



ORZECZENIE
GLÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 10 listopada 2016 r.

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

Przewodniczący:	<i>Członek GKO:</i>	<i>Klaudia Stelmaszczyk (spr.)</i>
Członkowie:	<i>Przewodniczący GKO:</i>	<i>Jan Pyrcak</i>
	<i>Członek GKO:</i>	<i>Leszek Biedka</i>
Protokolant:		<i>Paweł Matusiak</i>

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Pawła Laudańskiego, po rozpoznaniu, na rozprawie w dniu 10 listopada 2016 r., w sprawie odwołania wniesionego przez Obrońcę Pani (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi z dnia 9 maja 2016 r. sygn. akt: NDB-50/Ł/49/2015, którym Komisja, uznała Panią (...)- pełniącą w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Wójta (...), odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tj. popełnienie czynów określonych w:

„- art.8 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest przekazanie lub udzielenie dotacji z naruszeniem zasad lub trybu przekazywania lub udzielania dotacji, niezatwierdzenia w terminie przedstawionego rozliczenia dotacji, nieustalenie kwoty

dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu, poprzez przekazanie dotacji przedmiotowej: w dniu 29 grudnia 2014r. - kwota 57.798,81 zł, w dniu 15 stycznia 2015r. - kwota 117.227,00 zł, w dniu 13 lutego 2015r. - kwota 112.550,00 zł, w dniu 19 lutego 2015r. - kwota 34.685,57 zł, w dniu 9 marca 2015r. - kwota 1.138,83 zł, w dniu 13 marca 2015r. - kwota 112.544,00 zł, w dniu 7 kwietnia 2015r. - kwota 1.336,61 zł, w dniu 15 kwietnia 2015r. - kwota 112.544,00 zł, w dniu 8 maja 2015r. - kwota 1.224,96 zł, ze środków zaplanowanych w dziale 900, rozdziale 90017, § 2650 na rzecz Gminnego Zakładu (...), mimo nieokreślenia przez Radę Gminy (...) stawek jednostkowych dotacji, tj. z naruszeniem art.219 ust.1, 3 i 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2013r., poz.885 ze zm.);

- art.11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków, poprzez wypłacenie (...) prowadzącemu Hotel (...), wynagrodzenia wyższego o kwotę 20.870,64 zł, niż maksymalna kwota wynagrodzenia wynikająca z § 8 umowy nr 150/ZŚ/2013, zawartej z wyżej wymienionym na wylapywanie i hotelowanie bezpańskich zwierząt w 2014 roku wraz z bezpańskimi psami i kotami, tj. z naruszeniem art.44 ust.2 i ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych;
- art.18a ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych do tego zobowiązanej, wskutek niezatrudnienia audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą, poprzez zaniechanie prowadzenia w okresie od 9 grudnia 2014r. - do 8 maja 2015r. (data podpisania protokołu kontroli kompleksowej przez inspektorów RIO w Łodzi), audytu wewnętrznego w Urzędzie Gminy (...), wskutek niezatrudnienia audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą, tj. z naruszeniem art.274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych;

i na podstawie art.31 ust. 1 pkt 1, art.33 ust. 1 i 2 oraz art.37 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych wymierza Obwinionej łączną karę upomnienia.”

Komisja Orzekająca I instancji obciążyła Obwinioną (...) na rzecz Skarbu Państwa kosztami postępowania w kwocie 291,71 zł.

Główna Komisja Orzekająca

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 i z 2012 r. poz. 1529 z późn. zm.) – zwanej dalej ustawą, utrzymuje w mocy zaskarżone orzeczenie.

Pouczenie:

Orzeczenie niniejsze jest prawomocne w dniu jego wydania. Na niniejsze orzeczenie – w terminie 30 dni od dnia jego doręczenia – służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skargę wnosi się za pośrednictwem Głównej Komisji Orzekającej.

Uzasadnienie

Orzeczeniem z dnia 9 maja 2016 r. Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi (zwana dalej Komisją lub RKO) uznała odpowiedzialność (...), pełniącej w chwili zarzucanych czynów funkcję Wójta (...), za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w:

1. art. 8 pkt 1 ustawy, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest przekazanie lub udzielenie dotacji z naruszeniem zasad lub trybu przekazywania lub udzielania dotacji, niezatwierdzenia w terminie przedstawionego rozliczenia dotacji, nieustalenie kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu, poprzez przekazanie dotacji przedmiotowej: w dniu 29 grudnia 2014 r. - kwota 57.798,81 zł, w dniu 15 stycznia 2015 r. – kwota 117.227,00 zł, w dniu 13 lutego 2015 r. - kwota 112.550,00 zł, w dniu 19 lutego 2015 r. - kwota 34.685,57 zł, w dniu 9 marca 2015 r. - kwota 1.138,83 zł, w dniu 13 marca 2015 r. – kwota 112.544,00 zł, w dniu 7 kwietnia 2015 r. - kwota 1.336,51 zł, w dniu 15 kwietnia 2015 r. - kwota 112.544,00 zł, w dniu 8 maja 2015 r. - kwota 1.224,96 zł, ze środków zaplanowanych w dziale 900, rozdziale 90017, § 2650 na rzecz Gminnego Zakładu (...), mimo nieokreślenia przez Radę Gminy (...) stawek

jednostkowych dotacji, tj. z naruszeniem art. 219 ust. 1, 3 i 4 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2016 r. poz. 1870, dalej: ufp),

2. art. 11 ustawy, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków, poprzez wypłacenie w dniu 19 stycznia 2015 r. (...) prowadzącemu Hotel (...), wynagrodzenia wyższego o kwotę 20.870,64 zł, niż maksymalna kwota wynagrodzenia wynikająca z § 8 umowy nr (...), zawartej z wyżej wymienionym na wylapywanie i hotelowanie bezpańskich zwierząt w 2014 roku wraz z bezpańskimi psami i kotami, tj. z naruszeniem art.44 ust.2 i ust. 3 pkt 3 ufp;
3. art. 18a ustawy, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych do tego zobowiązanej, wskutek niezatrudniania audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą, poprzez zaniechanie prowadzenia w okresie od 9 grudnia 2014 r. - do 8 maja 2015 r. (data podpisania protokołu kontroli kompleksowej przez inspektorów RIO w Łodzi), audytu wewnętrznego w Urzędzie (...), wskutek niezatrudniania audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą, tj. z naruszeniem art. 274 ust. 3 ufp.

Komisja na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1, art. 33 ust. 1 i 2 oraz art. 37 ustawy wymierzyła Obwinionej karę upomnienia.

