



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 12 marca 2018 r.

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

Przewodniczący:	<i>Przewodniczący GKO:</i>	Mariusz Jerzy Golecki
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	Paweł Adam Trojan (spr.)
	<i>Członek GKO:</i>	Agnieszka Szymankiewicz
Protokolant:		Bartosz Głuszko

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Anny Rotter**, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 12 marca 2018 r. w sprawie odwołania, wniesionego przez Obwinioną (...) - pełniącą w czasie zarzuczonego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Bydgoszczy z dnia 1 czerwca 2017 r., sygn. akt RIO/KO/4111/43/2016, którym uznano Obwinioną (...) odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w **art. 6 pkt 2** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1311 z późn. zm.), polegającego na niedokonaniu w terminie i w należnej wysokości wpłaty do budżetu Gminy (...) dochodów otrzymanych przez jednostkę budżetową – Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w (...) – z tytułu sprzedaży wyrobów i usług przez Warsztat Terapii Zajęciowej (...) w (...) oraz odsetek od środków na rachunku bankowym, tj.:

- 1) w dniu 2 stycznia 2014 r. w wysokości 77.084,85 zł (dochody zrealizowane w 2013 r.),
- 2) w dniu 2 stycznia 2015 r. w wysokości 42.697,07 zł (dochody zrealizowane w 2014 r.),

co stanowiło naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.).

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionej karę upomnienia oraz obciążyła obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 316,18 zł.

orzeka:

I. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2, art.78 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 78 ust. 3 ustawy:

a. uchyla zaskarżone orzeczenie w całości,

b. uniewinnia Obwinioną od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 6 pkt 2 ustawy, ze względu na fakt, iż zarzucanego czynu nie popełniono.

II. na podstawie art. 167 ust. 2 ustawy koszty postępowania ponosi Skarb Państwa.

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

Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Bydgoszczy (dalej także „RKO”), orzeczeniem z dnia 1 czerwca 2017 r., w sprawie prowadzonej pod sygn. akt RIO/KO/4111/43/2016, po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 1 czerwca 2017r. uznała panią (...) odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 6 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1311 z późn. zm.), zwanej „ustawą”, polegające na niedokonaniu w terminie i w należnej wysokości wpłaty do Budżetu Gminy (...) dochodów otrzymanych przez jednostkę budżetową – Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w (...) – z tytułu sprzedaży wyrobów i usług przez Warsztat Terapii Zajęciowej (...) w (...) oraz odsetek od środków na rachunku bankowym, tj.:

1) w dniu 2 stycznia 2014 r. w wysokości 77.056,85 zł (dochody zrealizowane w 2013 roku),

2) w dniu 2 stycznia 2015 r. w wysokości 42.528,61 zł (dochody zrealizowane w 2014 roku),

co stanowi naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 z późn. zm.).

Sygn. akt BDF1.4800.79.2017

RKO wymierzyła Obwinionej karę upomnienia oraz orzekła zwrot od Obwinionej na rzecz Skarbu Państwa kosztów postępowania w wysokości 316,18 złotych.

W uzasadnieniu orzeczenia z dnia 1 czerwca 2017 r. Regionalna Komisja Orzekająca dokonała następujących ustaleń faktycznych.

Zawiadomienie o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych ujawnionym w Warsztacie Terapii Zajęciowej (...) w (...) (określanym dalej jako „WTZ” lub „Warsztat”) złożył w dniu 30 czerwca 2016 r. kierownik Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) (dalej GOPS lub Ośrodek) w wyniku kontroli problemowej przeprowadzonej w Warsztacie w zakresie m.in. gromadzenia i przekazywania dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług w okresie od dnia 1 stycznia 2013 r. do dnia 30 października 2015 r. Według zawiadamiającego WTZ wchodzący w skład struktury organizacyjnej GOPS, będącego jednostką budżetową, nie przekazał w terminie do budżetu pobranych dochodów należnych jednostce samorządu terytorialnego, co stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 6 pkt 2 ustawy. Jako osobą odpowiedzialną za powyższe naruszenie wskazano m.in. panią (...) – pełniącą w okresie od dnia 6 września 2004 r. do dnia 30 kwietnia 2015 r. funkcję Kierownika GOPS.

Na podstawie zawiadomienia Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej Rzecznik) w dniu 6 września 2016 r. wydał postanowienie o wszczęciu postępowania wyjaśniającego w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych m.in. wobec pani (...). W dniu 4 listopada 2016 r. Rzecznik sporządził wniosek o ukaranie pani (...), który skierował do Przewodniczącego Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Bydgoszczy. Rzecznik zarzucił pani (...), odpowiedzialnej na zasadach określonych w art. 19 ust. 2 uondfp, naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w art. 6 pkt 2 uondfp, polegające na niedokonaniu w terminie wpłaty do budżetu Gminy (...) w należnej wysokości dochodów otrzymanych przez jednostkę budżetową – Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w (...) – z tytułu sprzedaży wyrobów i usług przez Warsztat Terapii Zajęciowej (...) w (...) oraz odsetek od środków na rachunku bankowym:

- w dniu 2 stycznia 2014 r. w wysokości 77.056,85 zł – dochody zrealizowane w 2013 roku,
- w dniu 2 stycznia 2015 r. w wysokości 42.528,61 zł – dochody zrealizowane w 2014 roku,

Sygn. akt BDF1.4800.79.2017

co stanowi naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 z późn. zm.).

Rzecznik wniósł o wymierzenie pani (...) kary nagany.

Rozpoznanie sprawy nastąpiło z udziałem Obwinionej na rozprawie, która odbyła się w dniach 15 grudnia 2016 r., 16 marca 2017 r. oraz 1 czerwca 2017 r. Zmieniony skład orzekający zapoznał się z całością zgromadzonego w aktach sprawy materiału dowodowego. Odroczenie rozpraw nastąpiło na skutek konieczności uzupełnienia materiału dowodowego w postaci m.in. pism, na które powoływała się Obwiniona w trakcie rozprawy w dniu 15 grudnia 2016 r. oraz przedstawienia przez Obwinioną na rozprawie w dniu 16 marca 2017 r. nowych obszernych dokumentów, jak również złożonego przez Obwinioną wniosku o uzupełnienie dokumentacji przekazanej z GOPS.

Regionalna Komisja Orzekająca w ramach uzasadnienia prawnego orzeczenia z dnia 13 czerwca 2017 r. zważyła, co następuje.

Po zapoznaniu się z całością materiału dowodowego Komisja Orzekająca I instancji stwierdziła, że - na podstawie art. 24 ust. 1 ustawy - do przedmiotowej sprawy należy stosować przepisy obowiązujące w czasie orzekania. Zarówno przepisy ustawy, jak i prawa materialnego odnoszące się do zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, obowiązujące od czasu popełnienia zarzucanego czynu do czasu orzekania nie uległy bowiem zmianie.

Po analizie materiału dowodowego w pierwszej kolejności RKO ustaliła, że z ewidencji księgowej GOPS – Księga Główna (obroty kont) – roboczy dla konta 240 za okres 1.01.2013-31.12.2013 oraz 1.01.2014-31.12.2014 wynika, że w latach 2013 i 2014 Ośrodek uzyskiwał dochody z tytułu sprzedaży wyrobów i usług. Komisja Orzekająca ustaliła, że w roku 2013 wraz z odsetkami na konto GOPS wpłynęła kwota 77.084,85 zł, a w roku 2014 – 42.697,07 zł. Powyższe kwoty nieznacznie różnią się od kwot wskazanych we wniosku o ukaranie – dla roku 2013 Rzecznik wskazał kwotę 77.056,85 zł, a dla roku 2014 – 42.428,61 zł. Wykazane różnice nie mają znaczenia w zakresie znamion naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komisja Orzekająca uznała jednak, że kwoty wskazane we wniosku o ukaranie powinny być zweryfikowane i przyjęła je w wartościach wskazanych powyżej.

Zgodnie z obowiązującą w 2013 i 2014 roku uchwałą nr RGK.0007.59.2012 Rady Gminy (...) z dnia 31 maja 2012 r. w sprawie nadania Statutu Gminnemu Ośrodkowi Pomocy Społecznej w (...), Ośrodek jest jednostką organizacyjną Gminy (...) prowadzącą gospodarkę finansową w formie jednostki budżetowej. Zatem zgodnie z art. 11 ustawy o finansach publicznych, GOPS jako jednostka budżetowa powinien odprowadzić pobrane dochody na rachunek budżetu Gminy (...). Dochody uzyskane przez Ośrodek z tytułu sprzedaży wyrobów i usług w 2013 i 2014 roku nie zostały przekazane na rachunek jednostki samorządu terytorialnego – Gminy (...). Niedokonanie w terminie wpłaty do budżetu w należnej wysokości dochodów przez jednostkę budżetową stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 6 pkt 2 ustawy.

