuszu na dany rok szkolny potrzebę prowadzenia zajęć wynikających z orzeczenia. Zapisy §5 oraz §6 umów zleceń stanowią, że wynagrodzenia nauczycieli zatrudnionych w gimnazjum, w tym za zajęcia dodatkowe, są płatne nie na podstawie dzienników zajęć pozalekcyjnych lecz po przedstawieniu Zleceniodawcy rachunku przez Zleceniobiorcę, a zawarte umowy z nauczycielami są „umowami cywilnoprawnymi, tj. opartymi na przepisach kodeksu Cywilnego” (§6 umów zleceń).
- 3) Kontrolująca uznaje wyjaśnienie dotyczące dokonanej korekty wynagrodzenia na podstawie złożonej pisemnej zgody nauczyciela fizyki na potrącenie z jego wynagrodzenia w miesiącu listopadzie kwoty 144,00 zł z tytułu omyłkowej wypłaty za czynności dodatkowe kwoty 72,00 zł we wrześniu i 72,00 zł w październiku .

4) ustalanie i weryfikowanie ilości przepracowanych godzin przedmiotowych i pozalekcyjnych tylko na podstawie dzienników lekcyjnych (oraz dzienników zajęć pozalekcyjnych) pomimo zawartych w tej sprawie regulacji w §5 umów zleceń spowodowało szereg rozbieżności i pomyłek w naliczonych wynagrodzeniach. Zestawienie rozbieżności między faktycznie przepracowaną liczbą godzin u niektórych nauczycieli a ilością godzin za które zapłacono (nadpłacono) zawiera tabela nr 3.

5) Kontrolująca zwróciła się z prośbą o ustalenie i podanie przez „osoby bezpośrednio pracujące z dokumentacją dotyczącą przebiegu nauczania w kontrolowanej placówce” łącznej liczby godzin zajęć obowiązkowych i spoza podstawy programowej, zrealizowanych przez nauczycieli przedmiotowych w poszczególnych miesiącach kontrolowanego okresu celem odniesienia ich do wysokości naliczonych i wypłaconych wynagrodzeń. Jest to czynność bardzo pracochłonna i trudna, na podstawie zapisów w dziennikach lekcyjnych i pozalekcyjnych nie w każdym przypadku można ustalić faktyczną ilość przepracowanych przez nauczyciela godzin bez ryzyka popełnienia błędu, ze względu na nieczytelność niektórych zapisów, niekompletność danych, nanoszone skreślenia, poprawki czy trudne do zidentyfikowania podpisy osób które zajęcia przeprowadziły. Potwierdza to np. przedłożone przez pracownika gimnazjum zestawienie ilości przepracowanych godzin nauczyciela języka polskiego ■■■, niespójne z wysokością wypłaconych (w niektórych miesiącach) wynagrodzeń czy trudności w potwierdzeniu wynagrodzenia wypłaconego z tytułu prowadzenia religii w okresie wrzesień – grudzień 2017 r.

6,7. Zawarte wyjaśnienia nie wpływają na zmianę ustaleń opisanych w protokole w punkcie nr 2 – w zakresie prowadzonych zajęć dodatkowych z języka francuskiego oraz nr 6 – w zakresie podziału klasy na zajęciach wychowania fizycznego na 2 grupy (chłopcy, dziewczęta).

9. rozliczanie dotacją wydatków ponoszonych z tytułu wynagrodzeń wypłaconych dyrektorowi szkoły, z tytułu zawartej umowy o pracę na pełnienie funkcji dyrektora OKZ i Szkół w Bielsku Podlaskim. łączna kwota wypłaconych wynagrodzeń z tytułu umów o pracę, stanowiących płace osób zarządzających placówkami w Bielsku Podlaskim, prowadzonymi przez ZDZ w Białymstoku wynosi 72.313,11 zł, z tego 54.330,32 zł pokryto z dotacji oświatowej przyznanej gimnazjum. W skali roku stanowi to ok. 75,13 % sumy naliczonych wynagrodzeń z tytułu zarządzania OKZ i szkołami w Bielsku Podlaskim.

Tabela nr 5

Wynagrodzenia dyrektora OKZ i Szkół w Bielsku Podlaskim w poszczególnych miesiącach roku 2017 przedstawia poniższa tabela.