W zakresie czynu wskazanego w punkcie pierwszym, Komisja na podstawie zebranego materiału dowodowego ustaliła, iż pełniąca w chwili zarzucanego czynu funkcję Wójta (...) przekazywała w ww. terminach dotację przedmiotową ze środków zaplanowanych w dziale 900, rozdziale 90017, § 2650 na rzecz Gminnego Zakładu (...), mimo nieokreślenia przez Radę Gminy (...) stawek jednostkowych dotacji.

Powyższe działanie Obwinionej ustalono na podstawie obrotów na klasyfikacji wydatków dział 900, rozdział 90017, § 2650 (konta Wn 130 i Ma 810 oraz Ma 130 i Wn 980) oraz wyciągów bankowych. Stwierdzono, że w 2014 r. Obwiniona przekazała na rachunek bankowy samorządowego zakładu budżetowego dotację przedmiotową w łącznej kwocie 57.798,81 zł, natomiast w 2015 r. w łącznej kwocie 493.250,97 zł. Komisja ustaliła, iż dowodem wskazującym na przekazywanie dotacji są dokumenty PK - polecenie księgowania:

Sygn. akt BDF1.4800.49.2016

Nr 388/2014 z dnia 29.12.2014 r. - kwota 57.798,81 zł; Nr 12/2015 z dnia 15.01.2015 r. - kwota 117.227,00 zł; Nr 62/2015 z dnia 13.03.2015 r. - kwota 112.544,00 zł; Nr 36/2015 z dnia 19.02.2015 r. - kwota 34.685,57 zł; Nr 57/2015 z dnia 05.03.2015 r. - kwota 1.138,83 zł; Nr 33/2015 z dnia 13.02.2015 r. - kwota 112.550,00 zł; Nr 98/2015 z dnia 07.04.2015 r. - kwota 1.336,61 zł; Nr 109/2015 z dnia 15.04.2015 r. - kwota 112.544,00 zł; Nr 129/2015 z dnia 08 maja 2015 r. - kwota 1.224,96 zł. Wskazane dokumenty poświadczają zatwierdzenie do wypłaty transz dotacji przez Obwinioną w wysokości 551.049,78 zł. Komisja ustaliła, iż Rada Gminy (...) nie podjęła odrębnej uchwały w sprawie określenia stawek jednostkowych dotacji przedmiotowych dla samorządowego zakładu budżetowego na 2014 rok oraz na 2015 rok.

Zdaniem Komisji, przekazanie dotacji z naruszeniem zasad jej udzielania, określonych w art. 219 ust. 1, 3 i 4 ufp, stanowiło naruszenie dyscypliny finansów publicznych, określone w art. 8 pkt 1 ustawy. Komisja wskazując na art. 19 ust. 1 i 2 ustawy ustaliła, iż odpowiedzialność ponosi Obwiniona (...), która przekazała dotację przedmiotową w łącznej kwocie 551.049,78 zł. Obwiniona pełniąc funkcję Wójta (...), w okresie od grudnia 2014 r. do maja 2015 r., nie tylko zatwierdzała przekazanie dotacji dla Gminnego Zakładu (...) według wskazanych PK - polecenie księgowania, ale również zgodnie z wyciągami bankowymi potwierdzającymi przekazanie dotacji przedmiotowej na rzecz (...) podpisywała polecenia przelewów zakwestionowanej dotacji przedmiotowej.

Odnosnie do czynu opisanego w punkcie drugim Komisja ustaliła, iż Obwiniona w dniu 19 stycznia 2015 r. wypłaciła (...) prowadzącemu Hotel (...), wynagrodzenie wyższe o kwotę 20.870,64 zł, niż maksymalna kwota wynagrodzenia wynikająca z § 8 umowy nr (...), zawartej z wyżej wymienionym na wylapywanie i hotelowanie bezpiecznych zwierząt w 2014 roku wraz z bezpiecznymi psami i kotami. W § 8 umowy strony ustaliły wynagrodzenie ryczałtowe wykonawcy w wysokości 435.635,25 zł brutto (354.175,00 zł netto + podatek VAT 81.460,25 zł), natomiast wypłacone zostało w kwocie 456.505,89 zł, z naruszeniem art. 44 ust. 2 i ust. 3 pkt 3 ufp. Komisja wskazała, iż do naruszenia dyscypliny finansów publicznych doszło w dniu 19 stycznia 2015 r., przy realizacji zapłaty kwoty 38.634,30 zł, wynikającej z faktury VAT nr 1687/12/2014, wystawionej przez (...) w dniu 31 grudnia 2014 roku. Dokonując powyższego wydatku Obwiniona przekroczyła wysokość wynagrodzenia wynikającego z umowy nr (...) o kwotę 21.269,16 zł (456.904,11 zł - 435.635,25 zł). Jednak w wyniku korekty w kwocie 398,52 zł (177,12 zł + 221,40 zł), dokonanej na podstawie faktur

korygujących nr (...) i nr (...), wystawionych przez ww. również w dniu 31 grudnia 2014 r., wartość przekroczenia wydatku wyniosła 20.870,64 zł (21.269,16 zł - 398,52 zł.). Komisja wskazała, iż stosownie do art. 44 ust. 3 pkt 3 ufp, wydatki publiczne powinny być dokonywane w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Osoba dokonująca wydatku w wysokości przekraczającej wysokość zaciągniętego zobowiązania wynikającego z umowy nr (...) z dnia 23 grudnia 2013 r. podlega dyscyplinie finansów publicznych.

W odniesieniu do wyjaśnień Obwinionej złożonych w postępowaniu, wskazujących m.in. iż „w SIWZ do przetargu na wyłonienie wykonawcy tego zadania zamawiający zastrzegł sobie prawo do zmiany treści umowy wskutek wystąpienia okoliczności, których nie dało się przewidzieć na etapie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego (...) Na koniec 2013 roku przebywało w schronisku, w związku z realizacją umowy - 147 sztuk zwierząt, a na koniec 2014 roku - 172 sztuki. W związku z tym koszt samego hotelowania zwierząt wzrósł o kwotę około 55.000,00 zł, czego nie można było przewidzieć w dniu zawierania umowy. Po rozpoznaniu sprawy został sporządzony projekt aneksu do umowy i przekazany do komórki merytorycznej celem jego sfinalizowania. Jednak sprawa nie została zakończona przez właściwą komórkę merytoryczną Gminy oraz głównego skarbnika i aneks nie został w konsekwencji podpisany przez wykonawcę zadania. Na podstawie dotychczasowej umowy, zgodnie z zapisami ust. 3 § 8 umowy, faktury za grudzień 2014 r. wpłynęły do Urzędu w dniu 7 stycznia 2015r. - do księgowości przekazano w dniu 16 stycznia 2015 roku. Dane zawarte w fakturze były zgodne ze stawkami umownymi oraz z faktyczną liczbą zwierząt przebywających w Hotelu. Usługa faktycznie została wykonana. Należy podkreślić, że przyczyną zaistniałej sytuacji jest niewykonanie przez pracowników merytorycznych oraz głównego skarbnika powierzonego im zadania w sposób należyty oraz wprowadzenie w błąd Wójta (...) poprzez doręczenie przez pracowników odpowiedzialnych za realizację umowy, faktury za miesiąc grudzień 2014 roku, jako zgodnej z umową i zamówieniem publicznym na rok 2014, podpisanej przez dwóch pracowników merytorycznych oraz skarbnika, która to adnotacja, mając na uwadze dopiero, co objęty Urząd przez aktualnego Wójta, wskazywała na prawidłowość wykonywanych wydatków z tytułu umowy”, Komisja podniosła, że jak wynika z informacji Referatu (...) z dnia 9 kwietnia 2015 r., zawartej w załączniku nr 36 , nie były zawierane dodatkowe umowy czy też aneksy do ww. umowy na zapewnienie opieki bezpańskim zwierzętom pochodzącym z terenu Gminy (...). Komisja nie podzieliła też poglądu Obwinionej, że przyczyną zaistniałej sytuacji jest niewykonanie przez pracowników

