



**450 lat  
UNII  
LUBELSKIEJ**

## **PREZYDENT MIASTA LUBLIN**

ul. Prezydenta Gabriela Narutowicza 37/39, 20-016 Lublin, tel.: +48 81 466 2048, fax: +48 81 466 2047  
ePUAP: /UMLublin/SkrytkaESP, [www.um.lublin.eu](http://www.um.lublin.eu)

OW-DJ-I.4431.1.1.2019

Lublin, 28 czerwca 2019 r.

### **Strony:**

1)

2).

**- osoby prowadzące  
Policealne Studium Rekreacji Sportu  
i Turystyki w Lublinie**

### **DECYZJA**

w sprawie określenia należności przypadającej do zwrotu do budżetu miasta Lublin z tytułu pobrania dotacji w nadmiernej wysokości od lutego 2013 r. do czerwca 2014 r. oraz wykorzystania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem od stycznia 2013 r. do sierpnia 2014 r., udzielonych Policealnemu Studium Rekreacji, Sportu i Turystyki w Lublinie prowadzonemu przez \_\_\_\_\_ i \_\_\_\_\_

Na podstawie:

art. 104 § 1 ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2018 r., poz. 2096, ze zm.) w zw. z:

art. 4 ust. 1 pkt 2, art. 60, art. 61 ust. 1 pkt 4, art. 67, art. 236 ust. 2, art. 251 ust. 1 i 4, art. 252 ust. 1, ust. 5 i ust. 6 pkt 1 i pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 869),

art. 90 ust. 3 i 3d w zw. z art. 5 ust. 7, art. 83 ust. 1 pkt 3, art. 84 ust. 1 i 2 pkt 3 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r., Nr 256, poz. 2572, ze zm.)<sup>1</sup>

### **orzekam**

o solidarnej odpowiedzialności \_\_\_\_\_ i \_\_\_\_\_ za działalność Policealnego Studium Rekreacji, Sportu i Turystyki w Lublinie od 1 stycznia 2013 r. do 31 sierpnia 2014 r.

### **określam**

wysokość należności przypadającej do zwrotu do budżetu miasta Lublin z tytułu:

- dotacji pobranych w nadmiernej wysokości na kwotę **467,86 zł** (słownie złotych: czterysta sześćdziesiąt siedem 86/100);
- niewykorzystania dotacji na kwotę **185,93 zł** (słownie złotych: sto osiemdziesiąt pięć 93/100);

<sup>1</sup> Ustawa o systemie oświaty w wersji obowiązującej w okresie objętym postępowaniem administracyjnym,



- wykorzystania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem na kwotę **69 654,58 zł** (słownie złotych: sześćdziesiąt dziewięć tysięcy sześćset pięćdziesiąt cztery 58/100) oraz

**nakazuję**

dokonanie zwrotu do budżetu miasta Lublin ww. kwot dotacji wraz z odsetkami naliczonymi jak dla zaległości podatkowych od poniższych kwot dotacji:

1) z tytułu niewykorzystania dotacji:

od 1 lutego 2014 r.	od kwoty	65,19 zł,
od 1 lutego 2015 r.	od kwoty	120,74 zł,

2) z tytułu wykorzystania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem:

od 23 stycznia 2013 r.	od kwoty	9 177,94 zł,
od 27 lutego 2013 r.	od kwoty	10 536,97 zł,
od 20 marca 2013 r.	od kwoty	10 439,62 zł,
od 24 kwietnia 2013 r.	od kwoty	5 757,69 zł,
od 23 maja 2013 r.	od kwoty	3 117,05 zł,
od 21 czerwca 2013 r.	od kwoty	7 974,91 zł,
od 16 lipca 2013 r.	od kwoty	6 134,67 zł,
od 23 sierpnia 2013 r.	od kwoty	5 920,92 zł,
od 24 września 2013 r.	od kwoty	5 412,42 zł,
od 30 października 2013 r.	od kwoty	84,00 zł,
od 28 listopada 2013 r.	od kwoty	564,25 zł,
od 23 grudnia 2013 r.	od kwoty	2 104,25 zł,
od 29 stycznia 2014 r.	od kwoty	173,14 zł,
od 25 lutego 2014 r.	od kwoty	91,00 zł,
od 25 marca 2014 r.	od kwoty	247,50 zł,
od 28 kwietnia 2014 r.	od kwoty	90,25 zł,
od 23 maja 2014 r.	od kwoty	87,25 zł,
od 23 czerwca 2014 r.	od kwoty	1 652,75 zł,
od 21 lipca 2014 r.	od kwoty	38,00 zł,
od 22 sierpnia 2014 r.	od kwoty	50,00 zł,

w terminie 15 dni od dnia doręczenia niniejszej decyzji na rachunek bankowy budżetu Miasta Lublin: Bank Pekao S.A. V O. w Lublinie nr **74 1240 1503 1111 0010 0125 4511** (w tytule przelewu należy wskazać: „Dz. 758 rozdz. 75814 § 2910 Zwrot dotacji pobranej w nadmiernej wysokości, niewykorzystanej, wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem”, „Dz. 758 Rozdz. 75814 § 0900 – odsetki”).

**Uzasadnienie faktyczne**

Prezydent Miasta Lublin (dalej „Prezydent”), będąc organem administracji I instancji, przeprowadził postępowanie administracyjne w sprawie zwrotu dotacji niewykorzystanych, wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem oraz dotacji pobranych w nadmiernej wysokości udzielonych z budżetu miasta Lublin od stycznia 2013 do sierpnia 2014 r. Policealnemu Studium Rekreacji, Sportu i Turystyki w Lublinie (dalej „Szkoła”) prowadzonemu przez strony. W trakcie postępowania został zgromadzony materiał dowodowy pochodzący z kontroli prawidłowości pobrania i wykorzystania dotacji oraz dostarczony przez stronę w trakcie postępowania



(dokumenty źródłowe oraz wyjaśnienia). Prezydent, prowadząc postępowanie zapewnił stronom prawo czynnego udziału w postępowaniu, informował o zamierzeniach i przesłankach jakimi się kieruje w postępowaniu, poinformował strony o możliwości wypowiedzenia się co do całości przeprowadzonych dowodów przed wydaniem decyzji oraz zawiadamiał strony o terminach rozpatrzenia sprawy.

W oparciu o zgromadzony w sprawie materiał dowodowy Prezydent stwierdza, że:

- 1) Szkoła była prowadzona od 1 stycznia 2013 r. do 31 sierpnia 2014 r. wspólnie przez \_\_\_\_\_ i \_\_\_\_\_ (wpis do ewidencji szkół niepublicznych gminy Lublin nr: 168/P/N z 18 października 2012 r. \_\_\_\_\_ - dane z protokołu kontroli – karta nr 30). Strony wspólnie zaciągnęły zobowiązanie o charakterze publicznoprawnym do wykorzystania dotacji zgodnie z przeznaczeniem. W związku z powyższym odpowiedzialność stron za pobranie dotacji w nadmiernej wysokości, ich niewykorzystanie oraz wykorzystanie niezgodnie z przeznaczeniem ma charakter solidarny;
- 2) Szkoła otrzymała od 1 stycznia 2013 r. do 31 sierpnia 2014 r. dotacje z budżetu miasta Lublin w kwocie **212 657,20 zł** celem przeznaczenia ich na realizację zadań Szkoły w zakresie kształcenia, wychowania, opieki, w tym profilaktyki społecznej oraz wykorzystania wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących Szkoły;
- 3) dotacje w kwocie w kwocie **467,86 zł** zostały pobrane na 3 słuchaczki, pomimo nieuczestniczenia przez nie w co najmniej 50% obowiązkowych zajęć edukacyjnych w danym miesiącu, z czego:
  - a) **154,00 zł** – \_\_\_\_\_ we wrześniu 2013 r., która została wykreślona z książki słuchaczy w dniu 21 września 2013 r., podczas gdy w tym miesiącu jedyne obowiązkowe zajęcia edukacyjne zostały przeprowadzone w dniach 21- 22 września 2013 r.,
  - b) **313,86 zł** – \_\_\_\_\_ i \_\_\_\_\_ w lutym 2014 r., które były nieobecne w ogóle na obowiązkowych zajęciach edukacyjnych w tym miesiącu.Strona \_\_\_\_\_ złożyła oświadczenie (karta nr 402), że ww. kwoty dotacji zostaną zwrócone, jednakże zwrot ten nie został dokonany;
- 4) wykorzystanie dotacji w kwocie **185,93 zł** nie zostało udowodnione, gdyż okoliczność sfinansowania wydatków w niższych kwotach nie została poparta dowodami przez strony, pomimo zapytania Prezydenta (postanowienie z 17 kwietnia 2019 r.):

**130,38 zł** – opłaty za dostęp do strony internetowej (www.studium.8p.pl) w ramach pakietu Start sfinansowane z dotacji w marcu 2013 r. i 2014 r., pomimo że wykonanie usług było potwierdzone tylko fakturami proforma.

Strona \_\_\_\_\_ : wyjaśniła, że została wystosowana prośba o wystawienie faktur docelowych, jednak nie zostały one dostarczone, co nie pozbawia faktur pro forma waloru dokumentu księgowego (karta nr 14). Ponadto strona \_\_\_\_\_ złożyła oświadczenie po otrzymaniu wystąpienia pokontrolnego, że dotacje wykorzystane na sfinansowanie usług potwierdzonych fakturami proforma zostaną zwrócone (karta nr 402), jednakże zwrot ten nie został dokonany,



zł – część wynagrodzenia brutto – Dyrektora Szkoły sfinansowana ponad wysokość wynikającą z uchwały wspólników spółki POLICEALNE STUDIUM REKREACJI, SPORTU I TURYSTYKI Sp. j. (dalej „Spółka”) z 2 września 2013 r., tj. zł. Na rachunku z 26 sierpnia 2014 r. wstawionym przez Dyrektora Szkoły została zamieszczona kwota brutto. Kwota zł znajduje się na potwierdzeniu zapłaty przelewem z tego samego dnia natomiast kwota zł na osobnym dokumencie o treści „Kwituję odbiór kwoty zł”.

Z wyjaśnienia złożonego w piśmie z 8 maja 2019 r. (karta nr 452) wynika, że kwota ta została przez wpłacona do banku za prowadzenie konta, zaś pozostała część przeznaczona na zakup znaczków pocztowych. Strona nie udokumentowała poniesienia powyższych wydatków;

5) dotacje w kwocie **69 654,58 zł** zostały wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem, z czego:

a) dotacje w kwocie **16 697,51 zł** zostały wykorzystane na sfinansowanie nw. wydatków, pomimo że dzieła nie zostały wykonane, a tym samym nie została udowodniona okoliczność, że beneficjentami tych dzieł byli słuchacze Studium w procesie ich kształcenia:

zł – wynagrodzenie brutto z tytułu organizacji zajęć/zjazdów dla słuchaczy i obsługi słuchaczy w czasie zjazdów od stycznia do marca 2013 r.

Strona wyjaśniła, że wykonywał obowiązki w zakresie obsługi słuchaczy Szkoły podczas zjazdów i w dni powszednie, w tym m. in.: uzupełnianie dokumentacji szkolnej, wypisywanie i wydawanie zaświadczeń, wydawanie i zbieranie pomocy dydaktycznych, przygotowanie sal do zajęć dydaktycznych, informowanie słuchaczy o wynikach nauczania (karty nr 26, 402, 452).

Z powyższego wynika, że czynności wykonywane przez stanowiły realizację zadania organu prowadzącego Szkołę polegającego na obsłudze organizacyjnej Szkoły, a część z tych prac w lutym i marcu 2013 r. wykonywał także (m. in. organizowanie zajęć dla słuchaczy). Ponadto ze statutu Szkoły oraz umów o dzieło zawartych z nauczycielami wynika, że do ich zadań należało m. in. wypełnianie na bieżąco zgodnie z postępowaniem lekcji dokumentacji szkolnej oraz organizowanie prawidłowego przebiegu procesu dydaktyczno-wychowawczego (§ 27 statutu). Oznacza to, że wykonywał czynności, które należały do obowiązków innych osób, a bez szczegółowego doprecyzowania zakresu czynności nie można stwierdzić czy zadania wymienione w treści umów zleceń zostały przez niego faktycznie zrealizowane, pomimo zapytania Prezydenta (postanowienie z 17 kwietnia 2019 r.),

zł – wynagrodzenia brutto – za „organizowanie i nadzorowanie praktyk zawodowych słuchaczy [...] raz w tygodniu 4 godziny konsultacji ze słuchaczami w sprawie praktyki zawodowej oraz wpisu tematów do dziennika zajęć” – na podstawie rachunku z 8 sierpnia 2013 r. w wykonaniu umowy o dzieło z 5 października 2012 r. zawartej pomiędzy Policealnym Studium



Rekreacji, Sportu i Turystyki w Lublinie reprezentowanym przez  
a pomimo że okoliczność wykonania dzieła  
nie została potwierdzona w dokumentacji przebiegu nauczania w trakcie  
kontroli.

W wyjaśnieniach z 8 maja 2019 r. strona wskazała  
dodatkowo, że pomagał w znalezieniu odpowiedniego miejsca  
na odbycie praktyki, monitował realizację programu praktyk oraz weryfikował  
miejsce gdzie odbywała się praktyka (karta nr 452). Pomimo zapytania  
Prezydenta z 17 kwietnia 2019 r. (karta nr 444) nie zostały przedstawione  
dowody, z których wynikałoby, że był opiekunem praktyk  
zawodowych,

zł – wynagrodzenie brutto – nauczyciela, na  
podstawie rachunku z 23 marca 2014 r. za przeprowadzenie zajęć z pierwszej  
pomocy, w wykonaniu umowy o dzieło z 22 marca 2014 r. zawartej ze Szkołą  
(karta nr 212), pomimo że zajęcia w tym dniu na kierunku technik turystyki  
wiejskiej w semestrze II zostały przeprowadzone przez  
– nauczyciela odpowiedzialnego za prowadzenie zajęć z przedmiotu  
ekonomika i zarządzanie przedsiębiorstwem (dane z dziennika zajęć  
lekcyjnych – karta nr 189).

