



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 30 września 2019 r.

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych
w składzie:

Przewodniczący: *Zastępca Przewodniczącego GKO:* **Wojciech Robaczyński**

Członkowie: *Członek GKO:* **Sławomir Franek (spr.)**

Zastępca Przewodniczącego GKO: **Michał Szczepan Jędrzejczyk**

Protokolant: **Dorota Machnicka**

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Damiana Grzelki, po rozpoznaniu, na rozprawie w dniu 30 września 2019 r., odwołania wniesionego przez Obrońcę Obwinionego (...) (zam. (...)), pełniącego w okresie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Muzeum w (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 28 czerwca 2019 r., sygn. akt RIO-KO-05/2019, którym Regionalna Komisja Orzekająca uznała (...) winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu **art. 9 pkt 2** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1440), zwanej uondfp, polegającego na nierozliczeniu w terminie do dnia 30 maja 2018 r. dotacji otrzymanej na podstawie umowy nr (...)zawartej z Województwem (...) w dniu 16 stycznia 2018 r. „w sprawie przekazania dotacji celowej dla Muzeum w (...)na pokrycie wydatków związanych z wykonaniem dokumentacji projektowej — projekt budowlany oraz z otrzymaniem prawomocnej decyzji o pozwoleniu na budowę (...)”, co stanowiło naruszenie art. 250 pkt 3

ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077, z późn. zm.) i § 4 ust. 1 ww. umowy;

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia oraz obciążyła obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 327,81 zł,
orzeka:

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 3 uondfp uchyła w całości zaskarżone orzeczenie i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Szczecinie.

Pouczenie:

Od niniejszego orzeczenia środek zaskarżenia nie przysługuje.

Uzasadnienie

Orzeczeniem z dnia 28 czerwca 2019 r. Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Szczecinie (dalej RKO lub Komisja I instancji) uznała (...), pełniącego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Muzeum (...) winnym naruszenia określonego w art. 9 pkt 2 uondfp, polegającego na nierozliczeniu w terminie do dnia 30 maja 2018 r. dotacji otrzymanej na podstawie umowy nr (...)zawartej z Województwem w dniu 16 stycznia 2018 r. „w sprawie przekazania dotacji celowej dla Muzeum (...)na pokrycie wydatków związanych z wykonaniem dokumentacji projektowej — projekt budowlany oraz z otrzymaniem prawomocnej decyzji o pozwoleniu na budowę (...)", co stanowiło naruszenie art. 250 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej uofp) i § 4 ust. 1 ww. Umowy i na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 uondfp wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia.

Orzeczenie to było wynikiem wniosku o ukaranie złożonego w dniu 26 marca 2019 r. przez Zastępcę Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Szczecinie.

RKO ustaliła następujący stan faktyczny. W dniu 16 stycznia 2018 r. Muzeum (...)zawarło z Województwem (...) umowę dotacji. Zgodnie z § 3 ust. 1 tej umowy, (...) zobowiązane było do zrealizowania dotacji w okresie od 1 stycznia 2018 r. do 30 kwietnia 2018 r., przy czym otrzymana dotacja powinna zostać wykorzystana do dnia 15.05.2018 r. Na mocy natomiast § 4 ust. 1 umowy dotacji, (...) zobowiązane było do przedłożenia w terminie do dnia 30 maja 2018 r. sprawozdania finansowego dokumentującego wykorzystanie dotacji celowej zgodnie z

jej przeznaczeniem. Sprawozdanie to powinno zostać złożone wraz ze zwrotem niewykorzystanej części dotacji oraz ewentualnymi odsetkami bankowymi uzyskanymi od przekazanej kwoty dotacji.

Umowa dotacji zawarta była w celu rozliczenia inwestycji budowy (...)w ramach umowy nr (...) z dnia 21 października 2016 r. W trakcie realizacji tej umowy dopiero w maju 2018 r. (...) otrzymało poprawnie wystawioną fakturę nr F 0016/2018 datowaną na 8 maja 2018 r. z terminem płatności 30 dni. W związku z powyższym 22 maja 2018 r. złożono wniosek o płatność nr 2. Środki związane z wypłatą tej płatności z dotacji w wysokości 123.400,72 zł wpłynęły na konto (...) dopiero w dniu 5 czerwca 2018 r., w związku z czym nie doszło do rozliczenia dotacji w terminie.