merytorycznych oraz głównego skarbnika powierzonego im zadania w sposób należyty oraz wprowadzenie w błąd Wójta (...) poprzez doręczenie przez pracowników odpowiedzialnych za realizację umowy, faktury za miesiąc grudzień 2014 r., jako zgodnej z umową i zamówieniem publicznym na rok 2014, podpisanej przez dwóch pracowników merytorycznych oraz skarbnika, która to adnotacja, mając na uwadze dopiero co objęty Urząd przez aktualnego Wójta, wskazywała na prawidłowość wykonywanych wydatków z tytułu umowy.

Komisja podniosła, iż Obwiniona jest objęta zakresem podmiotowym odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określonym w art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy i ma tu zastosowanie art. 53 ust. 1 ufp.

W kwestii czynu opisanego w punkcie trzecim Komisja wskazała, że Obwiniona pełniąc funkcję Wójta (...) zaniechała w okresie od dnia 9 grudnia 2014 r. do 8 maja 2015 r. (data podpisania protokołu kontroli kompleksowej przez inspektorów RIO w Łodzi), prowadzenia audytu wewnętrznego w Urzędzie (...), wskutek niezatrudniania audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą, tj. z naruszeniem art. 274 ust. 3 ufp.

Jak wynika ustaleń Komisji (uchwała Rady (...) nr (...) z dnia 12 czerwca 2014 r., nr (...) z dnia 26 czerwca 2014 r.; kwartalne sprawozdania Rb-NDS o nadwyżce/deficycie jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do 30 czerwca 2014 roku oraz 30 września 2014 roku), Rada (...) uchwałą nr (...) z dnia 26 czerwca 2014 r. w sprawie zmian budżetu Gminy (...) na rok 2014 w zakresie zadań własnych zwiększyła dochody o kwotę 448.765,00 zł (dział 750, rozdział 75023, § 6620), co miało wpływ na przekroczenie kwoty 40 000 tys. zł wynikającej z art. 274 ust. 3 ufp. Zgodnie z przywołanym przepisem audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł. W dniu podjęcia ww. uchwały i wejścia jej w życie, tj. 26 czerwca 2014 r., suma dochodów 37.487.009,71 zł oraz przychodów 2.871.594,00 zł stanowiła kwotę 40.358.603,71 zł. W budżecie na 2015 rok zatwierdzonym uchwałą nr (...) z dnia 29 stycznia 2015 r. w sprawie uchwalenia budżetu na 2015 roku, Rada (...) ustaliła dochody gminy w łącznej wysokości 38.111.913,00 zł oraz łączną kwotę planowanych przychodów w wysokości 3.348.630,00 zł. Zatem łączna kwota dochodów i przychodów zaplanowanych w budżecie na 2015 rok stanowiła kwotę

41.460.543,00 zł. Obwiniona, zdaniem RKO, miała czas od 9 grudnia 2014 r. do 8 maja 2015 r., aby podjąć działania w zakresie najefektywniejszego sposobu realizacji ustawowego obowiązku i zapewnienia wykonania tej dyspozycji ustawowej. Obwiniona takiego działania nie podjęła, ponieważ nie zatrudniła audytora wewnętrznego, ani nie zawarła umowy z usługodawcą o świadczenie usług w zakresie audytu wewnętrznego. Obwiniona w złożonym wyjaśnieniu wskazała, że rozważała różne warianty, a mianowicie zatrudnienie pracownika z uprawnieniami audytorskimi lub zlecenie na podstawie umowy, że brak doświadczenia u potencjalnych kandydatów w tym zakresie oraz brak ofert spowodowało wydłużenie się okresu rozpoczęcia tego zadania. Zgromadzona dokumentacja nie potwierdza podjęcia przez Obwinioną w tym zakresie działań. Obwiniona, jak wynika ze złożonego wyjaśnienia podjęła pierwsze działania w sierpniu 2015 r., kiedy ukazało się ogłoszenie na stronie Gminy i rozesłano do firm audytorskich zaproszenia do złożenia ofert. Wówczas Gmina (...) zleciła prowadzenie audytu wewnętrznego w formie umowy na okres od 1 października 2015 r. do 31 stycznia 2017 roku. Zdaniem Komisji, zaniechanie przez Obwinioną prowadzenia audytu w Gminie (...) spowodowało uchylenie się od wykonania ustawowego obowiązku, co jest szkodliwe nie tylko dla finansów publicznych, ale jest również szkodliwe społecznie.

Komisja podniosła, iż zatrudnienie audytora w jednostce lub zawarcie umowy na prowadzenie audytu z usługodawcą zewnętrznym należy do obowiązków osoby pełniącej funkcję kierownika jednostki. Z mocy art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy Pani (...) objęta jest zakresem podmiotowym tejże ustawy, jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych, który zgodnie z dyspozycją art. 276 ufp wykonuje zadania związane z audytem wewnętrznym w gminie. Komisja Orzekająca stwierdziła, że Obwiniona Pani (...) popełniła naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18a, do którego doszło wskutek braku dołożenia przez Obwinioną należytej staranności wymaganej od kierownika jednostki sektora finansów publicznych.

Komisja w uzasadnieniu orzeczenia podkreśliła, iż nie wystąpiły okoliczności łagodzące wymienione w art. 36 ust. 2 ustawy, w tym brak szczególnych pobudek lub szczególnych warunków, zasługujących na uwzględnienie oraz brak starań w kierunku usunięcia szkodliwych następstw naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Komisja uwzględniając sposób popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych i brak jakichkolwiek okoliczności przemawiających na korzyść Obwinionej nie znalazła również podstaw do zastosowania art. 28 ust. 1 ustawy. Wymierzając Obwinionej karę upomnienia stwierdziła, iż jest ona adekwatna do czynów, jakie popełniła Obwiniona.