Strona złożyła w trakcie kontroli wyjaśnienie, że:

- nauczyciel uczący danego przedmiotu jest odpowiedzialny za realizację treści  
programowych i składając podpis w dzienniku oświadcza, że materiał został  
zrealizowany,

- dostarczył niezbędne pomoce dydaktyczne do realizacji  
zajęć (karta nr 26).

Z powyższego wynika, że zajęcia zostały przeprowadzone przez nauczyciela  
, a nie przez . Dokonaniem dzieła  
było przeprowadzenie zajęć, a nie dostarczenie pomocy dydaktycznych do ich  
realizacji.

Na zapytanie Prezydenta z 17 kwietnia 2019 r. o dostarczenie dowodu  
z dokumentów potwierdzających przeprowadzenie zajęć przez  
strona wskazała, że dokumentem  
potwierdzającym przeprowadzenie zajęć jest umowa zawarta z nauczycielem  
(karta nr 453). Strona nie udowodniła, że dzieło  
„przeprowadzenie zajęć z pierwszej pomocy” zostało wykonane, a wyjaśnienie  
z 8 maja 2019 r. nie zasługuje na uwzględnienie;

b) wykorzystanie dotacji w kwocie **7 940,84 zł** zgodnie z przeznaczeniem  
określonym w art. 90 ust. 3d u.s.o.<sup>2</sup> nie zostało udowodnione, gdyż nie można  
stwierdzić, iż beneficjentami nw. wydatków byli słuchacze Szkoły w procesie  
ich kształcenia:

**3 217,00 zł** – wynagrodzenia brutto nauczycieli za „przeprowadzenie zajęć dla  
słuchaczy szkoły” w maju – czerwcu 2013 r. (6 nauczycieli), październiku  
(1 nauczyciel) i grudniu 2013 r. (1 nauczyciel), a także w czerwcu 2014 r.  
(6 nauczycieli) na podstawie rachunków do umów o dzieło.

Strona złożyła wyjaśnienie, że umowy te dotyczyły  
przeprowadzenia egzaminów potwierdzających kwalifikacje w zawodzie  
przeprowadzonych przez Okręgową Komisję Egzaminacyjną w Krakowie,

<sup>2</sup> Przepis w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2013 r. do 20 grudnia 2015 r.,



a także dołączyła do niego protokoły przebiegu części praktycznej i pisemnej egzaminu (karty nr 394-394g).

Powyższe oznacza, że dotacje zostały wykorzystane w związku z przeprowadzonymi egzaminami potwierdzającymi kwalifikacje w zawodzie, a więc już po zrealizowaniu obowiązkowych zajęć edukacyjnych w Szkole w roku szkolnym. Dotacje były udzielane Szkole na słuchaczy, którzy uczestniczyli w co najmniej 50% obowiązkowych zajęć edukacyjnych, a nie na słuchaczy, którzy zdawali egzaminy przed OKE i powinny być wykorzystane na wydatki poniesione na realizację zadań Szkoły w zakresie kształcenia słuchaczy uczestniczących na obowiązkowych zajęciach edukacyjnych, co wynikało z art. 90 ust. 3 w zw. z art. 90 ust. 3d ustawy o systemie oświaty;

**1 950,00 zł** – wynagrodzenie Biura Rachunkowego „Projekt” z tytułu obsługi rachunkowej Policealnego Studium Rekreacji Sportu i Turystki Sp. j. od stycznia 2013 r. do lipca 2014 r., na podstawie 15 faktur VAT wystawionych w wykonaniu umowy z 17 stycznia 2011 r. zawartej pomiędzy Biurem a Spółką (karty nr 15zs-15zv), pomimo że osobami prowadzącymi Szkołę były osoby fizyczne, tj. z i Czynności wchodzące w zakres obsługi zostały wymienione w umowie i zamieszczone w protokole kontroli (karta nr 45).

Według wyjaśnienia strony Szkoła nie stanowi odrębnego do osoby prowadzącej bytu prawnego i dlatego koszty usług księgowych są bezpośrednio związane z realizacją zadań statutowych (karta nr 402).

Skoro umowa o obsługę księgową została zawarta pomiędzy Biurem a Spółką, to wszelkie zobowiązania z niej wynikające były zobowiązaniami podmiotu nie prowadzącego Szkoły, gdyż były nimi 2 osoby fizyczne, a w statucie Szkoły nie przewidziano, iż prowadziły ją w formie spółki jawnej;

**3 zł** z tytułu składek za styczeń – marzec 2013 r. na ubezpieczenie zdrowotne osób prowadzących Szkołę, które – wg wyjaśnienia strony (karta nr 27) – zostały zgłoszone do ZUS pod kodem

(według załącznika nr 18 do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z 23.10.2009 r. kod ten odnosi się m.in. do osób prowadzących niepubliczną szkołę, placówkę lub ich zespół, na podstawie przepisów o systemie oświaty). Z dołączonych do pisma z 8 maja 2019 r. deklaracji ZUS P DRA wynika, że były to składki na ubezpieczenie zdrowotne do ZUS z tytułu bycia współnikiem spółki jawnej ( a – kod ubezpieczenia 05 43 00, z – kod ubezpieczenia 05 43 10). Podstawa wymiaru składek naliczenia i odprowadzenia składek nie była powiązana z zatrudnieniem w Szkole, ale była następstwem określonego statusu ubezpieczonych wykazywanych przez płatnika składek czyli strony. Gdyby opłacanie składek zależało od zatrudnienia w Szkole, wówczas ww. osoby zostały zgłoszone do ubezpieczenia z kodem 01 10 0 0 lub podobnym, a ponadto podstawa wymiaru składek nawiązywałaby do wynagrodzenia brutto za pracę (lub z innego tytułu będącego podstawą zatrudnienia), co w stanie faktycznym sprawy nie miało miejsca. Odprowadzanie składek zdrowotnych nie miało bezpośredniego powiązania ze Szkołą. Obowiązek opłacania składek z tego tytułu istniał niezależnie od tego, że strona prowadziła Szkołę;

**972,24 zł** za opłaty i prowizje bankowe pobierane przez bank z tytułu prowadzenia i obsługi rachunku, na który były przekazywane dotacje, wypłat gotówkowych i dokonywanych przelewów z tego rachunku. Ponadto



z zaświadczenia wystawionego przez bank wynika, że właścicielem tego rachunku było Policealne Studium Rekreacji, Sportu i Turystyki

Sp. j. (NIP 946-228-3735) – karta nr 15zz.

Wg wyjaśnienia strony opłaty były finansowane z dotacji, gdyż bank je pobierał z tytułu obsługi wypłat gotówkowych (karta nr 27).

Beneficjentem usług bankowych były wyłącznie strony w ramach obsługi finansowej jej jednostki organizacyjnej;

**123,97 zł** – zakup kuchenki elektrycznej i akcesoriów kuchennych sfinansowane z dotacji na podstawie faktur VAT z 15 lutego 2013 r. i 11 kwietnia 2013 r. wystawionych na Policealne Studium Rekreacji, Sportu i Turystyki Sp. j.

Strona złożyła wyjaśnienie, że kuchenka oraz akcesoria zostały przeznaczone na realizację części gastronomicznej zajęć, przygotowanie posiłków regionalnych na zajęciach praktycznych (karta nr 27). Ponadto po otrzymaniu wystąpienia pokontrolnego zostało ono uzupełnione, iż w dziennikach zajęć odnotowane są tematy dotyczące żywienia i przygotowania posiłków (karta nr 403). Zarówno jedno jak i drugie wyjaśnienie nie zostały poparte dowodami.

Skoro zakupione ww. rzeczy były przeznaczone do realizacji zajęć ze słuchaczami to stanowić miały one pomoce dydaktyczne, a konieczność ich zakupu powinna być zgłoszona przez nauczyciela danego przedmiotu. Wprowadzie do wyjaśnień z 17 kwietnia 2019 r. strona

dołączyła oświadczenie (karta nr 459), który prowadził zajęcia dydaktyczne z przedmiotów zawodowych związanych z turystyką i to na jego prośbę została zakupiona kuchenka elektryczna wykorzystywana podczas zajęć dotyczących sposobów żywienia w różnych częściach świata to jednak nie został jednak wskazany przedmiot w ramach obowiązkowych zajęć dydaktycznych, na którym kuchenka oraz akcesoria były wykorzystywane.

**107,25 zł** za zakup książek na nagrody dla słuchaczy na podstawie faktury VAT z 14 czerwca 2013 r. wystawionej na Policealne Studium Rekreacji, Sportu i Turystyki Sp. j.

Wg wyjaśnienia strony zostały przeznaczone na nagrody dla wyróżniających się słuchaczy na koniec roku szkolnego (karta nr 27). Po otrzymaniu wystąpienia pokontrolnego zostało złożone wyjaśnienie, że przekazanie nagród było motywacją do nauki dla innych słuchaczy (karta nr 403).

Powyższe oznacza, że dotacje zostały wykorzystane na zakup nagród, a nie pomocy dydaktycznych. Przeznaczenie zakupionych nagród nastąpiło już po zrealizowaniu obowiązkowych zajęć edukacyjnych w Szkole w roku szkolnym. Dotacje były udzielane Szkole na słuchaczy, którzy uczestniczyli w co najmniej 50% obowiązkowych zajęć edukacyjnych, a nie na słuchaczy, którzy byli nagradzani za wyniki w nauce już po ich zakończeniu i powinny być wykorzystane na wydatki poniesione na realizację zadań Szkoły w zakresie kształcenia słuchaczy uczestniczących na obowiązkowych zajęciach edukacyjnych, co wynikało z art. 90 ust. 3 w zw. z art. 90 ust. 3d ustawy o systemie oświaty;

c) wynagrodzenie brutto w kwocie **zł** –  
Zastępcy Dyrektora w 2013 r. za: spełnianie zadań zastępcy dyrektora (kwiecień-wrzesień i grudzień), nadzór pedagogiczny (styczeń-kwiecień,



czerwiec-wrzesień), organizację zajęć (luty-kwiecień, czerwiec, wrzesień, grudzień), przeprowadzenie posiedzeń rady pedagogicznej (luty, sierpień). Wynagrodzenie powyższe zostało sfinansowane z dotacji, pomimo że funkcja zastępcy dyrektora nie została przewidziana w statucie Szkoły dostarczonym do Wydziału Oświaty i Wychowania, dalej „OW” (karty nr 407-428). Wprawdzie strona [imię] okazała do wglądu w trakcie kontroli (karty nr 10zzzzzzzzg-10zzzzzzzzb) dokument noszący nazwę statutu (bez daty jego sporządzenia, wejścia w życie, informacji o utracie mocy statutu złożonego do OW), zawierający postanowienie § 9, z którego wynika, że do organów Szkoły należy zastępca dyrektora, to jednak dokument ten nie został złożony do OW celem wykonania art. 82 ust. 5 ustawy o systemie oświaty. Zgodnie z tym przepisem należało o wszelkich zmianach powiadomić organ prowadzący ewidencję szkół i placówek niepublicznych w terminie 14 dni od dnia ich zaistnienia. Treść statutu złożonego do OW oraz statutu przedstawionego w trakcie kontroli różni się jedynie dodaniem Zastępcy dyrektora jako organu Szkoły, bez wskazania jego zadań i kompetencji, co oznacza że nie można mu nadać wartości dowodowej, która miałaby wpływ na ustalenia stanu faktycznego.

Strona [imię] : złożyła wyjaśnienie, w którym podniosła, że:  
 - , [imię] pełnił funkcję zastępcy dyrektora podczas nieobecności  
 – Dyrektora Szkoły, w tym wypełniał obowiązki  
 związane z nadzorem pedagogicznym, administracyjnym i organizacją zajęć (karta nr 26),  
 - pełnie funkcji zastępcy dyrektora polegało na wspomaganium Szkoły i dyrektora Szkoły (karta nr 402).

Z oświadczenia [imię] (karta nr 454) wynika, że pełnił funkcję zastępcy dyrektora podczas nieobecności [imię] od stycznia do września 2013 r., jak również podczas jednego zjazdu w grudniu 2013 r. bez doprecyzowania jakie czynności wykonywał w ramach swoich obowiązków pomimo zapytania Prezydenta (postanowienie z 17 kwietnia 2019 r. – karta nr 444). Z dokumentów okazanych w trakcie kontroli (np. umowy zawierane z nauczycielami) wynika, że czynności Dyrektora Szkoły wykonywała [imię]. Ponadto wynagrodzenie zostało sfinansowane z dotacji [imię] w grudniu 2013 r. w kwocie 4 500,00 zł, pomimo że w tym samym miesiącu wynagrodzenie zostało także naliczone i sfinansowane z dotacji [imię] – [imię] y [imię], który – wg wyjaśnienia strony [imię] – pełnił swoją funkcję w czasie nieobecności [imię]. Tym samym nie można potwierdzić, że [imię] faktycznie pełnił funkcję zastępcy dyrektora.

Mając na uwadze powyższe okoliczności, Strona [imię] nie przedstawiła dowodów, że [imię] wykonywał czynności na rzecz słuchaczy Szkoły, pomimo zapytania Prezydenta (postanowienie z 17 kwietnia 2019 r.),

d) dotacje w kwocie **1 407,42 zł** zostały wykorzystane na opłacenie zobowiązań powstałych w roku poprzedzającym rok udzielenia dotacji:

: [imię] zł – odprowadzenie 24 stycznia 2013 r. zaliczek na podatek dochodowy za grudzień 2012 r. należnych od Spółki – na podstawie deklaracji PIT – 4 za grudzień 2012 r.,



**64,42 zł** za usługę telekomunikacyjną na podstawie faktury z 7 listopada 2013 r. (z terminem płatności 21 listopada 2013 r. została opłacona 30 stycznia 2014 r.).

