

POSTANOWIENIE

GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 14 grudnia 2021 r.

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

Przewodniczący:	Członek GKO:	Sławomir Franek
Członkowie:	Członek GKO:	Krzysztof Fijołek
	Członek GKO:	Anna Maksym (spr.)
Protokolant:		Anna Jedlińska

po rozpoznaniu na posiedzeniu 14 grudnia 2021 roku wniesionego przez Zastępcę Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie zażalenia na postanowienie z 12 marca 2021 roku sygn. akt: RIO.XII.53-3/2021, wydanego przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie, którym Komisja umorzyła postępowanie prowadzone wobec (...), zam. (...), pełniącego w czasie popełnienia zarzucanych czynów funkcję Sekretarza Miasta (...), zatrudnionego w Urzędzie Miejskim (...), w sprawie z wniosku Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych z 26 listopada 2020 roku, znak: RDFP-53-40/2020 dotyczącego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na wykazaniu w sprawozdaniu z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej poprzez podanie:

- w sprawozdaniu jednostkowym Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji według stanu na koniec IV kwartału 2018 roku, które złożono w Urzędzie Miejskim (...) 10 stycznia 2019 roku, danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, w ten sposób, że w sporządzonym

sprawozdaniu w kolumnie 2 w wierszu E.2.2. „kredyty i pożyczki długoterminowe” wykazano kwotę 4 557 840,00 zł, z pominięciem zobowiązań w kwocie 120 000,00 zł wykazanych na dzień 31 grudnia 2018 roku w saldzie Ma konta 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” wg. ewidencji analitycznej saldo Ma konta 201-000129, czym naruszono § 2 ust. 2, § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 10 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r., poz. 1773);

z uwagi na zachodzącą okoliczność wykluczającą z mocy ustawy orzekanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych,

postanawia

na podstawie art. 116 ust. 6 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych¹, uchyla w całości zaskarżone postanowienie o umorzeniu postępowania i przekazuje sprawę Przewodniczącemu Komisji Orzekającej I instancji w celu skierowania do rozpoznania na rozprawie.

Pouczenie:

Od niniejszego orzeczenia środek zaskarżenia nie przysługuje.

Uzasadnienie

Główna Komisja Orzekająca (dalej zwana również „GKO”) rozpoznała zażalenie Pana Sebastiana Budzyły – Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych (zwanego dalej: „Zastępcą Rzecznika”), na postanowienie z 12 marca 2021 r., sygn. akt: RIO.XII.53- 3/2021, wydane przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie (dalej zwaną także: „RKO”), którym Komisja umorzyła postępowanie wobec Pana (...), pełniącego w czasie popełnienia zarzucanych czynów funkcję sekretarza Miasta (...), w sprawie z wniosku Zastępcy Rzecznika z 26 listopada 2020 r. (znak: RDFP-53-40/2020) dotyczącego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (zwanej dalej „uondfp”.

¹ Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 289 ze zm.)

Jako przesłankę umorzenia postępowania RKO wskazała zachodzącą okoliczność wykluczającą z mocy ustawy orzekanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Postępowanie wyjaśniające wobec Pana (...) zostało wszczęte postanowieniem Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych z 24 września 2020 r., następnie 27 listopada 2020 r. do RKO wpłynął wniosek Zastępcy Rzecznika o ukaranie Pana (...) za naruszenie dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 2 uodfp.

Zarzuty ujęty we wniosku Zastępcy Rzecznika dotyczyły wykazania w sprawozdaniu z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, poprzez podanie w sprawozdaniu jednostkowym Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji według stanu na koniec IV kwartału 2018 roku - złożonym w Urzędzie Miejskim (...) 10 stycznia 2019 r. - danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, w ten sposób, że w sporządzonym sprawozdaniu w kolumnie 2 w wierszu E.2.2. „kredyty i pożyczki długoterminowe” wykazano kwotę 4 557 840,00 zł, z pominięciem zobowiązań w kwocie 120 000,00 zł wykazanych na dzień 31 grudnia 2018 r. w saldzie Ma konta 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” wg. ewidencji analitycznej saldo Ma konta 201-000129, co narusza § 2 ust. 2, § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 10 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r., poz. 1773).