Lp.	Miesiąc	Kwota brutto	Kwota rozlicz. z dotacji przyznanej gimnazjum	wynagr. rozlicz. dotacją ośw. gimnazjum w %	Data zapłaty	Nr wyciągu bankowego
1.	Styczeń	6.382,14	4.559,94	71,45	31.01.2017	22
2.	Luty	6.612,93	4.649,34	70,31	28.02.2017	43
3.	Marzec	6.612,93	4.598,63	69,54	30.03.2017	67
4.	Kwiecień	6.382,14	4.954,98	77,64	28.04.2017	88
5.	Maj	6.382,14	4.962,03	77,75	30.05.2017	109
6.	Czerwiec	6.382,14	5.029,05	78,80	28.06.2017	129
7.	Lipiec	6.421,37	4.963,65	77,30	27.07.2017	150
8.	Sierpień	7.291,81	5.731,38	78,60	30.08.2017	174
9.	Wrzesień	4.787,37	3.722,46	77,76	27.09.2017	194
10.	Październik	4.787,37	3.722,46	77,76	26.10.2017	216
11.	Listopad	4.787,37	3.722,46	77,76	28.11.2017	239
12.	Grudzień	5.483,40	3.713,94	67,73	21.12.2017	256
	Razem:	72.313,11	54.330,32	75,13		

Zweryfikowano listy płac z tytułu wypłaty wynagrodzenia dyrektora szkoły w roku 2017 za miesiące: luty, marzec, maj, czerwiec, październik, listopad w zakresie sprawdzenia wydatku w powiązaniu z dokumentem potwierdzającym jego dokonanie, tj. wyciągiem bankowym. Daty płatności wynagrodzeń za poszczególne miesiące zawiera powyższa tabela.

Zwrócono się również z zapytaniem o nazwę „OKZ Bielsk Podlaski” w tytule list płac, stanowiących podstawę wypłat w/w wynagrodzenia w kontrolowanej szkole; główna księgową wyjaśniała tę sprawę strukturą organizacyjną stowarzyszenia.

W trakcie czynności kontrolnych ustalono, iż wynagrodzenie dyrektora gimnazjum rozliczono środkami dotacji sporządzając dnia 28.12.2017 r. polecenia księgowania PK nr PK/00037/1/2017 z i dokonując zapisów poprzez obciążenie konta zespołu „507” – Koszty wydziałowe działalności kursowej i uznanie konta zespołu „505” – Koszty działalności szkolnej i kursowej, z uwzględnieniem rodzaju kosztów, tj.

- 411 – osobowy fundusz płac obciążony Zus-em – 45.885,93 zł

- 510 – składki z tytułu ubezpieczeń społecznych – 7.887,76 zł

- 520 – Fundusz Pracy – 556,63

łącznie: 54.330,32 zł.

W opisie dokumentu podano: „PK Dotacje Bielsk kosztów wynagrodzenia 2017”.

W prowadzonej ewidencji analitycznej, przedłożonej podczas kontroli (Zestawienie zapisów konta 505-02-1-022-„411” oraz „510” i „520”) nie prowadzono bieżących, miesięcznych księgowani w zakresie rozliczeń poszczególnych kwot wynagrodzenia dyrektora (w wysokości, opisanej na listach płac) oraz pochodnych na rzecz kontrolowanej szkoły. W/w koszty wynagrodzenia organ prowadzący rozliczył środkami dotacyjnymi jednorazowo, zbiorczą kwotą (w formie refundacji) na koniec roku 2017.

Zgodnie z przepisami oświatowymi, dotacja jest przeznaczona na „dofinansowanie” bieżących wydatków w zakresie działalności oświatowej.

Zgodnie z Załącznikiem nr 1 do Zarządzenia Nr 2/2001 Prezesa Zarządu ZDZ w Białymstoku z dnia 31 grudnia 2001 w sprawie zasad rachunkowości: „na koniec okresu sprawozdawczego uzasadniona część kosztów wydziałowych obciąża koszty produkcji podstawowej i kursowej”; oprócz przedłożonej informacji o wysokości procentowych wskaźników (wymienionych w dalszej części protokołu), nie podano „uzasadnienia” ich zastosowania do rozliczania wynagrodzenia dyrektora kontrolowanej szkoły środkami przyznanej dotacji. Zestawienie zapisów konta 505-02-1-022-000 o nazwie: Bielsk Podlaski/szkoły/Gimnazjum Bielsk Podlaski/rozliczenie za okres od stycznia do grudnia 2017 r. (wykonanym na dzień 28.12.2017 r. godz. 08:25) nie zawiera kwoty dotyczącej wynagrodzenia dyrektora.

Dnia 22.11.2018 r. zwrócono się z zapytaniem do organu prowadzącego, czy przyjmowane do rozliczenia środkami dotacyjnymi Miasta Bielsk Podlaski wysokości kwot wynagrodzeń dyrektora gimnazjum w roku 2017 wynikają z jakiegoś przyjętego przez ZDZ Białystok klucza podziału tych kosztów.