Strona : podniosła, że dokumenty rachunkowe z grudnia mogą być opłacone w styczniu następnego roku w gwarantowanych ustawowo terminach (karta nr 403).

Zarówno odprowadzenie zaliczek na podatek do Urzędu Skarbowego, jak i opłata za usługę telekomunikacyjną były wykonaniem zobowiązań Spółki, a nie osób prowadzących Szkołę, gdyż prowadzenie Szkoły w tej formie nie zostało przewidziane w jej statucie. Zakładając, że sfinansowanie powyższych wydatków z dotacji byłoby wykonaniem zobowiązań osób prowadzących Szkołę i dotyczyło tej Szkoły, to ww. wykorzystanie dotacji powinno być pokryte z dotacji udzielonych odpowiednio w 2012 r. i 2013 r., gdyż w tych latach powstały zobowiązania do ich wykonania i sfinansowania.

Integralne załączniki do decyzji stanowią wykazy kwot podlegających zwrotowi wraz z odniesieniem do dowodów (nr kart w aktach sprawy):

załącznik nr 1 – szczegółowy wykaz kwot dotacji podlegających zwrotowi wg rodzajów wydatków

załącznik nr 2 – szczegółowy wykaz kwot dotacji podlegających zwrotowi w podziale na poszczególne miesiące.

### Uzasadnienie prawne

W oparciu o aktualnie obowiązujący stan prawny oraz stan prawny obowiązujący w latach 2013 i 2014 Prezydent Miasta Lublin wyjaśnia, jak poniżej.

Prezydent Miasta Lublin posiada legitymację czynną do prowadzenia postępowania w sprawie zwrotu dotacji pobranej w nadmiernej wysokości oraz wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem.

*Zgodnie z art. 60 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r., poz. 869), dalej „u.f.p.”, środkami publicznymi stanowiącymi niepodatkowe należności budżetowe o charakterze publiczno-prawnym są w szczególności następujące dochody budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego kwoty dotacji podlegające zwrotowi w przypadkach określonych w niniejszej ustawie.*

*Zgodnie z art. 61 ust. 1 pkt 4 u.f.p. organami pierwszej instancji właściwymi do wydawania decyzji w odniesieniu do należności, o których mowa w art. 60, o ile odrębne ustawy nie stanowią inaczej, są w stosunku do należności budżetów jednostek samorządu terytorialnego - wójt, burmistrz, prezydent miasta, starosta albo marszałek województwa.*

*Zgodnie z art. 67 u.f.p. do spraw dotyczących należności, o których mowa w art. 60, nieuregulowanych tą ustawą stosuje się przepisy ustawy z dnia 14 czerwca 1960 r. – Kodeks postępowania administracyjnego (Dz. U. z 2018 r. poz. 2096 oraz z 2019 r. poz. 60) i odpowiednio przepisy działu III ustawy z dnia 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2018 r. poz. 800, z późn. zm.).*

Dotacje zostały udzielone Szkole w 2013 i 2014 r. na podstawie art. 90 ust. 2 i ust. 3 u.s.o., a także na zasadach określonych przepisami § 3, § 4 ust. 1 i 10, § 6 uchwały Rady Miasta Lublin nr 1231/XLVI/2010 z dnia 4 listopada 2010 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości wykorzystania dotacji dla publicznych i niepublicznych przedszkoli, szkół, placówek



oraz poradni psychologiczno-pegagogicznych na terenie miasta Lublin prowadzonych przez osoby prawne lub fizyczne inne niż jednostka samorządu terytorialnego (Dz. Urz. Woj. Lubelskiego nr 153, poz. 2698, ze zm.), dalej „uchwała”, mają charakter dotacji podmiotowych i przysługują na każdego ucznia.

Dotacje, które otrzymują jednostki systemu oświaty, w tym szkoły, pozostają w ścisłym związku liczbą uczniów, którzy mają do nich uczęszczać. Dotacje są udzielane na planowaną we wnioskach o dotacje liczbę uczniów, natomiast przekazywane na faktyczną liczbę uczniów w informacjach o faktycznej liczbie uczniów. Informacje te służą weryfikacji podawanej liczby uczniów i mają zapobiegać przed nienależnym pobraniem lub pobraniem dotacji w nadmiernej wysokości, a także oszczędnemu przekazywaniu dotacji przez organ dotujący.

Dotacja budżetowa jest szczególnym rodzajem wydatku z budżetu publicznego przekazywanym w celu uzupełnienia brakujących środków na finansowanie lub dofinansowanie działalności mającej znaczenie dla interesu publicznego, określonego jednostronnie, w ściśle oznaczonej wysokości, bezzwrotnego i nieodpłatnego. Dotacje przysługujące m. in. szkołom są środkami publicznymi z budżetu jednostki samorządu terytorialnego, które podlegają szczególnym zasadom rozliczania. Powyższe oznacza, że po stronie podmiotów otrzymujących dotacje leży wykazanie, że zostały one wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem. Powyższe oznacza, że dotacje nie mogą być wykorzystane dowolnie lub na ogólne cele, chyba że pozwalają im na to przepisy szczególne, których jednak w przedmiotowej kwestii nie ma<sup>3</sup>.

Dotacje przeznaczone są od 2009 r.<sup>4</sup> na dofinansowanie realizacji konkretnych zadań m.in. szkół w zakresie określonym w art. 90 ust. 3d u.s.o, tj. kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Wskazanie zakresu zadań, na realizację których może być przeznaczona dotacja, oznacza że wysokość dotacji przyznanych szkołom uzależniona jest od liczby uczniów pod ustawowym warunkiem, że dofinansowanie ze środków publicznych obejmować może jedynie określone zadania realizowane wobec uczniów. Ostatecznym beneficjentem dotacji ma być uczeń, wobec którego szkoły realizują funkcje kształcenia, wychowania i opieki<sup>5</sup>.

Dotacje udzielone Szkole we wrześniu 2013 r. oraz w lutym 2014 r. na trzy słuchaczki, które zostały wykazane do dotacji, pomimo że nie uczestniczyły one w co najmniej 50% obowiązkowych zajęć edukacyjnych w danym miesiącu, są dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości, gdyż uwzględnienie ich w liczbie uczniów zawartych w informacjach o faktycznej liczbie uczniów stanowiło podstawę comiesięcznego przekazywania dotacji. Przekazywanie dotacji jest ostatnim z etapów udzielania dotacji, które rozpoczyna się od złożenia przez osobę prowadzącą m. in. szkoły informacji o planowanej liczbie uczniów, służącej do zaplanowania środków w budżecie miasta Lublin na dany rok budżetowy. Skoro miasto Lublin przekazywało dotacje na liczbę uczniów, zawierającą uczniów, co do których nastąpiło naruszenie art. 90 ust. 3 u.s.o. to Szkoła otrzymała dotację w wysokości wyższej niż niezbędna na dofinansowanie dotowanego zadania określonego w art. 90 ust. 3d u.s.o.

*Zgodnie z art. 90 ust. 2 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572, ze zm.), dalej „u.s.o.” niepubliczne [...] szkoły*

3 Por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 26 lutego 2016 r – II GSK 2465/14, Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 2 kwietnia 2014 r. – II GSK 159/13, Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 8 kwietnia 2016 r. – I SA/Lu 1208/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

4 Ustawa z dnia 19 marca 2009 r. o zmianie ustawy o systemie oświaty i o zmianie niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2009 r. Nr 56, poz. 458, ze zm.),

5 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 13 lipca 2012 r. - I SA/Lu 384/12, Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 19 marca 2014 r – II GSK 1858/12, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl)



ponadgimnazjalne o uprawnieniach szkół publicznych, w tym z oddziałami integracyjnymi, otrzymując dotacje z budżetu powiatu.

Zgodnie z art. 90 ust. 3 u.s.o., dotacje dla niepublicznych szkół o uprawnieniach szkół publicznych niewymienionych w art. 90 ust. 2a u.s.o., przysługują [...] na każdego ucznia w wysokości nie niższej niż 50% ustalonych w budżecie odpowiednio danej gminy lub powiatu wydatków bieżących ponoszonych w szkołach publicznych tego samego typu i rodzaju w przeliczeniu na jednego ucznia, pod warunkiem, że osoba prowadząca niepubliczną szkołę poda organowi właściwemu do udzielania dotacji planowaną liczbę uczniów nie później, niż do dnia 30 września roku poprzedzającego rok udzielania dotacji [...]<sup>6</sup>.

Zgodnie z § 6 ust. 1 uchwały z 2010 r., dotacje przekazywane są [...] po przedłożeniu przez organ prowadzący szkołę do 10-go dnia każdego miesiąca w Wydziale Oświaty i Wychowania informacji o faktycznej liczbie uczniów, na których ma być przekazana dotacja.<sup>7</sup>

Zgodnie z § 6 ust. 1 uchwały z 2010 r. zmienionej uchwałą Rady Miasta Lublin nr 1117/XLII/2014 z dnia 26 czerwca 2014 r. w sprawie zmiany uchwały nr 1231/XLVI/2010 z dnia 4 listopada 2010 r. w sprawie ustalenia trybu udzielania i rozliczania oraz trybu i zakresu kontroli prawidłowości wykorzystania dotacji dla publicznych i niepublicznych przedszkoli, szkół, placówek oraz poradni psychologiczno-pegagogicznych na terenie miasta Lublin prowadzonych przez osoby prawne lub fizyczne inne niż jednostka samorządu terytorialnego zmienionej uchwałą nr 682/XXVII/2013 Rady Miasta Lublin z dnia 17 stycznia 2013 r., dotacje są przekazywane [...] na liczbę uczniów, zawartą w informacji o faktycznej liczbie uczniów – wg stanu na pierwszy roboczy dzień miesiąca – przedłożonej: 1) do 10 dnia miesiąca, w okresie od stycznia do listopada, 2) do 5 grudnia, wg stanu uczniów na dzień jej przedłożenia.<sup>8</sup>

Zgodnie z art. 252 ust. 3 u.f.p. dotacjami pobranymi w nadmiernej wysokości są dotacje otrzymane z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w wysokości wyższej niż określona w odrębnych przepisach, umowie lub wyższej niż niezbędna na dofinansowanie lub finansowanie dotowanego zadania.

Zgodnie z art. 126 u.f.p. dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie niniejszej ustawy, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych.

art. 90 ust. 3d u.s.o. dotacje, o których mowa w ust. 1a-3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły lub placówki<sup>9</sup>.

art. 90 ust. 3d u.s.o. dotacje, o których mowa w ust. 1a-3b, są przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Dotacje mogą być wykorzystane wyłącznie na:

- 1) pokrycie wydatków bieżących szkół, przedszkoli, innych form wychowania

<sup>6</sup> Brzmienie przepisu obowiązującego w okresie objętym postępowaniem administracyjnym,

<sup>7</sup> Brzmienie przepisu obowiązującego od początku okresu objętego postępowaniem administracyjnym, tj. od 1 stycznia 2014 r. do 6 sierpnia 2014 r.,

<sup>8</sup> Brzmienie przepisu obowiązującego od dnia wejścia w życie zmiany uchwały z 2010 r., tj. od 7 sierpnia 2014 r. do 31 grudnia 2015 r.,

<sup>9</sup> Przepis w brzmieniu obowiązującym od 22 kwietnia 2009 r. do 1 stycznia 2014 r.



- przedszkolnego i placówek, obejmujących każdy wydatek poniesiony na cele działalności szkoły, przedszkola, innej formy wychowania przedszkolnego lub placówki, w tym na wynagrodzenie osoby fizycznej prowadzącej szkołę, przedszkole, inną formę wychowania przedszkolnego lub placówkę, jeżeli odpowiednio pełni funkcję dyrektora szkoły, przedszkola lub placówki albo prowadzi zajęcia w innej formie wychowania przedszkolnego, z wyjątkiem wydatków na inwestycje i zakupy inwestycyjne, zakup i objęcie akcji i udziałów lub wniesienie wkładów do spółek prawa handlowego;*
- 2) *zakup środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych, obejmujących:*
- a) *książki i inne zbiory biblioteczne,*
  - b) *środki dydaktyczne służące procesowi dydaktyczno-wychowawczemu realizowanemu w szkołach, przedszkolach i placówkach,*
  - c) *sprzęt sportowy i rekreacyjny,*
  - d) *meble,*
  - e) *pozostałe środki trwałe oraz wartości niematerialne i prawne o wartości nieprzekraczającej wielkości ustalonej w przepisach o podatku dochodowym od osób prawnych, dla których odpisy amortyzacyjne są uznawane za koszt uzyskania przychodu w 100% ich wartości, w momencie oddania do użytkowania.<sup>10</sup>*

Dotacje przeznaczone na realizację zadań szkoły we wspomnianym zakresie ustawowym mogą być wykorzystane wyłącznie na pokrycie wydatków bieżących szkoły. W związku z tym, że ustawa o systemie oświaty nie definiuje pojęcia „wydatki bieżące” oraz z uwagi na podleganie jednostek spoza sektora finansów publicznych gospodarujących i wykorzystujących środki publiczne ustawie o finansach publicznych, na potrzeby określenia pojęcia wydatków bieżących stosuje się ogólną definicję zawartą w art. 236 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którą przez wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu rozumie się wydatki budżetowe nie będące wydatkami majątkowymi. Nadto zakres pojęcia wydatków bieżących został zawarty w rozporządzeniu Ministra Finansów z 2 marca 2010 r. zawierającym katalog wydatków bieżących dla celów rachunkowości budżetowej<sup>11</sup>.