Na podstawie zebranego materiału dowodowego RKO uznała, że bezspornie doszło do niedokonania w terminie rozliczenia dotacji, gdyż zgodnie z § 4 ust. 3 umowy dotacyjnej z 16 stycznia 2018 r. złożenie sprawozdania powinno nastąpić wraz ze zwrotem niewykorzystanej części dotacji oraz ewentualnymi odsetkami bankowymi uzyskanymi od przekazanej kwoty dotacji w terminie do dnia 30 maja 2018 r. W związku z otrzymaniem drugiej części dotacji w dniu 5 czerwca 2018 r., zwrotu dotacji w niewykorzystanej kwocie dokonano 14 czerwca 2018 r., zaś sprawozdanie przekazano dopiero 26 września 2018 r.

W trakcie rozprawy obrońca Obwinionego podniósł, iż spełnienie obowiązku złożenia sprawozdania w terminie do dnia 30 maja 2018 r. było niemożliwe. Na skutek okoliczności niezależnych od dotującego i dotowanego, tj. działań projektanta związanych z nieprawidłowym fakturowaniem oraz przejęciem obowiązków Muzeum wobec projektanta przez (...), drugi wniosek o płatność pozostałej części dotacji (123 400,72 zł) został złożony po terminie określonym § 3 ust. 2 umowy, tj. 22 maja 2018 r., natomiast środki wpłynęły na rachunek Muzeum w dniu 5 czerwca 2018 r. Środki te zostały zwrócone dotującemu 14 czerwca 2018 r., a więc dopiero w tym terminie możliwe było złożenie sprawozdania. W uzupełnieniu powyższego, podkreślając charakter kierowanej przez siebie instytucji oraz brak doświadczenia w realizacji projektów inwestycyjnych, Obwiniony wskazał, że niesporządzenie sprawozdania w tym terminie nastąpiło na skutek przeoczenia.

W dalszej kolejności obrońca Obwinionego wskazał, że dotujący miał świadomość rozliczenia dotacji do dnia 14 czerwca 2018 r., dlatego też 10 lipca 2018 r. została zawarta kolejna umowa o dotację celową na zwróconą wcześniej kwotę 123 401 zł (umowa Nr (...) „na pokrycie wydatków związanych z uzyskaniem prawomocnej decyzji o pozwoleniu na budowę (...)).

Ostatecznie wymieniona kwota została rozliczona w terminie wynikającym z § 3 ust. 2 tejże umowy, tj. do dnia 15 września 2018 r. Wobec powyższego, w ocenie obrońcy nie powstały żadne, chociażby nawet potencjalnie szkodliwe skutki dla finansów publicznych, bowiem całość dotacji celowych udzielonych na pokrycie wydatków na projekt budowlany oraz otrzymanie prawomocnej decyzji o pozwoleniu na budowę (...) została rozliczona terminowo, co niweczy skutki niezachowania terminu rozliczenia pierwszej dotacji. Obrońca nie zgodził się ze stwierdzeniem Zastępcy Rzecznika, iż przyznanie nowej dotacji w wysokości niewykorzystanej kwoty z pierwszej umowy nie daje podstaw do twierdzenia, iż dotujący miał świadomość rozliczenia dotacji wynikającej z pierwszej umowy. Zdaniem obrońcy, gdyby dotujący nie miał świadomości, jakie kwoty zostały wykorzystane, a jakie zwrócone, nie byłby w stanie w ogóle określić, jaka kwota pozostaje jeszcze do sfinalizowania celu, w jakim podpisano umowę. W uzupełnieniu powyższego Obwiniony wskazał, iż pracownicy Muzeum na bieżąco informowali pracowników dotującego o sposobie wykorzystania dotacji, na okoliczność czego obrońca złożył wnioski o przesłuchanie świadków. Kierując się przepisem art. 89 ust. 3 pkt 1 ustawy skład orzekający oddalił wnioski uznając, iż okoliczność, która miała zostać udowodniona nie ma znaczenia dla sprawy.