Zgodnie z uzyskaną informacją z dnia 23.11. 2018 r. podpisaną przez Prezesa Zarządu ZDZ w Białymstoku „narusz kosztów związanych z wynagrodzeniem Ośrodków Kształcenia Zawodowego związanych z działalnością szkół na 2017 r. pokryto z dotacji:

OKZ Bielsk Podlaski:

- osobowy fundusz płac - konto 50702-411 – 98%

- osobowy fundusz płac bez ZUS – konto 50702-412 – 98%

- ubezpieczenia społeczne – konto 50702-510 – 98%

- fundusz pracy – konto 50702-520 – 98%”.

Z przedłożonego dokumentu nie można stwierdzić (brak w nim uzasadnienia), na jakiej podstawie przyjęto, iż rozliczana tym wskaźnikiem część wydatków na wynagrodzenia i pochodne z tytułu

zarządzania - oprócz Ośrodka Kształcenia Zawodowego w Bielsku Podlaskim – także Szkołą Policealną dla Dorosłych oraz Niepublicznym Gimnazjum w Bielsku Podlaskim ZDZ Białystok, dotyczy wykonywania czynności przez dyrektora na rzecz kontrolowanego gimnazjum. Ustalono, iż kontrolowany nie posiada innego, przyjętego i zatwierdzonego przez organ prowadzący dokumentu w postaci np. zarządzenia czy uchwały, opisującego sposób podziału kosztów wynagrodzenia na prowadzone placówki, w oparciu o obiektywne kryteria, tj. odnoszące się do charakteru prowadzonych działalności.

Księgowa ZDZ w Białymstoku wyjaśniała sprawę tym, iż zajęcia uczniów w gimnazjum odbywają się pięć dni w tygodniu natomiast spotkania w szkole policealnej odbywają się w weekendy, co oznacza większą ilość czasu poświęcaną na rzecz tej pierwszej i większe koszty wynagrodzeń dyrektora. Udostępniła również w formie przykładowego rozliczenia kosztów wynagrodzenia za miesiąc luty 2017 r., z którego wynika, że 98% wyliczane jest od kwoty brutto wynagrodzenia pomniejszonego o 10%, z wyliczonej kwoty - wg wewnętrznych ustaleń - do wysokości 90 % koszt ten może być pokryty z dotacji a pozostałe 10% - stanowi koszt Szkoły Policealnej dla Dorosłych.

Koszt wynagrodzenia dyrektora może być podzielony według czasu pracy w poszczególnych placówkach, np. w podziale godzinowym ale musi to być potwierdzone stosowną dokumentacją, stosownymi zapisami w umowie o pracę lub wynikać z systemu informacji oświatowej. Dyrektor gimnazjum nie była w stanie określić procentowego udziału godzin jej pracy na rzecz zarządzanych placówek, tj. Ośrodka Kształcenia Zawodowego, Szkoły Policealnej dla Dorosłych oraz kontrolowanego gimnazjum. Nie przedstawiono jakiegokolwiek ewidencji np. czasu pracy w poszczególnych placówkach prowadzonych przez ZDZ Białystok, na podstawie której można byłoby przypisać kwoty miesięcznych wynagrodzeń dyrektora, zawarte w powyższej tabeli, do kosztów gimnazjum.

Wg różnych opracowań i publikacji prawnych, nie ma przeszkód, aby każda z prowadzonych przez organ placówek miała zawartą odrębną umowę zarówno z dostawcami mediów (o ile warunki techniczne na to pozwalają, jak np. oddzielne liczniki), a przede wszystkim z nauczycielami czy personelem niepedagogicznym, przy czym mogą to być oczywiście umowy na część etatu, przypadającą na daną placówkę. Takie rozwiązanie zapewnia przejrzystość i poprawność prowadzonych rozliczeń oraz adekwatne przypisanie i rozliczanie wspólnych kosztów ponoszonych przez poszczególne placówki.

Kontrolująca podziela stanowisko prezentowane w orzecznictwie sądowym, że ciężar dowodu w sprawie prawidłowości wykorzystania dotacji spoczywa na stronie, która jest beneficjentem takiej pomocy. Nie ulega wątpliwości, że to na podmiocie dotowanym spoczywa ciężar wykazania, że otrzymana kwota dofinansowania została skonsumowana na realizację preferowanych przez dotującego celów (wyrok WSA w Łodzi z dnia 3 czerwca 2011 r. sygn. Akt I SA/Łd 1229/10, Lex nr 992020).