*Zgodnie z art. 4 ust. 1 u.f.p., przepisy ustawy stosuje się do:*

- 1) *jednostek sektora finansów publicznych;*
- 2) *innych podmiotów w zakresie, w jakim wykorzystują środki publiczne lub dysponują tymi środkami.*

*Zgodnie z art. 236 ust. 2 u.f.p., zgodnie z którym przez wydatki bieżące budżetu jednostki samorządu rozumie się wydatki budżetowe nie będące wydatkami majątkowymi.*

Skoro dotacje powinny być przeznaczone na dofinansowanie realizacji zadań m. in. szkół, to zgodnie z przeważającym poglądem w orzecznictwie sądowo-administracyjnym nie należy nimi wspierać realizacji zadań innego podmiotu, jakim jest osoba prowadząca nazywana też organem prowadzącym. Wydatkami bieżącymi ponoszonymi przez szkołę są zatem wyłącznie wydatki poniesione w związku z procesem kształcenia, wychowania i opieki nad uczniami, gdyż rzeczywistym beneficjentem dotacji oświatowej jest uczeń, będący podmiotem, na który jest

<sup>10</sup> Przepis w brzmieniu obowiązującym od 1 stycznia 2014 r. do 30 marca 2015 r.,

<sup>11</sup> Rozporządzenie Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2014 r., poz. 1053, ze zm.) w wersji obowiązującej w 2013 r.,



nakierowana działalność placówki oświatowej. Od wydatków bieżących szkoły, finansowanych z dotacji, ustawodawca odróżnia wydatki ponoszone przez organ prowadzący szkołę, a wymienione w art. 5 ust. 7 u.s.o., które choć pośrednio służą realizacji zadań szkoły (są konieczne i uzasadnione dla funkcjonowania szkoły jako pewnej struktury organizacyjnej), nie mogą być finansowane z dotacji. Dotacja ta nie służy zatem dotowaniu działalności organu prowadzącego szkołę (szeroko rozumianej działalności placówki oświatowej), a więc wszystkich ponoszonych przez ten organ wydatków związanych z działalnością szkoły, choćby pośrednio były one związane z działalnością dydaktyczną, wychowawczą i opiekuńczą<sup>12</sup>. Ustawodawca w art. 5 ust. 7 u.s.o. nakłada na osoby prowadzące szkoły lub placówki otwarty katalog zadań je obciążających i zarazem nienależących do zadań realizowanych przez szkoły lub placówki, np. obsługi szkół. Realizacja tych zadań stanowi obowiązek organu prowadzącego szkoły i nie można wydatków związanych z tymi obowiązkami uznać za wydatki poniesione na realizację zadań szkół w zakresie kształcenia, wychowania i opieki. Tym samym nie mogą być one sfinansowane z dotacji, gdyż w istocie prowadziłoby to do nieuprawnionego przeznaczenia dotacji na dofinansowanie realizacji zadań organu prowadzącego szkoły i byłoby sprzeczne z celem udzielenia tego rodzaju wsparcia ze środków publicznych<sup>13</sup>. Wskazuje się również, że rola dotacji oświatowej nie polega na subsydiowaniu wszelkiej działalności prowadzonej przez przez szkołę, bądź jednostkę prowadzącą szkołę, czy też pokrywania wszelkich ich wydatków, ale tylko tych, które są związane bezpośrednio z kształceniem, wychowaniem, opieką nad uczniami<sup>14</sup>. Wspieranie dotacją działalności oświatowej – z założenia deficytowej ekonomicznie – zakłada, że szkoła nie są w stanie pozyskać wystarczających środków finansowych, aby zrealizować na bieżąco swoje funkcje pedagogiczne. Przyznanie dotacji następuje bowiem nie ze względu na doraźne zaspokojenie potrzeb finansowych podmiotu ją prowadzącego, ale aby systematycznie wyrównać bilans przychodów i kosztów działalności. Trudności płatnicze organu prowadzącego przedszkole w zrealizowaniu swojego ustawowego zadania nie mogą stanowić argumentu przemawiającego za jakimkolwiek wykorzystaniem dotacji na ich rzecz i w związku z realizacją jego zadań. Zapewnienie finansowania swoich zadań z innych źródeł, niż dotacja, jest obowiązkiem organów prowadzących przedszkola, zwłaszcza jeśli prowadzą je w ramach działalności gospodarczej<sup>15</sup>. Za Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Krakowie można skonstatować, że w przeciwnym razie ze środków publicznych należałoby zapewnić bezpłatne szkolnictwo nie tylko w sektorze publicznym, lecz także finansować w całości szkolnictwo niepubliczne, w tym również zapewnić dochód osobom prowadzącym działalność polegająca na prowadzeniu przedszkoli<sup>16</sup>. Jak wskazał

12 Por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 3 marca 2017 r. – II GSK 1782/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

13 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku, op. cit., K. Więclawska-Stysz, Cel dotacji, czyli dofinansowanie szkoły, a nie organu prowadzącego, *Gazeta Samorządu i Administracji*, nr 15-16, 2013, s. 38-39,

14 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 15 maja 2015 r. – I SA/Lu 1117/14, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z dnia 12 grudnia 2012 r. – I SA/Kr 1304/12, wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego: z dnia 8 maja 2014 r. – II GSK 229/13, z dnia 19 marca 2014 r. – II GSK 1858/12, z dnia 3 września 2014 r. – II GSK 916/13, z dnia 26 sierpnia 2014 r. – II GSK 1002/13, z 25 stycznia 2017 r. – II GSK 4046/16, [www.orzeczenia.gov.pl](http://www.orzeczenia.gov.pl),

15 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku, op. cit., Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 3 września 2014 r. – II GSK 916/13, Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 29 kwietnia 2015 r. – I SA/Lu 232/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

16 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Krakowie z 23 listopada 2010 r. - SA/Kr 1434/10, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),



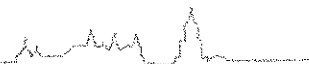
Naczelny Sąd Administracyjny, wspomniana nowelizacja ustawy o systemie oświaty z 2009 r. jednoznacznie wskazała cel, na jaki mogą być przeznaczone omawiane dotacje dla szkół, przedszkoli niepublicznych. Wobec tego beneficjent może dotację przeznaczyć tylko na cele wskazane w art. 90 ust. 3d u.s.o. (por. wyrok NSA w sprawie II GSK 229/13). Nie można z tej dotacji ponosić wydatków pośrednio związanych z działalnością dydaktyczną, wychowawczą i opiekuńczą (por. wyrok NSA z dnia 19 marca 2014 r., sygn. akt II GSK 1858/12, Lex nr 1488069, M. Pilich, Komentarz do art. 90 ustawy o systemie oświaty, t. 16), ani tym bardziej twierdzić, że wystarczy dotacje przeznaczyć na bieżącą działalność szkoły bez wskazania konkretnego celu [...] i dalej dotacje oświatową można wydatkować na cele ściśle związane z procesem kształcenia uczniów szkoły<sup>17</sup>. Jak zauważył Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie, ustawodawca – niezależnie nawet do przepisu art. 5 ust. 7 u.s.o. – wyraźnie rozdzielił zadania wykonywane przez szkołę lub placówkę na dwie kategorie. Pierwsza z nich dotyczy wyłącznie realizacji przez jednostkę oświatową funkcji dydaktycznych, wychowawczych oraz opiekuńczych. Druga wiąże się z pozostałą działalnością związaną co prawda z procesem kształcenia, ale tego procesu nie realizującą. Podział taki w konsekwencji wpływa również na kwestię odpowiedzialności za realizację wskazanych kategorii zadań szkoły lub placówki. Wprowadzie – jak stanowi art. 39 ust. 1 pkt 1 u.s.o. – działalnością szkoły lub placówki kieruje jej dyrektor, jednakże w zakresie wykonywanych działań podlega ona dwojakiemu nadzorowi. W stosunku do zadań związanych z realizacją przez szkołę funkcji dydaktycznej, wychowawczej oraz opiekuńczej, nadzór pedagogiczny, o którym mowa w art. 33 u.s.o., sprawuje właściwy kurator oświaty (art. 89 u.s.o.). W odniesieniu natomiast do działalności w zakresie spraw finansowych i administracyjnych nadzór nad szkołą lub placówką sprawuje organ je prowadzący (art. 34a ust. 1 u.s.o.). Powyższe oznacza, że ustawodawca w sposób zamierzony dokonał rozróżnienia kilku płaszczyzn działalności szkoły, decydując się zarazem na umożliwienie dofinansowania jednej z nich, tj. podlegającej nadzorowi pedagogicznemu<sup>18</sup>. Wreszcie, za Naczelnym Sądem Administracyjnym dostrzec należy, że zadanie oświatowe polega na zapewnieniu kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej. Posłużenie się przez ustawodawcę określeniem "zapewnia" nie można utożsamiać z pojęciem "realizuje" - zawartym w art. 90 ust. 3d u.s.o., gdyż odnosi się ono do kwestii związanych ze stworzeniem możliwości do realizacji zadań edukacyjnych szkoły, ale samą realizacją nie jest<sup>19</sup>.

Według odmiennego stanowiska na realizację zadań, wymienionych w przepisie art. 5 ust. 7 u.s.o., organy prowadzące są zobowiązane zapewnić odpowiednie środki finansowe. Nie budzi przy tym wątpliwości, że działalność szkoły lub placówki jest możliwa, o ile zapewnione jej zostaną odpowiednie warunki. Przyjmując nawet, że podstawową działalnością statutową szkoły lub placówki jest realizacja zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, nie można nie zauważyć, że aby zrealizować kształcenie, wychowanie i opiekę, podjąć należy ciąg czynności o charakterze merytorycznym, administracyjnym i obsługowym, zadania te zatem należy rozumieć całościowo<sup>20</sup>. Mając na względzie uzasadnienia do

17 Por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 15 października 2014 r. – II GSK 1403/13, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

18 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 17 kwietnia 2015 r. – I SA/Lu 1061/14, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

19 Por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 17 listopada 2016 r. – II GSK 911/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),



nowelizacji ustawy o systemie oświaty, które weszły w życie 1 stycznia 2014 r.<sup>21</sup> Naczelny Sąd Administracyjny, powołując się na tzw. wykładnię autentyczną i doprecyzowujący charakter tych zmian, wyraził pogląd, że wydatki poniesione na zapewnienie obsługi administracyjnej, finansowej i organizacyjnej szkoły poniesione przez organ prowadzący szkołę należy zaliczyć do wydatków bieżących szkoły przeznaczonych na realizację jej zadań w zakresie kształcenia, wychowania i opieki, w tym profilaktyki społecznej, w rozumieniu art. 90 ust. 3d u.s.o. również w brzmieniu sprzed 1 stycznia 2014 r.<sup>22</sup>

W związku z powyższym Prezydent Miasta Lublin stoi na stanowisku, iż na podstawie stanu prawnego obowiązującego w 2013-2014 r. należy stosować rozróżnienie pomiędzy zadaniami organu prowadzącego a zadaniami szkół w zakresie, w jakim bez poniesienia wydatków bieżących wpisujących się w katalog zadań organu prowadzącego, a generowanych w konsekwencji realizacji zadań szkół, kształcenie, wychowanie, opieka, w tym profilaktyka społeczna nie mogą być przeprowadzone wobec uczniów albo ich przeprowadzenie jest utrudnione (np. najem pomieszczeń, zapewnienie bazy dydaktycznej w trakcie realizacji kształcenia). Za Naczelny Sąd Administracyjny można skonstatować, że sfinansowaniu z dotacji nie mogą podlegać wydatki bieżące, bez poniesienia których szkoły mogły prowadzić bieżącą działalność dydaktyczną, wychowawczą i opiekuńczą<sup>23</sup>. Skoro ostatecznym beneficjentem udzielania dotacji jest uczeń uczęszczający do szkoły, powinien nim być także w procesie ich wykorzystywania na sfinansowanie wydatków bieżących koniecznych dla przeprowadzenia procesu dydaktyczno-wychowawczo-opiekuńczego. Dopiero wówczas dotacje, którymi sfinansowano takie wydatki są wykorzystane zgodnie z przeznaczeniem, o którym mowa w art. 90 ust. 3d u.s.o. obowiązującym w okresie objętym kontrolą i postępowaniem administracyjnym. W powyższe zapatrywanie wpisują się również nowelizacje u.s.o., na mocy których zostały wskazane konkretne wydatki bieżące podlegające sfinansowaniu z dotacji, jak wynagrodzenie, środki trwale przeznaczone na realizację procesu dydaktyczno-wychowawczego (np. książki, meble), a także możliwość finansowania wydatków związanych z realizacją zadań organu prowadzącego, i z tego powodu mają one charakter jedynie doprecyzowujący.

