

## ORZECZENIE

### Główniej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych

Warszawa, 12 września 2022 r.

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

|                        |              |                                    |
|------------------------|--------------|------------------------------------|
| <b>Przewodniczący:</b> | Członek GKO: | <b>Wojciech Robaczyński (spr.)</b> |
| <b>Członkowie:</b>     | Członek GKO: | <b>Artur Chełstowski</b>           |
|                        | Członek GKO: | <b>Artur Kotowski</b>              |
| <b>Protokolant:</b>    |              | <b>Anna Jedlińska</b>              |

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Roberta Wydry**, po rozpoznaniu na rozprawie 12 września 2022 r. odwołania wniesionego przez Zastępcę Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie na niekorzyść Obwinionej (...), zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję Sekretarza Gminy (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie z 15 grudnia 2020 r., sygn. akt: RIO.XII.53-48/2020, w zakresie, w którym Komisja uniewinniła (...), od zarzucanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonych w art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegających na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego poprzez:

- dokonanie 15 grudnia 2017 r. wydatku w łącznej kwocie 60 681,31 zł, w związku zapłatą kwoty 53 725,92 zł na podstawie listy płac nr 191/2017-12 za miesiąc 2017-12 (pn. Wynagrodzenie za m-c X1I/2017 r. Administracja 75023), kwoty 1 658,37 zł

- na podstawie listy płac nr 192/2017-12 za miesiąc 2017-12 (pn. Wynagrodzenie za m-c XII/2017 r. obsługa 75023), kwoty 2 367,55 zł na podstawie listy płac nr 193/2017-12 za miesiąc 2017-12 (pn. Wynagrodzenie za m-c XII/2017 r. Administracja 85501), kwoty 2 929,47 zł na podstawie listy płac nr 194/2017-12 za miesiąc 2017-12 (pn. Wynagrodzenie za m-c XII/2017 r. Pracownicy interwencyjni 75023), czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdział 75023 „(...)” § 4010 „Wynagrodzenia osobowe pracowników”;
- dokonanie 6 listopada 2017 r. wydatku w łącznej kwocie 23 189,62 zł, w związku z zapłatą kwoty 23 163,97 zł tytułem naliczenia składki na ubezpieczenia społeczne za miesiąc październik 2017 r. oraz kwoty 25,65 zł tytułem naliczenia składki na ubezpieczenia społeczne za miesiąc październik 2017 r., czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdział 75023 „Urzędy (...)” § 4110 „Składki na ubezpieczenia społeczne”;
  - dokonanie 4 lipca 2017 r. wydatku w kwocie 12 675,65 zł, w związku z opłaceniem faktury VAT nr 9857190000/FED/00027/2017 z 27 czerwca 2017 r. (WB nr 128), czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdział 75023 „(...)” § 4260 „Zakup energii” na kwotę 10 726,39 zł;
  - dokonanie 25 września 2017 r. wydatku w kwocie 14 757,54 zł, w związku z opłaceniem faktury VAT nr 80/08/2017 z 30 sierpnia 2017 r., czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 754 „Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa” rozdział 75412 „Ochotnicze straże pożarne” § 4210 „Zakup materiałów i wyposażenia”;
  - dokonanie 20 grudnia 2017 r. wydatku w kwocie 115 193,70 zł, w związku z opłaceniem należności na podstawie listy wypłat świadczeń wychowawczych nr 88 za miesiąc 12.2017 (WB nr 248), czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy zł w dziale 855 „Rodzina” rozdział 85501 „Świadczenia wychowawcze” §3110 „Świadczenia społeczne” na kwotę 30 294,38 zł;

mimo, że plan finansowy jednostki w dziale 900, rozdziale 90095, § 6050, obowiązujący na dzień dokonania wydatku nie przewidywał takiej możliwości wobec nie popełnienia zarzucanych czynów

oraz orzeczono, że koszty postępowania poniesie Skarb Państwa.

## **orzeka**

- 1. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2a w związku z art. 78 ust. 1 pkt 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>1</sup> uchyla zaskarżone orzeczenie w zakresie dotyczącym uniewinnienia Obwinionej od zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 11 ust. 1 uondfp, polegającego na dokonaniu wydatku ze środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego poprzez dokonanie 4 lipca 2017 r. wydatku w kwocie 12 675,65 zł, w związku z opłaceniem faktury VAT nr 9857190000/FED/00027/2017 z 27 czerwca 2017 r. (WB nr 128), czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdział 75023 „(...)” § 4260 „Zakup energii” na kwotę 10 726,39 zł mimo, że plan finansowy jednostki w dziale 900, rozdziale 90095, § 6050, obowiązujący na dzień dokonania wydatku nie przewidywał takiej możliwości i w tym zakresie umarza postępowanie;**
- 2. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 uondfp utrzymuje w mocy zaskarżone orzeczenie w pozostałym zaskarżonym zakresie.**

