

ORZECZENIE

Główniej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych

Sygn. akt BDF1.4800.94.2025

Warszawa, 29 września 2025 r.

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

Przewodniczący:	Z-ca Przewodniczącego GKO:	Michał Leski (spr.)
Członkowie:	Członek GKO:	Krzysztof Sobieski
	Członek GKO:	Katarzyna Łyszczarz
Protokolant:		Bartosz Głuszko

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Damiana Grzelki po rozpoznaniu na rozprawie 29 września 2025 r., w sprawie odwołania wniesionego przez Obwinionego (...) – pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję (...), od orzeczenia Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych z 9 lipca 2025 r. nr BDF3.4801.62.2024 którym uznała Obwinionego (...) za odpowiedzialnego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w **art. 5 ust. 1 pkt 3** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych¹ polegającego na umorzeniu opłat legalizacyjnych, w łącznej kwocie 1 000 000 zł (decyzja znak (...) z 4 grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r.), co reguluje art. 49 ust. 2a ustawy Prawo budowlane², należnych Skarbowi Państwa od (...).

Przedmiotowy czyn stanowi naruszenie art. 67a ust. 1 pkt 3 Ordynacji Podatkowej³, w związku z art. 49c ust. 1 ustawy Prawo budowlane.

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionemu karę nagany oraz obciążyła kosztami postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 714,05 zł.

¹ ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2024 r. poz. 104, z późn. zm.) – zwanej dalej uondfp

² ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U. z 2025, poz. 418).

³ ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja Podatkowa (Dz.U. z 2025 r. poz. 111)

orzeka

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 3 uondfp uchyla zaskarżone orzeczenie w całości i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez Komisję Orzekającą I instancji.

Pouczenie:

Od niniejszego orzeczenia środek zaskarżenia nie przysługuje.

Uzasadnienie

Orzeczeniem z dnia 9 lipca 2025 roku Międzyresortowa Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych (dalej „MKO” lub „Komisja I instancji”) uznała Obwinionego (...), w dacie popełnienia naruszenia (...), za winnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 5 ust. 1 pkt 3 uondfp, polegającego na umorzeniu opłat legalizacyjnych, w łącznej kwocie 1 000 000 zł (decyzja znak (...) z 4 grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r.), co reguluje art. 49 ust. 2a ustawy Prawo budowlane, należnych Skarbowi Państwa od (...).

Przedmiotowy czyn stanowi naruszenie w zakresie prawa materialnego art. 67a ust. 1 pkt 3 Ordynacji Podatkowej, w związku z art. 49c ust. 1 Prawa budowlanego⁴. MKO wymierzyła Obwinionemu karę nagany.

Na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego, Zastępca Rzecznika ustalił, że (...) Centrum Realizacji Inwestycji (...) wystąpiła do (...) z siedmioma wnioskami o umorzenie w całości opłat legalizacyjnych, a (...) decyzjami z dnia 4 grudnia 2020 r., umorzył Spółce w całości opłatę legalizacyjną:

- a) w kwocie 125 tys. zł za wybudowanie peronu na przystanku osobowym (...),
- b) w kwocie 125 tys. zł za wybudowanie peronu na przystanku osobowym (...),
- c) w kwocie 250 tys. zł za przystąpienie do budowy peronów na stacji (...),
- d) w kwocie 125 tys. zł za przystąpienie do budowy peronu na przystanku osobowym (...),
- e) w kwocie 125 tys. zł za przystąpienie do budowy peronu na przystanku osobowym (...),
- f) w kwocie 125 tys. zł za przystąpienie do budowy peronu na przystanku osobowym (...);
- g) w kwocie 125 tys. zł za wybudowanie peronu na przystanku osobowym (...).

Podstawą prawną tych decyzji był art. 67a § pkt 3 i art. 67b § 1 pkt 1 Ordynacji podatkowej w związku z art. 49c ust. 1 Prawa budowlanego.

Po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego (po wcześniejszym uchyleniu przez Głównego Rzecznika postanowienia o umorzeniu postępowania wyjaśniającego wydanego

⁴ustawa z dnia 7 lipca 1994 r. Prawo budowlane (Dz. U z 2025, poz. 418), dalej Prawo budowlane.

przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez Międzyresortową Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw administracji publicznej), Zastępca Rzecznika skierował wniosek o ukaranie, z dnia 29 lipca 2024 r., do Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw administracji publicznej, wnosząc o uznanie Obwinionego (...), za odpowiedzialnego – na zasadach określonych w art. 19 ust. 1 i 2 uondfp – popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 5 ust. 1 pkt 3 uondfp, co miało miejsce 4 grudnia 2020 r. i polegało na umorzeniu opłat legalizacyjnych, w łącznej kwocie 1 000 000 zł (decyzja znak (...) z 4 grudnia 2020 r., decyzja znak (...) z 4 grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) grudnia 2020 r., decyzja znak (...) z 4 grudnia 2020 r., decyzja znak (...) z 4 grudnia 2020 r.).