Zarządzeniem z dnia 30 listopada 2020 r. Przewodniczący RKO zarządził doręczenie Obwinionemu wniosku o ukaranie. 10 marca 2021 r. Przewodniczący RKO skierował sprawę na posiedzenie niejawne, w zakresie umorzenia postępowania wobec Obwinionego (...).

Następnie, postanowieniem z dnia 12 marca 2021 r., RKO umorzyła postępowanie prowadzone wobec Pana (...), z uwagi na zachodzącą okoliczność wykluczającą z mocy ustawy orzekanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. W uzasadnieniu RKO wskazała regulacje, zgodnie z którymi sporządza się sprawozdania Rb-Z, Rb-UZ, RB-N oraz Rb-ZN oraz przytoczyła upoważnienia, które posiadał (...) w momencie dokonania zarzucanego czynu: „Obwiniony posiadał, wydane dnia 2 stycznia 2007 r. przez Burmistrza (...), upoważnienie do wydawania i podpisywania w imieniu Burmistrza, używając pieczęci „z upoważnienia Burmistrza” decyzji, pism przewodnich, informacyjnych i innych w zakresie

kompetencji wydziałów, nad którymi ma (...) - Sekretarz Gminy (...) merytoryczny nadzór, w szczególności spraw związanych z pełnieniem funkcji kierownika administracyjnego urzędu (k. 242).

Ponadto zgodnie z § 63 ust 1 pkt 3 Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miejskiego (...), stanowiącego załącznik Nr 1 do Zarządzenia Nr 28/2018 Burmistrza (...) z dnia 14 lutego 2018 r. w sprawie nadania Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Miejskiego (...), Sekretarz podejmuje rozstrzygnięcia w sprawach należących do jego zakresu obowiązków wymienionych w § 8 ust. 4, a także w sprawach powierzonych mu do wykonywania na mocy udzielonych upoważnień (k. 277). Paragraf 64 reguluje natomiast materię zastrzeżoną wyłącznie do podpisu Burmistrza. Pisma określone w § 64 Regulaminu w razie nieobecności Burmistrza i Zastępcy Burmistrza podpisuje Sekretarz (§ 65 Regulaminu Organizacyjnego). Paragraf 8 ust 4 pkt 10 wskazuje, że do zadań Sekretarza należy podpisywanie pism, informacji, sprawozdań, rozstrzygnięć i zaleceń administracyjnych niezastrzeżonych do podpisu przez Burmistrza (k. 258).

Zakres czynności, podpisany dnia 3 stycznia 2007 r. przez Obwinionego (...), zawiera w pkt 13 zapis o upoważnieniu do podpisywania przez Obwinionego pism, informacji, sprawozdań, rozstrzygnięć i zaleceń nie zastrzeżonych do podpisu przez Burmistrza (k. 295).”, wskazując jednocześnie, iż zgodnie z art. 53 ustawy o finansach publicznych² kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki, natomiast na podstawie 53 ust. 2 uoofp kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym tej jednostki.

RKO przytoczyła orzeczenie GKO z 13 października 2005 r. sygn. akt. DF/GKO/odw.-44/60/RN-162005/353, w który stwierdzono, iż o wykazaniu danych można mówić w momencie, w którym sprawozdanie zostaje podpisane przez uprawnione osoby i przekazane właściwym podmiotom, natomiast do tego czasu mamy do czynienia

² Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 305 z późn. zm.), zwana dalej „ufp”

z projektem sprawozdania oraz wyroki sądowe (z dnia 26 kwietnia 2010 r., V SA/Wa 103/10 oraz z dnia 30 maja 2011 r., V SA/Wa 310/11, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie), w których sąd stwierdza, iż pojęcie „sprawozdania budżetowego” jest odrębnym pojęciem prawnym, niemieszczącym się w ramach „gospodarki finansowej”, czyli w czynnościach związanych z tworzeniem planów finansowych w znaczeniu ich "sporządzania", jak i faktycznym wykonywaniu czynności objętych tymi planami.

Sprawozdanie budżetowe jest wyodrębnionym działaniem odnoszącym się do sporządzenia sprawozdania z czynności określonych szerszym pojęciem prawnym, obejmującym procesy finansów publicznych związane m.in. z gospodarką finansową.