Powyższe zapatrywanie wynika także z charakteru ww. zmiany ustawy o systemie oświaty, który – z punktu widzenia zasad techniki prawodawczej – jest oceniany jako merytoryczny, gdyż:

- wspomniany przepis posiada status materialnoprawny, reguluje uprawnienia podmiotu otrzymującego dotacje poprzez dookreślenie na jakie cele dotacja może być wykorzystana, a jego interpretacja decyduje o prawach i obowiązkach podmiotów pozostających w stosunku administracyjnoprawnym,

20 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Białymstoku z 2 kwietnia 2014 r. - SA/Bk 634/13, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

21 Ustawa z dnia 13 czerwca 2013 r. o zmianie ustawy o systemie oświaty oraz niektórych innych ustaw (Dz. U., poz. 827, ze zm.),

22 Por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 23 maja 2017 r. – II GSK 2647/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

23 Por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 19 marca 2014 r. - II GSK 1858/12, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl). W podobny sposób argumentuje Wojewódzki Sąd Administracyjny w Kielcach, rozpatrując kwestię zasadności sfinansowania z dotacji wydatków związanych z obsługą księgową, zawierającą się w katalogu zadań organu prowadzącego, który podkreśla, że bez tych wydatków nie byłoby możliwe realizowanie celów statutowych szkoły w zakresie kształcenia, profilaktyki i opieki, w tym profilaktyki społecznej (por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Kielcach z 26 października 2011 r. - I SA/Ke 369/11, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl)),



- zmiana jest daleko idąca i nie służy wyłącznie doprecyzowaniu regulacji,
- zgodnie z zasadą *lex retro non agit* o treści stosunku administracyjnoprawnego powinny decydować przepisy obowiązujące w chwili jego powstania, co oznacza że należy brać pod uwagę przepis w brzmieniu obowiązującym w okresie wykorzystania dotacji,
- zmiana prawa między okresem wykorzystywania a wydawania decyzji o zwrocie dotacji na skutek niezgodnego z przeznaczeniem wykorzystania może mieć znaczenie, o ile wynika to z odpowiednich przepisów przejściowych czy intertemporalnych. Zmiana obowiązująca od 1 stycznia 2014 r. brzmienia art. 90 ust. 3d u.s.o. może mieć zastosowanie wyłącznie do stanów faktycznych powstałych po wejściu jej w życie. W tej nowelizacji nie było przepisów intertemporalnych, które zezwalałyby na zastosowanie znowelizowanych przepisów wstecz, i w myśl zasady *lex retro non agit*, nie mogą one mieć zastosowania do wydatków sfinansowanych dotacjami oświatowymi przed dniem jej wejścia w życie.<sup>24</sup>

Wykorzystanie dotacji stwierdzone niniejszą decyzją jako niezgodne z przeznaczeniem, tj. na sfinansowanie wydatków bieżących w kwocie **24 638,35 zł** nie spełniało warunku określonego powyżej, gdyż nie były one związane z realizacją zadań Szkoły w zakresie określonym w art. 90 ust. 3d u.s.o. Chodzi tu o wydatki bieżące obejmujące:

- 1) wynagrodzenie brutto z tytułu organizacji zajęć/zjazdów dla słuchaczy,
- 2) wynagrodzenia brutto nauczycieli za „przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły” w maju – czerwcu 2013 r., październiku i grudniu 2013 r., a także w czerwcu 2014 r. na podstawie rachunków do umów o dzieło, które to umowy dotyczyły przeprowadzenia egzaminów potwierdzających kwalifikacje w zawodzie przeprowadzonych przez Okręgową Komisję Egzaminacyjną w Krakowie
- 3) wynagrodzenie brutto i , z tytułu umów o dzieło, których wykonanie nie zostało potwierdzone,
- 4) wynagrodzenie biura rachunkowego,
- 5) opłacenie składek na ubezpieczenie zdrowotne osób prowadzących z tytułu posiadanego statusu wspólników spółki jawnej,
- 6) opłaty i prowizje bankowe pobierane przez bank
- 7) zakup kuchenki elektrycznej i akcesoriów kuchennych
- 8) zakup książek na nagrody dla słuchaczy.

Beneficjentem pierwszej, drugiej i trzeciej grupy wydatków była osoba, z którą została zawarta umowa na organizację zajęć ze słuchaczami, nauczyciele, którzy otrzymali wynagrodzenie za egzaminowanie absolwentów Szkoły oraz innych szkół oraz osoby, które otrzymały wynagrodzenie pomimo że wykonanie dzieła nie zostało potwierdzone. Beneficjentami pozostałych grup wydatków były strony – w sprawach z zakresu ubezpieczeń zdrowotnych, opłacenia wynagrodzenia biura rachunkowego, opłaty za prowadzenie rachunku bankowego i prowizji za przelewy oraz kosztów poniesionych na zakup kuchenki elektrycznej i akcesoriów kuchennych. Beneficjentem ostatniej grupy wydatków byli absolwenci Szkoły.

<sup>24</sup> Por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 11 października 2018 r – I GSK 2778/18, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),





Zgodnie z art. 5 ust. 7 u.s.o. organ prowadzący szkołę lub placówkę odpowiada za jej działalność. Do zadań organu prowadzącego szkołę lub placówkę należy w szczególności:

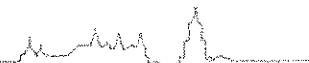
- 1) zapewnienie warunków działania szkoły lub placówki, w tym bezpiecznych i higienicznych warunków nauki, wychowania i opieki,
- 2) wykonywanie remontów obiektów szkolnych oraz zadań inwestycyjnych w tym zakresie,
- 3) zapewnienie obsługi administracyjnej, finansowej, w tym w zakresie wykonywania czynności, o których mowa w art. 4 ust. 3 pkt 2-6 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2002 r. Nr 76, poz. 694, z późn. zm.) i organizacyjnej szkoły lub placówki,
- 4) wyposażenie szkoły lub placówki w pomoce dydaktyczne i sprzęt niezbędny do pełnej realizacji programów nauczania, programów wychowawczych, przeprowadzania sprawdzianów i egzaminów oraz wykonywania innych zadań statutowych<sup>25</sup>.

W oparciu o właściwe przepisy ustawy z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach z opieki zdrowotnej finansowanej ze środków publicznych (art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. c) oraz ustawy z dnia 13 października 1998 r. o systemie ubezpieczeń społecznych wspólnik spółki jawnej podlega obowiązkowemu ubezpieczeniu zdrowotnemu oraz jest uważany za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność (art. 6 ust. 1 pkt 5 w zw z art. 8 ust. 6 pkt 4 tej ustawy). Obowiązek ten istnieje także w przypadku, jeśli działalność spółki jawnej polega na prowadzeniu jednostek systemu oświaty, pomimo że na mocy art. 83a ust. 1 u.s.o., prowadzenie szkoły lub placówki, zespołu, o którym mowa w art. 90a ust. 1 u.s.o. oraz innej formy wychowania przedszkolnego, o której mowa w przepisach wydanych na podstawie art. 14a ust. 7 u.s.o. nie jest działalnością gospodarczą. Dla celów ZUS zarówno wspólnik spółki jawnej, której działalność polega na prowadzeniu np. szkoły, jak i osoba prowadząca szkołę (art. 6 ust. 1 pkt 5 w zw z art. 8 ust. 6 pkt 5 tej ustawy) są uznane za przedsiębiorcę i powinny odprowadzać składki na zasadach właściwych dla osób prowadzących działalność gospodarczą. W wyroku z dnia 18 kwietnia 2007 r., w sprawie I UK 351/0 (LEX 384355), Sąd Najwyższy wyraził pogląd, że "Osoba fizyczna prowadząca szkołę niepubliczną podlega obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowemu na podstawie art. 6 ust. 1 pkt 5 u.s.u.s.)"<sup>26</sup>. Na wspólniku spółki jawnej, a także na osobie prowadzącej szkołę ciąży zatem obowiązek odprowadzania świadczeń, a wydatek ten nie może być uznany za kwalifikowany w oparciu o art. 90 ust. 3d u.s.o. Stanowi on bowiem realizację zobowiązania publicznoprawnego przez wspólnika spółki jawnej lub osobę prowadzącą, które nie wchodzi nawet w zakres zadań, o których mowa w art. 5 ust. 7 u.s.o., aby można było rozważać zasadność finansowania składek ZUS.

Opłacanie składek na ubezpieczenie zdrowotne może zostać sfinansowane z dotacji pod warunkiem, że objęta ubezpieczeniem została osoba zatrudniona w jednostce oświatowej, a składki te były pochodną wynagrodzenia otrzymywanego z tytułu zatrudnienia (np. pełnienia funkcji dyrektora), w tym wynikały kwotowo z jego wysokości. Kody ubezpieczonych 05 43 0 0 i 05 43 1 0 są kodami wspólników spółek, w tym spółki jawnej – zgodnie z załącznikiem nr 18 do rozporządzenia Ministra Pracy i Polityki Społecznej z dnia 23 października 2009 r. w sprawie określenia wzorów

<sup>25</sup> Przepis w wersji obowiązującej w 2013 r. i 2014 r.,

<sup>26</sup> Wyrok WSA w Lublinie z 29 kwietnia 2015 r – I SA/Lu 232/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),



zgłoszeń do ubezpieczeń społecznych i ubezpieczenia zdrowotnego, imiennych raportów miesięcznych i imiennych raportów miesięcznych korygujących, zgłoszeń płatnika, deklaracji rozliczeniowych i deklaracji rozliczeniowych korygujących, zgłoszeń danych o pracy w szczególnych warunkach lub o szczególnym charakterze oraz innych dokumentów (Dz. U. z 2009 r. Nr 186, poz. 1444). Kody 05 43 0 0 i 05 43 1 0 nie są kodami osób świadczących pracę, w tym polegającą na pełnieniu funkcji dyrektora w jednostce oświatowej. Takim kodem jest np. 01 10 0 0 – pracownik podlegający ubezpieczeniom społecznym i ubezpieczeniu zdrowotnemu, 04 11 0 0 – osoba wykonująca umowę agencyjną, umowę zlecenia lub umowę o świadczenie usług. Zatem okoliczność zatrudnienia w jednostce oświatowej, np. na stanowisku, osoby prowadzącej tę jednostkę nie ma wpływu na powstanie i wysokość zobowiązania polegającego na opłacaniu składek na ubezpieczenie zdrowotne przez wspólnika spółki jawnej.

Zaznaczyć trzeba, że Szkołę jako jednostka niesamodzielna jest elementem zorganizowanej działalności osoby fizycznej je prowadzącej lub spółki jawnej. Nie ma żadnych przeszkód, aby wspólnik spółki jawnej lub osoba fizyczna prowadząca Szkołę mogła sprawować w jej ramach dwie funkcje jednocześnie, albowiem nie ma takiego zakazu. Jednakże w sytuacji, gdy wspólnik spółki jawnej lub osoba prowadząca Szkołę jednocześnie pełni funkcję dyrektora, to ich kompetencje doznają wyraźnego rozróżnienia na gruncie ustawy o systemie oświaty poprzez podział zadań i kompetencji dyrektora i organu prowadzącego, o czym była mowa wyżej w cytowanym przepisie art. 5 ust. 7 i art. 39 ust. 1 u.s.o.<sup>27</sup>.

Prowadzenie jednostki oświatowej, w tym szkoły, jest działalnością oświatową, dla której nie jest niezbędne prowadzenie jej przez osobę fizyczną lub wspólnika spółki jawnej. Możliwe jest prowadzenie jednostki np. przez fundację, stowarzyszenie. Podobnie dyrektorem jednostki nie musi być osoba ją prowadząca, ale inna osoba zatrudniona w jednostce. Zarówno w sytuacji prowadzenia jednostki przez osobę prawną, jak i pełnienia funkcji dyrektora jednostki przez osobę inną, niż osoba ją prowadząca lub wspólnik spółki jawnej, dochodzi do zawarcia umów, na podstawie których są wypłacane wynagrodzenia i opłacane składki do ZUS. Z punktu widzenia jednak osoby fizycznej prowadzącej jednostkę lub wspólnika spółki jawnej oznacza to zwiększenie kosztów jej prowadzenia, choćby poprzez konieczność opłacania składek ZUS tak z tytułu samego prowadzenia jednostki, jak i z tytułu zatrudnienia innej osoby na stanowisku dyrektora jednostki. Zauważyć warto, że u podstaw dotowania działalności oświatowej leży – typowe dla dotacji podmiotowych – założenie, że działalność oświatowa jako mająca charakter niegospodarczy, jest z założenia deficytowa i aby była prowadzona, wymaga wsparcia ze środków publicznych. Przyznanie dotacji następuje zatem ze względu nie na doraźne zaspokojenie potrzeb finansowych podmiotu, ale aby systematycznie wyrównać bilans przychodów i kosztów działalności (por. L. Lipiec-Warzecha, komentarz do art. 131 u.f.p., w: Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, LEX 2011)<sup>28</sup>. Możliwość finansowania ze środków publicznych działalności jednostki, w tym na wynagrodzenia za pełnienie funkcji dyrektora przez osobę ją prowadzącą, nie powinna wykraczać poza zakres działalności jednostki, a tym bardziej wspierać majątkowo osobę prowadzącą jednostkę lub wspólnika spółki jawnej w stopniu wyższym, niż konieczny i ściśle związany z działalnością jednostki.

27 Wyrok WSA w Lublinie z 29 kwietnia 2015 r – I SA/Lu 232/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),  
28 Wyrok WSA w Lublinie z 29 kwietnia 2015 r – I SA/Lu 232/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),



Zgodnie z art. 83a ust. 1 u.s.o. prowadzenie szkoły lub placówki, zespołu, o którym mowa w art. 90a ust. 1, oraz innej formy wychowania przedszkolnego, o której mowa w art. 14a ust. 7, nie jest działalnością gospodarczą.

Zgodnie z art. 6 ust. 1 pkt 5 u.s.u.s. obowiązkowo ubezpieczeniom emerytalnemu i rentowym podlegają, z zastrzeżeniem art. 8 i 9, osoby fizyczne, które na obszarze Rzeczypospolitej Polskiej są osobami prowadzącymi pozarolniczą działalność oraz osobami z nimi współpracującymi.

Zgodnie z art. 8 ust. 6 pkt 5 u.s.u.s. za osobę prowadzącą pozarolniczą działalność uważa się osobę prowadzącą niepubliczną szkołę, placówkę lub ich zespół, na podstawie przepisów o systemie oświaty<sup>29</sup>.

Zgodnie z art. 66 ust. 1 pkt 1 lit. c ustawy o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych Obowiązkowi ubezpieczenia zdrowotnego podlegają osoby spełniające warunki do objęcia ubezpieczeniami społecznymi lub ubezpieczeniem społecznym rolników, które są osobami prowadzącymi działalność pozarolniczą lub osobami z nimi współpracującymi.

W latach 2013-2014 jednostki oświatowe były obowiązane do prowadzenia swojej działalności nie tylko zgodnie z ustawą o systemie oświaty, ale także – w jej wykonaniu – zgodnie ze statutami nadanymi im przez osoby prowadzące. Minimalny zakres uregulowań, które powinny znaleźć się w każdym statucie został wskazany w ustawie, aby zapewnić względną jednolitość funkcjonowania jednostek i realizowania celów ustawowych przy różnorodności wynikającej ze specyfiki działalności oświatowej. Dążenie ustawodawcy do zapewnienia ciągłości wykonania ustawy poprzez uregulowania statutowe jest ponadto wyrażone sankcjonowaniem działalności jednostek niezgodnej z ustawą lub statutem, polegającym na wykreśleniu takiej jednostki z ewidencji prowadzonej przez jednostki samorządu terytorialnego, co oznacza zakończenie jej działalności.

