



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 22 czerwca 2017 r.

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

Przewodniczący:	<i>Członek GKO:</i>	<i>Przemysław Szellerski</i>
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	<i>Klaudia Stelmaszczyk (spr.)</i>
	<i>Członek GKO:</i>	<i>Iwona Bendorf-Bundorf</i>
Protokolant:		<i>Paweł Matusiak</i>

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Roberta Wydry, po rozpoznaniu, na rozprawie w dniu 22 czerwca 2017 r., odwołania złożonego przez Obrońcę w imieniu Obwinionego (...) – zam (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 10 lutego 2017 r. sygn. akt: (...), którym Komisja, uznała (...) – pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Burmistrza (...), winnym popełnienia czynów:

1. z art. 15 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 uondfp, polegającego na zaciągnięciu w 2013 r. zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z uchwały budżetowej, w związku z zawarciem w dniu 21.08.2013 r. umowy o świadczenie usług Nr (...) pomiędzy Gminą (...) reprezentowaną przez Burmistrza - (...) a Panem (...) - Doradcą podatkowym wpisanym na listę doradców w Krajowej Izbie Doradców Podatkowych pod Nr (...) prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą Kancelaria (...) (Wykonawca). Zgodnie z § 3 umowa została zawarta na czas wykonywania przedmiotu zlecenia, jednak nie później niż do dnia 30.09.2015 r. z zastrzeżeniem, że umowa wygasa wcześniej w przypadku wykorzystania środków finansowych, o których mowa w § 4 ust. 3 umowy. Zamawiający będzie zlecał wykonanie usług sukcesywnie w miarę bieżących potrzeb, w ramach zlecenia wewnętrznego. W §4 umowy ustalono, iż wynagrodzenie Wykonawcy będzie uzależnione od tzw. sukcesu, który obejmuje wykazane kwoty podatku VAT naliczonego. Wynagrodzenie będzie wynosiło 9% kwoty określonej w ust. 1. Wynagrodzenie Wykonawcy powiększone zostanie o aktualnie obowiązujący podatek VAT. Całkowita wartość niniejszej umowy nie przekroczy kwoty 200.000 zł netto + obowiązujący podatek VAT. Rada nie ustaliła wysokości sumy, do której Burmistrz może samodzielnie zaciągać zobowiązania na podstawie art. 18 ust. 2 pkt. 10 ustawy o samorządzie gminnym. Umowa na świadczenie usługi polegającej m.in. na odzyskiwaniu podatku VAT nie mieści się w katalogu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki. Powyższe wskazuje, że Burmistrz zawierając w dniu 21.08.2013 r. ww. umowę przekroczył zakres upoważnienia do zaciągania zobowiązań ustalony przez Radę Miejską, co stanowiło naruszenie przepisów art. 46 ust. 1, art. 261 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z przepisami art. 60 ust. 2 ustawy o samorządzie gminnym burmistrzowi przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy.
2. z art. 17 ust. 1b uondfp, polegającego na udzieleniu zamówienia publicznego w dniu (...) (Nr (...)) na świadczenie usług pomiędzy Gminą (...) reprezentowaną przez Burmistrza - (...) a Panem (...) Doradcą podatkowym wpisanym na listę doradców w Krajowej Izbie Doradców Podatkowych pod Nr (...) prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą Kancelaria (...) (Wykonawca) z naruszeniem przepisów o

zamówieniach publicznych dotyczących przesłanek stosowania trybu zamówienia z wolnej ręki. Umowa została zawarta na podstawie przeprowadzonych negocjacji w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego w trybie zamówienia z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych. Przedmiot umowy (§ 1) obejmował świadczenie przez Wykonawcę usług zastępstwa procesowego przed Ministrem Finansów, w imieniu którego działa Dyrektor Izby Skarbowej (...), Wojewódzkim Sądem Administracyjnym (...) i Naczelnym Sądem Administracyjnym w (...) w zakresie postępowania o udzielenie interpretacji indywidualnej dotyczącej rozliczeń przez Zamawiającego podatku od towarów i usług oraz zastępstwo przed Naczelnikiem Urzędu Skarbowego (...) w postępowaniach o stwierdzenie nadpłaty i zwrot podatku będących skutkiem wykonania wytycznych zawartych w udzielonej interpretacji indywidualnej w zakresie VAT za lata 2008-2013. Wynagrodzenie Wykonawcy ustalono w wysokości 9% kwoty określonej w ust. 1. umowy. Wynagrodzenie Wykonawcy powiększone zostanie o aktualnie obowiązujący podatek VAT. Całkowita wartość niniejszej umowy nie przekroczy kwoty 200.000 zł netto + obowiązujący podatek VAT. Udzielenie zamówienia publicznego na świadczenie usług prawniczych polegających na zastępstwie procesowym, na podstawie udzielonego pełnomocnictwa procesowego, w postępowaniu o zwrot podatku od towarów i usług (VAT) oraz w innych powiązanych z nim postępowaniach - w trybie zamówienia na podstawie art. 5 ust. 1b ustawy Prawo zamówień publicznych nie spełniało przesłanek do udzielenia zamówienia, o których mowa w tym przepisie, gdyż występowanie jako pełnomocnik w postępowaniu podatkowym nie stanowił wykonywania zastępstwa procesowego przed innymi organami orzekającymi tym bardziej przed sądami czy trybunałami. Zatem Zamawiający stosując tryb zamówienia z wolnej ręki do udzielenia przedmiotowego zamówienia naruszył treść art. 5 ust. 1b ustawy z dnia 29 stycznia 2004r. Prawo zamówień publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r. poz. 907 ze zm.), a obecnie art. 4 pkt 3 lit. „ea” ustawy Prawo zamówień publicznych(j.t. Dz. U. z 2015 r. poz. 2164 ze zm.).