W pisemnych wyjaśnieniach z dnia 3 października 2016 r., kierowanych do Rzecznika na etapie postępowania wyjaśniającego, Obwiniona stwierdziła, że WTZ nie był jednostką organizacyjną Gminy (...), działającą w formie jednostki budżetowej oraz nie był integralną częścią jednostki budżetowej jaką jest GOPS. W związku z powyższym, według Obwinionej, nie było podstawy prawnej do wpłaty do budżetu Gminy (...) dochodów uzyskiwanych przez Warsztat z tytułu sprzedaży wyrobów i usług w ramach prowadzonej terapii. Dochody te, gromadzone na odrębnym rachunku, stosownie do § 10 ust. 2 rozporządzenia Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 25 marca 2004 r. w sprawie warsztatów terapii zajęciowej (Dz. U. nr 63 poz. 587) – określanym dalej jako rozporządzenie – Warsztat przeznaczal na pokrycie wydatków związanych z integracją społeczną uczestników. Zgodnie z rozporządzeniem Warsztat był wyodrębnioną finansowo i organizacyjnie placówką realizującą zadania z zakresu rehabilitacji zawodowej i społecznej, na podstawie umowy zawartej ze Starostwem Powiatowym w Bydgoszczy. Obwiniona przedstawiła sposób finansowania działalności WTZ – 90% kosztów finansowane było ze środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych (dalej PFRON), a 10% ze środków Powiatu Bydgoskiego. Powyższe środki nie stanowiły części budżetu Gminy (...) i były przekazywane bezpośrednio na wyodrębniony rachunek bankowy Warsztatu. W dalszej części pisma Obwiniona przytoczyła art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych i wskazała, że WTZ nie otrzymywał z budżetu Gminy środków na swoją działalność. Dochody ze sprzedaży wyrobów i usług były uzyskiwane bez udziału środków finansowych pochodzących z PFRON lub ze Starostwa. Obwiniona przedstawiła wykaz pism, na podstawie których uznała, że WTZ nie funkcjonował, gdyż nie mógł, jako część jednostki budżetowej – GOPS.

W piśmie z dnia 2 listopada 2016 r., również kierowanym do Rzecznika, Obwiniona stwierdziła, że „naruszenie dyscypliny finansów publicznych nastąpiło na skutek błędnej i nieświadomej interpretacji przepisów dot. wtz” przez Obwinioną, która była przekonana, iż sposób prowadzenia gospodarki finansowej w Warsztacie był prawidłowy. Obwiniona podkreśliła, że wielokrotnie zwracała się do upoważnionych organów o interpretację obowiązujących przepisów w zakresie funkcjonowania WTZ. Zdaniem Obwinionej uzyskiwane odpowiedzi nie zawierały jednoznacznych wskazań, a czasem nawet się wykluczały. Z ww. pisma wynika, że zdaniem Obwinionej została ona świadomie wprowadzona w błąd przez Główną Księgową GOPS.

Na rozprawie w dniu 15 grudnia 2016 r. Obwiniona podtrzymała wyjaśnienia złożone pisemnie i wniosła o umorzenie postępowania. Powołała się na art. 32 Konstytucji RP, zgodnie z którym wszyscy są równi wobec prawa. Zdaniem Obwinionej, w kontekście niejasnych przepisów dotyczących funkcjonowania warsztatów terapii zajęciowej w Polsce, Obwiniona jest jedyną osobą, która ma ponieść konsekwencje naruszenia prawa. Ponownie zwróciła uwagę na fakt, że wielokrotnie występowała o interpretację przepisów dotyczących funkcjonowania warsztatów. Ponadto, kontrole dotyczące działalności WTZ nie zwracały uwagi na nieprawidłowości w zakresie uzyskiwania dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług przez Warsztat, mimo że dotyczyły tego zagadnienia.

Na rozprawie w dniu 1 czerwca 2017 r. Obwiniona podkreśliła, że zebrany materiał dowodowy akcentuje rok 2011, który był rokiem przełomowym, gdyż nastąpiła zmiana przepisów ustawy o finansach publicznych. Na mocy zmienionych przepisów od dnia 1 stycznia 2011 r. w jednostkach budżetowych przestały funkcjonować rachunki dochodów własnych. Powstał dylemat, jak gromadzić dochody ze sprzedaży wyrobów i usług uzyskiwane dotychczas przez działający przy GOPS Warsztat – na rachunku GOPS czy WTZ, oraz co z tymi dochodami czynić. Według Obwinionej w 2011 roku istniały trzy odmienne interpretacje w powyższym zakresie: Powiatowe Centrum Pomocy Rodzinie w (...) (dalej „PCPR”) po przeprowadzonej kontroli wskazało, że powyższe dochody należy gromadzić przy Urzędzie Gminy (...), Pełnomocnik Rządu do Spraw Osób Niepełnosprawnych uznał, iż nie ma przeszkód prawnych do gromadzenia dochodów na rachunku WTZ, a Regionalna Izba Obrachunkowa w Bydgoszczy stwierdziła, że dochody powinny być gromadzone przy jednostce, która utworzyła Warsztat. Według Obwinionej powyższe interpretacje są niejednoznaczne, a każdy z ww. organów uchylił się od odpowiedzi co należy zrobić z

uzyskanymi dochodami. Rozporządzenie wskazuje jedynie, że środki z PFRON i ze Starostwa są przekazywane na odrębny rachunek bankowy. Według Obwinionej zarówno w roku 2011, jak i do chwili obecnej nie uzyskała ona jednoznacznej odpowiedzi w powyższej kwestii.

Uwzględniając powyższe Komisja Orzekająca I instancji uznała za niezbędne zapoznanie się z treścią pism, na które powołała się Obwiniona, zarówno pod kątem kierowanych zapytań, jak i udzielonych odpowiedzi. Komisja przeanalizowała również przepisy prawa dotyczące działalności warsztatów terapii zajęciowej oraz wewnętrzne uregulowania Gminy (...) i GOPS w tym zakresie i stwierdziła, co następuje.

Zgodnie z art. 10a ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (Dz. U. z 2016 r. poz. 2046 z późn. zm.) warsztat terapii zajęciowej oznacza wyodrębnioną organizacyjnie i finansowo placówkę stwarzającą osobom niepełnosprawnym niezdolnym do podjęcia pracy możliwość rehabilitacji społecznej i zawodowej w zakresie pozyskania lub przywracania umiejętności niezbędnych do podjęcia zatrudnienia. Na podstawie art. 10b powyższej ustawy warsztaty mogą być organizowane przez fundacje, stowarzyszenia lub przez inne podmioty. Koszty utworzenia i działalności warsztatów są współfinansowane ze środków samorządu powiatowego w wysokości co najmniej 10% tych kosztów oraz ze środków PFRON. Szczegółowe zasady tworzenia, działania i dofinansowywania warsztatów określa przywołane wcześniej rozporządzenie Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 25 marca 2004 r. Zgodnie z jego § 5 ust. 1 powiat właściwy ze względu na siedzibę warsztatu zawiera z jednostką tworzącą warsztat umowę określającą warunki i wysokość dofinansowania kosztów utworzenia i działalności warsztatu ze środków PFRON. Środki te są przekazywane jednostce prowadzącej warsztat na wyodrębniony rachunek bankowy warsztatu, o czym stanowi § 15 ust. 1 rozporządzenia. Zgodnie z § 10 ust. 2 rozporządzenia dochód ze sprzedaży produktów i usług wykonanych przez uczestników warsztatu w ramach realizowanego programu terapii przeznacza się, w porozumieniu z uczestnikami warsztatu, na pokrycie wydatków związanych z integracją społeczną uczestników. Na mocy § 13 rozporządzenia pracowników warsztatu, do których zalicza się również jego kierownik, zatrudnia jednostka prowadząca warsztat

Jak wskazała Komisja I instancji z § 11 ust. 1 pkt 12 załącznika do przywołanej wyżej uchwały nr RGK.0007.59.2012 Rady Gminy (...) z dnia 31 maja 2012 r. w sprawie nadania Statutu Gminnemu Ośrodkowi Pomocy Społecznej w (...) wynika, że w skład struktury

organizacyjnej GOPS wchodzi Warsztat Terapii Zajęciowej (...) – jednostka organizacyjna wyodrębniona finansowo i organizacyjnie. W § 11 ust. 3 załącznika do uchwały wskazano, że kierownik WTZ pełni rolę pracodawcy w stosunku do zatrudnionych w nim pracowników, a zatrudnienie reguluje odrębny regulamin w tej sprawie (§ 13 ust. 2 załącznika). Na podstawie § 12 ust. 2 załącznika do uchwały WTZ prowadzi działalność na podstawie odrębnego regulaminu organizacyjnego.