RKO stwierdziła, że w rozpatrywanej sprawie kluczowe jest stwierdzenie, jakiego rodzaju obowiązki kierownik jednostki może powierzyć do wykonania pracownikom na podstawie art. 53 ufp, a z przywołanych orzeczeń wynika, że przekazanie obowiązków w zakresie gospodarki finansowej nie obejmuje zadań z obszaru sprawozdawczości budżetowej.

Przekazanie sprawozdania jest czynnością, z zakresu reprezentacji jednostki, której nie można w opisanym sprawie prawnym skutecznie przekazać innemu podmiotowi.

Analogiczne konkluzje, należy zdaniem RKO, odnieść do sprawozdań w zakresie operacji finansowych.

Opierając się na przytoczonych orzeczeniach GKO oraz wyrokach sądowych, RKO nie podzieliła stanowiska Zastępcy Rzecznika wyrażonego we wniosku o ukaranie, iż to Obwiniony – Pan (...) ponosi odpowiedzialność za czyn z art. 18 ust. 2 uondfp. RKO wskazała, że pełniąc funkcję sekretarza gminy nie mógł dopuścić się wskazanego we wniosku czynu, ponieważ Wójt Gminy nie miał upoważnienia do scedowania na Obwinionego podpisywania sprawozdań. Zdaniem RKO takie upoważnienie jest wadliwe z mocy prawa, co w konsekwencji powoduje, iż sprawozdanie podpisane przez upoważnionego w ten sposób Obwinionego nie może zostać uznane za sprawozdanie złożone i przekazane przez kierownika jednostki.

RKO przywołała również art. 33 ustawy o samorządzie gminnym³, zgodnie z którym możliwe jest powierzenie przez wójta gminy określonych spraw gminy w swoim imieniu zastępcy

³ Ustawa z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz.U. z 2021 r., poz. 1372 z późn. zm.)

wójta lub sekretarzowi, jednakże w ocenie RKO Sekretarz Gminy nie mógł być osobą upoważnioną do podpisywania sprawozdań finansowych, gdyż udzielenie takiego upoważnienia było wykluczone z mocy ustawy.

W podsumowaniu uzasadnienia postanowienia ponownie wskazano, że RKO nie podziela stanowiska Zastępcy Rzecznika, że to Obwiniony jest osobą odpowiedzialną za podpisanie sprawozdania jednostkowego RB - Z, które zawierało dane niezgodne z ewidencją księgową, tym samym - w zakresie czynu objętego wnioskiem o ukaranie i stanowiących przedmiot rozpoznania przez RKO - spełniona została przesłanka umorzenia postępowania na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 8 uodfp.

Na wymienione wyżej postanowienie RKO Zastępcy Rzecznika wniósł zażalenie z dnia 23 marca 2021 r. (nr RDFP-53-40/2020), w którym zawnioskował o uchylenie w całości postanowienia i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania, zarzucając postanowieniu obrazę następujących przepisów prawa:

- art. 78 ust. 1 pkt 8 w zw. z art. 72 ust. 3, art. 113 ust. 1 i art. 116 ust. 1 i art. 78 ust. 1 pkt 1 uodfp, poprzez przyjęcie, że Obwiniony nie ponosi odpowiedzialności za wykazanie w sprawozdaniu z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, z uwagi na zachodzącą, w ocenie Komisji I instancji okoliczność wykluczającą z mocy ustawy orzekanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, którą ma być brak skutecznego powierzenia obowiązków w zakresie sprawozdawczości, mimo że okoliczność ta winna być kwalifikowana, jako niepopętnienie przez Obwinionego zarzucanego czynu, gdyż w takim przypadku sprawozdanie nie zostało sporządzone i złożone, a wówczas rozstrzygnięciem Komisji musi być uniewinnienie, które nie może być wydane poza rozprawą;
- art. 89 ust. 1 w zw. z art. 87 i art. 85 ust. 3 uodfp, a także art. 33 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym, art. 98 ustawy Kodeks cywilny⁴ poprzez brak wszechstronnego rozważenia całego zebranego w sprawie materiału dowodowego i przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów, z naruszeniem zasad prawidłowej analizy i doświadczenia życiowego i przyjęcie, że (...) nie zostały skutecznie