RKO zauważyła, że z przepisów ustawy o finansach publicznych, w szczególności z art. 250 pkt 3 tej ustawy wyraźnie wynika, iż zwrot niewykorzystanej dotacji i rozliczenie dotacji to dwie odrębne kategorie prawne, które mogą zostać obwarowane odrębnymi terminami. Dało to podstawę do uznania, iż zwrot niewykorzystanej dotacji nie stanowi jej rozliczenia, ani nie sanuje braku takiego rozliczenia. Doniosłość tego rozliczenia w przedmiotowym przypadku zasadza się w udokumentowaniu faktu wydatkowania przekazanych środków dotacji zgodnie z przeznaczeniem, co wyartykułowane zostało w § 4 umowy, i co miało istotne znaczenie z uwagi na okoliczność dopuszczenia w umowie o dotację przekazania środków dotacji na podstawie nieopłaconych faktur. Braku pisemnego rozliczenia dotacji nie sanuje także telefoniczne informowanie dotującego o sposobie wykorzystania dotacji. RKO podzieliła zdanie Zastępcy Rzecznika, że zawarcie kolejnej umowy może niewątpliwie świadczyć o świadomości dotującego o niewykorzystaniu w całości wcześniej przyznanej dotacji, jednakże nie stwarza ono podstaw do twierdzenia, iż dotujący miał świadomość rozliczenia dotacji do dnia 14 czerwca 2018 r.

Wobec powyższego, biorąc pod uwagę całokształt okoliczności towarzyszących naruszeniu, a w szczególności długość trwania bezprawnego zaniechania rozliczenia otrzymanej dotacji

poprzez złożenie sprawozdania, skład orzekający nie znalazł pozytywnych przesłanek pozwalających na zastosowanie art. 28 uodnfp i umorzenie wszczętego postępowania. RKO podkreśliła, że rozliczenie dotacji w wyznaczonym terminie posiada doniosłe znaczenie, w szczególności z uwagi na funkcję kontrolną towarzyszącą funkcji sprawozdawczej tego rozliczenia, co przemawia za przypisaniem naruszenia dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niedochowaniu ww. terminu znacznego stopnia szkodliwości dla finansów publicznych. Powyższe znajduje oparcie w orzecznictwie Głównej Komisji Orzekającej podkreślającej, że nierozliczenie otrzymanej dotacji w dużej kwocie oznacza naruszenie podstawowych zasad. Przyjmując bowiem środki z dotacji (środki publiczne) Obwiniony zobowiązał się do ich właściwego wykorzystania i rozliczenia. Nie jest zatem wystarczające twierdzenie Obwinionego, że środki wykorzystał właściwie. Konieczne było także rozliczenie tych środków w wymaganym terminie (por. orzeczenie z dnia 11 maja 2015 r., sygn. akt BDF1/4900/119/126/14 BDF1.4800.47.2015).

Odnosząc się do podnoszonej przez obrońcę Obwinionego kwestii braku skutków finansowych popełnionego naruszenia RKO podkreśliła, że warunkiem stwierdzenia, iż naruszono dyscyplinę finansów publicznych nie jest jedynie wymierna szkoda dla finansów publicznych. Dobrem chronionym w przepisach regulujących odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest także ład prawny systemu finansów publicznych. Nie można zakładać, że czyn, który nie wywołuje skutków finansowych jest automatycznie nieszkodliwy lub szkodliwy wyłącznie w stopniu znikomym (por. orzeczenie z dnia 25 czerwca 2007 r. sygn. akt DF/GKO-4900-35/39/07/1535). Przepis art. 28 uodnfp może być zastosowany wyłącznie w sytuacji, kiedy z udowodnionych okoliczności będzie wynikać, że stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy, a w ocenie składu orzekającego taka sytuacja w przedmiotowej sprawie nie zaistniała.

Od tego orzeczenia RKO odwołanie złożył obrońca Obwinionego. W odwołaniu podkreślono, iż w przedmiotowym stanie faktycznym zachodzą okoliczności wskazujące na niską szkodliwość dla finansów publicznych, a tym samym przemawiające za umorzeniem postępowania. Wskazano, iż RKO odniosła się bardzo ogólnie do przesłanek przemawiających za przyjęciem wyższego niż znikomy stopnia szkodliwości dla finansów publicznych opierając się na całokształcie okoliczności towarzyszących naruszeniu. Jako jedyną wyszczególnioną przesłankę wskazano długość czasu naruszenia. W pozostałym zakresie Komisja wskazała jedynie na generalną zasadę, iż nierozliczenie otrzymanej dotacji w dużej kwocie oznacza

naruszenie podstawowych zasad oraz również na generalną zasadę, iż dobrem chronionym w przepisach jest także ład prawny systemu finansów publicznych.