Również w przywołanym wcześniej w protokole wyroku WSA w Krakowie sąd stwierdził: " /.../ Skarżąca podważając ustalenia organów nie wskazała na inny sposób prawidłowego wyliczenia wynagrodzenia dla nauczycieli w poszczególnych szkołach, a z uwagi na charakter otrzymanego świadczenia (dotacja ze środków publicznych) sama powinna dbać o wykazanie i udokumentowanie należytego wydatkowania dotacji dla konkretnej szkoły".

Stosowany przez ZDZ w Białymstoku klucz tj. sposób rozliczania tego wydatku z dotacji oświatowej na rzecz gimnazjum wydaje się być jednak nieadekwatny (zawyżony), chociażby z tego względu, iż dyrektor placówki nie prowadzi zajęć przedmiotowych w gimnazjum, w szkole policealnej jest ok. 40 osób a więc ponad dwukrotnie więcej niż uczniów gimnazjum, a oprócz tego dyrektor zarządza także Ośrodkiem Kształcenia Zawodowego, świadczącym usługi w zakresie szkoleń itp.

W wyniku łączenia działalności oświatowej z pozostałą działalnością organu prowadzącego i jej wzajemnym przenikaniem w trakcie realizacji zadań przez dyrektora w zakresie zarządzania całością

funkcjonujących placówek, nie jest możliwa ocena rzetelności przyjętych wskaźników i prowadzonych rozliczeń wynagrodzeń; nie można jednoznacznie stwierdzić, że są one prowadzone prawidłowo. W związku z tym, iż stosowany przy rozliczaniu przez organ prowadzący system finansowo-księgowy uniemożliwia wyodrębnienie kwoty składek ZUS oraz zaliczek na podatek dochodowy, naliczonych z tytułu list płac Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim, a tym samym brak jest możliwości sprawdzenia zapisów w dowodach księgowych wysokości poniesionych wydatków z tego tytułu w powiązaniu z dowodami zapłaty ze względu na system zbiorczych rozliczeń, ZDZ w Białymstoku pismem nr FK/188/2018 z dnia 13.11.2018 r. oraz nr FK/189/2018 z dnia 21.11.2018r. przekazał kontrolującej oświadczenie o opłaceniu w całości powyższych zobowiązań wraz z podaniem dat ich zapłaty. Pomimo, iż przekazana dokumentacja w powyższej sprawie ma charakter deklaracyjny, na podstawie otrzymanego oświadczenia kontrolująca uznała powyższe zobowiązania za opłacone; dokumenty te stanowią załączniki nr 27 i nr 28 do protokołu.

10. brak formalnego dokumentu i jednoznacznie opisującego (uzasadniającego) przyjęty i stosowany klucz podziału kosztów wspólnych, rozliczanych dotacją.

W związku z tym, iż oprócz Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim ZDZ w Białymstoku prowadzi w Bielsku Podlaskim Ośrodek Kształcenia Zawodowego i Szkołę Policealną dla Dorosłych, które działają w jednym budynku, ponosi m.in. wspólne koszty obsługi kadrowej (wynagrodzenia dyrektora) oraz koszty stałe, jak ogrzewanie, energia, czynsze, woda, ścieki itp. Kontroli poddano faktury wystawione w kwotach brutto, stanowiących koszty wspólne w/w placówek, w zakresie prawidłowości ich rozliczenia środkami z otrzymanej dotacji oświatowej na rzecz gimnazjum. Podczas weryfikacji dowodów księgowych w dniu 10.10.2018 r. kontrolująca zwróciła się z zapytaniem do głównej księgowej o zastosowany sposób dzielenia kosztów ponoszonych wspólnie przez funkcjonujące placówki. Poproszono również o udostępnienie dokumentu opisującego stosowaną metodologię rozliczania zbiorczych faktur i ujmowania w ciężar kosztów bieżących gimnazjum kwot przyjętych do rozliczeń środkami pochodzącymi z dotacji oświatowej. Główna księgowka zapewniała, iż wysokości przyjętych do rozliczeń z dotacji kwot poniesionych przez szkołę wydatków wynika z ustalonego klucza podziału kosztów, a „dla księgowości ważne są informacje podawane przez osobę zarządzającą, tj. dyrektor szkoły”. Nie okazano jednak formalnego dokumentu regulującego w/w kwestię; ze względu na nieobecność tego dnia podczas czynności kontrolnych dyrektor placówki, sprawę pozostawiono do wyjaśnienia.