⁴ Ustawa z dnia 23 kwietnia 1964 r. Kodeks cywilny (Dz.U. z 2020 r., poz. 1740 z późn. zm.),

powierzone obowiązki w zakresie sprawozdawczości, mimo że w aktach sprawy znajdują się dokumenty poświadczające, że kierownik jednostki upoważnił sekretarza miasta (...) do podpisywania sprawozdań, a także niewyjaśnienie, dlaczego zastosowanie przepisów ustawy o samorządzie gminnym oraz Kodeksu cywilnego w powyższym zakresie było niedopuszczalne, a samo powierzenie jest wykluczone z mocy ustawy;

- § 2 ust. 2, § 4 ust. 1 pkt 1 oraz 10 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych⁵ i art. 53 ust. 2 ufp, poprzez przyjęcie, że przepisy te wykluczają możliwość skutecznego powierzenia uprawnienia do zatwierdzenia i złożenia w imieniu reprezentowanego mocodawcy sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych.

Zastępca Rzecznika zgodził się z RKO, że momentem „wykazania danych” w sprawozdaniu jest jego podpisanie (zatwierdzenie) przez uprawnione osoby i przekazanie go właściwym podmiotom. Skoro, zatem, zdaniem RKO, objęte zarzutem sprawozdanie nie zostało podpisane przez uprawnioną osobę, tym samym również nie zostało ono skutecznie złożone (można, zatem co najwyżej uznać je za projekt sprawozdania). Tym samym, konkluzją, jaką należy wyciągnąć z takiego poglądu, jest uznanie, że brak sprawozdania przesądza o niemożności podania w nim danych niezgodnych z ewidencją księgową. Skutkiem tego jest natomiast niepopołnienie zarzucanego czynu i konieczność uniewinnienia Obwinionego w oparciu o art. 78 ust. 1 pkt 1 uodnfp, po przeprowadzeniu, jak nakazuje to, art. 72 ust. 3 w zw. art. 113 ust. 1 i art. 116 ust. 1 uodnfp, rozprawy.

Zastępca Rzecznika zauważył, że przy przedstawionym w kwestionowanym postanowieniu wywodzie RKO nie mogła zastosować art. 78 ust. 1 pkt 8 uodnfp, a działanie jej w tym zakresie należy uznać za rażące naruszenie prawa.

Zastępca Rzecznika wskazał również, że: „Komisja orzekająca rozstrzygając rozpoznawaną sprawę winna uwzględnić cały materiał dowodowy zgromadzony w aktach i na tej podstawie

⁵ Rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz.U. z 2014 r., poz. 1773)

wydać orzeczenie. Ma, więc obowiązek zbadania i przeanalizowania wszystkich zgromadzonych dowodów oraz dokonania ich oceny. W uzasadnieniu swego postanowienia powinna natomiast wyjaśnić podstawy prawne postanowienia i wskazać, które ustalenia zostały przyjęte, jako podstawa zajętego stanowiska, a które nie i dlaczego. Z wydanego rozstrzygnięcia, nie wynika, dlaczego opisane we wniosku o ukaranie okoliczności, które potwierdza materiał dowodowy nie zasługują na uwzględnienie. Komisja stwierdziła, że wskazane przez Zastępcę Rzecznika dokumenty, na gruncie art. 53 ust. 2 ufp, nie stanowią skutecznego powierzenia obowiązków. Nie wyjaśniła natomiast, z czego wynika osąd, że nie może mieć w opisanej sytuacji zastosowanie art. 33 ustawy o samorządzie gminnym, bądź art. 98 Kodeksu cywilnego oraz z jakie przepisy umożliwiają postawienie tezy, że udzielenie sekretarzowi gminy upoważnienia w powyższym zakresie jest wykluczone z mocy prawa. Zdaniem wnoszącego zażalenie, prawidłowo skonstruowane uzasadnienie daje rękojmię, że Komisja I instancji dołożyła należytej staranności przy podejmowaniu zaskarżonego rozstrzygnięcia. Pozwala poznać przesłanki podjęcia rozstrzygnięcia, prześledzić jej rozumowanie. Wnoszący zażalenie, chcąc merytorycznie polemizować ze stanowiskiem Komisji musi poznać dokładnie argumenty przemawiające za takim rozstrzygnięciem. Podobnie jest niezbędne dla przeprowadzenia prawidłowej kontroli instancyjnej.”