Powyższe uregulowania jednoznacznie wskazują, zdaniem RKO, że WTZ był częścią GOPS, który – jak wykazano wcześniej – działa w formie jednostki budżetowej. Zdaniem Komisji Orzekającej w przywołanej uchwale Rady Gminy (...) niezgodnie z cytowanym wyżej § 13 ust. 3 rozporządzenia określono, iż kierownik WTZ pełni rolę pracodawcy w stosunku do pracowników w nim zatrudnionych. Do innych nieprawidłowości powstałych na etapie tworzenia Warsztatów Komisja Orzekająca odniosła się w dalszej części niniejszego uzasadnienia. Komisja Orzekająca nie jest jednak organem właściwym do oceny zgodności z prawem uchwał jednostek samorządu terytorialnego w zakresie nadawania statutu ich jednostkom organizacyjnym. Niemniej, na niezgodne z rozporządzeniem zatrudnianie pracowników WTZ przez jego kierownika zwróciło uwagę PCPR już w zaleceniu pokontrolnym z dnia 11 lipca 2011 r., dotyczącym WTZ, kierowanym do pani (...) – Kierownika GOPS (zalecenie w aktach sprawy).

Jak wskazano w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia Komisja Orzekająca I instancji przywołała powyższe uregulowania, gdyż błędna interpretacja zapisu dotyczącego zatrudniania pracowników w WTZ mogła się przyczynić do błędnej interpretacji zasad funkcjonowania Warsztatów. RKO podkreśliła również, że mimo dołożenia przez Komisję Orzekającą I instancji starań o zgromadzenie materiału dowodowego zgodnie z wnioskiem Obwinionej, dowody nie potwierdzają twierdzeń Obwinionej, że WTZ został uznany przez sąd jako pracodawca dla pracowników Warsztatów. W ocenie RKO powyższe ustalenia nie są jednak niezbędne dla meritum sprawy, będącej przedmiotem niniejszego uzasadnienia.

Analiza znajdujących się w aktach sprawy pism kierowanych zarówno przez Obwinioną, jak i kierownika WTZ i inne podmioty, np. PCPR do różnych instytucji w zakresie prawidłowości funkcjonowania Warsztatów wskazuje, że nie wszystkie pisma, na które powołuje się Obwiniona dotyczyły gromadzenia przez WTZ dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług. Ponadto, w pismach tych nie przedstawiano całościowo statusu WTZ jako jednostki działającej w strukturach jednostki budżetowej – GOPS lub wskazywano wprost, że WTZ nie

działa jako jednostka budżetowa, co zdaniem Komisji Orzekającej mogło istotnie wpłynąć na treść udzielanych odpowiedzi. Przykładowo, w piśmie z dnia 11 lipca 2012 r., znak WTZ0717/79/2012, kierowanym do Ministerstwa Pracy i Polityki Społecznej w wyniku zaleceń pokontrolnych Starostwa Powiatowego w Bydgoszczy p.o. Kierownika WTZ pisze: „Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w (...) zwraca się z prośbą o wydanie stanowiska w sprawie posiadania przez Warsztat Terapii Zajęciowej rachunku bankowego, na którym gromadzone są dochody ze sprzedaży wyrobów i usług. (...) W wyniku przeprowadzonej kontroli nakazano niezwłoczną likwidację kont dochodów założonych dla WTZ i przeniesienie konta dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług z przeznaczeniem na integrację społeczną do Urzędu Gminy. (...) Dla warsztatów terapii zajęciowej w obowiązujących przepisach prawa nie została określona jakakolwiek forma organizacyjno-prawna. (...) W naszej ocenie funkcjonowanie warsztatu terapii zajęciowej nie spełnia kryteriów wskazanych w ustawie o finansach publicznych dla jednostki budżetowej.” Na marginesie podkreślić należy, że pismo podpisane przez p.o. Kierownika WTZ zawiera stwierdzenie, iż to GOPS wnosi zapytanie. W odpowiedzi z dnia 3 sierpnia 2012 r., znak BON-II-52342-70-2-MR/12, Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej – Biuro Pełnomocnika Rządu do Spraw Osób Niepełnosprawnych wskazało, że od 2010 roku nie ma możliwości prowadzenia przez samorządową jednostkę budżetową rachunku dochodów własnych, informując jednocześnie, że podmiotem właściwym do interpretacji ustawy o finansach publicznych jest Ministerstwo Finansów. Autor zapytania – p.o. Kierownika WTZ mimo braku przedstawienia w swoim piśmie zapisów statutu GOPS, z których wynika, że WTZ działa w jego strukturach, został więc poinformowany, że jednostki budżetowe nie mogą gromadzić uzyskanych dochodów.

Z kolei w odpowiedzi na pismo PCPR w Bydgoszczy z dnia 10 marca 2011 r., znak PCPR.810.2.2011, Ministerstwo Pracy i Polityki Społecznej w piśmie z dnia 12 maja 2011 r., znak BON-II-52342-30-2-HH/11, stwierdziło, że „nie ma przeszkód prawnych, żeby środki finansowe pochodzące ze sprzedaży produktów wykonywanych przez uczestników warsztatu gromadzić na rachunku bankowym wtz, a następnie wydatkować na cele związane z procesem integracji społecznej uczestników.” W ocenie Komisji I instancji PCPR w swoim piśmie nie wskazało jednak wprost, że zapytanie o sposób gromadzenia środków ze sprzedaży produktów i usług dotyczy warsztatów terapii zajęciowej działających w strukturach jednostek budżetowych. Zdaniem RKO jest to istotne, gdyż zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa powiatowe centra pomocy rodzinie są zobowiązane do kontrolowania

warsztatów bez względu na formę, w jakiej działają warsztaty oraz podmiot, który je utworzył (np. fundacje, stowarzyszenia, jednostki samorządu terytorialnego).

Zdaniem Komisji Orzekającej I instancji przytoczone odpowiedzi, kierowane przez Biuro Pełnomocnika Rządu do Spraw Osób Niepełnosprawnych do PCPR w Bydgoszczy w 2011 roku oraz do Warsztatów Terapii Zajęciowej (...) w (...) w roku 2012, nie są ze sobą sprzeczne. Warsztaty terapii zajęciowej prowadzone przez fundacje i stowarzyszenia mogą gromadzić omawiane dochody na rachunku warsztatów i bezpośrednio wydatkować je zgodnie z celem określonym w § 10 ust. 2 rozporządzenia. Natomiast warsztaty prowadzone przez samorządowe jednostki budżetowe lub działające w ramach takich jednostek uzyskane dochody z omawianego tytułu powinny zgodnie z art. 11 ustawy o finansach publicznych odprowadzić na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Następnie organy tej jednostki powinny przeznaczyć ww. dochody zgodnie z § 10 ust. 2 rozporządzenia. Przytoczone odpowiedzi Ministerstwa Pracy nie wskazują innych rozwiązań. Podkreślenia również wymaga, że samo Ministerstwo Pracy wskazało, iż nie jest podmiotem właściwym do interpretacji przepisów ustawy o finansach publicznych, odsyłając w tym zakresie do Ministerstwa Finansów.

W wyjaśnieniach złożonych na rozprawie w dniu 15 grudnia 2016 r. Obwiniona powołała się na pismo Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 15 maja 2007 r., znak WA-0280/24/2007 (w aktach sprawy), które stanowiło dla niej podstawę do uznania, że WTZ działa prawidłowo. Komisja Orzekająca I instancji stwierdziła w uzasadnieniu, że pismo to nie dotyczy w żadnym stopniu dochodów uzyskiwanych ze sprzedaży wyrobów i usług przez warsztaty terapii zajęciowej. W piśmie omówiono ujęcie w budżecie gminy środków przekazywanych z PFRON dla warsztatu prowadzonego przez miejsko-gminny ośrodek pomocy społecznej. Odniesiono się w nim również do kwestii sprawozdawczości warsztatów z wykorzystania środków z PFRON i prowadzonej działalności rehabilitacyjnej. Ponadto, odpowiedź RIO udzielana była w stanie prawnym przed zmianą ustawy o finansach publicznych, na mocy której likwidacji uległy rachunki dochodów własnych jednostek budżetowych. Na stanowisko RIO w Poznaniu powołał się również Rzecznik we wniosku o ukaranie, wskazując jednak wyraźnie, że odnosi się ono do środków PFRON, a postępowanie objęte wnioskiem o ukaranie nie dotyczy tych środków, lecz dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług uzyskiwanych przez WTZ.