Pismem z dnia 27 czerwca 2016 r. odwołanie od przedmiotowego orzeczenia w części dotyczącej pkt 5 i 6 sentencji orzeczenia, tj. w zakresie, w jakim dotyczy Obwinionej (...), złożył obrońca Obwinionej.

Zaskarżonemu orzeczeniu zarzucono:

1. obrazę przepisów postępowania, w szczególności art. 80 ust. 1, art. 87, art. 89 ust. 1 ustawy poprzez jednostronną i niepełną ocenę okoliczności sprawy na niekorzyść Obwinionej, w szczególności zdeprecjonowanie ujawnionych w toku postępowania okoliczności w postaci:
 - działań podejmowanych przez Obwinioną w celu wykonania obowiązku prowadzenia audytu wewnętrznego w Urzędzie (...), w szczególności poszukiwania odpowiedniego kandydata na pracownika z uprawnieniami audytorskimi w celu zatrudnienia go jako pracownika Urzędu, zgodnie z ustawą o finansach publicznych, które nie odniosły skutku wyłącznie z przyczyn niezależnych od Obwinionej (braku kandydatów o odpowiednich kwalifikacjach),
 - nienależytego wykonywania przez pracowników merytorycznych Urzędu Gminy oraz głównego skarbnika ich zadań w zakresie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego i zawarcia umowy na wyłapywanie bezpańskich zwierząt i wprowadzenie w tym zakresie Obwinionej jako Wójta (...) w błąd co do zgodności wysokości należnego wykonawcy wynagrodzenia z postanowieniami umowy i zamówienia publicznego,
 - zmiany wysokości wynagrodzenia należnego za wykonanie ww. umowy na skutek okoliczności niezależnych od obu stron (wzrostu liczby bezpańskich zwierząt i związanych z tym kosztów ich utrzymania), w oparciu o stosowne postanowienia umowne opieki nad bezpańskimi zwierzętami, przy czym umowa ta stanowiła realizację ustawowego obowiązku Gminy w zakresie ochrony porządku publicznego i bezpieczeństwa mieszkańców, którego to obowiązku Gmina z natury rzeczy nie mogła się zrzec, mających zasadnicze znaczenie dla oceny możliwości przypisania Obwinionej winy za zarzucane jej naruszenia oraz oceny stopnia szkodliwości przedmiotowych naruszeń dla finansów publicznych, które to okoliczności, w myśl przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, są kluczowe dla określenia, czy Obwiniona powinna w ogóle ponieść odpowiedzialność na gruncie ustawy, jak również dla wysokości kary, w szczególności

dają podstawy do uznania, iż Obwinionej nie można w realiach niniejszej sprawy przypisać winy z uwagi na szczególne okoliczności, w jakich działała;

2. obrazę prawa materialnego, poprzez błędną wykładnię oraz niewłaściwe zastosowanie, w szczególności:

- art. 8 ust. 1 ustawy w zw. z art. 219 ust. 3 i 4 ufp poprzez uznanie Obwinionej za odpowiedzialną zarzuconego jej czynu wyłącznie na podstawie okoliczności, iż przekazała ona przedmiotową dotację mimo nie ustalenia przez Radę (...) stawek jednostkowych dotacji, podczas gdy znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określone w tym przepisie - przyznanie dotacji polegające na określeniu jej wysokości, przeznaczenia, podmiotu, jaki ją ma otrzymać oraz jej faktyczne przekazanie - muszą wystąpić łącznie, co oznacza, iż podmiot przekazujący musi wpięrow w sposób nienależyty ustalić wysokość dotacji, aby mogło dojść do naruszenia o jakim mowa w tym przepisie,
- art. 11 ustawy w zw. z art. 44 ust. 3 pkt 3 ufp poprzez bezpodstawne, niezajdujące potwierdzenia w okolicznościach sprawy, uznanie, iż zachowanie Obwinionej wypełniło znamiona określone w tym przepisie, w szczególności, by nastąpiło dokonanie wydatku ze środków publicznych, rozumianego jako oświadczenie woli podmiotu dokonującego (podczas gdy zachowanie Obwinionej ograniczało się do zatwierdzenia do wypłaty faktury VAT wystawionej przez wykonawcę), by działanie to nastąpiło bez upoważnienia lub z przekroczeniem upoważnienia albo z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania tego rodzaju wydatków,
- art. 18a ustawy w zw. z art. 274 ust. 3 ufp w zw. z art. 19 ust. 2 ustawy, poprzez uznanie Obwinionej za odpowiedzialną zarzuconego jej naruszenia w sytuacji, gdy nie ponosiła ona winy za wystąpienie tego naruszenia,
- art. 28 ustawy, poprzez całkowite zaniechanie odniesienia się do kwestii szkodliwości zarzucanych naruszeń dla finansów publicznych, która to okoliczność jest jednym z zasadniczych elementów wpływających na możliwość poniesienia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz na wysokość kary, w szczególności może doprowadzić do zaniechania prowadzenia postępowania wobec obwinionego,

które to naruszenia doprowadziły do przypisania Obwinionej odpowiedzialności za zarzucone jej czyny bez należytego rozważenia, czy zostały spełnione wszystkie przesłanki odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Odwołujący wniósł alternatywnie o:

1. zmianę orzeczenia w zaskarżonym zakresie poprzez uniewinnienie Obwinionej od zarzuconych jej czynów,
2. uchylenie orzeczenia w zaskarżonym zakresie i umorzenie postępowania z uwagi na znikomą szkodliwość zarzuconych naruszeń dla finansów publicznych
3. uchylenie orzeczenia w zaskarżonym zakresie i przekazanie sprawy Regionalnej Komisji Orzekającej do ponownego rozpoznania.