Podniesiono przy tym w odwołaniu, że okoliczności sprawy wskazują, iż dokonanie rozliczenia w terminie nie było możliwe, co zresztą stwierdziła również w uzasadnieniu RKO, chociaż zostało to całkowicie pominięte przy ustaleniu stopnia szkodliwości dla finansów publicznych. Nie uwzględniono również okoliczności, iż pracownicy Muzeum informowali dotującego o wszelkich rozliczeniach oraz zwrocie dotacji, co świadczy o pozytywnym zachowaniu Muzeum reprezentowanego przez Obwinionego w stosunku do Dotującego oraz transparentności i przejrzystości rozliczeń. Nie oceniono także skutków naruszenia w kontekście tego, iż została zawarta kolejna umowa o dotację celową, dokładnie w wysokości zwróconej kwoty pierwszej dotacji.

W odwołaniu wskazano także na pominięcie okoliczności korzystnych dla Obwinionego oraz bezzasadne oddalenie wniosku dowodowego w postaci zeznań świadków, gdyż Obwiniony dowodził, iż dotujący informowany był telefonicznie o zwrocie oraz stanie rozliczenia dotacji. Taki stan wiedzy pozwolił dotującemu na ustalenie stanu rozliczenia dotacji przyznanej na mocy umowy dotacji (tj. stwierdzenia rozliczenia dotacji za wyjątkiem kwoty 123.400,72 zł, która to została zwrócona w czerwcu), co w dalszej kolejności powodowało, iż możliwe stało się zawarcie kolejnej umowy dotacji w wysokości właśnie 123.400 zł już w lipcu 2018 r. Zdaniem obrońcy, wątpliwe jest bowiem w świetle zasad doświadczenia życiowego, lecz również przepisów w zakresie dyscypliny finansów publicznych, aby dotujący udzielał kolejnej dotacji celowej, w tym samym zakresie i na tę samą kwotę bez świadomości, iż poprzednia dotacja została już rozliczona. W celu potwierdzenia powyższego Obwiniony wnioskował o powołanie świadków. Wniosek ten został jednakże oddalony, a RKO dokonała samodzielnych i arbitralnych ustaleń, opierając się na stanowisku Oskarżyciela, iż zawarcie kolejnej umowy dotacji może niewątpliwie świadczyć o świadomości dotującego o niewykorzystaniu w całości wcześniej przyznanej dotacji, jednakże nie stwarza podstaw do twierdzenia iż dotujący miał świadomość rozliczenia dotacji do dnia 14 czerwca 2018 r. Nie można wobec tego, zdaniem obrońcy, zgodzić się z uznaniem przez RKO, iż okoliczność, która miała zostać udowodniona jest bez znaczenia dla sprawy, gdyż była ona istotna w kontekście oceny stopnia szkodliwości czynu dla finansów publicznych. W odwołaniu wskazano także, że całkowicie pominięto w ocenie stopnia szkodliwości kwestię zawarcia kolejnej umowy o dotację oraz jej prawidłowego rozliczenia, co powodowało, iż ostatecznie całkowita kwota

dotacji celowej (udzielona w tym przypadku w dwóch transzach, na mocy dwóch umów o dotację) została całkowicie oraz terminowo rozliczona, nie powodując żadnej szkody dla finansów publicznych.

Biorąc powyższe pod uwagę obrońca Obwinionego wniósł o uchylenie orzeczenia RKO w całości i umorzenie postępowania w sprawie z uwagi na znikomy stopień szkodliwości dla finansów publicznych lub o uchylenie zaskarżonego orzeczenia i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez RKO. W przypadku merytorycznego rozpoznania sprawy wniósł o przeprowadzenie dowodów z przesłuchania wskazanych świadków na okoliczność informowania dotującego o wszelkich czynnościach związanych z dotacją celową, jej zwrocie oraz stanie rozliczenia.

GKO po zbadaniu sprawy uznała, że zaskarżone orzeczenie RKO nie może być utrzymane w obiegu prawnym i postanowiła je uchylić oraz przekazać sprawę do ponownego rozpoznania z przyczyn opisanych poniżej.