Zastępca Rzecznika analizując całość zebranego materiału dowodowego w sprawie uznał, iż fakt naruszenia dyscypliny finansów publicznych i wina Obwinionego są bezsporne, a wniosek o ukaranie jest w pełni uzasadniony. Odnosząc się do wymiaru kary Zastępca Rzecznika wniósł o wymierzenie Obwinionemu kary nagany.

Komisja I instancji rozpatrując przedmiotową sprawę przychyliła się do argumentacji Zastępcy Rzecznika, że Obwiniony, nie wykazując interesu publicznego we wskazanych decyzjach (co powinno znaleźć odzwierciedlenie w uzasadnieniu), naruszył dyscyplinę finansów publicznych, w zakresie określonym w art. 5 ust 1 pkt 3 uondfp, a wina Obwinionego nie budzi wątpliwości.

W kwestii kary Komisja I instancji przyjęła w całości stanowisko Zastępcy Rzecznika wyrażone we wniosku o ukaranie i uznała, że karą adekwatną do naruszenia w przedmiotowej sprawie będzie kara nagany. MKO uznała, że kara ta odniesie na przyszłość wymiar prewencyjny oraz wychowawczy.

Od powyższego rozstrzygnięcia pismem z 20 sierpnia 2025 roku wniósł odwołanie Obwiniony przez ustanowionego w sprawie obrońcę. Skarżonemu orzeczeniu zarzucił:

1. naruszenie art. 67a § 1 pkt 3 Ordynacji podatkowej, poprzez jego błędną wykładnię w zakresie pojęcia „interesu publicznego” i przyjęcie, że niewskazanie w uzasadnieniu decyzji zaistnienia interesu prawnego przesądza automatycznie o jego nieistnieniu,
2. błąd w ustaleniach faktycznych polegający na przyjęciu, że w niniejszej sprawie nie istniał interes publiczny w wydaniu decyzji umarzających należności, stanowiącym zarzucany Obwinionemu czyn,
3. naruszenie art. 5 ust 1 pkt 3 uondfp, poprzez jego zastosowanie w niniejszej sprawie, podczas gdy nie zachodziły ku temu przesłanki, gdyż umorzenie przez Obwinionego należności nie było niezgodne z prawem,
4. naruszenie art 78 ust 1 pkt 1 uondfp, poprzez jego niezastosowanie, podczas gdy w niniejszej sprawie zarzucanego obwinianemu czynu nie popełniono,

5. naruszenie art. 74 ust 1 i 2 uondfp, poprzez jego niezastosowanie i uniemożliwienie obrońcy Obwinionego działania w sprawie,
6. naruszenie art. 89 ust. 1 w zw. z art. 87 uondfp, poprzez ich niezastosowanie i niezebrańie w sposób wyczerpujący, a tym samym nierozpatrzenie wszechstronnie materiału dowodowego, w tym poprzez nieprzeprowadzenie dowodów z zeznań świadków w postaci pracowników wydziału finansów i budżetu Urzędu (...), jak również dowodu z przesłuchania Obwinionego.

Wobec powyższego Odwołujący wniósł o:

1. uchylenie orzeczenia w całości i uniewinnienie Obwinionego, ewentualnie
2. uchylenie orzeczenia w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez komisję orzekającą.

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej: „GKO”), po przeprowadzeniu 29 września 2025 r. rozprawy, przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, ustaliła i zważyła, co następuje.

Na wstępie GKO dokonała oceny stanu prawnego obowiązującego w czasie zarzucanego 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. GKO stwierdza, że w odniesieniu do zarzucanego czynu przepisy, które zdaniem Rzecznika i Komisji I instancji zostały naruszone nie uległy zmianie między datą naruszenia, a datą orzekania.

Przechodząc do oceny zapadłego w sprawie rozstrzygnięcia GKO przychyła się do stanowiska wyrażonego przez obecnych na rozprawie Zastępcy Głównego Rzecznika i obrońcy Obwinionego, że uzasadnienie orzeczenia nie spełnia wymagań określonych w art. 137 ust. 2 uondfp i należy uchylić to orzeczenie.