Komisja Orzekająca I instancji na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 uondfp wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia i obciążyła Obwinionego obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 316,18 zł.

orzeka

- I. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 uodfp utrzymuje orzeczenie w części pkt I ppkt 4 i 6,
- II. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 78 ust 1 pkt 2 i ust. 3 uodfp uchyla zaskarżone orzeczenie w części pkt I ppkt 5 i uniewinnia Obwinionego od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 17 ust. 1b uodfp.

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 10 lutego 2017 r. Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu (dalej zwana RKO lub Komisją) uznała Pana (...), pełniącego w czasie zarzuczanych czynów funkcję Burmistrza (...), za odpowiedzialnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych o których mowa w:

1. art. 15 uodfp, polegające na zaciągnięciu w 2013 roku zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z uchwały budżetowej, w związku z zawarciem w dniu 21 sierpnia 2013 r. umowy o świadczenie usług Nr (...) pomiędzy Gminą (...) reprezentowaną przez Burmistrza – Pana (...) a Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą Kancelaria (...) (Wykonawca), tj. z naruszeniem przepisów art. 46 ust. 1, art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2016 r., poz. 1870 ze zm.; dalej ufp). Zgodnie z przepisami art. 60 ust. 2 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (t.j. Dz.U. 2016 r., poz. 446 ze zm.; dalej usg) burmistrzowi przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy;

2. art. 17 ust. 1b uoondfp polegające na udzieleniu zamówienia publicznego w dniu (...) 2013r. (Nr (...)) na świadczenie usług pomiędzy Gminą (...) reprezentowaną przez Burmistrza – Pana (...) a Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą Kancelaria (...) (Wykonawca) z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych dotyczących przesłanek stosowania trybu zamówienia z wolnej ręki, tj. z naruszeniem art. 4 pkt 3 lit ea ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (t.j. Dz. U. z 2015 r., poz. 2164 ze zm.; dalej: Pzp).

Komisja na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 uoondfp ukarała Obwinionego karą upomnienia oraz obciążyła Obwinionego kosztami postępowania.

W uzasadnieniu przedmiotowego rozstrzygnięcia, w odniesieniu do czynu z art. 15 uoondfp Komisja wskazała, że w dniu 21 sierpnia 2013 r. pomiędzy Gminą (...) reprezentowaną przez Burmistrza (...) a Panem (...) Doradcą podatkowym wpisanym na listę doradców w Krajowej Izbie Doradców Podatkowych pod Nr (...) prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą Kancelaria (...) (Wykonawca) zawarta została umowa Nr (...) o świadczenie usług. Umowa została zawarta na podstawie przeprowadzonych negocjacji w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego w trybie zamówienia z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b Pzp. Przedmiot umowy (§ 1) obejmował świadczenie przez Wykonawcę usług zastępstwa procesowego przed Ministrem Finansów, w imieniu którego działa Dyrektor Izby Skarbowej (...), Wojewódzkim Sądem Administracyjnym (...) i Naczelnym Sądem Administracyjnym (...) w zakresie postępowania o udzielenie interpretacji indywidualnej dotyczącej rozliczeń przez Zamawiającego podatku od towarów i usług oraz zastępstwo przed Naczelnikiem Urzędu Skarbowego (...) w postępowaniach o stwierdzenie nadpłaty i zwrot podatku będących skutkiem wykonania wytycznych zawartych w udzielonej interpretacji indywidualnej w zakresie VAT za lata 2008-2013. Wykonawca oświadczył, iż jest podmiotem uprawnionym do prowadzenia ww. usług prawniczych. Przedmiot zlecenia obejmował w szczególności:

- sporządzenie wniosku o interpretację indywidualną,
- reprezentowanie przed organem podatkowym w postępowaniu o udzielenie interpretacji, a w przypadku zaskarżenia interpretacji przed sądem administracji pierwszej i drugiej instancji,
- reprezentowanie przed Naczelnikiem Urzędu Skarbowego (...) w postępowaniach o stwierdzenie nadpłaty i w postępowaniach o zwrot podatku oraz sporządzenie i na podstawie udzielonego pełnomocnictwa podpisywanie w imieniu Zamawiającego

deklaracji i korekt deklaracji w zakresie podatku od towarów i usług, sporządzanie na podstawie udostępnionych dokumentów rejestrów i ewidencji dla potrzeb rozliczenia z podatkiem od towarów i usług.

Zgodnie z § 3 wskazanej umowy została ona zawarta na czas wykonywania przedmiotu zlecenia, jednak nie później niż do dnia 30 września 2015 r. z jednoczesnym zastrzeżeniem, że umowa wygasa wcześniej w przypadku wykorzystania środków finansowych, o których mowa w § 4 ust. 3 umowy. Postanowiono, że Zamawiający będzie zlecał wykonanie usług sukcesywnie w miarę bieżących potrzeb, w ramach zlecenia wewnętrznego. W § 4 umowy ustalono, iż wynagrodzenie Wykonawcy będzie uzależnione od tzw. sukcesu, który obejmuje wykazane kwoty podatku VAT naliczonego. Wynagrodzenie będzie wynosiło 9% kwoty określonej w ust. 1. Wynagrodzenie wykonawcy powiększone zostanie o aktualnie obowiązujący podatek VAT. Całkowita wartość umowy nie przekroczy kwoty 200 000 zł netto + obowiązujący podatek VAT.