GKO w pierwszej kolejności dokonała oceny stanu prawnego obowiązującego w czasie zarzucanego czynu i w czasie orzekania. Przepis art. 24 ust. 1 uonfdp nakazuje, by rozpoznając i oceniając popełniony czyn stosować przepisy ustawy obecnie obowiązującej, chyba że przepisy obowiązujące w chwili popełnienia czynu były względniejsze dla sprawcy. Do oceny czynu będącego przedmiotem niniejszego postępowania, GKO postanowiła stosować przepisy obowiązujące w dniu orzekania, uznając iż przepisy obowiązujące w dacie zarzucanego czynu nie są względniejsze dla Obwinionego.

GKO podkreśla, że uzasadnienie powinno wskazywać logiczny tok myślenia, który doprowadził komisję pierwszej instancji do wydania takiego, a nie innego rozstrzygnięcia. Pozwala to „ustalić jaki był tok rozumowania komisji orzekającej i co doprowadziło ją do takich, a nie innych wniosków, których istotę oddaje sentencja orzeczenia” (por. orzeczenie GKO z 27 czerwca 2016 r., BDF1.4800.20.2016). Niedostateczne uzasadnienie orzeczenia wzbudza wątpliwości, czy RKO rozważyła wszystkie okoliczności sprawy, które mogły mieć wpływ na podjęte rozstrzygnięcie.

GKO zwraca przy tym uwagę, że zgodnie z art. 28 uonfdp jednym z elementów, które należy uwzględnić przy ocenie stopnia szkodliwości dla finansów publicznych stwierdzonego naruszenia są okoliczności jego popełnienia. Zdaniem GKO, w przedmiotowej sprawie zasadne są uwagi zawarte w odwołaniu, że w niewystraszający sposób odniesiono się do

kwestii oceny stopnia szkodliwości zarzucanego czynu uwzględniając jedynie długość czasu zaniechania rozliczenia. Zdaniem GKO, w szczególności pominięto fakt, że do przekazania środków drugiej transzy dotacji doszło 5 czerwca 2018 r. na podstawie wniosku o płatność złożonego 22 maja 2018 r. W ocenie GKO wskazane jest jednoznaczne określenie, w świetle zapisów umowy dotacyjnej, zasadności takich działań, zarówno ze strony (...), jak i Dotującego. Wyjaśnienia przez RKO wymaga także zasygnalizowana w uzasadnieniu kwestia możliwości złożenia sprawozdania częściowego. Zdaniem GKO, Komisja I instancji powinna jednoznacznie wskazać, co przez takie sprawozdanie należy rozumieć. W treści uzasadnienia zawarto bowiem twierdzenie, że powinno ono wskazywać „wykorzystanie dotacji jedynie w odpowiedniej części” i odzwierciedlać „potencjalny obowiązek zwrotu części pozostałej jako niewykorzystanej w terminie”. W świetle takich stwierdzeń, GKO nie ma pewności (choć ma przypuszczenie), czy wskazane w uzasadnieniu „sprawozdanie częściowe” jest tożsame ze sprawozdaniem, o którym mowa w § 4 umowy dotacyjnej. Tylko bowiem, gdyby te pojęcia były tożsame (co RKO w uzasadnieniu powinna jednoznacznie wskazać) możliwe byłoby stwierdzenie, że Komisja I instancji uznając Obwinionego winnym, wskazała prawidłowy wzorzec zachowania. Z udowodnionych okoliczności musi bowiem wynikać, iż w chwili popełnienia czynu istniała możliwość alternatywnego zachowania, które nie naruszałoby prawa i, które nie stanowiłoby naruszenia dyscypliny finansów publicznych (por. orzeczenie GKO z 28 lipca 2016 r., BDF1.4800.150.2015). W tym miejscu należy zwrócić uwagę, że w świetle twierdzenia zawartego w uzasadnieniu, że „możliwe było złożenie sprawozdania wraz ze zwrotem niewykorzystanej części dotacji w dniu 14 czerwca 2018 r., czego Obwiniony nie uczynił”, odnieść można wrażenie, że Komisja I instancji sama ma wątpliwości, w którym momencie Obwiniony miał możliwość prawidłowego zachowania, czy 30 maja 2018 r., czy też dopiero 14 czerwca 2018 r. Jest to o tyle istotne, że z treści orzeczenia RKO wywieść można, że za datę popełnienia czynu przez Obwinionego uznano 31 maja 2018 r., bowiem zgodnie z brzmieniem art. 21 uoondfp nnaruszenie dyscypliny finansów publicznych uważa się za popełnione w czasie, w którym sprawca działał lub zaniechał działania, do którego był obowiązany, przy czym za czas, w którym sprawca zaniechał działania, uważa się dzień następujący po upływie terminu, w którym określone działanie powinno nastąpić.