W myśl przytoczonego wyżej art. 137 ust. 2 uondfp uzasadnienie orzeczenia powinno zawierać:

1. wskazanie faktów i okoliczności, które skład orzekający uwzględnił wydając rozstrzygnięcie o przypisaniu odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych albo uniewinnieniu, albo umorzeniu postępowania, a także
2. wskazanie faktów, które skład orzekający uznał za udowodnione lub nieudowodnione, wskazanie, na jakich w tym względzie oparł się dowodach, oraz wyjaśnienie, dlaczego nie uznał dowodów przeciwnych, o ile takie były przedstawione;
3. wyjaśnienie podstawy prawnej orzeczenia;
4. przytoczenie okoliczności, które skład orzekający miał na względzie przy wymierzaniu kary albo odstąpieniu od jej wymierzenia, w tym w szczególności wskazanie okoliczności, które komisja uwzględniła przy wymiarze kary albo odstąpieniu od jej wymierzenia.

Uzasadnienie orzeczenia musi zatem zawierać uzasadnienie faktyczne, uzasadnienie prawne oraz uzasadnienie w zakresie kary. Organ prowadzący postępowanie jest obowiązany do wyczerpującego zebrania i wszechstronnego rozpatrzenia materiału dowodowego (art. 89 ust. 1 uondfp), przy czym przedmiotem dowodu powinny być fakty mające znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy (art. 87 uondfp). Udowodnienia wymagają zatem zarówno okoliczności obciążające obwinionego, jak i oceniane przeciwnie. Efekt tych rozważań powinien mieć swoje odzwierciedlenie w treści uzasadnienia. W świetle orzecznictwa GKO uzasadnienie orzeczenia powinno zawierać wskazanie faktów, które skład orzekający uznał za udowodnione lub nieudowodnione, wskazanie, na jakich w tym względzie opart się dowodach, oraz wyjaśnienie, dlaczego nie uznał dowodów przeciwnych, o ile takie były przedstawione. Innymi słowy, w uzasadnieniu orzeczenia należy przedstawić ustalenia faktyczne, które stały się podstawą orzeczenia, a także wskazać podstawy na jakich ustalenia te poczyniono. Przy czym uzasadnienie wcale nie musi posługiwać się w tym zakresie jakimikolwiek z góry narzuconymi formułami czy schematami, po prostu z jego treści jasno winno wynikać, jakie okoliczności skład orzekający uznaje za potwierdzone oraz dlaczego tak przyjmuje (Orzeczenie GKO z dnia 15.04.2019 r. BDF1.4800.17.2019).

Należy mieć na uwadze, że uzasadnienie orzeczenia nie spełnia standardów stawianych przez art. 137 ust. 2 pkt 1 uondfp, gdy z jego treści nie wynika jednoznacznie, jakimi motywami kierowała się komisja, przypisując odpowiedzialność. Dotyczy to sytuacji, gdy uzasadnienie zawiera jedynie stwierdzenie, iż okoliczności wskazane przez stronę postępowania zaistniały lub nie zaistniały, bez wskazania, dlaczego Komisja wyraża taki pogląd (orzeczenie GKO z 29.5.2008 r., DF.GKO.4900.24.2.08.1047). Ograniczenie się w uzasadnieniu wyłącznie do wskazania okoliczności, bez wskazania na jakiej podstawie komisja uznała obwinionego winnym popełnienia zarzucanego czynu w rażący sposób narusza art. 137 ust. 2 pkt 2 uondfp (orzeczenie GKO z 30.11.2009 r., BDF.4900.78.79.09.2799). Ponadto nie jest poprawne uzasadnienie lakoniczne i fragmentaryczne, sformułowane tak, że nie wyjaśnia, czym kierował się skład orzekający przypisując obwinionemu naruszenie dyscypliny finansów publicznych (orzeczenie GKO z 23.09.2024 r. BDF1.4800.15.2023).

Mając powyższe na uwadze, GKO wskazuje, że w treści uzasadnienia orzeczenia Komisji I instancji nie zawarto opisu stanu faktycznego, oprócz lakonicznego odniesienia do ustaleń wskazanych przez Zastępcę Rzecznika we wniosku o ukaranie. GKO nie znajduje także rozważań dotyczących oceny dowodów i ich znaczenia z punktu widzenia wydanego orzeczenia. MKO ponownie rozpatrując sprawę winna dokonać zatem analizy stanu faktycznego, oceny przeprowadzonych dowodów w kontekście odpowiedzialności Obwinionego, a efekt tych ustaleń winien mieć odzwierciedlenie w treści uzasadnienia orzeczenia.