Komisja na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego ustaliła, iż na podstawie ww. umowy dokonano wydatków z tytułu wynagrodzenia Wykonawcy na łączną kwotę: 112.547,64 zł, z tego: w roku 2013 kwota 18.396,02 zł, w roku 2014 kwota 77.935,30 zł, w roku 2015 kwota 16.216,32 zł do 10 września 2015 r.

W odniesieniu do obowiązujących aktów prawnych Komisja wskazała, iż w uchwale Nr (...) z dnia (...) w sprawie budżetu gminy (...) na rok 2013 Rada Miejska (po zmianach do końca 2013 roku) upoważniła Burmistrza do: zaciągania kredytów i pożyczek (...); lokowania wolnych środków budżetowych na rachunkach w innych bankach; dokonywania zmian w budżecie polegających na przeniesieniach w planie wydatków między paragrafami i rozdziałami w ramach działu wraz z wydatkami na wynagrodzenia ze stosunku pracy i w planie wydatków majątkowych do kwoty 20.000 zł; przekazywaniu uprawnień kierownikom jednostek organizacyjnych do zaciągania zobowiązań z tytułu umów (...). Rada nie ustaliła wysokości sumy, do której Burmistrz może samodzielnie zaciągać zobowiązania na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 10 usg. W uzasadnieniu podniesiono, że zadanie nie było ujęte jako przedsięwzięcie w Wieloletniej Prognozie Finansowej Gminy (...).

Komisja przyjęła, że w omawianym przypadku doszło do zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Dodatkowo podniosła, że przedmiotowa umowa nie mieści się w katalogu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki. Zawarcie umowy nie zostało poprzedzone również ujęciem danego zadania w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej

Gminy (...), z jednoczesnym uzyskaniem upoważnienia do zaciągania zobowiązań (o którym mowa w art. 228 ust. 1 pkt 1 ufp). Wskazano, że w uchwale budżetowej nie została określona (na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 10 usg) kwota, do której Burmistrz może samodzielnie zaciągać zobowiązania. Zobowiązanie, powstałe na skutek zawarcia umowy, powinno się mieścić w kwocie wydatków budżetu przewidzianych na zadanie objęte umową. Komisja podniosła, że zgodnie z art. 46 ust. 1 ufp, jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich (z zastrzeżeniem art. 136 ust. 4 i art. 153.). Podobnie też stanowi przepis art. 261 ufp, w myśl którego kierownik samorządowej jednostki budżetowej może, w celu realizacji zadań, zaciągać zobowiązania pieniężne do wysokości kwot wydatków określonych w zatwierdzonym planie finansowym jednostki. Zgodnie z przepisami art. 60 ust. 2 usg burmistrzowi przysługuje wyłączne prawo zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy.

W ocenie Komisji, bez znaczenia dla sprawy pozostaje kwestia warunkowania wypłaty wynagrodzenia Wykonawcy od tzw. „sukcesu”, jak również kwestia podejmowania działań przez Wykonawcę na pisemne „zlecenie” Burmistrza. W dacie zawarcia umowy, określona została maksymalna wartość wynagrodzenia Wykonawcy, a więc wartość zobowiązania. Zaciągnięcie zobowiązania powstaje w chwili podpisania umowy, a nie w dacie przewidzianych umową dalszych czynności, czy też w dacie wydatkowania środków. W dniu podpisania przedmiotowej umowy Burmistrz nie był umocowany do zaciągnięcia zobowiązania ponad kwoty przewidziane w uchwale budżetowej.

Powyższe, jak podniosła Komisja, wskazuje na naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu w art. 15 uonpdf, polegającego na zaciągnięciu zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z uchwały organu stanowiącego jednostki samorządu terytorialnego. Osobą odpowiedzialną za to naruszenie jest Obwiniony, który w dniu 21 sierpnia 2013 r. zawarł umowę ((...)) o świadczenie usług. Z racji pełnionej funkcji oraz powierzonych obowiązków Obwiniony powinien znać zasady gospodarki finansowej oraz konsekwencje ich naruszenia, a w razie wątpliwości interpretacyjnych powinni dokładnie przeanalizować sytuację i przepisy przed podjęciem decyzji, nie ograniczając się do dania wiary jednej opinii lub tej opinii, która zgodna była z jego oczekiwaniami. Kierownik

jednostki odpowiada też za dobór kadry, a zatem nie może skutecznie uwolnić się od odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w sytuacji, gdy propozycje określonych rozstrzygnięć w sposób niewłaściwy przygotowali mu podlegli pracownicy. Rozpatrując kwestię winy należy wskazać, że Obwiniony miał możliwość zachowania się w inny sposób niż to uczynił. Możliwe było zaproponowanie organowi stanowiącemu zmiany uchwały budżetowej, poprzez zamieszczenie w niej stosownych upoważnień, bądź zaplanowanie zadania objętego umową w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej.