Obrońca wskazał m.in., że RKO skupiła się w treści wydanego orzeczenia zasadniczo wyłącznie na wykazaniu faktu formalnego naruszenia prawa przez Obwinioną, nie odnosząc się jednak szerzej do kwestii możliwości przypisania jej winy za dokonanie tych naruszeń. Powyższy zarzut, zdaniem Obrońcy, jest szczególnie istotny w odniesieniu do zarzuconych Obwinionej naruszeń określonych w art. 11 oraz art. 18a ustawy. W pierwszym przypadku bowiem, wypłacenie wynagrodzenia w wysokości wyższej niż pierwotnie ustalone wynikało z okoliczności, których nie dało się przewidzieć przy zawieraniu umowy (udzieleniu zamówienia publicznego) - a mianowicie wzrostu kosztów wylapywania i opieki nad bezpańskimi zwierzętami - i jednocześnie nastąpiło zgodnie z postanowieniami umowy zawartej przez strony, a nadto, zawarcie tej umowy stanowiło wykonanie ustawowego obowiązku Gminy w zakresie zapewnienia porządku publicznego i bezpieczeństwa mieszkańców, którego to obowiązku Gmina nie mogła się zrzec. Jednocześnie, nieprzekonująca jest uproszczona i ogólnikowa argumentacja RKO, iż to Obwiniona ponosi odpowiedzialność za przedmiotowe naruszenie, mimo opisanego przez Obwinioną ewidentnego naruszenia w tej sprawie obowiązków przez pracowników merytorycznych Urzędu Gminy i głównego skarbnika, *de facto* tylko na tej podstawie, iż jest ona kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych. Jakkolwiek wymogi stawiane osobom pełniącym funkcje związane z dysponowaniem środkami publicznymi winny być wysokie, to nawet wykształcony, doświadczony i gospodarny kierownik jednostki może dopuścić się błędu i naruszyć porządek prawny, co stanowi podstawę do łagodniejszego potraktowania (por. orzeczenie GKO z 19 czerwca 2006 r., DF/GKO-4900- 47/60/06/1353). Jednocześnie, odpowiedzialność za ogół gospodarki finansowej jednostki nie może oznaczać, iż kierownik tej jednostki ma obowiązek samodzielnego dodatkowego weryfikowania prawidłowości działań podległych mu pracowników, których zadaniem i obowiązkiem jest przecież profesjonalne wspieranie kierownika jednostki w wykonywaniu jego obowiązków.

Niezależnie zaś od powyższego, obrońca wskazał, iż naruszeniem dyscypliny finansów

publicznych, określonym w art. 11 ust. 1 ustawy, jest dokonanie wydatku ze środków publicznych, tj. podjęcie decyzji, wyrażenie woli w sprawie wydatkowania środków. Wydatku dokonuje ten, kto zgodnie z własną wolą rozporządza środkami finansowymi. Nadto, sam fakt wydatkowania kwoty wyższej, niż wskazana w pierwotnej umowie o zamówienie publiczne, bez dodatkowych ustaleń, nie może być uznany za popełnienie czynu określonego w art. 11 ust. 1 ustawy. Konieczne jest ustalenie, w jaki sposób działanie obwinionego spowodowało przekroczenie posiadanego przez niego zakresu upoważnienia.

Obrońca wskazał również, iż zmiana (podwyższenie) wysokości wynagrodzenia wypłaconego z tytułu wykonania umowy nastąpiła na skutek zdarzeń niezależnych od stron i w granicach przewidzianych postanowieniami umowy, a zatem nie można uznać, by wypłata przedmiotowego wynagrodzenia nastąpiła z woli Obwinionej czy też z przekroczeniem posiadanego przez Obwinioną upoważnienia, albo też jego wysokość została odgórnie określona przepisami prawa, stąd też nie ma podstaw do uznania, iż Obwiniona dopuściła się naruszenia, o jakim mowa.

W kwestii naruszenia określonego w art. 18a ustawy, obrońca wskazał, iż Obwiniona dążyła do wykonania obowiązku prowadzenia audytu, w szczególności rozważyła możliwość zatrudnienia audytora-pracownika oraz dokonywała oceny zdolności potencjalnych kandydatów, zaś dopiero w dalszej kolejności, na skutek braku odpowiednich osób, zdecydowała się na powierzenie wykonywania audytu audytorowi zewnętrznemu.

Uznać zatem należy, zdaniem obrońcy, iż nie można w okolicznościach niniejszej sprawy przypisać Obwinionej winy za dopuszczenie się przedmiotowego naruszenia, jako że wybór sposobu prowadzenia audytu ustawa o finansach publicznych pozostawia uznaniu podmiotu decydującego „z uwzględnieniem okoliczności funkcjonowania danej jednostki” i nie ma znaczenia, czy audyt będzie prowadził audytor zatrudniony czy niezatrudniony w jednostce, zatem nie można Obwinionej czynić zarzutu, iż najpierw podjęła próby zatrudnienia odpowiedniego pracownika, uznając to za lepsze rozwiązanie, niż zlecenie prowadzenia audytu zewnętrznego. Brak osób chętnych do zatrudnienia się na stanowisku audytora wewnętrznego, spełniających wymogi określone w art. 286 ufp, jest także wprost powoływany w doktrynie jako okoliczność wyłączająca winę mimo formalnego wypełnienia znamion przedmiotowego naruszenia [vide L. Lipiec-Warzecha, komentarz do art. 18a [w:] Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz., Wolters Kluwer Polska 2012].

W przedmiocie naruszenia określonego w art. 8 ustawy, obrońca podniósł, że

odpowiedzialności na podstawie art. 8 pkt 1 ustawy podlegają dwie czynności, tj. „udzielenie dotacji” lub „przekazanie dotacji”. Warunkiem podlegania odpowiedzialności jest zatem, wg Obrońcy, przekazanie środków dotacji w sytuacji, w której wcześniej w toku udzielania dotacji doszło do naruszenia obowiązującego trybu. W odwołaniu wskazano, że RKO skupiła się na wykazaniu okoliczności przekazania przez Obwinioną przedmiotowej dotacji, powołując się przy tym wyłącznie na polecenia księgowania, stanowiące dowód jedynie przekazania przedmiotowej dotacji, pomijając opisaną wyżej okoliczność, iż aby można było mówić o naruszeniu, wymienionym w art. 8 ust. 1 ustawy, organ przekazujący dotację musi wcześniej ustalić jej wysokość w sposób sprzeczny z przepisami prawa, co skutkowało bezzasadnym uznaniem, iż Obwiniona została uznana za odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Obrońca podniósł również, iż RKO zaniechała rozważenia w niniejszej sprawie stopnia szkodliwości przedmiotowych naruszeń dla finansów publicznych, ograniczając się *de facto* tylko do jednorazowego i w żaden sposób nieumotywowanego stwierdzenia, w odniesieniu do naruszenia określonego w art. 18a ustawy, iż naruszenie, jakiego dopuściła się Obwiniona, „jest szkodliwe dla finansów publicznych” (str. 27 uzasadnienia). Wskazał, iż ocena stopnia szkodliwości naruszenia ma o tyle istotne znaczenie, iż szkodliwość czynu dla finansów publicznych ustawa poddaje stopniowaniu, od oceny stopnia tej szkodliwości uzależniając określone skutki prawne.

Po przeprowadzeniu w dniu 10 listopada 2016 r. rozprawy, przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, na podstawie zebranego materiału dowodowego ujętego w aktach sprawy, Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej: GKO) postanowiła utrzymać orzeczenie Komisji I instancji w mocy.

Stosownie do brzmienia art. 145 ust. 1 ustawy GKO rozpoznaje odwołanie na podstawie materiału dowodowego zebranego przez komisję orzekającą oraz dokumentów dołączonych do odwołania.