W przywołanych przez Obwinioną odpowiedziach Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy (w aktach sprawy) kierowanych do Starosty Bydgoskiego (pismo z dnia 18 stycznia 2012 r.) oraz do Obwinionej jako Kierownika GOPS (pismo z dnia 20 czerwca 2012 r. znak RIO-KB-WG-073-4/2012) Izba wyraźnie wskazała, iż środki z tytułu dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług uzyskiwanych przez WTZ działający w ramach GOPS powinny być gromadzone na rachunku jednostki, która utworzyła Warsztat. Twierdzenie Obwinionej, że uzyskiwane wyjaśnienia dotyczące powyższej kwestii były niejasne i niespójne – zdaniem Komisji Orzekającej – nie znajduje uzasadnienia.

RKO - odnosząc się wreszcie do podnoszonej przez Obwinioną kwestii, iż przeprowadzone kontrole nie kwestionowały braku odprowadzania dochodów uzyskiwanych przez WTZ ze sprzedaży wyrobów i usług do budżetu Gminy (...) - na podstawie protokołów kontroli stwierdziła, że kontrola przeprowadzona w WTZ przez PCPR w 2011 roku dotyczyła realizacji przez Warsztat zadań merytorycznych. Kontrole za rok 2013 i 2014 stwierdziły, że dochody ze sprzedaży wyrobów i usług przeznaczane są na integrację uczestników bez angażowania środków PFRON i Starostwa. Kontrole PCPR nie badały prawidłowości gromadzenia i odprowadzania omawianych dochodów, a jedynie sposób ich wykorzystania.

Z protokołów kontroli przeprowadzonych w WTZ przez Starostwo Powiatowe w Bydgoszczy w 2013 i 2014 roku wynika, że kontrole te dotyczyły prawidłowości wykorzystania środków z PFRON oraz środków z Powiatu Bydgoskiego na funkcjonowanie WTZ, a także wykonania zaleceń pokontrolnych poprzednich kontroli. W protokole kontroli przeprowadzonej w 2013 roku wskazano m.in., że dochody ze sprzedaży wyrobów i usług przeznacza się na integrację społeczną.

Uwagi w zakresie gromadzenia przez WTZ dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług Starosta Bydgoski wniósł po kontroli przeprowadzonej w WTZ w 2011 roku. W wystąpieniu pokontrolnym z dnia 17 listopada 2011 r., kierowanym do Wójta Gminy (...) (w aktach sprawy), Starosta Bydgoski powołując się na ustawę z dnia 27 sierpnia 2009 r. Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157 poz. 1241 z późn. zm.) negatywnie ocenił utworzenie dla WTZ z początkiem 2011 roku dwóch rachunków pomocniczych dla dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług z przeznaczeniem na integrację społeczną uczestników oraz dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług w tym za: świadczony catering, obiady oraz wyroby własne. Starosta wniósł o niezwłoczną likwidację powyższych kont i zaproponował ewentualne rozważenie przeniesienia konta dochodów ze sprzedaży

wyrobów i usług z przeznaczeniem na integrację społeczną uczestników do Urzędu Gminy. W odpowiedzi na powyższe wystąpienie Wójt Gminy w piśmie datowanym na dzień 2 listopada 2011 r., znak SG.1716.1.2011 (w aktach sprawy) stwierdził, że brak jest podstawy prawnej dla utworzenia rachunku pomocniczego do rachunku bieżącego Urzędu Gminy w celu gromadzenia dochodów pochodzących ze sprzedaży wyrobów i usług WTZ. Dalej Wójt stwierdził, że dla warsztatów terapii zajęciowej w obowiązujących przepisach prawa nie została określona jakakolwiek forma organizacyjno-prawna, a WTZ (...) nie posiada formy jednostki budżetowej. W związku z powyższym ww. zalecenia pokontrolne uznano za nieuzasadnione. W odpowiedzi Starosta Bydgoski skierował do Wójta Gminy (...) pismo z dnia 20 grudnia 2011 r. wskazując, że środki z PFRON i z Powiatu na działalność WTZ Starostwo przekazuje na wydzielone przy jednostce prowadzącej wyodrębnione rachunki bankowe warsztatu, zgodnie z przepisami rozporządzenia. Starosta stwierdził, że w istniejącej sytuacji prawnej WTZ nie ma delegacji do posiadania kont bankowych. Powyższe pismo, które wpłynęło do Urzędu Gminy (...) w dniu 23 grudnia 2011 r. zostało zadekretowane m.in. na panią (...).

Komisja Orzekająca I instancji podkreśliła, że analizując materiał dowodowy należy mieć na uwadze postawiony Obwinionej zarzut, który dotyczy niedokonania wpłaty do budżetu Gminy (...) dochodów, które wpłynęły na rachunek GOPS w 2013 i 2014 roku. Zarzut nie dotyczy natomiast ewentualnych nieprawidłowości związanych z utworzeniem w Urzędzie Gminy (...) rachunku na dochody uzyskiwane ze sprzedaży wyrobów i usług przez WTZ. Komisja Orzekająca pragnie wyraźnie podkreślić odrębność ww. dwóch czynności – ewentualnego gromadzenia na rachunku budżetu Gminy dochodów uzyskiwanych przez WTZ oraz dokonywania przez GOPS wpłaty do budżetu Gminy dochodów, które księgowano jako dochody otrzymane przez Ośrodek. Komisja Orzekająca I instancji podzieliła bowiem pogląd, że gromadzenie dochodów uzyskiwanych przez WTZ na odrębnym rachunku Gminy byłoby nieprawidłowe. Zarzut postawiony we wniosku o ukaranie dotyczy jednak niedokonania wpłaty do budżetu Gminy dochodów otrzymanych przez GOPS, co narusza z art. 11 ustawy o finansach publicznych.

Z pisma pani (...) – Głównej Księgowej GOPS z dnia 3 listopada 2016 r., kierowanego do Rzecznika na etapie postępowania wyjaśniającego wynika, że po zmianie przepisów ustawy o finansach publicznych z dniem 1 stycznia 2011 r., kiedy nastąpiła likwidacja rachunku dochodów własnych GOPS, na którym gromadzone były dochody ze sprzedaży wyrobów i

usług przez WTZ, decyzją pani (...) zostały utworzone przez Warsztat dwa rachunki bankowe w celu gromadzenia ww. dochodów. Z pisma wynika, że Główna Księgowa wielokrotnie informowała Kierownika GOPS, iż powyższe dochody stanowią dochód jednostki budżetowej – GOPS i powinny być odprowadzone do budżetu Gminy. Pani (...) przywołała wystąpienie pokontrolne Starosty Bydgoskiego z dnia 17 listopada 2011 r. i zalecenia Starostwa dotyczące likwidacji kont utworzonych dla WTZ, które Komisja Orzekająca przytoczyła wyżej. Należy podkreślić, że w protokole kontroli przeprowadzonej przez Starostę Bydgoskiego w WTZ w 2011 roku stwierdzono, że „Kierownik WTZ na ustne polecenie kierownika GOPS-u pismem (...) wystąpił do Banku Spółdzielczego w Bydgoszczy (...) o otwarcie rachunku pomocniczego o nazwie ‘Dochody ze sprzedaży wyrobów i usług z przeznaczeniem na integrację społeczną uczestników’”. Z tym twierdzeniem nie zgodziła się Obwiniona, wskazując na rozprawie w dniu 1 czerwca 2017 r., że na utworzenie rachunku niezbędna była zgoda Wójta Gminy i podpisy Kierownika GOPS, Głównej Księgowej i innych osób uprawnionych do kierowania rachunkiem. Na dowód przedstawiła kserokopie kart wzorów podpisów osób upoważnionych do dysponowania rachunkiem bankowym utworzonym dla WTZ – dochody ze sprzedaży wyrobów i usług (w aktach sprawy).

W wyniku kontroli przeprowadzonej w WTZ przez GOPS, działającym od dnia 4 maja 2015 r. pod nowym kierownictwem, Starosta Bydgoski wystosował w dniu 11 stycznia 2016 r. do Kierownika GOPS oraz do wiadomości Wójta Gminy (...) i Kierownika WTZ pismo, z którego wynika, że Starostwo Powiatowe wielokrotnie wskazywało na nieprawidłowości związane z prowadzeniem tzw. „działalności gospodarczej” przez WTZ. Z pisma wynika również, że w 2013 roku odbyło się spotkanie Starosty Bydgoskiego i Dyrektora PCPR z Wójtem Gminy (...) i Kierownikiem GOPS. W przywołanym piśmie Starosta stwierdził, że „kierownictwo sprawujące nadzór i kontrolę bezpośrednio nad warsztatami w latach 2011-2014 w bardzo ograniczony sposób reagowało” na uwagi Starostwa.