Na podstawie późniejszej rozmowy z dyrektorem szkoły ustalono, że dokumentacja którą dysponuje gimnazjum, nie zawiera zatwierdzonego przez organ prowadzący, formalnego dokumentu opisującego przyjęty i stosowany klucz podziału kosztów wspólnych. Dyrektor gimnazjum pani [REDAKTOWANE] wyjaśniła również, iż w/w koszty dzieliła na prowadzone placówki w taki sam sposób, jak robiła to we wcześniejszym okresie poprzednia dyrektor gimnazjum pani [REDAKTOWANE]. Stosowała następujący % klucz podziału wydatków:

- 40% Szkoła Policealna dla Dorosłych w Bielsku Podlaskim
- 30% Niepubliczne Gimnazjum w Bielsku Podlaski ZDZ w Białymstoku
- 30% Ośrodek Kształcenia Zawodowego w Bielsku Podlaskim

Dnia 26.10.2018 r. dyrektor szkoły złożyła w tej sprawie także pisemne wyjaśnienie, potwierdzające stosowanie w/w klucza podziału kosztów, powołując się na wewnętrzne ustalenia szkoły i uzasadniając, że „ /.../ podział procentowy wynika z oszacowania częstotliwości jak również ilości osób (z danej jednostki) korzystających z obiektu /.../”. W/w pismem oświadczyła również, iż „od dnia 25.10.2018 r. funkcjonuje w Niepublicznym Gimnazjum w Bielsku Podlaskim ZDZ w Białymstoku Zarządzenie nr 2/2018 Dyrektora Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim, określające przyjęty klucz”; informacja w tej sprawie została przekazana również do organu prowadzącego ZDZ w Białymstoku. Wobec uregulowania w trakcie kontroli w/w sprawy kontrolująca uznała złożone wyjaśnienia do protokołu, przyjmując przedstawione wyżej procentowe wskaźniki jako obowiązujące.

W wyniku weryfikacji dowodów księgowych, dokumentujących koszty wspólne placówek prowadzonych przez ZDZ stwierdzono, iż nie zostały one rozliczone zgodnie z wyżej opisanym kluczem. Faktury za energię elektryczną, opłacone w okresie luty - lipiec 2017 r. rozliczono wskaźnikiem w wysokości 40%, w pozostałym okresie - do wysokości 30%. Inne koszty, takie jak olej grzewczy, wodę, ścieki – wskaźnikiem 30%. Usługi związane z konserwacją dźwigu czy serwisem ksero rozliczano zarówno wskaźnikiem 30 % jak również ujmowano całą wartość:

- faktura nr 255 /SER/2017 z dnia 27.03.2017 r. na kwotę 190,90 zł; dotycząca serwisu ksero a ujęta w rozliczeniu pod poz. 28 jako zakup wyposażenia, rozliczona w podanej kwocie,
- faktura nr 432/SER/2017 z dnia 02.06.2017 r. na kwotę 579,58 zł dotycząca serwisu ksero i rozliczona w wysokości 479,58 zł.

Tabela nr 6

Zestawienie faktur dokumentujących poniesione koszty wspólne, wynikające z przedstawionych dokumentów:

Lp.	Nr faktury	Kwota brutto	Wykazana kwota w rozliczeniu
1.	32123125/31R/2017	711,64	284,66
2.	32123125/32R/2017	750,92	300,37
3.	32123125/33R/2017	740,72	296,28
4.	32123125/34R/2017	663,67	265,47
5.	32123125/35R/2017	611,14	244,46
6.	32123125/36R/2017	488,16	195,26
7.	Razem	3.966,25	1.586,50
8.	255/SER/2017 Serwis ksero (Zakup wyposażenia)	190,90 (cała kwota)	190,90
9.	432/SER/2017 Serwis ksero	579,58	479,58
	Razem pozycje 1-9	4.736,73	2.256,98

Wobec przyjęcia do rozliczeń dotacją kwot kosztów za energię w wysokości przekraczającej wskaźnik 30%, podczas czynności kontrolnych w siedzibie gimnazjum, poproszono główną księgową o sprawdzenie kwot zbiorczych i tych ujętych w rozliczeniu wykorzystanej dotacji, stanowiących wydatki bieżące gimnazjum, celem wyjaśnienia stwierdzonych rozbieżności i wyeliminowania ewentualnych błędów pisarskich. Kontrolującej przesłano email'em informację „Podział kosztów w Bielsku Podlaskim w roku szkolnym 2016/2017”, podpisaną przez prezesa zarządu ZDZ w Białymstoku o rozliczaniu przez organ prowadzący energii w roku 2016/2017 w gimnazjum wskaźnikiem w wysokości 40%, tj. wyższym od zadeklarowanego przez dyrektor gimnazjum. W/w informacja stanowi załącznik nr 19 do protokołu.