GKO, w pierwszej kolejności, dokonała oceny stanu prawnego obowiązującego w czasie popełnienia przypisanych Obwinionej czynów i w czasie orzekania. Przepis art. 24 ust. 1 ustawy nakazuje by rozpoznając i oceniając popełniony czyn stosować przepisy ustawy obecnie obowiązującej, chyba że przepisy obowiązujące w chwili popełnienia czynu były dla

sprawcy względniejsze. Do oceny popełnienia przedmiotowych czynów, GKO postanowiła stosować przepisy ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, ustawy o finansach publicznych obowiązujące w dacie orzekania, uznając iż przepisy ustaw obowiązujące w dacie zarzucanych czynów nie są względniejsze dla Obwinionej.

Rozpoznając przedmiotową sprawę GKO uznała, iż odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie. Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie uzasadnia przedstawionych w odwołaniu wniosków obrońcy Obwinionej o uniewinnienie od stawianych zarzutów, uchylenie orzeczenia w zaskarżonym zakresie i umorzenie postępowania z uwagi na znikomą szkodliwość zarzucanych naruszeń dla finansów publicznych, albo uchylenie orzeczenia w zaskarżonym zakresie i przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia. Dokonana kontrola instancyjna potwierdziła zarówno kompletność zebranego w sprawie materiału dowodowego, zachowanie przez Komisję procedury respektującej w szczególności prawo Obwinionej do czynnego udziału w postępowaniu, oraz prawidłowość przypisania Obwinionej odpowiedzialności za popełnione czyny.

Główna Komisja Orzekająca stwierdziła, iż Komisja I instancji rozstrzygając w przedmiotowej sprawie, przy zachowaniu obowiązującej organy prowadzące postępowanie zasady obiektywizmu, wnikliwie oceniła kompletny materiał dowodowy i uwzględniła wszystkie okoliczności mające znaczenie dla sprawy zarówno na korzyść, jak i niekorzyść Obwinionej. Podkreślić przy tym należy, iż Odwołujący nie kwestionuje zebranego przed Komisją materiału dowodowego. Ponadto zaznaczyć należy, iż w toku postępowania Obwiniona miała możliwość na wyznaczonej przez Komisję rozprawie w dniu 19 lutego 2016 r. oraz w dniu 9 maja 2016 r. wypowiedzieć się co do zebranego przez Komisję materiału dowodowego, wnioskować o przeprowadzenie nowych dowodów, powoływać świadków itp. Analiza zarówno zgromadzonego przez Komisję materiału dowodowego, orzeczenia i jego uzasadnienia nie daje podstaw do uwzględniania przez organ II instancji zarzutów obrońcy odnoszących się do naruszenia art. 80 ust. 1, art. 87, art. 89 ust. 1 ustawy, poprzez jednostronną i niepełną ocenę okoliczności sprawy na niekorzyść Obwinionej. Orzeczenie jak i uzasadnienie orzeczenia wyczerpują normy wskazane w art. 135 i 137 ustawy.

W odniesieniu do zarzutu związanego z popełnieniem przez Obwinioną czynu z art. 8 pkt 1 ustawy, polegającego na przekazaniu dotacji przedmiotowej na rzecz Gminnego (...), pomimo nieustalenia przez organ stanowiący Gminy (...) stawek dotacji przedmiotowych,

GKO wskazuje, iż działanie Obwinionej w 2014 r. oraz w 2015 r. bezsprzecznie naruszało art. 219 ufp.

Zakres kompetencji jednostki samorządu terytorialnego w zakresie szczególnego rodzaju wydatku publicznego, jakim jest dotacja przedmiotowa wyznaczony jest normami ogólnymi z art. 126, art. 130 ust. 1 oraz art. 219 ufp odnoszącymi się do możliwości transferu środków publicznych w tej formie, zasad i trybu udzielania i przekazywania.

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

Szczególny charakter wydatku, dokonywanego w prawnej formie dotacji wymaga od dotującego bezwzględnego przestrzegania przepisów umożliwiających przekazanie beneficjentowi środków publicznych. Celem zmniejszenia ryzyka popełnienia, przez dysponujących środkami publicznymi, nieprawidłowości w tym obszarze wydatków publicznych, ustawodawca spenalizował czyny związane z naruszeniem norm prawnofinansowych, związanych z dotowaniem podmiotów należących do sektora finansów publicznych, jak i nienależących do tego sektora, uznając iż zarówno realizacja zadań publicznych i przekazywane na ten cel środki publiczne wymagają należytego zabezpieczenia. Tym samym uznać należy, iż naruszenie norm związanych z wydatkowaniem środków publicznych w formie dotacji jest szkodliwe dla finansów publicznych, skoro odpowiedzialność za nieprawidłowości w tym zakresie regulowana jest szczególnym rodzajem norm sankcjonujących unormowanych w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Stosownie do art. 219 ust. 1 ufp z budżetu jednostki samorządu terytorialnego mogą być udzielane dotacje przedmiotowe dla samorządowych zakładów budżetowych, kalkulowane według stawek jednostkowych. Dotacjami przedmiotowymi są, zgodnie z definicją legalną zawartą w art. 130 ust. 1 ufp, dopłaty do określonych rodzajów wyrobów lub usług, kalkulowane według stawek jednostkowych.

Jakkolwiek kwoty i zakres dotacji, określa uchwała budżetowa (art. 219 ust. 3 ufp), to zakres kompetencji organu stanowiącego w przedmiocie stawek dotacji przedmiotowych dla samorządowych zakładów budżetowych zakreślony jest dyspozycją art. 219 ust. 4 ufp. Zgodnie ze wskazanym przepisem stawki dotacji przedmiotowych ustala organ stanowiący jednostki samorządu terytorialnego. Uchwała w sprawie wysokości stawek dotacji

przedmiotowych jest aktem normatywnym prawa wewnętrznego, odrębnym od uchwały budżetowej. Jej podjęcie warunkuje określenie w uchwale budżetowej przez organ stanowiący zakresu i kwot tych dotacji.

Zebrany przez Komisję materiał dowodowy bezsprzecznie wskazuje, iż Obwiniona zatwierdzając polecenia księgowania poszczególnych transz dotacji oraz podpisując polecenia przelewów dotacji przedmiotowej, przekazała ze środków zaplanowanych w dziale 900, rozdziale 90017, § 2650 klasyfikacji budżetowej uchwały budżetowej Gminy (...) na rzecz Gminnego Zakładu (...) w dniu 29 grudnia 2014 r. - kwotę 57.798,81 zł, w dniu 15 stycznia 2015 r. – kwotę 117.227,00 zł, w dniu 13 lutego 2015 r. - kwotę 112.550,00 zł, w dniu 19 lutego 2015 r. - kwotę 34.685,57 zł, w dniu 9 marca 2015 r. - kwotę 1.138,83 zł, w dniu 13 marca 2015 r. – kwotę 112.544,00 zł, w dniu 7 kwietnia 2015r. - kwotę 1.336,51 zł, w dniu 15 kwietnia 2015 r. - kwotę 112.544,00 zł, w dniu 8 maja 2015 r. - kwotę 1.224,96 zł.