## **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.

---

<sup>1</sup> Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 289) – zwana dalej także uondfp

## Uzasadnienie

Orzeczeniem z dnia 17 maja 2022 r. w sprawie sygn. akt RIO.XII.53-05/2022 Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie, zwana dalej „RKO” lub „Komisją I instancji”, na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 78 ust. 3 uondfp, uniewinniła Obwinioną (...), pełniącą w czasie naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję Sekretarza Gminy (...), od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 11 ust. 1 uondfp, polegającego na dokonaniu wydatku ze środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego poprzez:

- dokonanie w dniu 15 grudnia 2017 r. wydatku w łącznej kwocie 60 681,31 zł, w związku zapłatą kwoty 53 725,92 zł na podstawie listy płac nr 191/2017-12 za miesiąc 2017-12 (pn. Wynagrodzenie za m-c XII/2017 r. Administracja 75023), kwoty 1 658,37 zł na podstawie listy płac nr 192/2017-12 za miesiąc 2017-12 (pn. Wynagrodzenie za m-c XII/2017 r. Obsługa 75023), kwoty 2 367,55 zł na podstawie listy płac nr 193/2017-12 za miesiąc 2017-12 (pn. Wynagrodzenie za m-c XII/2017 r. Administracja 85501), kwoty 2 929,47 zł na podstawie listy płac nr 194/2017-12 za miesiąc 2017-12 (pn. Wynagrodzenie za m-c XII/2017 r. Pracownicy interwencyjni 75023), czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdział 75023 „(...) „ § 4010 „Wynagrodzenia osobowe pracowników”;
- dokonanie w dniu 6 listopada 2017 r. wydatku w łącznej kwocie 23 189,62 zł, w związku zapłatą kwoty 23 163,97 zł tytułem naliczenia składki na ubezpieczenia społeczne za miesiąc październik 2017 r. oraz kwoty 25,65 zł tytułem naliczenia składki na ubezpieczenia społeczne za miesiąc październik 2017 r., czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdział 75023 „(...) „ § 4110 „Składki na ubezpieczenia społeczne”;
- dokonanie w dniu 4 lipca 2017 r. wydatku w kwocie 12 675,65 zł, w związku z opłaceniem faktury VAT nr 9857190000/FED/00027/2017 z dnia 27 czerwca 2017 r. (WB nr 128), czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdział 75023 „(...) „ § 4260 „Zakup energii” na kwotę 10 726,39 zł;

- dokonanie w dniu 25 września 2017 r. wydatku w kwocie 14 757,54 zł, w związku z opłaceniem faktury VAT nr 80/08/2017 z dnia 30 sierpnia 2017 r., czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 754 „Bezpieczeństwo publiczne i ochrona przeciwpożarowa” rozdział 75412 „Ochotnicze straże pożarne” § 4210 „Zakup materiałów i wyposażenia”;
- dokonanie w dniu 20 grudnia 2017 r. wydatku w kwocie 115 193,70 zł, w związku z opłaceniem należności na podstawie listy wypłat świadczeń wychowawczych nr 88 za miesiąc 12.2017 (WB nr 248), czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy zł w dziale 855 „Rodzina” rozdział 85501 „Świadczenia wychowawcze” § 3110 „Świadczenia społeczne” na kwotę 30 294,38 zł;
- opłacenie w dniu 28 czerwca 2017 r. faktury VAT nr 2/2017 z dnia 10 czerwca 2017 r. opiewającej na kwotę 46 740,00 zł wystawioną w związku z realizacją umowy NrGT.272.9.2017 z firmą (...) dotyczącą wykonania zadania pn. „Budowa pomostu rekreacyjnego na (...)”, mimo że plan finansowy jednostki w dziale 900, rozdziale 90095, § 6050, obowiązujący na dzień dokonania wydatku nie przewidywał takiej możliwości - wobec niepopętnienia zarzucanych czynów.

Komisja I instancji na podstawie art. 167 ust. 2 uondfp orzekła, że koszty postępowania ponosi Skarb Państwa.

W toku postępowania Obwinionej zarzucono, że pełniąc funkcję Sekretarza Gminy (...) dokonała szeregu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego, co polegało na dokonaniu w okresie roku budżetowego 2017 wydatków w kwotach wyższych, niż przewidywała w dacie ich dokonania właściwa podziałka planu finansowego jednostki lub bez przewidzenia takiego wydatku w planie.