W związku z faktem, iż kontrolującej przekazano w sprawie podziału kosztów dwa dokumenty, prezentujące rozbieżne stanowiska w zakresie sposobu rozliczania kosztów energii, brak jest podstaw do uznania wydatków w kwocie 2.256,98 zł poniesionych z tego tytułu w kontrolowanym okresie za wydatki bieżące gimnazjum. Kontrolującej trudno jest ocenić, która wersja rozliczeń jest prawidłowa. Organ prowadzący powinien stosować jednolitą metodologię rozliczania kosztów wspólnych prowadzonych placówek, która powinna być z góry, w sposób jasny i przejrzysty uregulowana stosownym dokumentem wewnętrznym lub zapisami w Polityce rachunkowości. Rozliczanie części kosztów za media – energii - w tym samym okresie wskaźnikiem 40% a pozostałych (wody, ścieków itp.) inaczej, tj. 30% bez podania uzasadnienia dla zastosowanej metody rozliczania tych kosztów np. proporcji zajmowanej powierzchni (sal lekcyjnych) lub do liczby uczniów - nie jest prawidłowe. Przykładowo, fakturę za olej grzewczy na dość wysoką kwotę rozliczono w tym samym okresie wskaźnikiem 30%; różnicowanie tych rozliczeń powinno być uzasadnione i wynikać z treści

przedłożonego dokumentu. Dokument nie przywołuje żadnego odnośnika przyjętych wskaźników procentowych (np. kubatury pomieszczeń czy liczby uczących się uczniów), nie zawiera też daty sporządzenia ani określenia formy tego dokumentu. Nie zawiera informacji, dlaczego koszt energii rozliczono w wysokości 40%. Trudno jest w tej sytuacji ocenić, która z przedłożonych informacji jest właściwa i obowiązująca. Zdaniem kontrolującej wyjaśnienia z dnia 25.10.2018 r. złożone przez dyrektor gimnazjum są bardziej wyczerpujące i opisujące w sposób realny zaistniały stan faktyczny. Dyrektor szkoły, w trakcie czynności kontrolnych zadeklarowała również rozliczanie kosztów wspólnych w sposób przyjęty wcześniej, a potwierdzony Zarządzeniem nr 2/2018 Dyrektora Niepublicznego Gimnazjum w Bielsku Podlaskim ZDZ w Białymstoku, określającego przyjęty klucz. Orzecznictwo oraz ukształtowana praktyka dopuszczają dzielenie kosztów, ponoszonych wspólnie przez różnego rodzaju placówki. Koszty takie, jeśli nie ma możliwości ich odrębnego udokumentowania, powinny zostać podzielone przez organ prowadzący w taki sposób, aby każdej z nich można było przypisać odpowiednią część wydatków, i w takiej wysokości stanowią one wydatki bieżące danej szkoły.

Podziału kosztów należy dokonywać zgodnie z ich charakterem, przeznaczeniem oraz rodzajem i wielkością samych placówek. Organ prowadzący powinien samodzielnie z góry określić sposób podziału i dokumentowania kosztów w stosownym dokumencie wewnętrznym, jak np. zarządzenie lub uchwała. Koszty dotyczące budynków, pomieszczeń mogą być dzielone, o ile charakter na to pozwala, np. w proporcji wielkości pomieszczeń zajmowanych przez różnego rodzaju placówki, proporcji powierzchni lub liczby pomieszczeń szkoły. Taki podział może być odpowiedni dla kosztów wynajmu, ogrzewania, energii elektrycznej, czyli takich, które nie zależą zasadniczo od liczby uczniów. Dotacja udzielona na daną placówkę pokrywać będzie odpowiednią część tych kosztów wspólnych, przypisanych danej placówce. Inne koszty mogą zostać podzielone proporcjonalnie do liczby uczniów dotowanych placówek, w szczególności kosztami takimi mogą być wynagrodzenia administracji czy dyrektora. Wynagrodzenie personelu pedagogicznego powinny zostać podzielone według czasu pracy w poszczególnych placówkach, np. w podziale godzinowym. Takie wydatki, odpowiednio podzielone i ponoszone przez szkołę, w części wyliczonej przez organ prowadzący, dotyczące i odpowiadające udziałowi tej szkoły, są uzasadnionymi wydatkami, które mogą być pokrywane (finansowane bądź współfinansowane) z dotacji udzielonej przez jednostkę samorządową. Również według MEN „wydatki wspólne powinny być rozliczane udziałem procentowym w podziale na poszczególne typy szkół, decyzje w tym zakresie podejmuje dyrektor placówki”.

Taki sposób podziału kosztów jest też akceptowany przez orzecznictwo, np. w wyroku WSA w Krakowie z 2013.05.21 sygn. I SA/Kr 159/13: „w przypadku wykazania przez spółkę, jako organ prowadzący szkołę, ze względów organizacyjnych spółka ponosi wspólne koszty obsługi kadrowej, administracyjnej, finansowo-księgowej, prowadzonych szkół, to wydatki w tym zakresie, w części dotyczącej szkoły na którą dotacja została przyznana, należy uznać za związane z realizacją zadań o których mowa w art. 90 ust. 3d ustawy”.