Zgodne z prawem przekazanie zatwierdzonych przez Obwinioną środków nie było jednak możliwe z uwagi na brak prawidłowego ustalenia w uchwale budżetowej kwot i zakresu dotacji przekazywanych w 2014 r. oraz w 2015 r. Rada (...) nie określiła bowiem zgodnie z art. 219 ust. 4 ufp stawek dotacji przedmiotowych. Podkreślić przy tym należy na wyłączną kompetencję organu wykonawczego w kwestii przygotowania projektów uchwał warunkujących właściwe prowadzenie gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w tym dokonywanie z budżetu gminy wydatków (art. 30 ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, t.j. Dz.U. z 2016 r. poz. 446). Zaplanowanie w planie wydatków budżetu jednostki samorządu terytorialnego kwot dotacji dla samorządowego zakładu budżetowego nie stanowi wystarczającego upoważnienia do dokonania wydatku na rzecz określonego beneficjenta. Niezbędne jest bowiem w tym przypadku zrealizowanie przez organ stanowiący ww. przepisów ustawy o finansach publicznych. Bezsprzecznie zatem dokonując wydatków w formie dotacji na rzecz samorządowego zakładu budżetowego Obwiniona, w szczególności w sytuacji w której przejęła obowiązki związane z wykonywaniem funkcji wójta, powinna była się upewnić, że dotychczasowe postępowanie w zakresie przekazywania dotacji przedmiotowych jest prawidłowe (zgrupowany materiał dowodowy bezsprzecznie wskazał na długotrwałe nieprawidłowości w tym zakresie) i spełnione są przesłanki pozytywne umożliwiające ich dokonanie. Główna Komisja Orzekająca zwraca uwagę, iż możliwość taką Obwiniona miała co najmniej 9-krotnie a zatem w każdym momencie, w którym podpisywała dokumenty warunkujące przekazanie dotacji przedmiotowej. Niewątpliwie wskazane okoliczności bezsprzecznie wskazują, na winę

Obwinionej w przekazywaniu jednostce organizacyjnej środków publicznych. Naruszono bowiem podstawowe zasady przekazywania dotacji, a od osoby zajmującej stanowisko wójta gminy, przekazującej dotacje, można i należy wymagać znajomości tych zasad. Wskazać również należy, iż Komisja prawidłowo oceniła brak podstaw prawnych do zastosowania art. 28 ustawy. Nieprawidłowości przy przekazywaniu samorządowemu zakładowi budżetowemu dotacji przedmiotowej w wysokości i okresie wskazanym w orzeczeniu Komisji nie pozwala przyjąć, iż stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy.

W odniesieniu do twierdzeń obrońcy w przedmiocie zarzucanego Obwinionej czynu z art. 11 ustawy, polegającego na wypłaceniu w dniu 19 stycznia 2015 r. na podstawie faktury VAT nr 1687/12/2014 z dnia 31 grudnia 2014 r. (...) prowadzącemu Hotel (...), wynagrodzenia wyższego o kwotę 20.870,64 zł, niż maksymalna kwota wynagrodzenia wynikająca z § 8 umowy nr 150/ZŚ/2013, zawartej z wyżej wymienionym na wylapywanie i hotelowanie bezpiecznych zwierząt w 2014 roku wraz z bezpiecznymi psami i kotami, tj. z naruszeniem art. 44 ust. 2 i ust. 3 pkt 3 ufp, GKO nie dopatrzyła się naruszeń skutkujących koniecznością zmiany orzeczenia organu I instancji.

W pierwszej kolejności stwierdzić należy, iż zgodnie z art. 44 ust. 2 i ust. 3 pkt 3 ufp jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków w wysokości i terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Niezaprzeczalnie, jak słusznie wskazuje Obwiniona i obrońca, realizacja zadania publicznego określonego w art. 7 ust. 1 pkt 14 ustawy o samorządzie gminnym w zakresie porządku publicznego i bezpieczeństwa obywateli daje podstawy do zaciągania zarówno zobowiązań, zapewniających realizację wskazanych zadań, jak i dokonywania wydatków w tym przedmiocie. W przedmiotowej sprawie podstawa do wypłaty wynagrodzenia a zatem do dokonania wydatku ze środków publicznych, na rzecz podmiotu niezaliczanego do sektora finansów publicznych, wynikała z zawartej z tym podmiotem umowy (§ 8 umowy). Wydatkowanie oznacza podejmowanie przez dysponenta środków publicznych decyzji o ich przeznaczeniu w określonej wysokości i na określony cel. Dokonanie wydatku oznacza zatem czynność polegającą na spowodowaniu (wydaniu dyspozycji) dokonania rzeczywistego przepływu środków finansowych z jednostki, w postaci gotówkowej bądź przelewu bankowego. Niezaprzeczalnie zatwierdzenie do wypłaty faktury VAT nr (...) wystawionej przez (...) w dniu 31 grudnia 2014 r. stanowiło wydanie przez Obwinioną dyspozycji w przedmiocie alokacji środków z rachunku budżetu gminy na rzecz ww. podmiotu. W orzeczeniu Komisja ustosunkowała się do przedstawianych przez

Obwinioną twierdzeń odnoszących się do faktycznego (ilościowego) zakresu realizowanych w oparciu o ww. umowę zadań przez Pana (...), okoliczności podpisania przez Obwinioną faktury związanych z postępowaniem pracowników Urzędu Gminy. Główna Komisja Orzekająca potwierdza przy tym prawidłowość dokonanej w tym zakresie subsumpcji przepisów prawa do stwierdzonego stanu faktycznego zarówno w zakresie przedmiotowym jak i podmiotowym. Zwrócić należy uwagę, iż odpowiedzialność kierownika jednostki sektora finansów publicznych za nieprawidłowości występujące w tej jednostce nie jest tożsama z odpowiedzialnością osób, które bezpośrednio spowodowały ich wystąpienie. Kierownik jednostki za błędy popełnione przez pracowników odpowiada osobiście. Może natomiast zastosować wobec pracowników przewidziane prawem pracy sankcje służbowe (orzeczenie GKO sygn. akt. BDF1/4900/16/19/11/914 z dnia 14 kwietnia 2011 r. LEX nr 798189). Ponadto kierownik jednostki nie może uchylać się od odpowiedzialności za stwierdzone nieprawidłowości z tego powodu, że zatrudnia wykwalifikowane osoby, których zadaniem jest profesjonalne wspieranie kierownika jednostki w wykonywaniu jego obowiązków (por. orzeczenie GKO, sygn. akt BDF1/4900/107/117/10/25 z dnia 24 marca 2011 r., LEX nr 852737). Niezaprzeczalnie objęcie przez Obwinioną funkcji wójta wymagało zachowania szczególnej ostrożności, w tym ograniczonego zaufania do służb finansowych, z którymi w zasadzie dopiero rozpoczynała współpracę. W szczególności dotyczyć to powinno tych obszarów gospodarki finansowej, które zostały przez ustawodawcę uznane za szczególnie wrażliwe i istotne dla finansów publicznych a tym samym powiązane z odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Tym samym bezzasadne są twierdzenia Obrońcy Obwinionego przedstawione w odwołaniu.