Komisja I instancji, rozpoznając sprawę po raz kolejny - po wcześniejszym uchyleniu orzeczenia uniewinniającego przez Główną Komisję Orzekającą – stwierdziła, że zebrany materiał dowodowy potwierdził, że w Urzędzie Gminy (...), doszło do nieprawidłowości, polegającej na dokonaniu wydatku ze środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego poprzez dokonanie czynów opisanych w sentencji orzeczenia RKO.

Komisja I instancji stwierdziła: „W pierwszej kolejności, mając na względzie, jako realizację wskazań Głównej Komisji Orzekającej, Regionalna Komisja Orzekająca pochyliła się nad

analizą zaistniałego stanu faktycznego w przedmiotowej sprawie, tj. ustalenia tego, co jest czynem polegającym na dokonaniu wydatku. Błąd ten zdaniem GKO zaważył zarówno na mylnym rozpoznaniu tego, co powinno być objęte upoważnieniem pracownika, jak błędnym poddawaniu ocenie karty podpisów do dokonywania dyspozycji na rachunku. GKO zauważyła, że samo dokonanie przelewu nie stanowi dokonania wydatku, może stanowić czynność techniczną realizującą uprzednią decyzję o zatwierdzeniu wydatku przeznaczaniu środków na określony cel i w określonej wysokości.

Jak wskazała GKO, dysponowanie środkami oznacza podejmowanie decyzji o wydatkowaniu. Może być dokonane zarówno przez kierownika jednostki jak i pracownika upoważnionego. Wykonanie przelewu jest jedynie późniejszym etapem wykonania podjętej decyzji. Zatem w ocenie GKO należy ocenić kto, kiedy i w jakiej formie podjął decyzję o zatwierdzeniu poszczególnych wydatków, mimo że plan finansowy ich nie obejmował. Dopiero w sytuacji ustalenia, że decyzję taką podjęła Obwiniona, ocenie będzie podlegać normatywna podstawa do działania, czyli sposób i zakres jej upoważnienia, przy czym upoważnieniu temu musi podlegać możliwość podjęcia decyzji, a nie jedynie jej techniczne (...) wykonanie.”

Komisja I instancji stwierdziła, że na podstawie art. 44 ustawy o finansach publicznych<sup>2</sup> można sformułować katalog reguł określających wydatkowanie środków publicznych w tym to, że wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonej w ustawie budżetowej, uchwale budżetowej jednostki sektora finansów publicznych i w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych. W toku wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego obowiązuje dokonywanie wydatków w granicach kwot określonych w uchwale budżetowej jednostki sektora finansów publicznych, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów. Plan finansowy określa zakres upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych, wskazując zarówno cele, jak i limity wydatków.

Zdaniem Komisji I instancji „podkreślenia wymaga fakt, że dokonanie wydatków środków publicznych może nastąpić wyłącznie na podstawie ważnego upoważnienia. Upoważnienie do dokonania wydatku jest kompetencją wynikającą z przepisów prawa lub zdarzeń

---

<sup>2</sup> Ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 869 ze zm.) zwana dalej ufp

prawnych do dysponowania środkami publicznymi. Może mieć ono charakter upoważnienia podmiotowego oraz przedmiotowego. Podmiotowy charakter upoważnienia do wydatkowania środków publicznych przyznaje to prawo między innymi kierownikowi jednostki, jako odpowiedzialnemu za całość gospodarki finansowej, a także pracownikowi, któremu takie kompetencje przekazano”. RKO zaznacza, że zgodnie z art. 53 ust. 1 ufp odpowiedzialność za całość gospodarki finansowej spoczywa na kierowniku jednostki, zaś na podstawie art. 53 ust. 2 ufp kierownik jednostki może udzielić upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych pracownikowi tej jednostki. Komisja I instancji podkreśliła, że upoważnienie do dokonywania wydatków może wynikać z upoważnienia imiennego lub wypływać z regulaminu danej jednostki, zaś „w aktach osobowych upoważnionych pracowników powinny znajdować się dokumenty stwierdzające zapoznanie się z zakresem czynności lub przyjęcie upoważnienia poprzez złożenie podpisu wraz z datą zapoznania się”<sup>3</sup>. Komisja I instancji zauważa, że przedmiotowy zakres upoważnienia wyznaczany jest, zgodnie z art. 11 uondfp, przez ustawę budżetową, uchwałę budżetową jednostki samorządu terytorialnego i plan finansowy jednostki sektora finansów publicznych<sup>4</sup>. Zdaniem RKO przy kwalifikacji czynu z art. 11 ust. 1 uondfp należy ustalić, czy łącznie występują następujące zdarzenia, tj. czy ma miejsce wydatkowanie środków oraz czy przekroczono wielkości określonego w obowiązującym planie finansowym wydatku, gdyż wydatek musi się mieścić w ustalonym budżecie lub planie finansowym, w nieprzekraczalnym limicie wydatków.