Główna Komisja Orzekająca po rozpatrzeniu sprawy na posiedzeniu w dniu 14 grudnia 2021 r. uznała, że złożone przez Zastępcę Rzecznika zażalenie zasługuje na uwzględnienie i zważyła, co następuje.

Zgodnie z art. 85 uondfp jednym z elementów wydanego postanowienia jest jego uzasadnienie. Uzasadnienie powinno zawierać przedstawienie faktów i dowodów, które stanowiły podstawę jego wydania oraz wyjaśnienie podstawy prawnej postanowienia tak, aby nie było wątpliwości co do postawy prawnej dokonanego - w omawianej sprawie - umorzenia. Innymi słowy, z uzasadnienia powinno przede wszystkim jasno wynikać nie tylko to, która z przytoczonych okoliczności została przez RKO uznana za „wykluczającą z mocy ustawy orzekanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych”. Powinno ono zawierać także wskazanie przyczyny takiej, a nie innej oceny pozostałych okoliczności w sprawie. Sformułowane uzasadnienie nie jest w tym zakresie wyczerpujące, zatem budzi wątpliwości czy RKO rozważyła wszystkie okoliczności, które mogły mieć wpływ na dokonane

rozstrzygnięcie. Tym samym jest ono niewystarczające z punktu widzenia możliwości jego instancyjnej kontroli.

Z uzasadnienia wynika, iż zdaniem RKO okolicznością „wykluczającą z mocy ustawy orzekanie” jest art. 53 ust. 2 ufp, który to - jak wskazuje RKO - nie może być podstawą do powierzenia obowiązków w zakresie składania sprawozdań budżetowych.

RKO nie dokonała jednak w tym zakresie własnej oceny stanu faktycznego, ograniczając się w zasadzie do przytoczenia orzeczeń sądów i GKO. Samo powołanie się w uzasadnieniu m.in. na orzecznictwo GKO oraz wyroki sądowe, w tym na wyrok WSA w Warszawie z dnia 26.04.2010 r., sygn. akt V SA/Wa 103/10 (przywołany przez RKO w uzasadnieniu orzeczenia), dotyczący odpowiedzialności równoległej głównego księgowego w zakresie sprawozdawczości budżetowej, nie przemawia za trafnością poglądu organu I instancji. Orzeczenia GKO czy też wyroki sądowe, bez dokonania przez organ I instancji ich bliższego wyjaśnienia i odniesienia do konkretnego przypadku, nie powinny być traktowane, jako potwierdzenie nieskuteczności powierzenia obwinionemu zadań z obszaru sprawozdawczości w sprawie będącej przedmiotem rozpoznania. Zwłaszcza, kiedy między przytaczanymi wyrokami i orzeczeniami a rozpatrywaną sprawą nie ma w pełni zachowanego kontekstu. Bezsprzeczne jest, że dotychczasowe orzecznictwo może – obok dokonanej przez organ własnej oceny stanu faktycznego - stanowić wsparcie i wskazówkę w procesie rozpatrywania spraw. Nie może jednak stanowić jedynej podstawy uzasadniającej przyjęcie danego rozstrzygnięcia, a stosowana analogia w odniesieniu do rozpatrywanych spraw powinna być każdorazowo stosowana z dużą ostrożnością.

GKO zauważa, że ewentualne stwierdzenie RKO, co do skuteczności/braku skuteczności powierzenia Obwinionemu obowiązków w zakresie składania sprawozdań, powinno się opierać na analizie zebranego materiału dowodowego oraz wszystkich istotnych w tej konkretnej sprawie przepisów.

W tym miejscu należy wskazać, że GKO nie ma zastrzeżeń, co do kompletności zebranego materiału dowodowego. Jednakże zarzut podniesiony przez Zastępcę Rzecznika – że zgromadzony materiał dowodowy nie został rozpatrzony w sposób wszechstronny – jest trafny.