W odniesieniu do czynu z art. 17 ust. 1 b uondfp Komisja podniosła, że ustalenia odnoszące się do opisanego w zakresie czynu z art. 15 uondfp stanu faktycznego, związanego z zawarciem przez Obwinionego umowy Nr (...) wskazują, iż Obwiniony swoim działaniem przy podpisaniu przedmiotowej umowy w dniu 21 sierpnia 2013 r. wyczerpał znamiona przedmiotowe i podmiotowe czynu z art. 17 ust. 1 b uondfp. Jak ustalono umowa została zawarta na podstawie przeprowadzonych negocjacji w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego w trybie zamówienia z wolnej ręki na podstawie art. 5 ust. 1b Pzp. Komisja wskazała dodatkowo w stosunku ustalonego stanu faktycznego związanego z elementami przedmiotowo istotnymi umowy, iż w okresie obowiązywania umowy „zlecenie” Wykonawcy podjęcia działań w ramach umowy odnosiło się tylko do rozliczenia podatku VAT i za taką usługę były wystawione wszystkie faktury. Nie mniej jednak, z dokumentów przedłożonych na wezwanie Komisji, wynika że prowadzone były przez Wykonawcę (...) sprawy sądowo - administracyjne (siedem postępowań). Ponadto Panu (...) zostały też udzielone przez Burmistrza (...) dwa pełnomocnictwa:

- datowane na 23 sierpnia 2013 r. - do reprezentowania Burmistrza przed wszystkimi organami administracyjnymi oraz sądami w sprawie udzielenia interpretacji indywidualnej, przede wszystkim przed Ministrem Finansów, w imieniu którego działa Dyrektor Izby Skarbowej (...), Wojewódzkim Sądem Administracyjnym (...) oraz Naczelnym Sądem Administracyjnym (...),
- datowane na 28 lutego 2014 r. - do podpisywania i składania w imieniu Gminy (...) deklaracji podatkowych w zakresie podatku od towarów i usług (udzielone na podstawie art. 80a ordynacji podatkowej).

Rozpatrując sprawę Komisja jak wskazano w uzasadnieniu wzięła pod uwagę art. 24 uondfp, podnosząc, że w ocenie Komisji względniejsze dla Obwinionego są przepisy ustawy Prawo

zamówień publicznych obowiązujące w dniu orzekania z uwagi na to, że pod określonymi warunkami opisanymi w art. 4 pkt 3 lit „ea”, wyłączają stosowanie tej ustawy dla usług prawnych. Komisja analizując treść umowy z 21 sierpnia 2013 r. wykazała, iż w ramach świadczonych usług do Wykonawcy należy „podpisywanie w imieniu Zamawiającego deklaracji i korekt deklaracji w zakresie podatku od towarów i usług, sporządzanie na podstawie udostępnionych dokumentów rejestrów i ewidencji dla potrzeb rozliczenia z podatkiem od towarów i usług”. Mając na uwadze wynikające z umowy obowiązki wykonawcy, opisane wyżej, Komisja przeanalizowała przepisy ustawy z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym (Dz. U. z 2016 r. poz. 794), w której przepisach w art. 2 i 3 określono czynności doradztwa podatkowego oraz podmioty uprawnione do zawodowego wykonywania tych czynności. Porównanie zakresu obowiązków wykonawcy, wynikających z umowy, z czynnościami doradztwa podatkowego wykazała, zdaniem Komisji, że część umowy dotyczyła usług doradztwa podatkowego, a nie usług prawnych zastępstwa procesowego lub doradztwa prawnego, o których mowa w przepisach art. 4 pkt 3 lit. ea Pzp. Komisja przeanalizowała również możliwość oceny tej umowy w odniesieniu do przepisów obowiązujących w dniu jej zawarcia, tj: art. 5 ust. 1b Pzp. Również na gruncie tych przepisów, z przyczyn wyżej podanych, umowa ta nie spełniałaby warunków w niej określonych, do wyłączenia stosowania przepisów ustawy dotyczących przesłanek wyboru trybu negocjacji bez ogłoszenia oraz przesłanek wyboru trybu zamówienia z wolnej ręki.

Udzielenie przez Obwinionego zamówienia publicznego, poprzez zawarcie w dniu 21 sierpnia 2013 r. przedmiotowej umowy pozostaje w sprzeczności z przepisem art. 4 pkt 3 lit. ea Pzp, a gdyby rozpatrywać tę czynność alternatywnie w oparciu o uchylony art. 5 ust. 1b tej ustawy - to również w sprzeczności z tym przepisem. Udzielenie przez Obwinionego zamówienia publicznego z naruszeniem wskazanych przepisów ustawy Prawo zamówień publicznych, wypełnia znamiona deliktu z art. 17 ust. 1b undfp. Komisja wskazała, że Obwiniony w myśl art. 4 ust. 1 pkt 2 uondfp, który jako kierownik Zamawiającego udzielił przedmiotowego zamówienia, jest odpowiedzialny za ww. naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Obwiniony, jak ustalono również, nie powierzył określonych czynności w postępowaniu pracownikom Zamawiającego na podstawie art. 18 ust. 2 Pzp. Kierownik jednostki, jako osoba odpowiedzialna za gospodarkę finansową jednostki, a także za przygotowanie i przeprowadzenie postępowań o udzielenie zamówienia publicznego, ma obowiązek sprawdzania, weryfikowania, analizowania przedłożonych mu dokumentów, przed podjęciem decyzji w sprawie. Jest to szczególnie ważne w sytuacji, gdy nie powierzył skutecznie

określonych obowiązków, a zatem i odpowiedzialności pracownikom jednostki. Z racji pełnionej funkcji oraz powierzonych obowiązków Obwiniony powinien znać zasady gospodarki finansowej oraz konsekwencje ich naruszenia, a w razie wątpliwości interpretacyjnych powinni dokładnie przeanalizować sytuację i przepisy przed podjęciem decyzji, nie ograniczając się do dania wiary jednej opinii lub tej opinii, która zgodna była z jego oczekiwaniami. Obwiniony jako osoba odpowiedzialna za prawidłowe przygotowanie i przeprowadzenie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego powinien zadbać, aby wykonane to zostało w sposób należyty. Podejmowane w tym zakresie działania winny przebiegać w sposób dozwolony przepisami prawa. Rozpatrując kwestię winy należy wskazać, że Obwiniony miał możliwość zachowania się w inny sposób niż to uczynił. Wystarczyło, zdaniem RKO, przeanalizować szczegółowo zakres umowy i wyłączyć z niej czynności, których nie można zaliczyć do „usług prawniczych”.