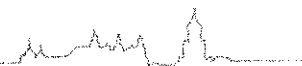
Jednym z koniecznych uregulowań statutowych jest określenie organów Szkoły i ich zadań. Strona w statucie złożonym do Wydziału OW wskazała, że organami Szkoły są dyrektor oraz rada pedagogiczna. W trakcie kontroli został okazany statut, z którego wynika, że organem Szkoły jest także Zastępca dyrektora to jednak nie zostały określone jego kompetencje. Z tego też względu nie można nadać temu dokumentowi wartości dowodowej, która mogłaby zmienić ustalenia stanu faktycznego. W związku z powyższym sfinansowanie z dotacji w kwocie **43 608,81 zł** wynagrodzenia osoby zatrudnionej na stanowisku Zastępcy Dyrektora, która nie została przewidziana w Statucie Szkoły nie może być uznane za wykorzystanie dotacji zgodne z przeznaczeniem. Odpowiedzialność finansowa za nieprzestrzeganie statutu nie jest inna jak odpowiedzialność za nieprzestrzeganie ustawy, której statut jest wykonaniem.

Zgodnie z art. 83 ust. 1 pkt 3 u.s.o. wpis do ewidencji podlega wykreśleniu w przypadkach: stwierdzenia, w trybie nadzoru pedagogicznego, że działalność szkoły lub placówki jest sprzeczna z przepisami ustawy lub statutem [...].

Zgodnie z art. 84 ust. 1 u.s.o. szkoła lub placówka działa na podstawie statutu nadanego przez osobę prowadzącą.

Zgodnie z art. 84 ust. 2 pkt 3 u.s.o. statut szkoły lub placówki powinien określać organy szkoły lub placówki oraz zakres ich zadań.

<sup>29</sup> Brzmienie przepisu obowiązującego w styczniu – marcu 2013 r.,



Wykorzystanie dotacji oświatowych następuje przez zapłatę (przelewem lub w formie gotówkowej albo w innej formie, która umożliwia przesunięcie majątkowe środków dotacji np. przekazanie zakupionych z dotacji towarów i usług jako zapłata za czynsz<sup>30</sup>). Jakkolwiek art. 251 ust. 4 u.f.p. zawiera otwarty katalog sposobów wykorzystania dotacji, to jednak należy mieć na względzie, że przepis ten normuje wykorzystanie wszystkich rodzajów dotacji, w tym celowych. Jak już wspomniano dotacje udzielane szkołom z budżetu miasta Lublin mają charakter podmiotowy, a jej wykorzystanie nie jest dowolne, ale ograniczone poprzez art. 90 ust. 3d u.s.o. W orzecznictwie sądowo-administracyjnym<sup>31</sup> przyjmuje się, że dotacje mają charakter mieszany, tj. podmiotowo-celowy. Powyższe powoduje z kolei interpretację ww. przepisu ustawy o finansach publicznych, że wykorzystanie dotacji udzielanych na podstawie ustawy o systemie oświaty nie następuje wyłącznie poprzez zapłatę, ale może następować poprzez realizację celów wskazanych w przepisach tej ustawy jako odrębnych względem ustawy o finansach publicznych. Przywoływane są tu przepisy art. 90 ust. 3d u.s.o. zd. pierwsze, a także art. 90 ust. 4 u.s.o. Według tej interpretacji, w art. 90 ust. 3d u.s.o. wskazane zostały cele dotacji, przez które rozumie się jej przeznaczenie (dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki oświatowej w zakresie kształcenia, wychowania, opieki, w tym profilaktyki społecznej), jak i sam zakres realizacji tych zadań podlegający dotowaniu, tj. kształcenie, wychowanie, opieka, w tym profilaktyka społeczna. Natomiast art. 90 ust. 4 u.s.o. zawiera delegację dla organów stanowiących jednostek samorządu terytorialnego do ustalenia m. in. trybu udzielania i rozliczania dotacji, ale nie do wskazania celów ich udzielania i wykorzystania, stąd też we wspomnianej wyżej uchwale Rady Miasta Lublin nie zostały wskazane cele udzielania dotacji. Należy mieć na uwadze, że definiowanie wykorzystania dotacji poprzez realizację celów wskazanych w odrębnych przepisach zostało pozostawione w ustawie o finansach publicznych nie ze względu na udzielanie i wykorzystywanie dotacji oświatowych, ale dla objęcia tym przepisem (w art. 251 ust. 4 u.f.p., a poprzednio w art. 144 ust. 4 u.f.p.) środków przekazywanych na realizację różnych form inżynierii finansowej (np. przekazywania środków do funduszy pożyczkowych lub w ramach inicjatywy JEREMIE)<sup>32</sup>. Są to cele inne, niż interpretowane na podstawie ustawy o systemie oświaty. Ponadto art. 90 ust. 3d u.s.o. w zdaniu drugim, zawiera dyspozycję co do wykorzystania dotacji, a jest nią wyłącznie pokrycie wydatków bieżących szkoły lub placówki. Jeśli przyjąć, że pojęcie wydatku bieżącego jest kategorią budżetową, o której mowa w art. 236 ust. 2 u.f.p., to wykorzystanie dotacji wiąże się wyłącznie z ich pokrywaniem, tj. finansowaniem czyli inaczej opłacaniem środkami dotacji.

Wykorzystanie dotacji definiowane jako zapłata koresponduje z zasadą roczności budżetu, zgodnie z którą dotacje powinny być przekazane z budżetu, a w części niewykorzystanej do końca roku – zwrócone do budżetu. Oznacza to, że środkami dotacji można sfinansować wydatki poniesione w roku jej udzielenia, a zapłaty należy dokonać najpóźniej do 31 grudnia tego roku. Jakkolwiek Wojewódzki Sąd Administracyjny w Lublinie za Naczelnym Sądem Administracyjnym dopuszcza<sup>33</sup>

30 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 4 lipca 2014 r. – I SA/Lu 327/14, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

31 Por. Wyroki Naczelnego Sądu Administracyjnego z: 20 listopada 2014 r. – II GSK 1107/13, 15 października 2014 r. – II GSK 1403/13, 3 lipca 2014 r. – II GSK 849/13, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

32 Por. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 3 lipca 2014 r., op. cit., uzasadnienie do projektu ustawy o finansach publicznych – druk sejmowy VI/1181 z 20 października 2008 r., s. 152, [www.orka.sejm.gov.pl](http://www.orka.sejm.gov.pl),

33 Por. Wyroki Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego z 27 listopada 2014 r. – I SA/Lu 76/14, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl), Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z 3 lipca 2014 r. – II GSK 849/13, Wyrok



finansowanie zapłat w pierwszym miesiącu roku następnego za zobowiązania powstałe w ostatnich dniach roku poprzedniego, dla których termin płatności został oznaczony rok następny, to jednak nie jest możliwe pogodzenie ww. stanowiska z zasadą określoną w art. 251 ust. 1 u.f.p., jeśli terminy płatności nie zostały zachowane. Należy jednak podkreślić, że jednostka spoza finansów publicznych dysponująca i wykorzystująca dotacje ma prawo wyboru wydatków, które sfinansuje z dotacji. W konsekwencji, dopuszczenie przez tę jednostkę do sytuacji, w której nie może ona sfinansować – z innych źródeł, niż dotacja – w niewłaściwym czasie (koniec roku) wydatków, nie może być usprawiedliwieniem dla ich sfinansowania z dotacji przy jednoczesnym przekroczeniu zasady, o której mowa w art. 251 ust. 1 u.f.p., uwzględniając kwestię niezachowania terminu oznaczonego na rok następny. Niezachowanie powyższej zasady wykorzystania dotacji powoduje, że dotacja jest uznawana za dotację niewykorzystaną w roku jej udzielenia.

Zasada wykorzystania dotacji do końca roku budżetowego, na który została udzielona oznacza także, że sfinansowane z dotacji nie mogą być wydatki obejmujące zobowiązania powstałe w związku z realizacją zadań w roku poprzedzającym rok udzielenia dotacji, niezależnie od tego, że termin płatności został oznaczony na rok następny. Tym bardziej nie mogą być finansowane z dotacji wydatki za zobowiązania powstałe w roku poprzedzającym rok jej udzielenia, jeśli upłynął termin oznaczony w roku poprzedzającym lub w roku jej udzielenia. Wydatki te powinny być one opłacone z dotacji udzielonej w poprzednim roku, a nie w roku udzielenia dotacji, albo w ogóle nie powinny być finansowane z dotacji<sup>34</sup>. W związku z powyższym wykorzystanie dotacji w kwocie **1 407,42 zł** zostało uznane za niezgodne z przeznaczeniem.

*Zgodnie z art. 251 ust. 1 u.f.p., dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu tej jednostki w terminie do dnia 31 stycznia następnego roku [...].*

*Zgodnie z art. 251 ust. 4 u.f.p., wykorzystanie dotacji następuje w szczególności przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona, albo, w przypadku gdy odrębne przepisy stanowią o sposobie udzielenia i rozliczenia dotacji, wykorzystanie następuje przez realizację celów wskazanych w tych przepisach.*

*Zgodnie z art. 38 ust. 1 ustawy z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (Dz. U. z 2012 r., poz. 361, ze zm.) płatnicy [...] przekazują [...] kwoty pobranych zaliczek na podatek w terminie do dnia 20 miesiąca następującego po miesiącu, w którym pobrano zaliczki, na rachunek urzędu skarbowego [...].<sup>35</sup>*

W art. 90 ust. 3e u.s.o. ustawodawca zagwarantował organom dotującym prawo kontroli prawidłowości wykorzystania dotacji, natomiast art. 90 ust. 4 u.s.o. stanowi m. in. dla organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego, delegację do określenia trybu i zakresu kontroli prawidłowości wykorzystywania dotacji. Oznacza to, że obowiązkiem podmiotu, który otrzymał dotację, jest wykazanie, udowodnienie jej wykorzystania zgodnie z przeznaczeniem oraz że pokryty dotacją wydatek był wydatkiem bieżącym szkoły lub placówki oświatowej, poniesionym na realizację jej

Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 29 kwietnia 2015 r. – I SA/Lu 232/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl)),

34 Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 29 kwietnia 2015 r. – I SA/Lu 232/15, Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 8 kwietnia 2016 r. – I SA/Lu 1208/15, [www.orzeczenia.gov.pl](http://www.orzeczenia.gov.pl),

35 Przepis w wersji obowiązującej w 2013 r.,



zadania oświatowego<sup>36</sup>. Za Wojewódzkim Sądem Administracyjnym w Lublinie można dodać, że organ administracji, kontrolując wykorzystanie dotacji na dofinansowanie realizacji zadań szkoły lub placówki niepublicznej i pokrycie wydatków bieżących szkoły niepublicznej oraz rzetelność i prawidłowość danych zawartych we wniosku o udzielenie dotacji oraz w rozliczeniach, nie ma obowiązku poszukiwania dowodów na okoliczność prawidłowości działań podjętych przez osobę prowadzącą szkołę lub placówkę. Dane niezbędne do oceny prawidłowości wykorzystania dotacji powinny wynikać z dokumentacji organizacyjnej, przebiegu nauczania i finansowej szkół lub placówek. Skoro w prowadzonej dokumentacji ich brak, to nie można przyjąć, że dotacja została prawidłowo wykorzystana. A to oznacza, że już z tego powodu organ ma podstawę do orzeczenia obowiązku jej zwrotu jako wykorzystanej niezgodnie z przeznaczeniem<sup>37</sup>. Obowiązek ten nie ustaje z chwilą zakończenia kontroli, ale jest aktualny także w trakcie postępowania administracyjnego i może prowadzić do wydania decyzji niekorzystnej dla strony, jeśli ta nie udowodniła swojego twierdzenia, pomimo zapytania organu administracji. W związku z powyższym sfinansowanie z dotacji w kwocie **185,93 zł** nie może być uznane jako ich wykorzystanie, gdyż okoliczność ta nie została poparta dowodami, a tym samym są to dotacje niewykorzystane.

*Zgodnie z art. 90 ust. 3e u.s.o. organy jednostek samorządu terytorialnego [...] mogą kontrolować prawidłowość wykorzystania dotacji przyznanych szkołom i placówkom z budżetów tych jednostek.<sup>38</sup>*

*Zgodnie z art. 90 ust. 4 u.s.o. organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego ustala tryb udzielania i rozliczania dotacji [...] oraz tryb i zakres kontroli prawidłowości ich wykorzystywania, uwzględniając w szczególności podstawy obliczania dotacji, zakres danych, które powinny być zawarte we wniosku o udzielenie dotacji i w rozliczeniu jej wykorzystania, oraz termin i sposób rozliczenia dotacji.<sup>39</sup>*

W konsekwencji stwierdzenia pobrania dotacji w nadmiernej wysokości, niewykorzystania dotacji oraz wykorzystania dotacji niezgodnie z przeznaczeniem udzielonych Szkole w 2013 r. i 2014 r. Prezydent Miasta Lublin jest zobowiązany do zażądania zwrotu dotacji wraz z odsetkami. Odsetki są naliczane przez stronę jak dla zaległości podatkowych, począwszy od dnia:

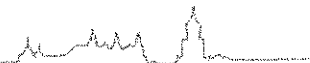
- następującego po upływie terminu zwrotu oznaczonego w decyzji – w odniesieniu do dotacji pobranych w nadmiernej wysokości,
- następującego po dniu upływu terminu zwrotu dotacji niewykorzystanej do końca roku budżetowego, tj. po 31 stycznia roku następującego po roku, w którym udzielono dotacji,
- przekazania dotacji (dnia uznania na rachunkach bankowych strony) do dnia zapłaty należności głównej, łącznie z tym dniem – w odniesieniu do dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem

z wyłączeniem okresów, o których mowa w ustawie z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (Dz. U. z 2019, poz. 900), dalej „O.p.”, za które odsetki nie powinny być naliczane. Żądanie zwrotu jest skierowane do stron, gdyż to one

<sup>36</sup>Por. np. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Gdańsku z 20.09.2011 r. - I SA/Gd/686/11, Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 13 lipca 2012 r. - I SA/Lu 384/12, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),  
<sup>37</sup>Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 5 marca 2014 r. - I SA/Lu 1328/13, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),

<sup>38</sup>Brzmienie przepisu obowiązującego w okresie objętym postępowaniem administracyjnym,

<sup>39</sup>Brzmienie przepisu obowiązującego w okresie objętym postępowaniem administracyjnym,



– prowadząc Szkołę niemającą osobowości prawnej – odpowiadają solidarnie za jego działalność, zgodnie z przytoczonym wcześniej art. 5 ust. 7 u.s.o., a także za zobowiązania powstałe z powodu pobrania dotacji w nadmiernej wysokości, niewykorzystania dotacji i wykorzystania ich niezgodnie z przeznaczeniem<sup>40</sup>.