Nie budzi przy tym wątpliwości GKO, że czynności rozliczenia dotacji nie można utożsamiać z faktem zwrotu niewykorzystanej części dotacji. RKO powinna jednak zwrócić uwagę na pewną niejednoznaczność zapisów § 4 ust. 1 umowy dotacyjnej wskazującego na termin 30 maja 2018 r., jako termin złożenia sprawozdania z treścią z § 4 ust. 3, w którym wskazano, że

sprawozdanie to ma zostać złożone wraz ze zwrotem niewykorzystanej dotacji. W takiej sytuacji Komisja I instancji powinna przeprowadzić rozumowanie, czy 30 maja 2018 r. możliwe było złożenie sprawozdania w sposób zaproponowany w uzasadnieniu RKO, jako sprawozdanie częściowe, oraz czy na zachowanie Obwinionego nie miało wpływu, że w treści § 4 ust. 3 umowy dotacyjnej wskazano, że sprawozdanie ma być złożone wraz ze zwrotem niewykorzystanej dotacji. Oznacza to, że kluczowe dla wyjaśnienia przedmiotowej sprawy powinno być ustalenie okoliczności złożenia wniosku o płatność w dniu 22 maja 2018 r oraz przekazania drugiej transzy dotacji 5 czerwca 2018 r., w sytuacji, gdy z treści umowy dotacyjnej wynika, że wykorzystanie dotacji powinno nastąpić do 15 maja 2018 r. Stąd też RKO powinna jeszcze raz rozważyć, czy nie należałoby przeprowadzić dowodu w postaci zeznań świadków, którzy mogliby wskazać, jakimi przesłankami kierowano się dokonując tych operacji. Jednocześnie należałoby zbadać, jakie okoliczności spowodowały, że w świetle wykazanych opóźnień w realizacji zadania finansowanego ze środków dotacji nie podjęto działań zmierzających do aneksowania umowy dotacyjnej w sposób, który pozwoliłby wydłużyć czas na pełne wykorzystanie i rozliczenie przedmiotowej dotacji.

Dopiero wyjaśnienie tych okoliczności pozwoli, zdaniem GKO, na pełne odtworzenie procesu decyzyjnego, którego wynikiem było nieterminowe rozliczenie dotacji.

GKO dokonując kontroli instancyjnej orzeczenia Komisji I instancji zwraca także uwagę, że z przepisów art. 137 ust. 2 pkt 4 uondfp wynika, że uzasadnienie orzeczenia powinno zawierać, m. in. przytoczenie okoliczności, które skład orzekający miał na względzie przy wymierzaniu kary. GKO zwraca uwagę, że w przedmiotowej sprawie RKO nie odniosła się do tych kwestii. Brak należytego uzasadnienia wymiaru kary skutkuje naruszeniem art. 137 ust. 2 pkt 4 uondfp, z którego wywodzi się obowiązującą w postępowaniu o naruszenie dyscypliny finansów publicznych zasadę podmiotowości, czyli zasadę uwzględniania wszystkich okoliczności naruszenia i oceny motywów działania konkretnego sprawcy czynu (por. orzeczenie GKO z dnia 24 kwietnia 2017 r., BDF1.4800.7.2017). Oznacza, to że zbadanie m.in. stopnia winy, okoliczności mających wpływ na działanie Obwinionego i ewentualna decyzja w przedmiocie orzeczenia kary należą do obowiązków organów orzekających a ustalenie związku przyczynowo skutkowego pomiędzy stwierdzonymi faktami a decyzją RKO powinno znaleźć odzwierciedlenie w uzasadnieniu orzeczenia RKO.

Biorąc powyższe pod uwagę, GKO orzekła jak w sentencji.