Pismem z dnia 20 marca 2017 r. Obwiniony, reprezentowany przez obrońcę, złożył odwołanie wnosząc o uchylenie orzeczenia w części pkt. 4, 5 i 6 i uniewinnienie Obwinionego od zarzucanych mu czynów oraz orzeczonych za te przewinienia kar. Zaskarżonemu orzeczeniu zarzucono naruszenie art. 15, 17 ust.1b uoandfp, art.18 ust. 2 pkt. 10 usg, art. 46 ufp oraz art. 5 Pzp poprzez uznanie, że doszło do zaciągnięcia zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia zawartego w uchwale budżetowej oraz z pominięciem ustawy Prawo Zamówień Publicznych. Obrońca wskazał, że Komisja pominęła w swych rozważaniach, specyfikę zawartej pomiędzy Gminą a Kancelarią umowy. Nie ulega wątpliwości, iż umowa ta została zawarta na czas określony od dnia podpisania umowy, tj. (...) 2013 roku do dnia wykonania przedmiotu zlecenia, jednak nie później niż do dnia (...) 2015 r. Obrońca wskazał jednak na postanowienia § 3 ust. 2 umowy, w których zastrzeżono, że „Zamawiający będzie zlecał wykonanie usług sukcesywnie w miarę bieżących potrzeb, w ramach wewnętrznego zlecenia”, oraz na postanowienia § 4 odnoszącego się do realizacji świadczenia wynikającego z umowy na rzecz Wykonawcy. Obrońca podniósł, że w umowie zastrzeżono, że maksymalna kwota wynagrodzenia Zleceniobiorcy nie przekroczy 200.000 zł, jednakże jest uzależniona od sukcesu, czyli od zwrotu należnego podatku VAT. Obowiązkiem wykonawcy było świadczenie niepieniężne sprowadzające się do określonych czynności prawnych podejmowanych w imieniu i na rzecz Gminy enumeratywnie wymienionych w umowie a obowiązkiem Gminy było świadczenie pieniężne ale zawarte pod warunkiem zawieszającym. Obrońca podniósł również, że zobowiązanie Gminy co do

ewentualnego świadczenia pieniężnego nie tylko nie było pewne ale mogło nigdy nie dojść do skutku i nie być zrealizowane. Ponadto umowa ta nie zawierała jednoznacznej kwoty zobowiązania określanego na dany rok budżetowy. Powyższa konkluzja ma istotne znaczenie w kontekście czynionego przez Komisję zarzutu nie umieszczenia takiego zobowiązania w uchwale budżetowej lub WPF. Zdaniem Odwołującego z uwagi na specyfikę opisywanego powyżej kontraktu umieszczenie jego w planie wydatków uchwały budżetowej lub WPF czyniłoby te akty nierealne. W takiej sytuacji Gmina musiałaby umieścić nie tylko wydatek o wartości 200.000 zł ale także przychód w kwocie 2.000.000 zł z tytułu zwrotu podatku VAT. Bezsprzeczne jest, że Gmina rozważała tę kwestię, jednakże z uwagi na wskazane powyżej elementy zrezygnowała z takiego zabiegu księgowego. Istotnym w sprawie a podważającym stanowisko Komisji był fakt, że świadczenie niepieniężne wykonawcy zlecenia także było uwarunkowane zaistnieniem pewnych okoliczności, które w efekcie decydowały o uruchamianiu kolejnego zlecenia przez Burmistrza Gminy. Zatem także świadczenie niepieniężne zleceniobiorcy było warunkowe. Zdaniem Obrońcy z uwagi na specyfikę umowy trudno mówić w tych okolicznościach o zaciągnięciu zobowiązania w rozumieniu ustawy o finansach publicznych i obowiązku uwzględnienia skutków tego zobowiązania w planie wydatków i dochodów albo w WPF. Drugą kwestią podjętą przez Komisję w uzasadnieniu rozstrzygnięcia ale jednoznacznie nie dowiedzioną jest sprawa czy istotnie podjęte zobowiązanie przekroczyło zakres upoważnienia określonego w art. 18 ust. 2 pkt. 10 usg z uwagi na przedstawione przez Odwołującego tezy, iż umowa nie wchodzi w zakres pojęciowy zobowiązania pieniężnego, o którym de facto stanowi art.18 ust. 2 pkt. 10 usg oraz art.15 uoandfp. Zarzut zatem naruszenia tych przepisów jest zdaniem Odwołującego bezzasadny. Odwołujący wskazał przy tym na orzeczenie GKO, w którym stwierdzono, że umowa pod warunkiem zawieszającym nie stanowi zobowiązania finansowego w rozumieniu art. 15 uoandfp (orzeczenie GKO z 7.09.2006r. DF/GKO-4900-20/27/06/326). Burmistrz (...), podpisując analizowaną umowę nie przekroczył swoich kompetencji, bowiem zobowiązał się do zapłaty wynagrodzenia, z kwot ewentualnego dochodu pochodzącego ze zwrotu nadpłaconego podatku VAT, który to zwrot był celem umowy i warunkiem jakichkolwiek płatności. Ewentualny wydatek miał więc pokrycie w środkach finansowych.