Uwzględniając powyższe ustalenia Komisja Orzekająca I instancji stwierdziła, że w Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w (...) doszło do popełnienia czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych w rozumieniu art. 6 pkt 2 ustawy. Jak wskazano w uzasadnieniu Komisja Orzekająca I instancji nie miała wątpliwości, że Warsztat Terapii Zajęciowej (...) w (...) jako jednostka działająca w strukturach jednostki budżetowej GOPS Gminy (...) podlega takim samym przepisom jak ta jednostka. Warsztat nie był odrębną jednostką budżetową – co słusznie podkreślała Obwiniona – ale jako część jednostki

budżetowej oprócz przepisów ustawy o rehabilitacji zawodowej i społecznej (...) powinien w swej działalności uwzględniać przepisy ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z art. 11 ust. 1 tej ustawy jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Zatem, zdaniem RKO, skoro WTZ działał jako część jednostki budżetowej – GOPS, dochody ze sprzedaży wyrobów i usług wykonywanych przez uczestników Warsztatów de facto uzyskiwał GOPS, który zgodnie z przywołanym art. 11 ustawy o finansach publicznych winien je odprowadzić do budżetu Gminy. Niedokonanie w terminie wpłaty do budżetu w należnej wysokości dochodów przez jednostkę budżetową stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 6 pkt 2 ustawy.

Komisja Orzekająca I instancji podzieliła zatem stanowisko Rzecznika, wyrażone we wniosku o ukaranie, dotyczące nieprawidłowości powstałych na etapie tworzenia WTZ. W sytuacji utworzenia warsztatu terapii zajęciowej przez jednostkę samorządu terytorialnego, po dopełnieniu procedury, którą dokładnie opisał Rzecznik, jednostką prowadzącą warsztat jest jednostka samorządu terytorialnego. Warsztat może działać w formie jednostki budżetowej lub samorządowego zakładu budżetowego. Za nieprawidłowe usytuowanie Warsztatów Terapii Zajęciowej (...) w (...) w strukturach GOPS trudno jednak winić panią (...). Nie temu zresztą służy postępowanie przed Komisją Orzekającą. Stwierdzenie powyższego faktu jest jednak istotne, gdyż błędne usytuowanie WTZ mogło się przyczynić do błędnego interpretowania przez Obwinioną jako Kierownika GOPS statusu Warsztatów. Jak zostało wskazane w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia Komisja Orzekająca nie miała bowiem wątpliwości, że do nieprawidłowości w zakresie odprowadzania dochodów uzyskiwanych przez WTZ z tytułu sprzedaży wyrobów i usług doszło właśnie na skutek błędnego interpretowania przez Obwinioną statusu Warsztatów. W swoich wyjaśnieniach Obwiniona wielokrotnie podkreślała, że WTZ nie może być traktowany jak jednostka budżetowa w rozumieniu art. 11 ustawy o finansach publicznych. Z wyjaśnień pisemnych, jak i złożonych na rozprawie wynika, że Kierownik GOPS uznawała, że do dochodów uzyskiwanych przez WTZ ze sprzedaży wyrobów i usług oraz do dochodów uzyskiwanych z PFRON i z Powiatu Bydgoskiego na funkcjonowanie Warsztatów należy stosować zasady określone dla środków z PFRON w rozporządzeniu, tzn. gromadzić je na wyodrębnionym rachunku Warsztatów i przeznaczać zgodnie z przepisami rozporządzenia. Wynikającą z przepisów prawa różnicę w dysponowaniu ww. dochodami, pochodzącymi z różnych tytułów, omówił Rzecznik we

wniosku o ukaranie. Gromadzenie dochodów z PFRON na wyodrębnionym rachunku warsztatów – jak już wskazywano – jest możliwe na podstawie przepisów rozporządzenia.

Komisja Orzekająca I instancji przyjęła – choć jak wskazano wyżej rozwiązania zastosowane w Gminie (...) nie było prawidłowe – że jednostką prowadzącą WTZ (...) w (...) był GOPS. Zgodnie z § 15 ust. 1 rozporządzenia środki z PFRON są przekazywane jednostce prowadzącej warsztat na wyodrębniony rachunek bankowy warsztatu. Zatem środki te – przy rozwiązaniach przyjętych w Gminie (...) – winny wpływać do GOPS na wyodrębniony rachunek WTZ. Kwestia dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług jest poruszona w rozporządzeniu w § 10 ust. 2 jedynie w odniesieniu do ich przeznaczenia. Powyższy przepis stanowi, że dochód ze sprzedaży produktów i usług wykonanych przez uczestników warsztatu w ramach realizowanego programu terapii przeznacza się, w porozumieniu z uczestnikami warsztatu, na pokrycie wydatków związanych z integracją społeczną uczestników warsztatów. Skoro przepisy dotyczące warsztatów terapii zajęciowej nie regulują kwestii wpływu i odprowadzania dochodów pozyskiwanych przez warsztaty ze sprzedaży produktów i usług, do tych dochodów należy stosować przepisy prawa materialnego właściwe jednostce, która prowadzi warsztat. Jak ustalono wyżej WTZ był prowadzony przez GOPS działający w formie jednostki budżetowej, więc, w ocenie RKO, do ww. dochodów należało stosować przepisy ustawy o finansach publicznych i uzyskiwane przez WTZ dochody Ośrodek winien odprowadzić do budżetu Gminy (...). Powyższe nie stoi w sprzeczności z § 10 ust. 2 rozporządzenia, gdyż zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych Gmina powinna zwiększyć plan finansowy jednostki budżetowej prowadzącej WTZ zgodnie z określonym w rozporządzeniu przeznaczeniem omawianych dochodów. Podkreślić należy, że takie działanie nastąpiło w 2016 roku, kiedy Rada Gminy (...) uchwałą nr RGK.0007.16.2016 z dnia 1 marca 2016 r. w sprawie zmian w budżecie Gminy (...) na 2016 rok wprowadziła do planu dochodów Gminy kwotę 30.274,58 zł z wpływów ze sprzedaży wyrobów i usług uzyskiwanych w WTZ, zwiększając jednocześnie plan wydatków o tę samą kwotę z przeznaczeniem na wydatki związane z integracją społeczną uczestników WTZ (uchwała w aktach sprawy).

Jak wskazała RKO przepisy prawa nie określają terminu na przekazanie dochodów pobranych przez samorządową jednostkę budżetową do budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Należy więc przyjąć, zdaniem Komisji I instancji, że dochody takie odprowadza się niezwłocznie po ich uzyskaniu. Ostateczną datę ich przekazania stanowi natomiast ostatni

dzień roku budżetowego. W związku z powyższym zgodnie z art. 21 ustawy nieprzekazanie dochodów uzyskanych przez samorządową jednostkę budżetową w danym roku skutkuje popełnieniem czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych w dniu następnym po upływie tego roku. W sprawie będącej przedmiotem niniejszego uzasadnienia naruszenie dyscypliny finansów publicznych nastąpiło w dniu 2 stycznia 2014 r. w odniesieniu do dochodów pobranych przez GOPS w roku 2013 oraz w dniu 2 stycznia 2015 r. w odniesieniu do dochodów pobranych w roku 2014.