Komisja I instancji ustaliła, że w aktach sprawy znajdują się dwa rodzaje dokumentów istotnych dla sprawy. Pierwszym z nich jest karta wzorów podpisów osób upoważnionych do dysponowania środkami pieniężnymi na rachunkach bankowych Gminy (...) w okresie wskazanym we wniosku o ukaranie. Komisja I instancji stwierdziła, że w karcie wzorów podpisów wymienieni zostali: (...)Wójt Gminy (...), (...) Skarbnik Gminy, (1) - pełnomocnik i (2) - pełnomocnik. RKO stwierdziła, że zgodnie informacją na karcie wzorów podpisów osoby w niej wymienione, przy nazwiskach, których podano „pełnomocnik”, zostały ustanowione jako pełnomocnicy upoważnieni do dysponowania środkami pieniężnymi

---

<sup>3</sup> RKO powołuje się na opracowanie: W. Misiąg, Ustawa o finansach publicznych, Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, Komentarz, 2 wydanie, str. 993

<sup>4</sup>RKO powołuje się na opracowanie: L. Lipiec-Warzecha, Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych., wyd. II, Komentarz do art. 11 uondfp

na wszystkich rachunkach w Banku, natomiast inne osoby, których nazwiska zamieszczono na karcie wzorów podpisów bez określenia „pełnomocnik” są uprawnione z tytułu zajmowanych stanowisk do podpisywania dyspozycji pieniężnych ze wszystkich rachunków. Komisja I instancji stwierdziła, że „nie podzieliła stanowiska Zastępcy Rzecznika, który stwierdził, że fakt powierzenia tego na formularzu bankowym nie może mieć żadnego znaczenia dla skuteczności dokonania tej czynności, gdyż ustawodawca przewidział tylko, by odbyło się to w formie pisemnej, przy czym „pisemność” winna być rozumiana w znaczeniu określonym w art. 78 § 1 Kodeksu cywilnego, zgodnie z którym do zachowania pisemnej formy czynności prawnej wystarcza złożenie własnoręcznego podpisu na dokumencie obejmującym treść oświadczenia woli. Zastępca Rzecznika uważa bowiem, że dokument ten — bankowy formularz — zawiera podpis Obwinionej”. Zdaniem Rzecznika: „Podpis ten bezsprzecznie, jest wzorem podpisu osoby uprawnionej do wydatkowania; podpisu, który musi znaleźć się na dyspozycji przelewu. Jednakże niezależnie od tego stanowi również przyjęcie owego zadania, gdyż bez jego złożenia nie można byłoby dysponowania środkami pieniężnymi i nie chcąc brać na siebie odpowiedzialności za ponoszone wydatki Obwiniona winna odmówić złożenia owego podpisu. Niezłożenie podpisu uniemożliwiłoby dokonywania wydatków przez (...) w imieniu Gminy (...) (...)”.

RKO zauważa, że podobny tok rozumowania przyjęto w Urzędzie Gminy (...), gdyż na rozprawie w dniu 8 grudnia 2020 r. ówczesna Skarbnik Gminy zeznała „(...) w referacie finansowym w Gminie (...) pracuje od roku 2008. Praktyką było, że Sekretarz Gminy podpisywał przelewy, co zresztą przetrwało do dnia dzisiejszego. Sprowadzało się to do tego, że to Wójt podpisywał przelewy w czasie, gdy Sekretarz przebywał na urlopie. Sekretarz podpisywała przelewy zarówno podczas nieobecności Wójta jak i wtedy, gdy był On w Urzędzie. W banku zostały złożone wzory podpisów i na tej podstawie uznaje się, że sekretarz może podpisywać przelewy”.

Zdaniem Komisji I instancji karta wzorów podpisów jest powszechną praktyką w polskiej praktyce bankowej w odniesieniu do rachunków bankowych i stanowi integralną część umowy rachunku bankowego ustalając uprawnienia osób do dysponowania rachunkiem oraz służy do ewidencji wzorów podpisów. W karcie wzorów podpisów zaznacza się, która z podpisanych osób upoważniona jest do jednoosobowego dysponowania rachunkiem bankowym lub wskazuje się osoby dysponujące rachunkiem łącznie. Podpis klienta złożony w banku składany jest w celu weryfikacji tożsamości danej osoby przy składaniu dyspozycji