W odniesieniu do zarzutu z art. 17 ust. 1 b uoandfp Obrońca Odwołującego wskazał m.in., na aktualnie obowiązujący przepis art. 4 pkt 3 lit ae Pzp, który uprawnia Odwołującego do odstąpienia od stosowania przesłanek udzielenia i zamówienia z wolnej ręki. Przedmiotem zamówienia było wyłonienie wykonawcy, który poprzez swoją reprezentację przed

Dyrektorem Izby Skarbowej, tudzież Wojewódzkim Sądem Administracyjnym lub Naczelnym Sądem Administracyjnym, uzyskał korzystną dla Zamawiającego interpretację indywidualną w zakresie rozliczeń podatku VAT, a także reprezentowanie w zakresie zastępstwa w procedurze administracyjnej przed Naczelnikiem Urzędu Skarbowego w (...) w postępowaniu o stwierdzenie nadpłaty i zwrot podatku VAT. Odwołujący nie zgadza się także, że stanowiskiem Komisji w przedmiocie podziału czynności objętych przedmiotową umową na czynności prawne, procesowe i te które związane są z doradztwem podatkowym w postaci np. składania deklaracji lub zeznań podatkowych. Fakt zakwalifikowania w ustawie o doradztwie podatkowych pewnych czynności do kompetencji doradcy podatkowego nie oznacza, iż tracą one charakter czynności prawnej wymagających wiedzy prawnej i mogą być wykonywane przez radców prawnych i adwokatów. Bezsprzecznie zatem sporządzenie w przedmiotowej sprawie przez radcę prawnego będącego jednocześnie doradcą podatkowym również deklaracji podatkowych jako jednej z czynności objętych umową było merytorycznie powiązane z dalszymi czynnościami prawnymi wykonywanymi w imieniu i na rzecz Gminy a wręcz stanowiło ich bazę. Zdaniem Odwołującego wydzielenie przez Komisję w swojej argumentacji czynności z zakresu doradztwa podatkowego jako wyłączonych spod regulacji art. 4 pkt. 3 lit. ae jest zabiegiem sztucznym odbiegającym od *ratio legis* tego przepisu i w efekcie nie dającym się realizować w praktyce. Trudno bowiem wyobrazić sobie sytuację gdy Obwiniony jako zamawiający zleca z trybie ustawy Prawo Zamówień publicznych sporządzanie deklaracji podatku VAT kancelariom podatkowym a dalsze czynności mające na celu odzyskanie podatku VAT zleca bez stosowania tej ustawy innym pełnomocnikom radcom prawnym czy adwokatom ustawy. Zdaniem Odwołującego przygotowanie deklaracji podatkowych mieści się w zbiorze określonym w art.4 pkt. 3 lit. ae jako doradztwa prawnego wykonywanego przez adwokata, radcę prawnego lub prawnika zagranicznego w rozumieniu ustawy z dnia 5 lipca 2002 r. o świadczeniu przez prawników zagranicznych pomocy prawnej w Rzeczypospolitej Polskiej, w zakresie przygotowania postępowań pomimo, iż zdublowane jest w zbiorze czynności założonych przez ustawodawcę do kompetencji doradcy podatkowego.

Po przeprowadzeniu w dniu 22 czerwca 2017 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:

1. utrzymać w mocy orzeczenie Komisji I instancji w zakresie czynu określonego w art. 15 uondfp,

2. uniewinnić Obwinionego od zarzutu popełnienia czynu z art. 17 ust. 1b uondfp.

Stosownie do brzmienia art. 145 ust. 1 uondfp, 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 przypisanego Obwinionemu czynu i w czasie orzekania. Przepis art. 24 ust. 1 uondfp nakazuje by rozpoznając i oceniając popełniony czyn stosować przepisy ustawy obecnie obowiązującej, chyba że przepisy obowiązujące w chwili popełnienia czynu były względniejsze dla sprawcy. Do oceny popełnienia przedmiotowych czynów, GKO postanowiła stosować przepisy obowiązujące w dniu orzekania, uznając iż przepisy obowiązujące w dacie zarzucanych czynów nie są względniejsze dla Obwinionego. Ponadto GKO dokonując kontroli instancyjnej wskazuje, iż rozstrzygnięcie Komisji jest prawidłowe pod względem formalnym. Zawiera elementy przedmiotowo istotne, wskazane w art. 135 ust. 2 i ust. 3 uondfp.

Ad 1.

Rozpoznając sprawę w przedmiotowym zakresie GKO uznała, iż odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie. Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie uzasadnia wniosku Odwołującego o uniewinnienie Obwinionego. Weryfikacja zaskarżonego rozstrzygnięcia RKO doprowadziła GKO do wniosku, iż Komisja prawidłowo ustaliła stan faktyczny w oparciu o zgromadzone dowody, przy czym Obwiniony jak również obrońca stanu tego nie kwestionuje. W konsekwencji RKO prawidłowo również dokonała subsumpcji ustalonego stanu faktycznego pod obowiązujące normy prawne. Nie ma także podstaw do uznania, że czyn Obwinionego charakteryzuje się znikomą szkodliwością dla finansów publicznych, skoro swoim działaniem Obwiniony naruszył jedną z fundamentalnych zasad finansów publicznych a zatem uprzedniości planowania w uchwale budżetowej (jak i w stosunku do zobowiązań wieloletnich w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej) stosownych upoważnień warunkujących działanie Obwinionego w sferze gospodarki finansowej. Również wymierzona Obwinionemu kara mieści się w zakresie prawnych kompetencji organu orzekającego, wynikających w szczególności z art. 33 uondfp.