Komisja Orzekająca I instancji uznała zatem, że za popełnione naruszenie dyscypliny finansów publicznych odpowiedzialność ponosi Kierownik GOPS, w którego strukturach działał WTZ gromadzący dochody ze sprzedaży wyrobów i usług, które nie były odprowadzane do budżetu Gminy (...). Odpowiedzialność pani (...) wynika z art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, zgodnie z którym kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki. Zdaniem Komisji Orzekającej Obwiniona nie miała zamiaru popełnić udowodnionego jej czynu, a popełniła go na skutek błędnej interpretacji przepisów prawa. Powyższe nie zwalnia jednak z odpowiedzialności za popełniony czyn. Zgodnie z orzecznictwem GKO (choćby sygn. BDF1/4900/12/13/11/507 z dnia 21 marca 2011 r.) osobę pełniącą funkcję kierownika jednostki powinna cechować wysoka świadomość prawna oraz znajomość przepisów prawa na poziomie wyższym niż podstawowy. Zdaniem Komisji Orzekającej Obwiniona chciała zachować się zgodnie z prawem, o czym świadczy przywołana przez Obwinioną korespondencja. Materiał dowody wskazuje jednak, że Obwiniona mogła z posiadanej interpretacji przepisów dotyczących funkcjonowania WTZ wywnioskować, iż pobrane przez Warsztat dochody ze sprzedaży wyrobów i usług powinny być odprowadzane do budżetu Gminy (...). Do naruszenie prawa doszło przede wszystkim na skutek przyjęcia przez Obwinioną za bezsprzeczny fakt, iż WTZ nie działa w ramach jednostki budżetowej, lecz stanowi odrębną jednostkę, której funkcjonowanie nie jest uregulowane prawnie. Komisja Orzekająca zgodziła się z wielokrotnie podkreślanym przez Obwinioną twierdzeniem, że WTZ nie został utworzony jako jednostka budżetowa. Materiał dowodowy bezsprzecznie wskazuje jednak, że Warsztat funkcjonował w strukturze jednostki budżetowej – GOPS i dlatego powinien stosować się do przepisów obowiązujących jednostki budżetowe. Gdyby Obwiniona przyjęła, że WTZ działa w strukturach jednostki budżetowej, mogłaby podjąć skuteczne działania, aby wyeliminować niezgodne z prawem praktyki, które miały miejsce w kierowanej przez nią jednostce. Materiał dowodowy nie wskazuje, aby Kierownik GOPS

czyniła konkretne starania w kierunku zmiany zasad funkcjonowania Warsztatów. Nie wykazała tego również na rozprawie przed Komisją Orzekającą. Obwiniona ograniczyła się do stanowiska, że brak jest uregulowań prawnych w zakresie funkcjonowania WTZ działających przy GOPS.

Odnosząc się do podniesionej przez Obwinioną kwestii równego traktowania obywateli wyrażonej w art. 32 Konstytucji RP, który stanowi, że wszyscy są wobec prawa równi i mają prawo do równego traktowania przez władze publiczne, Komisja Orzekająca I instancji uznała, że w sprawie będącej przedmiotem niniejszego uzasadnienia nie doszło do naruszenia powyższej zasady. Zarówno postępowanie prowadzone przez Rzecznika, jak i postępowanie przed Komisją Orzekającą prowadzone było zgodnie z wymogami ustawy o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych w odniesieniu do wszystkich osób, których sprawa dotyczyła.

Uwzględniając okoliczności popełnienia czynu, w szczególności nieprawidłowości po stronie organów Gminy (...) w zakresie usytuowania WTZ w strukturach GOPS oraz czynione przez Obwinioną starania w celu wyjaśnienia zasad funkcjonowania Warsztatów, Komisja Orzekająca I instancji uznała, że kara nagany byłaby karą zbyt surową i postanowiła wymierzyć najniższą karę przewidzianą ustawą, tj. karę upomnienia.

Obwiniona wniosła odwołanie od wyżej opisanego orzeczenia i zarzuciła, że Regionalna Komisja Orzekająca nie rozpoznała rzetelnie sprawy, nie zbadała na podstawie dokumentów źródłowych, w tym księgowych oraz uchwał budżetowych, w jakiej formie organizacyjno-prawnej w latach 2013, 2014 i 2015 funkcjonował Warsztat Terapii Zajęciowej (...) przy GOPS w (...). Obwiniona wskazała, że RKO przyjęła jako pewnik, iż WTZ funkcjonował jako jednostka budżetowa lub część jednostki budżetowej. W ocenie Obwinionej Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych oraz Komisja Orzekająca nie uzasadniła w sposób niebudzący wątpliwości swego stanowiska. Jak zostało wskazane w uzasadnieniu odwołania stan faktyczny był następujący: Warsztat Terapii Zajęciowej (...) wydatki pokrywał ze środków pozabudżetowych, tj. środków PFRON, środków Starostwa oraz dochodów ze sprzedaży wyrobów i usług, które od początku istnienia WTZ oraz w okresie o którym mowa we wniosku o ukaranie nie stanowiły części budżetu jednostki budżetowej jaką jest GOPS w (...). Również Warsztat Terapii Zajęciowej (...) nie został utworzony jako jednostka budżetowa lub w innej formie organizacyjno-prawnej przewidzianej ustawą o finansach publicznych. Zdaniem Obwinionej powstała kolizja prawna jeśli wydatki na funkcjonowanie

WTZ pokrywane były ze środków pozabudżetowych i nie były ujmowane w budżecie Gminy (...), to na jakiej podstawie dochody ze sprzedaży wyrobów i usług winne być odprowadzane do budżetu Gminy (...), które również nie były przewidziane w budżecie Gminy (...) w latach 2013, 2014, 2015.

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej zwana GKO), zważyła, co następuje.

GKO, po analizie materiału dowodowego uznała, że odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

Przystępując do rozpatrzenia sprawy GKO, zgodnie z ustawowym obowiązkiem wynikającym z art. 24 ust. 1 ustawy, dokonała porównania stanu prawnego w czasie popełnienia czynu ze stanem prawnym obowiązującym w czasie orzekania. Zgodnie z art. 24 ust. 1 ustawy: jeżeli w czasie orzekania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych obowiązuje ustawa inna niż w czasie popełnienia tego naruszenia, stosuje się ustawę nową, z tym że należy stosować ustawę obowiązującą w czasie popełnienia naruszenia, jeżeli jest ona względniejsza dla sprawcy. GKO po przeprowadzonej analizie uznała, że sprawie znajdują zastosowanie przepisy obowiązujące w dniu orzekania i w tym zakresie podzieliła stanowisko Komisji I instancji.

Odnosząc się do ustaleń faktycznych dokonanych przez Regionalną Komisję Orzekającą należy wskazać, że Główna Komisja Orzekająca podziela te ustalenia w całej rozciągłości uznając jednakże, że ich ustalenie nie dawało podstawy do przypisania Obwinionej odpowiedzialności w zakresie przyjętym przez RKO.

Obwiniona została bowiem uznana za winną naruszenia dyscypliny finansów publicznych przez niedokonania w terminie wpłaty do budżetu w należnej wysokości dochodów przez jednostkę budżetową, nadwyżki środków obrotowych przez samorządowy zakład budżetowy albo nadwyżki środków finansowych przez agencję wykonawczą (art. 6 pkt 2 ustawy). W tym wypadku normą sankcjonowaną jest art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (tekst jednolity Dz. U. z 2017 r. poz. 2077 z późn. zm.). Zgodnie z treścią tego przepisu *Jednostkami budżetowymi są jednostki organizacyjne sektora finansów publicznych nieposiadające osobowości prawnej, które pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek odpowiednio dochodów budżetu państwa albo budżetu jednostki samorządu terytorialnego* (podkreślenie GKO).

Poddając analizie otoczenie prawne związane z funkcjonowaniem jednostek organizacyjnych w postaci warsztatów terapii zajęciowej oraz okoliczności faktycznych finansowania jednostki w postaci Warsztatu Terapii Zajęciowej (...) w (...) (dalej „warsztat”) wskazać należy na kilka istotnych elementów. Po pierwsze jak wskazywała Obwiniona warsztat ten otrzymywał finansowanie swojej działalności w 90% przez Państwowy Fundusz Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych zaś w 10% przez powiat. Dodatkowo zdaniem Obwinionej, nie stanowił on jednostki organizacyjnej powiązanej z Gminnym Ośrodkiem Pomocy Społecznej w (...) (dalej „GOPS”) i stąd też nie był zobligowany do odprowadzania swoich dochodów do budżetu gminy, gdyż w tym zakresie wobec jednostek, jakimi są warsztaty terapii zajęciowej, obowiązują odrębne regulacje. Powyższego nie zmienia również, jak wskazano w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia, że *Zarzut postawiony we wniosku o ukaranie dotyczy jednak niedokonania wpłaty do budżetu Gminy dochodów otrzymanych przez GOPS, co narusza z art. 11 ustawy o finansach publicznych*. Wynika to z faktu, że dysponentem dochodów wypracowanych przez uczestników warsztatów terapii zajęciowej nie może być żaden podmiot, zarówno sam warsztat, jak również organ założycielski, czy w postaci Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej, czy też samej gminy. W sprzeczności z obowiązującymi regulacjami prawa stoi zatem teza Komisji I instancji prezentowana w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia, że: *Zatem, zdaniem RKO, skoro WTZ działał jako część jednostki budżetowej – GOPS, dochody ze sprzedaży wyrobów i usług wykonywanych przez uczestników Warsztatów de facto uzyskiwał GOPS, który zgodnie z przywołanym art. 11 ustawy o finansach publicznych winien je odprowadzić do budżetu Gminy*.