bankowych. Zdaniem RKO natomiast: „W żadnym zaś razie karta wzoru podpisów nie stanowi upoważnienia w rozumieniu art. 53 ust. 2 o finansach publicznych, zgodnie z którym kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Co więcej intencja taka nie wynikała również z zeznań Obwinionej i świadków, co potwierdza ww. stanowisko. Istotą wskazanego dokumentu zarówno w relacji osób w nim wyszczególnionych, ale przede wszystkim Banku nie było powierzenie w rozumieniu art. 53 ustawy o finansach publicznych, bowiem powyższe zostało sporządzone do celów ściśle związanych z zakresem działalności Banku. Zatem o skutecznym powierzeniu obowiązków z zakresu dysponowania środkami publicznymi można mówić wtedy, gdy zostaną spełnione określone przesłanki tj. skuteczne powierzenie obowiązków w zakresie gospodarki finansowej pracownikowi wymaga decyzji kierownika danej jednostki. Wymaga również podkreślenia, że dla skuteczności powierzenia tych obowiązków i tym samym, możliwości późniejszego egzekwowania odpowiedzialności za ich właściwe wykonywanie, konieczne jest wyraźne wskazanie powierzanych pracownikowi obowiązków. Dlatego takie powierzenie nie może nastąpić w sposób dorozumiany (art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych), a zatem wymaga to odrębnego imiennego dokumentu, bądź jednoznacznego wskazania w regulaminie organizacyjnym, w powiązaniu z charakterem stanowiska zajmowanego przez danego pracownika, którego przyjęcie powinno zostać potwierdzone przez osobę, której upoważnienie dotyczy”<sup>5</sup>.

Zdaniem Komisji I instancji “samo złożenie wzoru podpisu na karcie podpisu nie stanowi upoważnienia do dokonywania czynności z zakresu operacji finansowych, gdyż nie precyzuje konkretnych obowiązków, jakie mają być powierzane oraz nie zawiera oświadczenia woli o przyjęciu ich do realizacji”.

Drugim dokumentem analizowanym przez RKO było zarządzenie Nr 45/2008 Wójta Gminy (...) z dnia 24 listopada 2008 r. w sprawie upoważnienia Sekretarza Gminy (...) do prowadzenia spraw w imieniu Wójta Gminy (...). W treści tego zarządzenia Wójt upoważnił Sekretarza Gminy (...) do:

1. załatwiania w imieniu Wójta Gminy (...) wszystkich spraw, do których mają zastosowanie przepisy ustawy Ordynacja podatkowa, w tym do wydawania decyzji, postanowień i zaświadczeń;

---

<sup>5</sup> RKO powołuje się na orzeczenie GKO z dnia 23 kwietnia 2015 r., BDF1/4900/116/123/14

2. podpisywania pism podpisem elektronicznym oraz ich przesyłania za pomocą środków komunikacji elektronicznej w zakresie opisanym w punkcie 1 - z wyłączeniem wydawania zaświadczeń;
3. załatwiania w imieniu Wójta Gminy (...) wszystkich spraw administracyjnych, do których zastosowanie mają przepisy ustawy o finansach publicznych, w tym do wydawania decyzji, postanowień i zaświadczeń;
4. podejmowania w imieniu Wójta Gminy (...), jako wierzyciela lub organu egzekucyjnego wszelkich czynności w postępowaniach egzekucyjnych w administracji, w tym wystawiania i podpisywania tytułów egzekucyjnych, wydawania postanowień i zarządzeń;
5. upoważnienie ważne jest do odwołania, nie dłużej niż do czasu zaprzestania pełnienia funkcji Sekretarza Gminy (...).

W ocenie RKO, żaden z tych dokumentów nie zawiera prawidłowego powierzenia dokonywania wydatku ze środków publicznych. Komisja I instancji stwierdziła: „W czasie prowadzonej rozprawy w dniu 8 września 2020 r., (...) – Wójt Gminy (...) obecny w charakterze świadka, na zadane pytanie, jakim upoważnieniem dysponowała Obwiniona w zakresie dokonywania operacji finansowych (podpisywanie przelewów) odpowiedział, że było to upoważnienie jeszcze z okresu poprzedniego Wójta Gminy. Osobiście świadek nie widział tego upoważnienia, ale w oparciu o niego Obwiniona dokonywała operacji finansowych”.

Zdaniem RKO: „W takiej sytuacji nietrudno zatem o wniosek, że w Gminie (...) działano na podstawie rutynowych działań nie popartych prawnymi umocowaniami do dokonywania czynności z zakresu gospodarki finansowej.”