Uwzględniając, że jest to najłagodniejsza z katalogu kar przewidzianych w ustawie nie można również mówić o jej nadmiernej surowości.

Główna Komisja Orzekająca wskazuje, że sferę kompetencji osób pełniących funkcję kierownika jednostki sektora finansów publicznych, a w przedmiotowej sprawie Burmistrza Gminy, w zakresie prowadzenia gospodarki finansowej wyznaczają w szczególności przepisy ustawy ustrojowej, tj. ustawy o samorządzie gminnym oraz ustawy o finansach publicznych. Powyższe oznacza, iż wszelkie działania gminy oraz osób ją reprezentujących w różnych sferach prawa, np. cywilnego powinny mieć, niezależnie od norm wyznaczających prawne podstawy działania w innych sferach prawa, swoje stosowne umocowania w prawie finansów publicznych, które gmina jako podmiot publicznoprawny powinna w szczególności respektować.

Jak wynika z art. 211 ust. 4 ufp podstawą gospodarki finansowej jednostki samorządu terytorialnego w danym roku budżetowym jest uchwała budżetowa. Stosownie do art. 18 ust. 2 pkt 4 usg kompetencje w przedmiocie uchwalenia uchwały budżetowej należą do rady gminy. Rada na podstawie art. 18 ust. 2 usg oraz m.in. art. 212 ufp może na podstawie i w granicach prawa kształtować funkcjonowanie gminy w wymiarze finansowym.

Zgodnie z art. 46 ust. 1 ufp jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich, z zastrzeżeniem art. 136 ust. 4 i art. 153.

Wskazać również należy, że w stosunku do zobowiązań wieloletnich, stosownie do art. 228 ust. 1 ufp uchwała w sprawie wieloletniej prognozy finansowej może zawierać upoważnienie dla zarządu jednostki samorządu terytorialnego do zaciągania zobowiązań:

- 1) związanych z realizacją zamieszczonych w niej przedsięwzięć;
- 2) z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania jednostki i z których wynikające płatności wykraczają poza rok budżetowy.

GKO zauważa, że stosownie do art. 353 § 1 Kodeksu cywilnego - zobowiązanie polega na tym, iż „wierzyciel może żądać od dłużnika świadczenia, a dłużnik powinien świadczenie spełnić”. Przedmiotem zobowiązania jest świadczenie czyli określone zachowanie dłużnika, którego spełnienia może domagać się wierzyciel. Brak jest przy tym podstaw, aby przychylić

się do twierdzeń Obroncy i uznać, iż umowa zawarta w dniu 21 sierpnia 2013 r. nie miała charakteru zobowiązania pieniężnego sensu stricte ale zobowiązania pieniężnego warunkowego, a tym samym brak było podstaw do planowania wydatków z tego tytułu w uchwale budżetowej. Po pierwsze, w ocenie GKO, należy odróżnić przedmiot świadczeń od ich wykonania a w szczególności zaciągnięcie zobowiązania od jego wykonania. Przedmiotem świadczenia ze strony Gminy było bowiem zobowiązanie się do wypłaty określonego wynagrodzenia. Momentem powstania wskazanego zobowiązania był niezaprzeczalnie dzień podpisania przez strony umowy. Strony nie określiły innych postanowień w zakresie wejścia umowy w życie. Wskazać również należy, w stosunku do powoływanego przez Obroncę orzeczenia GKO z 7 września 2006 r., że z dniem 1 stycznia 2010 r. obowiązują zasady gospodarki finansowej określone ustawą z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. W odniesieniu do powyższego podnieść należy, iż podstawą gospodarki finansowej w rocznym wymiarze jest uchwała budżetowa a w wieloletniej prognozie finansowej znajdują odzwierciedlenie planowane przez jednostkę samorządu terytorialnego m.in. zdarzenia przyszłe. Powyższe ma za zadanie zapewnić szczególną jawność, przejrzystość finansów publicznych i realistyczność działań Gminy również w obliczu obowiązków w przedmiocie zachowania wskaźników, o których mowa w art. 243 ufp, warunkujących możliwość spłaty przez Gminę zaciąganych zobowiązań. Komisja, w stosunku do zarzucanego Obwinionemu czynu z art. 15 uondfp, szeroko rozważyła wszelkie ewentualne podstawy udzielonych upoważnień umożliwiających Obwinionemu zgodne z prawem działanie. Przeanalizowała postanowienia uchwały budżetowej, uchwały w sprawie wieloletniej prognozy finansowej a również podstawę ewentualnego upoważnienia z art. 18 usg.

Wskazać należy, iż w stosunku do zaciągania zobowiązań sfera kompetencji Burmistrza ograniczona jest działaniem na podstawie i w granicach tych upoważnień wynikających z planu wydatków, przyznanych na podstawie art. 18 ust. 2 pkt 10 usg, czy też z realizowanych i zaplanowanych w uchwale w sprawie wieloletniej prognozy finansowej przedsięwzięć.