Odnosząc się do ustalonego przez RKO stanu faktycznego, w ocenie GKO, wątpliwości w zakresie umiejscowienia oraz sposobu finansowania i gospodarowania dochodami przez Warsztat Terapii Zajęciowej (...) mogły wystąpić już na etapie inicjowania powstania tej jednostki, tj. po stronie uchwały powołującej tę jednostkę do życia. Komisja I instancji powołując się na tę uchwałę (nr RGK.0007.59.2012 Rady Gminy (...) z dnia 31 maja 2012 r. w sprawie nadania statutu Gminnemu Ośrodkowi Pomocy Społecznej w (...) uznała, że doszło do naruszenia przez Obwinioną art. 6 pkt 2 ustawy, gdyż w ocenie RKO warsztat był częścią GOPS. Komisja I instancji nie poddała jednak analizie roli tego typu jednostek w systemie rehabilitacji osób niepełnosprawnych, sposobu ich organizacji, finansowania i ich inicjowania. W ocenie GKO powyższe elementy podlegają bowiem regulacjom aktów prawa o charakterze specjalnym w postaci ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych (tekst jednolity Dz. U. z

2018 r. poz. 511). Zdaniem GKO sama treść uchwały jednostki samorządu terytorialnego, nawet w sposób błędnie sytuująca jednostkę i wypaczająca jej charakter, sposób funkcjonowania i finansowania, nie może stanowić podstawy do dokonania ustaleń stojących w opozycji do przepisów prawa powszechnie obowiązującego. Uchwała taka nie jest bowiem aktem prawa powszechnie obowiązującego i nie mieści się w strukturze aktów ujętych w Konstytucji. Tym samym u wadliwych założeń Komisji I instancji legło założenie, że z przywołanej wyżej uchwały wynika, „*że w skład struktury organizacyjnej GOPS wchodzi Warsztat Terapii Zajęciowej (...) – jednostka organizacyjna wyodrębniona finansowo i organizacyjnie*” (vide str. 6 zaskarżonego orzeczenia). Powyższe założenie w konsekwencji stanowiło konkluzję opartą na błędnym założeniu, że o usytuowaniu i charakterze finansowania warsztatu może decydować uchwała – bez względu na to, jak te kwestie regulują przepisy o charakterze szczególnym, będące jednocześnie przepisami prawa powszechnie obowiązującego.

Zgodnie z art. 10a ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych *Warsztat oznacza wyodrębnioną organizacyjnie i finansowo placówkę stwarzającą osobom niepełnosprawnym niezdolnym do podjęcia pracy możliwość rehabilitacji społecznej i zawodowej w zakresie pozyskania lub przywracania umiejętności niezbędnych do podjęcia zatrudnienia*. W zakresie inicjowania i finansowania warsztatów terapii zajęciowej ww. ustawa również zawiera odrębne, szczegółowe regulacje. Zgodnie z treścią art. 10b ust. 1 *Warsztaty mogą być organizowane przez fundacje, stowarzyszenia lub przez inne podmioty*. Ust. 2 tego przepisu wskazuje zaś, że: *Koszty utworzenia, działalności i wynikające ze zwiększenia liczby uczestników warsztatu są współfinansowane ze środków Państwowego Funduszu Rehabilitacji Osób Niepełnosprawnych, zwanego dalej „Funduszem” oraz ze środków samorządu powiatowego, lub innych źródeł, z zastrzeżeniem ust. 2a, 2b, 3 i 4 oraz art. 68c ust. 1*. Zasady finansowania zostały także szczegółowo określone w art. 10b ust. 2a – 6 oraz w art. 68c ust. 1 ww. ustawy i nie ma wśród nich mowy o finansowaniu tej jednostki przez gminę – nawet jeżeli jest ona podmiotem inicjującym powstanie takiego warsztatu. Co niezwykle istotne dla niniejszego rozstrzygnięcia, ww. ustawa nie zawiera żadnych specyficznych i odrębnych regulacji dla przypadku, gdy zgodnie z treścią art. 10b ust. 1 innym podmiotem organizującym warsztat jest jednostka samorządu terytorialnego w postaci gminy. Takiego odrębnego uregulowania nie zawierają również przepisy wykonawcze do powyższej ustawy.

Sygn. akt BDF1.4800.79.2017

Powyższa ustawa w art. 10b ust. 7 zawiera delegację ustawową do wydania przez właściwego ministra rozporządzenia wykonawczego regulującego m.in. zasady tworzenia i finansowania warsztatów. Zgodnie z tym przepisem *Minister właściwy do spraw zabezpieczenia społecznego określi, w drodze rozporządzenia, szczegółowe zasady tworzenia, działania i dofinansowywania warsztatów, skład i zakres działania zespołu rozpatrującego wnioski oraz zakres działania rady programowej warsztatu, a także zakres i tryb przeprowadzania kontroli warsztatów przez powiatowe centra pomocy rodzinie, w tym:*

- 1) wzory, tryb składania oraz sposób rozpatrywania wniosków o dofinansowanie kosztów utworzenia, działalności i kosztów wynikających ze zwiększonej liczby uczestników warsztatu,*
 - 2) sposób dofinansowania kosztów utworzenia, działalności i kosztów wynikających ze zwiększonej liczby uczestników warsztatów,*
 - 3) sposób sporządzania informacji o wykorzystaniu środków oraz sprawozdań z działalności warsztatu,*
 - 4) szczegółowe zasady obniżania dofinansowania w zależności od wskaźnika udziału,*
 - 5) szczegółowy zakres działania rady programowej oraz sposób dokonywania oceny postępów osób uczestniczących w rehabilitacji*
- mając na względzie zapewnienie prawidłowego funkcjonowania warsztatów i odpowiedniego poziomu rehabilitacji.*

Zatem powstanie ośrodka w postaci Warsztatów Terapii Zajęciowej (...) w (...) winno uwzględniać regulacje *rozporządzenia Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 25 marca 2004 r. w sprawie warsztatów terapii zajęciowej* (Dz. U. Nr 63, poz. 586 i 587) – a jeżeli regulacje te nie znalazły odzwierciedlenia w odmiennym traktowaniu dochodów własnych WTZ (...) w odpowiednich aktach powołujących tę jednostkę do życia to należało w taki sposób dysponować tymi dochodami, aby uczynić zadość szczegółowym regulacjom ujętym w przywołanym akcie prawnym. Zgodne bowiem z przywołanym przez Obwinioną § 10 ust. 1 ww. rozporządzenia dysponentem i beneficjentem dochodów wypracowanych przez uczestników warsztatu są jego uczestnicy. Choć przepis ten znajduje się w akcie prawnym niższego rzędu niż ustawa o finansach publicznych jest on przepisem o charakterze *lex specialis* regulującym sposób gospodarowania dochodami jednostek organizacyjnych nie posiadających osobowości prawnej jakimi są warsztaty terapii zajęciowej

przy uwzględnieniu specyfiki ich powstania i funkcjonowania, a w szczególności specyficznych rozwiązań obejmujących wykorzystanie wypracowanych dochodów i sposobu dysponowaniem tymi dochodami. Został on bowiem wydany na podstawie delegacji ustawowej znajdującej się w ww. ustawie, która również stanowi akt prawa o charakterze *lex specialis* do ustawy o finansach publicznych.

W zakresie regulacji ujętych w ww. rozporządzeniu podmiotem występującym z wnioskiem o założenie warsztatu terapii zajęciowej może być fundacja, stowarzyszenie lub inny podmiot (§ 2), zaś podstawą działania warsztatu jest umowa zawarta z powiatem (§ 5 ust. 1). Ww. rozporządzenie określa również *essentialia negotii* takiej umowy, do których m.in. należy zobowiązanie jednostki inicjującej warsztat do wyodrębnienia w księgach rachunkowych jednostki działalności warsztatu (§ 5 ust. 3 pkt 2). Dodatkowo podstawą funkcjonowania warsztatu terapii zajęciowej jest regulamin organizacyjny (§ 9), zaś o jego niezarobkowym charakterze decyduje § 10 ust. 1. Do najistotniejszych regulacji w materii odnoszącej się do kwestii przeznaczenia dochodów wypracowanych przez warsztat należy, wyżej wskazany, § 10 ust. 2 ww. rozporządzenia, który wyraźnie i wprost kwalifikuje status dochodów uzyskiwanych przez uczestników warsztatu. Zgodnie z tym przepisem *Dochód ze sprzedaży produktów i usług wykonywanych przez uczestników warsztatu w ramach realizowanego programu terapii przeznaczają się, w porozumieniu z uczestnikami warsztatu, na pokrycie wydatków związanych z integracją uczestników warsztatu*. Z regulacji tej wynika wprost, jakie jest przeznaczenie i kto jest wyłącznym dysponentem oraz beneficjentem dochodów wypracowanych przez uczestników warsztatu. Co niezwykle istotne dochód ten nie jest dochodem żadnej jednostki, tj. ani samego warsztatu, ani tym bardziej dochodem jednostki, która była inicjatorem jego powstania. Tym samym przyjęcie przez Komisję I instancji, że do takich dochodów ma zastosowanie art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, jest nieprawidłowe – a zatem założenie przez RKO, że Obwiniona miała obowiązek respektowania w tym wypadku tego przepisu stanowiło działanie *contra legem*.