Okolicznością wymagającą dokładnego zbadania i odpowiedniego zaprezentowania w uzasadnieniu orzeczenia jest zakres przedmiotowy upoważnień udzielonych Sekretarzowi

Gminy oraz - kluczowe z punktu widzenia oceny odpowiedzialności Sekretarza Gminy – stwierdzenie, w jakim charakterze działał podpisując przedmiotowe sprawozdanie. Przy czym materiał dowodowy w zakresie udzielonych upoważnień należy przeanalizować nie tylko na gruncie przepisów ustawy o finansach publicznych, ale również na gruncie ustawy o samorządzie gminnym, która była podstawą wydania upoważnień posiadanych przez Obwinionego. Tego w uzasadnieniu zabrakło.

W wymienionej wyżej ustawie o samorządzie gminnym ustawodawca przewidział sekretarza gminy (obok zastępcy wójta), jako podmiot, któremu wójt może udzielić upoważnienia do prowadzenia określonych spraw gminy. Należy zauważyć, że przepis art. 33 ust. 4 tej ustawy nie wskazuje ani zakresu ani rodzaju spraw gminy, które mogą być delegowane na zastępcę wójta lub sekretarza gminy, nie zastrzega też żadnych spraw do wyłącznej kompetencji wójta (w powołanym przepisie mowa jest o określonych, a nie niektórych tylko kompetencjach wójta). Powierzenie określonych kompetencji do wykonywania oznacza dekoncentrację kompetencji, wójt może jej dokonać w zakresie swojej właściwości w regulaminie organizacyjnym, zakresie czynności lub odrębnym upoważnieniem. Podejmowanie zarządzeń w tym zakresie ma charakter wewnętrzny, na zewnątrz organem właściwym do jego wydania pozostaje wójt. Powierzenie wykonywania określonych czynności przez wójta zastępcę lub sekretarzowi gminy nie oznacza, że dochodzi do przeniesienia tych kompetencji na ten organ. Podmiot na rzecz, którego nastąpiła dekoncentracja kompetencji nie staje się organem, działa zawsze w jego imieniu. Dekoncentracja musi jednak być jednoznaczna i musi prowadzić do niebudzącego żadnych wątpliwości upoważnienia sekretarza gminy do wykonywania przekazanych mu kompetencji (por. Wyrok NSA z dnia 3 grudnia 2008 r. sygn. akt II OSK 1458/08).

GKO zwraca ponadto uwagę na potrzebę uporządkowania i ujednolicenia stosowanych w postanowieniu określeń, bowiem RB-Z, tj. sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji, nie mieści się w zakresie pojęciowym „sprawozdawczości finansowej”. RKO w uzasadnieniu orzeczenia stwierdza na przykład, że „Przepis art. 33 ustawy o samorządzie gminnym stanowi, że wójt może powierzyć prowadzenie określonych spraw gminy w swoim imieniu zastępcy wójta lub sekretarzowi gminy. Niemniej jednak, w ocenie Komisji Orzekającej, biorąc pod uwagę powyższe, Obwiniony pełniąc funkcję Sekretarza Gminy nie mógł być osobą upoważnioną do

podpisania sprawozdań finansowych. Udzielenie Sekretarzowi Gminy upoważnienia w powyższym zakresie było wykluczone z mocy ustawy.”, podczas, gdy sprawozdania finansowe, nie są przedmiotem rozpatrywanej sprawy. Nie jest przy tym do końca jasne czy pojęcie „sprawozdania finansowe” zostało w tym miejscu użyte celowo - w celu zastosowania analogii do sprawozdań będących zasadniczym przedmiotem rozważań RKO, czy raczej chodzi tu de facto o sprawozdania jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Stwierdzenie wymagałoby, zatem odpowiedniego skorygowania, bądź też sprecyzowania powodu wskazania sprawozdań finansowych w tym miejscu uzasadnienia. Jest to szczególnie istotne biorąc pod uwagę, że jest to jedyny fragment uzasadnienia, w którym RKO przywołuje ustawę o samorządzie gminnym, będącą jedną z kluczowych regulacji w przedmiotowej sprawie.

Przekazując sprawę do ponownego rozpoznania GKO podkreśla potrzebę dokonania ponownej wnikliwej oceny zgromadzonego materiału i pełnego, wyczerpującego uzasadnienia dokonanego orzeczenia.

Biorąc powyższe pod uwagę, GKO postanowiła jak w sentencji.