Tym samym orzeczenie Komisji w ocenie GKO jest prawidłowe a zarzut naruszenia przez Obwinionego art. 15 uondfp uzasadniony zarówno pod względem przedmiotowym jak i podmiotowym.

Ad. 2

W odniesieniu do zarzucanego Obwinionemu czynu z art. 17 ust. 1 b uodnfp GKO stwierdza, iż odwołanie Obrońcy zasługuje na uwzględnienie.

Stosownie do art. 4 pkt 3 lit. ea Pzp nie stosuje się do zamówień, których przedmiotem są usługi prawne:

- zastępstwa procesowego wykonywanego przez adwokata, radcę prawnego lub prawnika zagranicznego w rozumieniu ustawy z dnia 5 lipca 2002 r. o świadczeniu przez prawników zagranicznych pomocy prawnej w Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. z 2014 r. poz. 134, z 2015 r. poz. 1311 oraz z 2016 r. poz. 65), w postępowaniu arbitrażowym lub pojednawczym, lub przed sądami, trybunałami lub innymi organami publicznymi państwa członkowskiego Unii Europejskiej, państw trzecich lub przed międzynarodowymi sądami, trybunałami, instancjami arbitrażowymi lub pojednawczymi,
- doradztwa prawnego wykonywanego przez adwokata, radcę prawnego lub prawnika zagranicznego w rozumieniu ustawy z dnia 5 lipca 2002 r. o świadczeniu przez prawników zagranicznych pomocy prawnej w Rzeczypospolitej Polskiej, w zakresie przygotowania postępowań, o których mowa w tiret pierwsze, lub gdy zachodzi wysokie prawdopodobieństwo, że sprawa, której dotyczy to doradztwo, stanie się przedmiotem tych postępowań,
- notarialnego poświadczania i uwierzytelniania dokumentów,
- świadczone przez pełnomocników lub inne usługi prawne, których wykonawcy są wyznaczani przez sąd lub trybunał danego państwa członkowskiego Unii Europejskiej, lub wyznaczani z mocy prawa w celu wykonania konkretnych zadań pod nadzorem takich trybunałów lub sądów,
- związane z wykonywaniem władzy publicznej.

Bezspornie ww. przepis wprowadzony z dniem 28 lipca 2016 r. ustawą z dnia 22 czerwca 2016 r. o zmianie ustawy Prawo zamówień publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz.U. z 2016 r., poz. 1020) do ustawy Prawo zamówień publicznych, znacząco rozszerza przedmiot zamówień do których nie stosuje przepisów ustawy, obejmując nimi również usługi prawne o wskazanych w przepisie cechach.

Zwrócić należy uwagę, że przepis nie dokonuje podziału usług prawnych z uwagi na ich przedmiot związany z określoną sferą prawa np. cywilnego, administracyjnego, podatkowego, a wyłącznie w stosunku do charakteru usługi prawnej polegającej m.in. wykonywaniu przez wskazane podmioty w określonych postępowaniach, tj. w postępowaniu arbitrażowym lub

pojedynczym, lub przed sądami, trybunałami lub innymi organami publicznymi państwa członkowskiego Unii Europejskiej, państw trzecich lub przed międzynarodowymi sądami, trybunałami, instancjami arbitrażowymi lub pojedynczymi, zastępstwa procesowego jak również co należy podkreślić na usługach doradztwa prawnego w zakresie przygotowania tych postępowań lub gdy zachodzi wysokie prawdopodobieństwo, że sprawa, której dotyczy to doradztwo, stanie się przedmiotem tych postępowań.

Zdaniem GKO zebrany w materiale dowodowym stan faktyczny sprawy, w tym odnoszący się do powoływanych przez Obrońcę postępowań sędowo-administracyjnych, jak również obowiązujące przepisy prawa nie pozwalają na wyłączenie usług objętych umową z dnia 21 sierpnia 2013 r. z usług prawnych objętych wyłączeniem z art. 4 pkt 3 lit. ea Pzp. Zwrócić należy uwagę, iż również działania Wykonawcy w zakresie objętym przedmiotową umową uzasadniały przyjęcie wysokiego prawdopodobieństwa (i jak wynika z materiału dowodowego zostało to nawet potwierdzone), że sprawa stanie się przedmiotem postępowań, o których mowa w art. 4 ust. 1 pkt 3 lit. ea tiret drugie.

Tym samym GKO postanowiła jak w sentencji.

Główna Komisja Orzekająca postanowiła utrzymać przy tym wobec Obwinionego karę upomnienia w związku z popełnieniem czynu z art. 15 uondfp. Naruszenia przez Obwinionego podstawowej zasad gospodarki finansowej, odnoszącej się do uprzedniości planowania działań w wymiarze finansowym w stosownych aktach jednostki samorządu terytorialnego, skutkuje brakiem możliwości uznania, iż czyn ma znikomy charakter szkodliwości dla finansów publicznych jak również nie pozwala na odstąpienie od wymierzenia kary. Wskazać należy, że karę upomnienia, jako karę o charakterze niepieniężnym i najłagodniejszego rodzaju wymierza się w szczególności w przypadku gdy stopień szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia nie jest znaczny. Kara ta wiąże się również z dokonaną przez organy orzekające oceną, że prowadzone postępowanie w zakresie dyscypliny finansów publicznych przyczyni się do zwiększenia ostrożności w zakresie wykonywanych na podstawie prawa obowiązków Obwinionego.