W tym miejscu należy również wskazać, odnosząc się do stanowiska Komisji I instancji, że na specyficzne uregulowania, co do inicjowania, organizacji, sposobu finansowania i przeznaczenia dochodów warsztatów terapii zajęciowej wskazywała w toku postępowania sama Obwiniona. Komisja I instancji zignorowała zaś te informacje, nie dokonując dodatkowo w sposób samodzielny kwerendy przywołanych aktów prawnych. Mając na

uwadze regulacje art. 45 1 i 2 ustawy dokonanie analizy tych regulacji było obowiązkiem członków organu orzekającego, gdyż wynika on z zasady legalizmu działania wszelkich organów powołanych do rozpoznawania kwestii odpowiedzialności funkcjonariuszy państwowych i osób działających w imieniu jednostek budżetowych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Regulacje te, poza gwarancją niezawisłości, nakładają bowiem na organy orzekające obowiązek w postaci identyfikacji (ustalenia) i stosowania właściwych regulacji prawnych odnoszących się do obszarów działania poszczególnych jednostek i osób wchodzących w skład ich organów lub stojących na ich czele – nawet jeżeli powyższe miałyby oznaczać pominięcie zastanych regulacji uchwał organów uchwałodawczych jednostek samorządu terytorialnego. Komisja I instancji zignorowała zaś regulacje odnoszące się do jednostki w postaci warsztatów terapii zajęciowej poprzestając na stosowaniu nieadekwatnych dla ustalonego stanu faktycznego wzorców kontroli. Mamy w tym wypadku bowiem do czynienia z błędną subsumcją ustalonego w sprawie stanu faktycznego do przepisów prawa materialnego – nie uwzględniającą wykładni systemowej i celowościowej wskazanych regulacji. Co niezwykle istotne treść tych regulacji i ich umiejscowienie w aktach prawnych o szczególnym charakterze była Komisji I instancji znana, co nie stało na przeszkodzie przyjęciu, że to uchwała nr RGK.0007.59.2012 i załączniki do niej mają decydujące znaczenie w umiejscowieniu organizacyjnym i finansowym Warsztatu Terapii Zajęciowej przy GOPS (...). Mimo faktu, jak wskazała Komisja I instancji, że nie jest ona organem właściwym do oceny zgodności z prawem uchwał jednostek samorządu terytorialnego rozpoznając kwestię winy w ramach odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych winna dokonać ustaleń w kontekście ich zgodności i legalności – stosownie do treści art. 45 ust. 2 ustawy, zgodnie z którym *Członkowie komisji orzekających i Głównej Komisji Orzekającej orzekają w granicach określonych ustawą oraz na mocy przekonania opartego na ocenie dowodów, rozstrzygają samodzielnie nasuwające się zagadnienia prawne i nie są związani rozstrzygnięciami innych organów, z wyjątkiem prawomocnego wyroku sądu.*

W tym miejscu GKO wskazuje ponadto, że kwestia dofinansowania warsztatów terapii zajęciowej należy do zadań własnych powiatu, a nie gminy (vide art. 35a ust. 1 pkt 8 ustawy z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych). Komisja I instancji uznała zaś, że Warsztat Terapii Zajęciowej (...) jest jednostką podległą Gminnemu Ośrodkowi Pomocy Społecznej w (...), ten zaś jest jednostką organizacyjną Gminy (...) – a zatem w ocenie RKO dochody wypracowane przez uczestników tego warsztatu powinny być przekazywane na rachunek jednostki samorządu

terytorialnego – Gminy (...). Kierując się wskazanymi wyżej regulacjami brak jest, w ocenie GKO, możliwości wypracowania dla Obwinionej wzorca postępowania zgodnego z literą wskazanego przez Komisję I instancji art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych w oparciu o treść art. 19 ust. 2 ustawy, gdyż jak wyżej wskazano na przeszkodzie temu stoją regulacje innych aktów prawnych o charakterze szczególnym. Jeżeli bowiem działanie postulowane przez Komisję I instancji stanowiłoby naruszenie przepisu prawa zachodzi wówczas konflikt wynikający z błędnego ustalenia przez RKO regulacji odnoszących się do tego typu jednostek, tj. warsztatów terapii zajęciowej.

Ponadto, wbrew stanowisko RKO, wyrażonemu w orzeczeniu z dnia 1 czerwca 2017 r., Obwiniona nie otrzymała od organów, do których się zwracała, jednoznacznej interpretacji istniejących regulacji, w tym odpowiedzi na pytanie, w jaki sposób powinny zostać wykorzystane dochody własne tej jednostki organizacyjnej. Powyższe dotyczyło dochodów własnych warsztatu z tytułu sprzedaży wyrobów i usług. Wszakże informacja Pełnomocnika Rządu do Spraw Osób Niepełnosprawnych, że nie ma przeszkód prawnych do gromadzenia dochodów na rachunku Warsztatu Terapii Zajęciowej stanowi odmienne podejście od ustaleń Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w Bydgoszczy i Regionalnej Izby Obrachunkowej w Bydgoszczy.

Dodatkowo GKO - w składzie rozpoznającym odwołanie - zwraca również uwagę na fakt, iż Komisja I instancji zaniechała w zaskarżonym orzeczeniu dokonania ustaleń w kontekście art. 28 ustawy, tj. nie poczyniła ustaleń w zakresie szkodliwości stwierdzonego czynu oraz skutków stwierdzonego naruszenia. Jednakże, co wprost wynika z treści § 10 ust. 2 *rozporządzenia Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 25 marca 2004 r. w sprawie warsztatów terapii zajęciowej* (Dz. U. Nr 63, poz. 586 i 587), dokonanie ustaleń w tym zakresie nie mogło przynieść pożądaných skutków pozwalających na uznanie, że wypełniła się hipoteza normy prawnej uregulowanej w treści art. 28 ust. 1a i 2 ustawy. Jeżeli bowiem beneficjentem dochodów uzyskiwanych ze sprzedaży wyrobów i świadczenia usług są wyłącznie uczestnicy warsztatów nie sposób ustalić skutków wynikających z niewpłacenia środków na rachunek jednostki samorządu terytorialnego – nawet jeżeli to ta ostatnia jednostka była podmiotem inicjującym powstanie warsztatu.

Nie sposób bowiem zgodzić się zarówno ze stanowiskiem Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, jak również z Komisją I instancji, że o odmienności sytuacji i tym samym konieczności odmiennego traktowania dochodów warsztatu przesądzał fakt, jaki organ był

inicjatorem powstania tej jednostki. Otóż zarówno ustawa z dnia 27 sierpnia 1997 r. o rehabilitacji zawodowej i społecznej oraz zatrudnianiu osób niepełnosprawnych, jak również regulacje wskazanego wyżej rozporządzenia wykonawczego do tej ustawy (rozporządzenia Ministra Gospodarki, Pracy i Polityki Społecznej z dnia 25 marca 2004 r. w sprawie warsztatów terapii zajęciowej) nie zawierają odrębnych regulacji w zależności od tego, jaki podmiot jest inicjatorem powstania warsztatu.

Mając na uwadze powyższe GKO uznała, że nie doszło do zawinionego popełnienia przez Obwinioną zarzucanego Jej czynu. O powyższym przesądziły odrębne regulacje określający w odmienny, od ustalonych przez Komisję I instancji, sposób dysponowania dochodów warsztatów terapii zajęciowej, w tym oparcie przez RKO ustaleń na uchwale organu jednostki samorządu terytorialnego pozostającej w kolizji z regulacjami przepisów powszechnie obowiązującego prawa. O uniewinnieniu Obwinionej zdecydował również brak możliwości stworzenia w takiej sytuacji adekwatnego dla przypisanych Jej zarzutów w orzeczeniu Komisji I instancji wzorców należytego zachowania, którego ewentualne stworzenie w postulowanym przez RKO kształcie stanowiłoby działanie *contra legem*.

Mając na uwadze powyższe, Główna Komisja Orzekająca orzekła, jak w sentencji orzeczenia.