Już natomiast w toku pierwszego postępowania przed RKO, Komisja I instancji stwierdziła: „Urząd Gminy (...) pismem z dnia 26 listopada 2020 r., jako uzupełnienie poprzedniego pisma, przekazał informację, iż w dokumentacji archiwalnej brak jest dokumentu potwierdzającego upoważnienie Pani (...) do dysponowania środkami pieniężnymi poza kartą wzorów podpisów osób upoważnionych do dysponowania środkami pieniężnymi na rachunkach bankowych Gminy (...), która została przesłana wcześniejszym pismem z dnia 9 listopada 2020 r.”, zaś „W odpowiedzi na pismo skierowane do Urzędu Gminy (...) znak: RIO.XII.53-48/2020 z dnia 7 grudnia 2020 r. w sprawie przesłania informacji, czy Wójt Gminy (...) był obecny w Urzędzie Gminy w dniach: 21 marca 2017 r., 13 kwietnia 2017 r.,

28 czerwca 2017 r., 4 lipca 2017 r., 25 września 2017 r., 6 listopada 2017 r., 15 i 20 grudnia 2017 r., Komisja Orzekająca otrzymała w odpowiedzi informację, że we wskazanym zakresie dat Wójt był obecny w Urzędzie Gminy (...) (...)”. Zdaniem Komisji I instancji, podstawą do działania przez Obwinioną mógł być jedynie § 19 ust. 5 Zarządzenia Nr 7/2016 Wójta Gminy (...) z dnia 15 lutego 2016 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Gminy (...), zgodnie z którym Sekretarz Gminy pełni funkcję kierownika Urzędu pod nieobecność Wójta. Zgodnie jednak z informacją z Urzędu Gminy (...), w dniach, w których dokonano zarzucanych we wniosku o ukaranie wydatków ze środków publicznych Wójt Gminy był obecny w Urzędzie Gminy (...).

Rozpoznając po raz kolejny sprawę, Komisja I instancji uznała, że „można byłoby przypisać odpowiedzialność za dokonanie wydatków z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego Obwinionej jedynie pod nieobecność Wójta, gdyż Regulamin Organizacyjny Urzędu Gminy (...) obowiązujący w czasie popełnienia naruszeń przewidywał w takim wypadku pełnienie funkcji kierownika jednostki przez Sekretarza Gminy”.

W efekcie Komisja I instancji stwierdziła, że w toku przeprowadzonego postępowania dowodowego ustalono, że czyny naruszające dyscyplinę finansów publicznych zostały wprowadzić popełnione, jednak Obwinionej nie można przypisać z tego tytułu odpowiedzialności „z uwagi na niewątpliwy brak prawidłowego umocowania Obwinionej do dokonywania wydatków”. Zdaniem RKO: „(...) nie ma też podstaw do rozważań, czy dokonywane przez Obwinioną czynności w postaci zatwierdzenia wydatków do wypłaty były działaniami natury technicznej czy też stanowiły one działania w oparciu o podjęcie decyzji o ich dokonaniu, gdyż wszelkie działania Obwinionej w oparciu, o które poniesiono przedmiotowe wydatki odbyły się bez umocowania prawnego do ich dokonania i to zdaniem Komisji jest kluczowe w przedmiotowej sprawie, gdyż dokonanie wydatków ze środków publicznych może nastąpić wyłącznie na podstawie ważnego upoważnienia. Zatem zatwierdzone wydatki przez osobę niebędącą prawidłowo do tych czynności umocowaną prawnie, wskazuje na brak zawinienia Obwinionej w obliczu zdarzeń faktyczno-prawnych”. Wobec powyższego Komisja I instancji na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 78 ust. 3 uondfp uniewinniła Obwinioną od zarzutu naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonych w art. 11 ust. 1 uondfp. Spowodowało to też obciążenie kosztami postępowania Skarbu Państwa, na podstawie art. 167 ust. 2 uondfp.

Dodać należy, że Komisja I instancji stwierdziła, iż postanowieniem z dnia 16 maja 2022 r., Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie umorzyła postępowanie w części dotyczącej zarzutu naruszenia art. 11 ust. 1 uondfp polegającego na dokonaniu wydatku ze środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego poprzez dokonanie w dniu 21 marca 2017 r. wydatku w łącznej kwocie 12 730,50 zł oraz w dniu 13 kwietnia 2017 r. wydatku w kwocie 10 200 zł, z uwagi na przedawnienie karalności.

Pismem z dnia 27 czerwca 2022 r. Zastępca Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych wniósł na podstawie art. 138 ust. 5 uondfp odwołanie na niekorzyść Obwinionej.