Niemożliwym jest dokonanie oceny prawidłowości wykorzystania dotacji oświatowej na podstawie ustnych wyjaśnień i braku właściwego udokumentowania stosowanych rozwiązań w postaci zatwierdzonych i wprowadzonych uchwałą lub zarządzeniem wewnętrznym przepisów regulujących dokonywanie rozliczeń finansowo-księgowych, również w zakresie rozliczania kosztów wspólnych.

11. W wyniku weryfikacji dowodów księgowych wykazanych przez kontrolowanego jako wydatki poniesione na rzecz gimnazjum oraz wykazane do rozliczenia dotacją, stwierdzono następujące nieprawidłowo rozliczone faktury ujęte w poniższej tabeli.

Tabela nr 7

Zestawienie wydatków nieprawidłowo rozliczonych.

Lp.	Nr faktury	Kwota brutto	Wykazana kwota
1	444/M150/2017	19,99	19,99

	Pompka dwufunkcyjna		
2	FN -321000/2017/10/02612 z dn. 11.10.2017 Projektor Acer X137WH	1.899,00	1.899,00
3	2017/FA/08/00102 z dn. 04.05.17	50,41	50,41
	Razem	2.129,30	2.017,37

Poz. 1. Przepisy ustawy o finansowaniu zadań oświatowych nie przewidują możliwości „refundowania” z dotacji kosztów poniesionych przez organ prowadzący z innych środków, poza sytuacjami enumeratywnie wymienionymi w związku ze wstrzymaniem dotacji; w tym przypadku kwotę 19,99 zł zapłacono prywatną kartą dyrektora. Faktura nie zawiera również opisu dyrektora, powiązującego poniesiony wydatek ze szkołą. Poza tym dołączona do faktury (celem udokumentowania wydatku środkami z zaliczki) kserokopia wniosku o zaliczkę w kwocie 500 zł na bieżące potrzeby ośrodka nie zawiera podpisu dyrektora szkoły, tj. osoby, która tę zaliczkę rzekomo otrzymała; zapłaty nie dokonano gotówką, tj. środkami zaliczki lecz prywatną kartą kredytową zatem rozliczenie jest nieprawidłowe. Pokrycie wydatku związanego z prowadzeniem szkoły z prywatnych pieniędzy i następnie odebranie tej samej kwoty ze środków dotacji oświatowej (refundacja) jest niedozwolone. Dokonane rozliczenie jest nieprawidłowe, a wydatek – niezgodny z przeznaczeniem.

Poz. 2. Jako miejsce odbioru projektora na fakturze wskazano Ośrodek Kształcenia Zawodowego w Bielsku Podlaskim a nie kontrolowaną szkołę; na odwrocie faktury brak jest podpisu dyrektora gimnazjum (podpisał pan ██████████). Z uzyskanych w szkole informacji wynika, iż projektor znajduje się w Sali nr 22, z której korzystają również uczniowie i słuchacze pozostałych prowadzonych placówek, znajdujących się w tym samym budynku. W związku z tym kosztu zakupu projektora w kwocie 1.899,00 zł nie można przypisać do wydatków bieżących kontrolowanej szkoły. Zakup projektora nie wiąże się też bezpośrednio z działalnością dydaktyczną, opiekuńczą i wychowawczą gimnazjum, w związku z tym nie jest wydatkiem, który organ prowadzący może sfinansować z dotacji samorządowej.

Poz. 3. Kwota 50,41 zł stanowi wydatek niezgodny z przeznaczeniem; zakup torebek ozdobnych nie realizuje zadań szkoły związanych z procesem kształcenia, wychowania i opieki, a także profilaktyki społecznej.

Podczas kontroli stwierdzono również inne nieprawidłowości, takie jak:

- nieprawidłową nazwę organu dotującego na listach płac i innych dowodach księgowych;

Podstawą do dokonania wydatku są dokumenty finansowe (faktury, rachunki, listy płac itp.), na których m.in. powinna być zamieszczona adnotacja, w jakiej kwocie wydatek został pokryty z dotacji oraz oznaczenie dotowanego podmiotu.

Na listach płac umieszczano opis, wymagany zapisem §5 ust. 3 Uchwały Nr IX/75/15 o treści: zapłata następuje w całości/części... z podaniem kwoty finansowanej ze środków dotacyjnych - w formie pieczęci - oraz odręcznie pisaną nazwą organu dotującego.