Zgodnie bowiem z art. 252 ust. 1 pkt 1 u.f.p., dotacje udzielone z budżetu jednostki samorządu terytorialnego wykorzystane niezgodnie z przeznaczeniem, pobrane nienależnie podlegają zwrotowi do budżetu wraz odsetkami w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, w ciągu 15 dni od dnia stwierdzenia tej okoliczności.

Zgodnie z art. 252 ust. 5 u.f.p. zwrotowi budżetu jednostki samorządu terytorialnego podlega ta część dotacji, która została wykorzystana niezgodnie z przeznaczeniem, nienależnie udzielona lub pobrana nadmiernej wysokości.

Zgodnie z art. 252 ust. 6 pkt 1 u.f.p. odsetki od dotacji podlegających zwrotowi do budżetu jednostki samorządu terytorialnego nalicza się począwszy od dnia przekazania z budżetu jednostki samorządu terytorialnego dotacji wykorzystanych niezgodnie z przeznaczeniem.

Zgodnie z art. 65 u.f.p. do odpowiedzialności solidarnej za zobowiązania z tytułu należności, o których mowa w art. 60 pkt 1-6, stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego.

Zgodnie z art. 369 ustawy z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz. U. z 2017 r., poz. 459, ze zm.) zobowiązanie jest solidarne, jeżeli to wynika z ustawy lub czynności prawnej.

Zgodnie z art. 370 k.c. jeżeli kilka osób zaciągnęło zobowiązanie dotyczące ich wspólnego mienia, są one zobowiązane solidarnie, chyba że umówiono się inaczej.

Zgodnie z art. 53 § 3 O.p. odsetki za zwłokę nalicza podatnik, płatnik, inkasent, następca prawny lub osoba trzecia odpowiadająca za zaległości podatkowe.

Zgodnie z art. 54 § 1 pkt 7 O.p. odsetek za zwłokę nie nalicza się za okres od dnia wszczęcia postępowania podatkowego do dnia doręczenia decyzji organu pierwszej instancji, jeżeli decyzja nie została doręczona w terminie 3 miesięcy od dnia wszczęcia postępowania [...].

Zgodnie z art. 54 § 2 O.p. przepisu § 1 pkt [...] 7 nie stosuje się, jeżeli do opóźnienia w wydaniu decyzji przyczyniła się strona lub jej przedstawiciel lub opóźnienie powstało z przyczyn niezależnych od organu.

Zgodnie z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 22 sierpnia 2005 r. w sprawie naliczania za zwłokę oraz opłaty prolongacyjnej, a także zakresu informacji, które muszą być zawarte w rachunkach (Dz. U. z 2005 r. Nr 165, poz. 1373, ze zm.) odsetki za zwłokę są naliczane do dnia, włącznie z tym dniem, zapłaty podatku.

Z powyższych względów orzeczono jak w sentencji.

Wydanie decyzji nie podlega opłacie skarbowej.

#### **Pouczenie**

Od niniejszej decyzji przysługuje stronie:

- odwołanie, za moim pośrednictwem, do Samorządowego Kolegium Odwoławczego w Lublinie, w terminie 14 dni od dnia doręczenia decyzji,

<sup>40</sup>Por. Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie z 23 marca 2016 r. – I SA/Lu 1078/15, [www.orzeczenia.nsa.gov.pl](http://www.orzeczenia.nsa.gov.pl),



- prawo do zrzeczenia się odwołania, którego realizacja skutkuje tym, iż z dniem doręczenia organowi administracji publicznej oświadczenia o zrzeczeniu się prawa do wniesienia odwołania przez stronę, niniejsza decyzja stanie się ostateczna i prawomocna, a to oznacza że od niniejszej decyzji nie przysługuje stronie prawo wniesienia skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Lublinie.

Otrzymują:

- 1) Strony,
- 2) a/a.



## Załącznik\_nr\_1\_do\_decyzji

Kwota dotacji	kwoty częściowe	przeznaczenie dotacji	Dokument źródłowy		Dowód zapłaty		data zapłaty	data przekazania dotacji/zwrotu niewykorzystanej dotacji	niewykorzystana dotacja	wykorzystanie dotacji na pokrycie zobowiązań powstałych w roku poprzedzającym rok udzielenia dotacji	wykorzystanie dotacji na wydatki budżetowe niezgodne z przeznaczeniem określonym w art. 90 ust. 3d u.s.o
			rodzaj	karta nr	rodzaj	karta nr					
43 608,81		wynagrodzenie brutto - pomimo że: 1) wykonanie czynności nie zostało udowodnione, 2) funkcja przewidziana w statucie Szkoły	umowy, protokół, statut okazany w trakcie kontroli, statut szkoły do OWI, wyjaśnienie, oświadczenie	15-15zc, 26, 37-38, 10zzzzzzzz-10zzzzzzzz, 402, 407-428, 454,	historia operacji	249	31.01.13	23.01.2013		1 500,00	
	1 500,00	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 2 z 31.01.2013 r., lista plac	247-248, 432,	historia operacji	249	31.01.13	23.01.2013		1 500,00	
	4 149,45	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 4 z 28.02.2013 r., lista plac	250-251, 432,	historia operacji	252	28.02.13	27.02.2013		4 149,45	
	4 149,45	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 6 z 31.03.2013 r., lista plac	253-254, 433,	lista plac	254	28.03.13	20.03.2013		4 149,45	
	5 335,17	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 7 z 30.04.2013 r., lista plac	255-256, 434,	lista plac	256	29.04.13	24.04.2013		5 335,17	
	2 845,05	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 8 z 31.05.2013 r., lista plac	257-258, 434,	lista plac	258	28.05.13	23.05.2013		2 845,05	
	7 824,18	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 9 z 30.06.2013 r., lista plac	259-260, 434,	potwierdzenie przelewu	261	27.06.13	21.06.2013		7 824,18	
	5 335,17	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 10 z 31.07.2013 r., lista plac	262-263, 435,	lista plac	263	25.07.13	16.07.2013		5 335,17	
	5 335,17	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 11 z 31.08.2013 r., lista plac	264-265, 435,	lista plac	265	30.08.13	23.08.2013		5 335,17	
	5 335,17	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 12 z 30.09.2013 r., lista plac	266-267, 435,	lista plac	267	30.09.13	24.09.2013		5 335,17	
	1 800,00	Umowa z r. 28	rozliczenie, rachunek do umowy nr 17 z 30.12.2013 r., lista plac	268-269, 437,	potwierdzenie przelewu	270	30.12.13	23.12.2013		1 800,00	
16 065,51		wynagrodzenie brutto -	rozliczenie, umowy, protokół, wyjaśnienie	150-15q, 26, 37, 402, 432-433, 452,							
	5 335,17	Umowa z r. 28	rachunek z 31.01.2013 r., lista plac	10zzzzzzzzze, 248,	lista plac	249	31.01.13	23.01.2013		5 335,17	
	5 335,17	Umowa z r. 28	rachunek z 28.02.2013 r., lista plac	10zzzzzzzzzm, 251	lista plac	251	28.02.13	27.02.2013		5 335,17	
	5 335,17	Umowa z r. 28	rachunek z 31.03.2013 r., lista plac	10zzzzzzzz, 254,	lista plac, potwierdzenie przelewu	254	28.03.13	20.03.2013		5 335,17	
130,38		opłaty za hosting www	protokół, wyjaśnienie, oświadczenie	14, 43, 402,							

## Załącznik\_nr\_1\_do\_decyzji

65,19	usługa hostingowa (25.03.2013-24.03.2014)	rozliczenie, faktura proforma nr 24996, brak faktury VAT	297, 433,	brak	brak	31.01.2014	65,19	
65,19	usługa hostingowa (25.03.2014-24.03.2015)	rozliczenie, faktura proforma nr 38931, brak faktury VAT	308, 439,	309	Potwierdzenie przelewu	31.01.2015	65,19	
55,55	Wynagrodzenie wypłacone ponad wartość umowy wspólników	rozliczenie, protokół, wyjaśnienie rachunek z 26.08.2014 r.	39-40, 440, 452,	22s, 275	pokwitowanie	31.01.2015	55,55	
692,00	wynagrodzenie brutto z tytułu umów o dzieło, których wykonanie nie zostało potwierdzone	protokół, wyjaśnienie	36-38, 452-453					
560,00	- za wykonanie dzieła zgodnie z umową z 05.10.2012 r.	rozliczenie, umowa, rachunek z 08.08.2013 r.	159, 272, 435,	273	Potwierdzenie przelewu	23.08.2013	560,00	
132,00	- przeprowadzenie zajęć z pierwszej pomocy	rozliczenie, umowa o dzieło z 22.03.2014 r., rachunek z 23.03.2014 r.	212, 439,	213	historia operacji	25.03.2014	132,00	
234,00	wynagrodzenie brutto 13 wykonawców dzieła: „przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły” - sfinansowane z dotacji pomimo że osoby te nie prowadziły zajęć dydaktycznych, ale uczestniczyły w przeprowadzeniu egzaminu potwierdzającego kwalifikacje zawodowe organizowanego przez OKK	rozliczenie, protokół, wyjaśnienie, protokoły przebiegu egzaminu	35-36, 394-394g, 434-437, 440,					
280,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 16.05.2013 r., rachunek z 18.05.2013 r.	150	151	historia operacji	23.05.2013	234,00	
90,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 06.06.2013 r., rachunek z 06.07.2013 r.	152	153	historia operacji	16.07.2013	280,00	
150,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 06.06.2013 r., rachunek z 06.07.2013 r.	154	153	historia operacji	16.07.2013	90,00	
90,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 06.06.2013 r., rachunek z 06.07.2013 r.	155	153	historia operacji	16.07.2013	150,00	
150,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 05.10.2013 r., rachunek z 06.07.2013 r.	156	157	historia operacji	16.07.2013	90,00	
467,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 06.06.2013 r., rachunek z 06.07.2013 r.	158	159	historia operacji	16.07.2013	150,00	
201,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 05.10.2013 r., rachunek z 12.11.2013 r.	160	161	Potwierdzenie wypłaty	28.11.2013	467,00	
520,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 06.12.2013 r., rachunek z 08.12.2013 r.	162	163	historia operacji	23.12.2013	201,00	
240,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 07.06.2014 r., rachunek z 17.06.2014 r.	164	165	historia operacji	23.06.2014	520,00	
120,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 07.06.2014 r., rachunek z 17.06.2014 r.	167	165	historia operacji	23.06.2014	240,00	
150,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 07.06.2014 r., rachunek z 16.06.2014 r.	168	165	historia operacji	23.06.2014	120,00	
135,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 07.06.2014 r., rachunek z 17.06.2014 r.	169	165	historia operacji	23.06.2014	150,00	
150,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 07.06.2014 r., rachunek z 16.06.2014 r.	170	165	historia operacji	23.06.2014	135,00	
240,00	- przeprowadzenie zajęć dla słuchaczy szkoły	umowa o dzieło z 07.06.2014 r., rachunek z 17.06.2014 r.	171	165	historia operacji	23.06.2014	150,00	
1 950,00	wynagrodzenie Biura Rachunkowego "Projekt" za obsługę rachunkową Poлицейского Studium Rekreacji Sportu i Turystyki Spółki Jawnej polegającej na prowadzeniu podatkowej księgi przychodów i rozchodów oraz dokumentacji kadrowej	umowa o dzieło z 07.06.2014 r., rachunek z 17.06.2014 r.	172	173	Potwierdzenie wypłaty	23.06.2014	240,00	
		protokół, umowa, wyjaśnienie	45-46, 152s-zv, 402,					