Na podstawie art. 138 ust. 5 w zw. z art. 147 ust. 1 pkt 3 uondfp Zastępca Rzecznika wniósł o uchylenie zaskarżonego orzeczenia i przekazanie sprawy w ww. zakresie do ponownego rozpoznania. Zaskarżonemu orzeczeniu Zastępca Rzecznika zarzucił obrazę przepisów prawa procesowego, tj.:

„1) art. 78 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 78 ust. 3 uondfp poprzez przyjęcie, że Obwiniona nie naruszyła dyscypliny finansów publicznych z art. 11 ust. 1 uondfp, mimo wydatkowania środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego;  
2) obrazę art. 89 ust. 1 w zw. z art. 87 oraz art. 4 pkt 3 uondfp, w zw. z art. 53 ust. 2 ufp oraz art. 137 uondfp poprzez brak wszechstronnego rozważenia całego zebranego w sprawie materiału dowodowego przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów, z naruszeniem zasad prawidłowej analizy i doświadczenia życiowego i przyjęcie, że Obwinionej nie zostały skutecznie powierzone obowiązki w zakresie dokonywania wydatków, mimo że w aktach sprawy znajdują się m.in. zawierający podpis Obwinionej dokument stanowiący, że osoby, wymienione w karcie wzorów podpisów, przy nazwiskach których podano „pełnomocnik”, w tym Obwiniona, ustanowione są niniejszym dokumentem pełnomocnikami Wójta Gminy (...) upoważnionymi do dysponowania środkami pieniężnymi na wszystkich rachunkach otwartych w Banku”.

Zdaniem Zastępcy Rzecznika: „(...) trzeba zgodzić się z Komisją orzekającą, że samo dokonanie przelewu nie stanowi dokonania wydatku. Jest jedynie czynnością techniczną realizującą uprzednią decyzję o zatwierdzeniu wydatku przeznaczeniu środków na określony cel i w określonej wysokości. Podzielić też należy pogląd Komisji I Instancji i potwierdzić,

że dla skutecznego powierzenia obowiązków - w rozumieniu art. 53 ust. 2 ufp - konieczne jest ich powierzenie (przez kierownika jednostki) i przyjęcie (przez pracownika jednostki) na piśmie bądź wskazanie tego faktu w regulaminie organizacyjnym danej jednostki”.

Jednak zdaniem wnoszącego odwołanie trudno zaakceptować pogląd, że powierzenia nie stanowi dokument, w którym Wójt Gminy (...) oświadczył, iż osoby, wymienione w karcie wzorów podpisów, przy nazwiskach których podano „pełnomocnik” ( w tym Obwiniona) są ustanowione „pełnomocnikami upoważnionymi do dysponowania środkami pieniężnymi na wszystkich rachunkach otwartych w Banku”.

Zdaniem Zastępcy Rzecznika należy podzielić pogląd Sądu Najwyższego wyrażony w uzasadnieniu do wyroku z dnia 23 stycznia 2003 r. (sygn. akt III RN 6/02), zgodnie z którym „to, czy w danym przypadku dochodzi do oświadczenia woli zależy od tego, czy wola zostaje wyrażona ale także i od tego, czy dany podmiot (jego organ) ma świadomość tego i chce, by to co oświadcza było traktowane jako jego oświadczenie woli, które ma wywoływać określone skutki (...). Celem oświadczenia jest zakomunikowanie innym osobom woli składającego, dlatego treść oświadczenia powinna odpowiadać woli wewnętrznej osoby składającej to oświadczenie”.

Zdaniem składającego odwołanie: „Zarówno Bank, jak i Obwiniona mieli świadomość, że upoważnienie Wójta Gminy (...) pozwalało m.in. sekretarzowi Gminy (...) na dysponowanie środkami pieniężnymi Gminy. Przedmiotem powierzenia były konkretne, określone odrębnym dokumentem obowiązki - dysponowanie środkami pieniężnymi. Składając podpis na karcie wzorów podpisów pracownik zaakceptował ów fakt, że otrzymuje umocowanie do dysponowania środkami zgromadzonymi na rachunku bankowym. Podpis ten bezsprzecznie, był także wzorem podpisu osoby uprawnionej do wydatkowania; podpisu, który musi znaleźć się na dyspozycji przelewu. Jednakże niezależnie od tego stanowił on również przyjęcie owego zadania, gdyż bez jego złożenia nie można byłoby dysponowania środkami pieniężnymi i nie chcąc brać na siebie odpowiedzialności za ponoszone wydatki Obwiniona winna odmówić złożenia owego podpisu. Niezłożenie podpisu uniemożliwiłoby dokonywania wydatków przez (...) w imieniu Gminy (...)”.

Zastępca Rzecznika dodaje, że fakt uczynienia tego na formularzu bankowym nie ma „żadnego znaczenia dla skuteczności dokonania tej czynności. Ustawodawca przewidział bowiem jedynie, by odbyło się to w formie pisemnej. „Pisemność” winna być rozumiana

w znaczeniu określonym w art. 78 § 1 Kodeksu cywilnego, w myśl którego do zachowania pisemnej formy czynności prawnej wystarcza złożenie własnoręcznego podpisu na dokumencie obejmującym treść oświadczenia woli”.