Niezależnie od powyższego GKO zwraca uwagę na braki uzasadnienia prawnego zaskarżonego orzeczenia, w kontekście wielości i poziomu skomplikowania zagadnień prawnych związanych z niniejszą sprawą, w tym między innymi:

- kwestia wykładni interesu publicznego, który należy wykazać, aby dopuszczalne było umorzenie należności, w świetle art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej,
- dopuszczalność zastosowania art. 67a § 1 Ordynacji podatkowej do umorzenia opłaty legalizacyjnej, w kontekście odesłań zawartych w art. 49 ust. 2 i art. 59g ust. 5 Prawa budowlanego,
- uznaniowość decyzji administracyjnej, a odpowiedzialność z art. 5 ust. 1 pkt 3 uodnfp,
- kwestia wpływu okoliczności związanych z wydaniem decyzji o umorzeniu (dotychczasowa praktyka urzędu, przebieg procesu decyzyjnego) na odpowiedzialność Obwinionego,
- legalność i ostateczność decyzji administracyjnej wydanej przez Obwinionego, a odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych dokonane wydaniem tejże.

Z uwagi na powyższe, przy ponownym rozpatrywaniu niniejszej sprawy Komisja I instancji powinna dokonać analizy uzasadnienia postanowienia Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, uchylającego wydane przez Zastępcę Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez Międzyresortową Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw administracji publicznej o umorzeniu postępowania wyjaśniającego oraz stanowisk wyrażanych przez Obwinionego i jego obrońcę, dostępnych w aktach sprawy, gdzie kluczowe zagadnienia prawne, istotne dla niniejszej sprawy, zostały wyartykułowane, i odnieść się do nich w treści uzasadnienia do orzeczenia.

Również uzasadnienie kary winno być w ocenie GKO doprecyzowane. Szczególnie istotne jest w tym kontekście wskazanie zależności między zastosowanym środkiem, a stopniem szkodliwości czynu dla finansów publicznych.

Niezależnie od powyższego, należy mieć na uwadze, że „celem uzasadnienia jest przede wszystkim podanie motywów podjętego rozstrzygnięcia i zaprezentowanie przyjętego rozumowania komisji w sposób zrozumiały, aby strony postępowania zostały przekonane co do jego słuszności lub mogły podjąć polemikę, korzystając ze środków odwoławczych. GKO w toku postępowania odwoławczego weryfikuje prawidłowość zarówno rozstrzygnięcia podjętego przez organ I instancji, jak też samego orzeczenia oraz jego uzasadnienia. Obowiązek uzasadnienia orzeczenia to nie tylko formalność. Celem uzasadnienia jest wyjaśnienie stronom, na jakich dowodach oparła się Komisja i dlaczego nie uwzględniła dowodów przeciwnych, wyjaśnienie stronom podstawy prawnej rozstrzygnięcia, nie tylko przez przytoczenie przepisów, ale też przez wyjaśnienie przyjętego sposobu ich interpretacji i zastosowania, odniesienie się do argumentacji stron tak, aby zostały one przekonane, że ich stanowiska i argumenty zostały wzięte pod uwagę i należycie rozważone. Celem uzasadnienia jest też przedstawienie toku myślenia, który doprowadził skład orzekający do przyjęcia takiego, a nie innego rozstrzygnięcia. Uzasadnienie niespełniające tych wymogów nie daje stronom możliwości ustosunkowania się do motywów wydanego rozstrzygnięcia, a tym samym utrudnia im realizację prawa do odwołania się od niego. Uniemożliwia też

organowi odwoławczemu dokonanie rzetelnej kontroli instancyjnej zaskarżonego orzeczenia (orzeczenie GKO z 30.9.2010 r., BDF1.4900.51.58.10.1397). Uzasadnienie orzeczenia należy więc do najistotniejszych instrumentów spełniania przez system dyscypliny finansów publicznych funkcji edukacyjnej i prewencyjnej. To tutaj można znaleźć ocenę zachowań obwinionych w określonych sytuacjach faktycznych, a także interpretacje przepisów - zarówno norm sankcjonujących (przepisy uondfp), jak i sankcjonowanych (odpowiednich obowiązków lub zakazów).”⁵

Mając powyższe na uwadze, orzeczono jak w sentencji.

⁵ M. Winiarz, Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz. red. W. Misiąg.