## Załącznik\_nr\_1\_do\_decyzji

	350,00	za styczeń 2013	Rozliczenie, ewidencja, faktura	59, 369, 432,	Powierzenie przelewu	370	24.01.2013	23.01.2013		350,00
	350,00	za luty 2013	Rozliczenie, ewidencja, faktura	59, 371, 432,	Powierzenie przelewu	372	28.02.2013	27.02.2013		350,00
	350,00	za marzec 2013	Rozliczenie, faktura, ewidencja	59, 373, 433,	Powierzenie przelewu	374	28.03.2013	20.03.2013		350,00
	350,00	za kwiecień 2013	Rozliczenie, faktura, ewidencja	60, 375, 433,	Powierzenie przelewu	376	25.04.2013	24.04.2013		350,00
	50,00	za wrzesień 2013	Rozliczenie, faktura, ewidencja	60, 377, 435,	Powierzenie przelewu	378	30.09.2013	24.09.2013		50,00
	50,00	za październik 2013	Rozliczenie, faktura, ewidencja	61, 380, 436,	rozliczenie	436	8.11.2013	28.11.2013		50,00
	50,00	za listopad 2013	Rozliczenie, faktura, ewidencja	61, 379, 436,	rozliczenie	436	8.11.2013	30.10.2013		50,00
	50,00	za grudzień 2013	Rozliczenie, faktura, ewidencja	61, 381, 437,	rozliczenie	437	20.12.2013	23.12.2013		50,00
	50,00	za styczeń 2014	Rozliczenie, faktura, ewidencja	62, 382, 439,	rozliczenie	439	30.01.2014	29.01.2014		50,00
	50,00	za luty 2014	Rozliczenie, faktura, ewidencja	62, 383, 439,	Powierzenie przelewu	384	28.02.2014	25.02.2014		50,00
	50,00	za marzec 2014	Rozliczenie, faktura, ewidencja	62, 385, 439,	Powierzenie przelewu	386	28.03.2014	25.03.2014		50,00
	50,00	za kwiecień 2014	Rozliczenie, faktura, ewidencja	62, 387, 439,	Powierzenie przelewu	388	25.04.2014	28.04.2014		50,00
	50,00	za maj 2014	Rozliczenie, faktura, ewidencja	62, 389, 439,	Powierzenie przelewu	390	16.05.2014	23.05.2014		50,00
	50,00	za czerwiec 2014	Rozliczenie, faktura, ewidencja	63, 391, 440,	rozliczenie	440	27.06.2014	23.06.2014		50,00
	50,00	za lipiec 2014	Rozliczenie, faktura, ewidencja	63, 392, 440,	Powierzenie przelewu	393	8.08.2014	22.08.2014		50,00
1 570,38			protokół, wyjaśnienie	27, 41, 453,						
	261,73	za styczeń 2013	rozliczenie, ewidencja, ZUS P DRA,	22g, 59, 432, 457,	Powierzenie przelewu	280	30.01.13	23.01.2013		261,73
	261,73	za luty 2013	rozliczenie, ewidencja, ZUS P DRA,	22h, 59, 432, 457,	Powierzenie przelewu	281	28.02.13	27.02.2013		261,73
	261,73	za marzec 2013	rozliczenie, ewidencja, ZUS P DRA,	22i, 60, 432, 458,	potwierdzenie przelewu	282	28.03.13	20.03.2013		261,73
			rachunek za wykonanie prac określonych uchwałą wspólników spółki jawnej	274						
	261,73	za styczeń 2013	rozliczenie, ewidencja, ZUS P DRA,	22g, 59, 432, 456,	Powierzenie przelewu	280	30.01.13	23.01.2013		261,73
	261,73	za luty 2013	rozliczenie, ewidencja, ZUS P DRA,	22h, 59, 432, 456,	potwierdzenie przelewu	281	28.02.13	27.02.2013		261,73
	261,73	za marzec 2013	rozliczenie, ewidencja, ZUS P DRA,	22i, 60, 432, 455,	potwierdzenie przelewu	282	28.03.13	20.03.2013		261,73
972,24		opłaty bankowe w wykonaniu umowy z bankiem na prowadzenie rachunku, na który były przekazywane dotacje	protokół, wyjaśnienie	27, 31, 45,						
	99,81	za obsługę	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	59, 320, 432,	historia operacji	320	18.01.2013	23.01.2013		99,81
	25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	59, 321, 432,	historia operacji	321	31.01.2013	23.01.2013		25,00
	1,50	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	59, 321, 432,	historia operacji	321	31.01.2013	23.01.2013		1,50
	40,90	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	59, 322, 432,	potwierdzenie operacji	322	4.02.2013	27.02.2013		40,90
	3,00	za przelew krajowy zlotowy	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	59, 323, 432,	potwierdzenie operacji	323	28.02.13	27.02.2013		3,00
	25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	59, 324, 432,	potwierdzenie operacji	324	28.02.13	27.02.2013		25,00
	43,79	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	59, 325, 432,	potwierdzenie operacji	325	4.03.2013	20.03.2013		43,79
	12,75	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	59, 326, 433,	potwierdzenie operacji	326	29.03.2013	20.03.2013		12,75
	25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	59, 327, 433,	potwierdzenie operacji	327	30.03.2013	20.03.2013		25,00

## Załącznik\_nr\_1\_do\_decyzji

25,29	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	59, 328, 433,	potwierdzenie operacji	326	2.04.2013	24.04.2013		25,29
8,25	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	60, 329, 434,	historia operacji	329	30.04.2013	24.04.2013		8,25
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	60, 329, 434,	historia operacji	329	30.04.2013	24.04.2013		25,00
10,00	za wypłaty otwarte	rozliczenie, ewidencja, potwierdzenie operacji	60, 330, 434,	potwierdzenie operacji	330	2.05.2013	23.05.2013		10,00
3,00	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	60, 331, 434,	historia operacji	331	31.05.2013	23.05.2013		3,00
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	60, 331, 434,	historia operacji	331	31.05.2013	23.05.2013		25,00
13,23	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	60, 332, 434,	potwierdzenie operacji	332	3.06.2013	21.06.2013		13,23
5,25	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	60, 333, 434,	potwierdzenie operacji	333	28.06.2013	21.06.2013		5,25
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	60, 334, 434,	potwierdzenie operacji	334	29.06.2013	21.06.2013		25,00
10,00	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	60, 335, 434,	potwierdzenie operacji	335	2.07.2013	16.07.2013		10,00
4,50	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	60, 335, 435,	potwierdzenie operacji	336	31.07.2013	16.07.2013		4,50
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	60, 337, 435,	potwierdzenie operacji	337	31.07.2013	16.07.2013		25,00
0,75	za przelewy krajowy zlotowy	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	60, 338, 435,	potwierdzenie operacji	338	30.08.2013	23.08.2013		0,75
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	60, 339, 435,	historia operacji	339	31.08.2013	23.08.2013		25,00
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	60, 340, 435,	potwierdzenie operacji	340	30.09.2013	24.09.2013		25,00
2,25	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	61, 341, 435,	potwierdzenie operacji	341	30.09.2013	24.09.2013		2,25
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	61, 342, 436,	potwierdzenie operacji	342	31.10.2013	30.10.2013		25,00
9,00	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	61, 343, 436,	potwierdzenie operacji	343	31.10.2013	30.10.2013		9,00
20,00	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	61, 344, 436,	potwierdzenie operacji	344	4.11.2013	28.11.2013		20,00
2,25	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	61, 345, 436,	potwierdzenie operacji	345	29.11.13	28.11.2013		2,25
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	61, 346, 436,	potwierdzenie operacji	346	30.11.13	28.11.2013		25,00
20,00	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	61, 347, 436,	potwierdzenie operacji	347	03.12.13	23.12.2013		20,00
8,25	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	61, 348, 437,	potwierdzenie operacji	348	30.12.13	23.12.2013		8,25
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, historia operacji, ewidencja	61, 349, 437,	historia operacji	349	31.12.13	23.12.2013		25,00
29,22	za obsługę	rozliczenie, ewidencja, WB	62, 350, 439,	WB	350	29.01.14	29.01.2014		29,22
4,50	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 351, 439,	potwierdzenie operacji	351	31.01.14	29.01.2014		4,50
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 352, 439,	potwierdzenie operacji	352	31.01.14	29.01.2014		25,00
10,00	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 353, 439,	potwierdzenie operacji	353	03.02.14	25.02.2014		10,00
6,00	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 354, 439,	potwierdzenie operacji	354	28.02.14	25.02.2014		6,00
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 355, 439,	potwierdzenie operacji	355	28.02.14	25.02.2014		25,00
30,00	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 356, 439,	potwierdzenie operacji	356	04.03.14	25.03.2014		30,00
10,50	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 357, 439,	potwierdzenie operacji	357	31.03.14	25.03.2014		10,50
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 358, 439,	potwierdzenie operacji	358	31.03.14	25.03.2014		25,00
10,00	za wypłaty otwarte	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 359, 439,	potwierdzenie operacji	359	02.04.14	28.04.2014		10,00
5,25	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 360, 439,	potwierdzenie operacji	360	30.04.14	28.04.2014		5,25

## Załącznik\_nr\_1\_do\_decyzji

25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenia, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 361, 439,	potwierdzenie operacji	361	30.04.14	28.04.2014		25,00
10,00	za wypłaty owarne	rozliczenia, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 362, 439,	potwierdzenie operacji	362	02.05.14	23.05.2014		10,00
2,25	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 363, 439,	potwierdzenie operacji	363	30.05.14	23.05.2014		2,25
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenia, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 364, 439,	potwierdzenie operacji	364	31.05.14	23.05.2014		25,00
10,00	za wypłaty owarne	rozliczenie, potwierdzenie operacji, ewidencja	62, 365, 439,	potwierdzenie operacji	365	03.06.14	23.06.2014		10,00
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenia, potwierdzenie operacji, ewidencja	63, 366, 440,	potwierdzenie operacji	366	30.06.14	23.06.2014		25,00
12,75	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenia, potwierdzenie operacji, ewidencja	63, 367, 440,	potwierdzenie operacji	367	30.06.14	23.06.2014		12,75
10,00	za wypłaty gotówki x1	rozliczenie, WB, ewidencja	63, 27e, 440	WB	27e	02.07.14	21.07.2014		10,00
3,00	za przelewy krajowe zlotowe	rozliczenie, WB, ewidencja	63, 368, 440,	WB	368	31.07.14	21.07.2014		3,00
25,00	za prowadzenie rachunku	rozliczenie, WB, ewidencja	63, 368, 440,	WB	368	31.07.14	21.07.2014		25,00
123,97	zakup kuchenki i artykułów kuchennych	rozliczenie, protokół, wyjaśnienie, oświadczenie	27, 43-44, 403, 432-433, 459,						
109,99	Elisko KD2250 (kuchenka elektryczna)	faktura nr FP0050002/13 z 15.02.2013	310		310	15.02.13	27.02.2013		109,99
13,98	2 zestawy piknik, 2 łopatkę	faktura nr FP0036704/13 z 11.04.2013	311		311	11.04.13	24.04.2013		13,98
107,25	Książki przeznaczone na nagrody dla słuchaczy	rozliczenie, protokół, wyjaśnienie,	27, 43-44, 403, 434,						
	Książki z poz. 1-7, 10-11 faktury	faktura nr 00251 z 14.06.2013	312		313	14.06.13	21.06.2013		107,25
	wydatki będące wykonaniem zobowiązań powstałych w roku poprzedzającym rok udzielenia dotacji	wyjaśnienie	403						
1 343,00	Odprowadzenie zaliczek na podatek dochodowy do US	rozliczenie, protokół, wyjaśnienie	41, 432,						
	za grudzień 2012	deklaracja PIT-4 za grudzień 2012, termin zapłaty 20.01.2013	276	potwierdzenie operacji	277	24.01.13	23.01.2013	1 343,00	
64,42	usługi telekomunikacyjne	rozliczenie, protokół	42, 439,						
	za listopad 2013	faktura nr F11.94228397/011/13 za listopad 2013, termin zapłaty 21.11.2013	283	historia operacji	284	30.01.14	29.01.2014	64,42	
69 840,51					185,93			1 407,42	68 247,16











Załącznik\_nr\_2\_do\_decyzji

	135,00	- przeprowadzenie zajęć dla służby szkoły									135,00	
	150,00	- przeprowadzenie zajęć dla służby szkoły									150,00	
	240,00	- przeprowadzenie zajęć dla służby szkoły									240,00	
1 950,00		Wynagrodzenie Biura Rachunkowego "Pojędr" rachunkowej Policjalnego Stacji Kierowni i Instruktorów na prowadzenie podatkowej kontroli dochodów oraz działalności budżetowej										
	350,00	za sierpień 2013	350,00									
	350,00	za lipiec 2013		350,00								
	350,00	za maj 2013			350,00							
	350,00	za kwiecień 2013				350,00						
	50,00	za wrzesień 2013					50,00					
	50,00	za październik 2013						50,00				
	50,00	za listopad 2013							50,00			
	50,00	za grudzień 2013								50,00		
	50,00	za styczeń 2014									50,00	
	50,00	za luty 2014										50,00
	50,00	za marzec 2014										50,00
	50,00	za kwiecień 2014										50,00
	50,00	za maj 2014										50,00
	50,00	za czerwiec 2014										50,00
	50,00	za lipiec 2014										50,00
1 970,38		Odpowiadanie składek do ZUS										
	261,73	za sierpień 2013	261,73									
	261,73	za lipiec 2013		261,73								
	261,73	za marzec 2013			261,73							
	261,73	za lipiec 2013										261,73
	261,73	za sierpień 2013										261,73
	261,73	za marzec 2013										261,73
972,24		Wpłaty budżetowe w wykonaniu umowy z bankiem na prowadzenie rachunku, na który były przeznaczone dotacje										
	99,81	za obowiązek	99,81									
	25,00	za prowadzenie rachunku	25,00									
	1,50	za przelew krajowe zbiorowe	1,50									
	40,50	za wypłaty emwalne	40,50									
	3,00	za przelew krajowy zbiorowy	3,00									
	25,00	za prowadzenie rachunku	25,00									
	43,79	za wypłaty emwalne	43,79									
	12,75	za przelew krajowe zbiorowe	12,75									
	25,00	za prowadzenie rachunku	25,00									
	25,29	za wypłaty emwalne	25,29									
	0,25	za przelew krajowe zbiorowe	0,25									
	25,00	za prowadzenie rachunku	25,00									



## Załącznik\_nr\_2\_do\_decyzji

	3,00	za przebieg choroby zdrowe																		3,00			
	25,00	za prowadzenie rachunku																		25,00			
123,97	109,99	zakup kucharki i artykułów kuchennych Elekro KD250 (kuchonka elektryczna)	109,99																				
	13,98	2 zestawy plecak 2 kółka		13,98																			
107,25	107,25	książki przewidziane na nagrody dla słuchaczy					107,25																
	107,25	książki z poz. 1,7, 10-11 faktury																					
		wydatki będące wybraniem zobowiązań poniesionych w celu przeprowadzonym rok uczelnianym (dotyczy)																					
1 343,00	1 343,00	za październik 2012	1 343,00																				
64,42	64,42	usługi telekomunikacyjne																					
69 840,51	69 840,51	za listopad 2013	9 177,24	10 336,37	10 429,52	5 757,89	3 117,05	7 974,51	6 134,67	5 920,32	5 412,42	84,00	564,25	2 104,25	173,14	51,00	247,50	94,25	87,25	1 652,75	28,00	65,19	
																							130,74