Zamieszczana na wielu dokumentach księgowych nazwa organu dotującego była nieprawidłowa i zawierała określenia dotyczące dwóch różnych jednostek samorządu terytorialnego, tj. Urzędu Miasta i Urzędu Gminy; przykładowo na liście dekretów konta 762 i listach płac najczęściej figurowała nazwa w brzmieniu: Urząd Miasta i Gminy w Bielsku Podlaskim, na niektórych fakturach (np. f. nr 2162/2017) – Urząd Gminy Miasta Bielsk Podlaski; Stanowi to niedopełnienie zobowiązań wynikających z zapisów uchwały Rady Miasta w Bielsku Podlaskim, które powinny być przez kontrolowanego wypełniane w związku z otrzymywaniem dotacji oświatowej. Ponadto może to podważać wiarygodność prowadzonej dokumentacji finansowo-księgowej, a tym samym wskazywać na brak rzetelności w rozliczeniu poniesionych wydatków.

- rozbieżność między stawką wynagrodzenia ujętą na liście płac (35 zł) a tą wynikającą z umowy zlecenia nr 5/02/2017 z dnia 01.01.2017 r. (40 zł), zawartą z panem [REDAKTOR]. W związku z tym poproszono dyrektora szkoły o wyjaśnienie powstałej nieprawidłowości. Kontrolującej przedłożono 2 aneksy do umowy nr 5/02/2017, oba oznaczone tym samym symbolem numerycznym (nr 1), z dnia 08.02.2017 r. – zmieniający zleceniobiorcy wymiar godzin do przeprowadzenia z zakresu Pedagogiki Opiekuńczo-Wychowawczej, Logopedii, Neurologopedii, Glottodydaktyki z 4 godzin tygodniowo na 3 oraz z dnia 02.01.2017 r. (dostarczony 16.11.2018 r.) – zmieniający wysokość wynagrodzenia za w/w zajęcia do 35 zł/godz. lekcyjną oraz zmniejszający tygodniowy przydział liczby godzin tych zajęć – w wymiarze 3 godzin lekcyjnych tygodniowo. Zapis w ostatnim zakresie brzmi identycznie jak w aneksie z dnia 08.02.2017. Oba aneksy dotyczą I półrocza roku 2017 i zostały sporządzone i podpisane przez poprzednią dyrektora szkoły. Obecna Dyrektorka szkoły wyjaśniała, że jeden z aneksów najprawdopodobniej powinien zostać zniszczony, ale jako osoba zarządzająca placówką od września roku 2017 nie jest w stanie tego potwierdzić. Biorąc pod uwagę fakt, iż aneks nr 1 z dnia 02.01.2017 r. zmienia stawkę wcześniej ustaloną w wysokości 40 zł/godz. na kwotę 35 zł/godz., kontrolująca uznaje wynagrodzenie w/w osoby za wypłacane wg stawki zgodnej z umową.

- w aneksie nr 1, zawartym dnia 26.09.2016 r. do umowy zlecenia nr 81/02/2016 z dnia 01.09.2016 r. w §1 ust. 2 stwierdzono nieprawidłowość w zapisie daty dotyczącej okresu prowadzenia przez nauczyciela gimnazjum zajęć korekcyjno – kompensacyjnych; podano okres 03.10.2016 do 30.06.2016 r. (powinno być: 03.10.2016 do 31.06.2017 r.), co wg kontrolującej wydaje się wynikać z oczywistej omyłki,

- w poz. nr 1, w wierszu 1 listy płac nauczycieli za miesiąc styczeń 2017 r. podany termin zawartej umowy z nauczycielem (04.01.2017 – 30.06.2017) nie pokrywa się z datą zawarcia umowy zlecenia (01.01.2017 – 30.06.2017), co uznaje się za omyłkę.

Protokół kontroli sporządzono w dwóch jednobrzmiących egzemplarzach, po jednym dla każdej ze stron.

Prezesa organu prowadzącego oraz dyrektora szkoły poinformowano o możliwości odmowy podpisania i złożenia na tę okoliczność stosownego wyjaśnienia. Pouczono o prawie zgłoszenia w ciągu 7 dni od daty podpisania zastrzeżeń co do treści zawartych w protokole.

Do protokołu dołącza się wykaz załączników, stanowiących integralną część protokołu, które znajdują się w Urzędzie Miasta Bielsk Podlaski.

Kontrolę odnotowano w książce kontroli pod poz. nr 42.

Bielsk Podlaski, dnia 10.01.2019 r.

Prezes Zarządu ZDZ

mgr inż. [REDAKTOR]

Dyrektor Szkoły

[REDAKTOR]

Inspektor ds. kontroli

Bożena Łuba-Kondratiuk