Główna Komisja Orzekająca wskazuje również na brak podstaw faktycznych i prawnych uzasadniających twierdzenia Obrońcy w przedmiocie braku możliwości przypisania Obwinionej odpowiedzialności z art. 18a ustawy w związku z art. 274 ust. 3 ufp w związku z art. 19 ust. 2 ustawy, poprzez uznanie Obwinionej za odpowiedzialną zaniechania w okresie od dnia 9 grudnia 2014 r. do 8 maja 2015 r., prowadzenia audytu wewnętrznego w Urzędzie (...), wskutek niezatrudnienia audytora wewnętrznego albo niezawierania umowy z usługodawcą w sytuacji, gdy nie ponosiła ona winy za wystąpienie tego naruszenia.

Jakkolwiek Obrońca nie kwestionuje ustaleń RKO związanych z obowiązkiem Gminy zrealizowania normy wynikającej z art. 274 ust. 3 ufp, wskutek przekroczenia w uchwale budżetowej Rady (...) na 2014 r. oraz na 2015 r. wartości zaplanowanych dochodów i

przychodów budżetu wskazuje na brak możliwości przypisania winy Obwinionej w tym zakresie.

W odniesieniu do powyższego stwierdzić należy, iż do naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 18a ustawy, konieczne jest łączne spełnienie trzech przesłanek:

- 1) zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce sektora finansów publicznych,
- 2) niezatrudnianie audytora wewnętrznego albo niezawieranie umowy z usługodawcą,
- 3) związek przyczynowy pomiędzy okolicznościami wyliczonymi w pkt 1 i 2.

Czynem bezprawnym w rozumieniu art. 18a ustawy jest zaniechanie prowadzenia audytu wewnętrznego, niezależnie od czasu, w jakim jednostka sektora finansów publicznych pozbawiona była audytu. Do naruszenia dyscypliny dochodzi zatem wówczas, gdy audyt nie jest prowadzony, w związku z niezatrudnieniem audytora (na podstawie umowy o pracę albo umowy o świadczenie usług). Tym samym znamiona przedmiotowe naruszenia dyscypliny finansowej wypełnia już jeden dzień nieprowadzenia audytu wewnętrznego. Odpowiedzialność za delikt określony w art. 18a ustawy ponosi kierownik jednostki sektora finansów publicznych jako odpowiedzialny za całość jej gospodarki finansowej (art. 53 ust. 1 ufp oraz art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy). Kierownik jednostki odpowiada, stosownie do art. 276 ufp za zatrudnienie audytora wewnętrznego, a także za zawarcie umowy z usługodawcą, gdy przepisy na to pozwalają. Twierdzenia obrońcy, odnoszące się do procesu „rozważania” przez Obwinioną możliwości zatrudnienia audytora-pracownika, dokonywania oceny zdolności potencjalnych kandydatów, pozostają, jak słusznie podkreśliła Komisja I instancji, bez wpływu na fakt, iż we wskazanym wyżej kilkumiesięcznym okresie w jednostce zaniechano przeprowadzania audytu. Bezpośrednią przyczyną zaniechania był niewątpliwie brak zatrudnienia/powierzenia wykonywania czynności z tego zakresu uprawnionym podmiotom przez Obwinioną. Należy podkreślić, iż jakkolwiek zgodnie z twierdzeniami obrońcy Obwiniona poszukiwała właściwej osoby na stanowisko audytora wśród zatrudnionych pracowników, to pierwsze działania podjęła dopiero w sierpniu 2015 r. (a istotne jest to, że obowiązek prowadzenia audytu istniał już w 2014 r.), kiedy ukazało się ogłoszenie na stronie Gminy i rozesłano do firm audytorskich zaproszenia do złożenia ofert. W wyniku tego działania Gmina Zgierz zleciła prowadzenie audytu wewnętrznego w formie umowy na okres od 1 października 2015 r. do 31 stycznia 2017 r., trudno zatem też mówić, na co powołują się obrońca, że brak było podmiotów mogących przeprowadzić audyt.

Główna Komisja Orzekająca potwierdza prawidłowość przypisania Obwinionej w

przedmiotowym zakresie odpowiedzialności za czyn określony w art. 18a ustawy. Niewątpliwie jak słusznie podniosła Komisja, (...) Wójt (...) jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych nie wykonała we wskazanym zakresie zadań związanych z audytem wewnętrznym w Gminie (...), a w związku z pełnioną funkcją mogła i powinna to zrobić.

Wbrew twierdzeniom Obrońcy nieprawdziwe, zdaniem GKO, są uwagi o zupełnym zaniechaniu przez Komisję rozważenia szkodliwości przedmiotowego naruszenia dla finansów publicznych. RKO wskazała, iż brak jest podstaw do zastosowania art. 28 ust. 1 ustawy a zatem przepisów odnoszących się do niedochodzenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy. Dodatkowo w tym zakresie GKO podkreśla, że nie ma możliwości stwierdzenia znikomej szkodliwości czynów Obwinionej, w szczególności biorąc pod uwagę, że swoim działaniem Obwiniona kilkakrotnie naruszała dyscyplinę finansów publicznych, a naruszenia te łamały podstawowe zasady gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych jakimi są dokonywanie wydatków w zakresie upoważnienia, przejrzystość gospodarki finansowej oraz wydatkowanie środków publicznych zgodnie z przepisami prawa.

RKO wymierzyła Obwinionej za wszystkie przypisane czyn karę upomnienia (najłagodniejszą z katalogu przewidzianego w ustawie). W tym zakresie GKO podziela argumenty przedstawione w uzasadnieniu orzeczenia I instancji i stwierdza, że kara ta nie może być uznana za zbyt surową.

Mając na uwadze powyższe, dokonana kontrola instancyjna nie daje podstaw do stwierdzenia przez GKO w przedmiotowym zakresie uchybień w odniesieniu do art. 135 i 137 ustawy.

Tym samym Główna Komisja Orzekająca orzekła jak w sentencji.