Zdaniem składającego odwołanie: „Z wydanego orzeczenia, nie wynika dlaczego opisane powyżej okoliczności, które potwierdza materiał dowodowy nie zasługują na uwzględnienie. Komisja stwierdziła, że dokument - karty wzorów podpisów - nie stanowi skutecznego powierzenia obowiązków, lecz nie wyjaśniła z czego wynika osąd, że użyte w upoważnieniu pojęcie „...dysponowanie środkami pieniężnymi na wszystkich rachunkach otwartych w Banku” oznacza jedynie umocowanie do wykonywania czynności natury technicznej, a nie rozstrzygania; decydowania o poniesieniu wydatku. Dlaczego, w tym konkretnym przypadku należy pominąć - jednoznaczną treść oświadczenia woli Wójta Gminy.”

Zdaniem Zastępcy Rzecznika: „Wnoszący odwołanie, chcąc merytorycznie polemizować ze stanowiskiem Komisji musi poznać dokładnie argumenty przemawiające za takim rozstrzygnięciem. Podobnie jest niezbędne dla przeprowadzenia prawidłowej kontroli instancyjnej. W przedmiotowym przypadku, z uwagi na pominięcie podniesionych w odwołaniu faktów trudno to jednak uczynić. Na koniec należy wskazać, iż z uwagi na uniewinnienie Obwinionej przedmiotowa sprawa winna być przekazana do ponownego rozpoznania, gdyż umożliwi to zachowanie zasady instancyjności postępowania.”

**Główna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych (zwana także: „Główną Komisją Orzekającą” albo „GKO”) zważyła, co następuje.**

W pierwszej kolejności należy stwierdzić, że w okresie między dniem orzekania w przedmiotowej sprawie przez Komisję I instancji a dniem orzekania przez Główną Komisję Orzekającą nastąpiło przedawnienie karalności jednego z czynów objętych wnioskiem o ukaranie. Dotyczy to czynu polegającego na dokonaniu wydatku ze środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego poprzez dokonanie 4 lipca 2017 r. wydatku w kwocie 12 675,65 zł, w związku z opłaceniem faktury VAT nr 9857190000/FED/00027/2017 z 27 czerwca 2017 r. (WB nr 128), czym przekroczono obowiązujący na dzień dokonania zapłaty plan finansowy w dziale 750 „Administracja publiczna” rozdział 75023 „(...)” § 4260 „Zakup energii” na kwotę 10 726,39 zł mimo, że plan finansowy jednostki w dziale 900, rozdziale 90095, § 6050, obowiązujący na dzień dokonania wydatku nie przewidywał takiej możliwości. Biorąc pod uwagę upływ terminu przedawnienia

karalności określonego w art. 38 ust. 1 uondfp, na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2a w związku z art. 78 ust. 1 pkt 3 uondfp Główna Komisja Orzekająca zobowiązana była uchylić zaskarżone orzeczenie w zakresie dotyczącym uniewinnienia Obwinionej od opisanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonego i w tym zakresie umorzyć postępowanie.

Natomiast w odniesieniu do pozostałych czynów należy zgodzić się ze stanowiskiem, że w Urzędzie Gminy (...) doszło do opisanych w sentencji zaskarżonego orzeczenia naruszeń dyscypliny finansów publicznych, wypełniających znamiona czynów z art. 11 ust. 1 uondfp. Nie oznacza to jednak, że Obwinionej przypisać można odpowiedzialność z tego tytułu. Trafnie bowiem Komisja I instancji - wbrew stanowisku Rzecznika – przyjęła, że nie doszło do powierzenia Obwinionej obowiązków w zakresie gospodarki finansowej w rozumieniu art. 53 ust. 2 ufp.

Rozpoznając niniejszą sprawę Główna Komisja Orzekająca zauważa, że w orzecznictwie konsekwentnie prezentowane jest stanowisko, zgodne poglądem wyrażonym przez Komisję I instancji, zgodnie z którym „(...) kierownik jednostki SFP ma możliwość powierzenia swoich obowiązków pracownikowi tej jednostki, jeśli spełni on łącznie wskazane warunki:

- musi to być konkretny pracownik,
- powierzone obowiązki muszą mieścić się w pojęciu gospodarki finansowej,
- powierzone obowiązki muszą być wyraźnie określone,
- powierzenie obowiązków musi zostać potwierdzone dokumentem”<sup>6</sup>.

W przedmiotowej sprawie nie doszło do powierzenia obowiązków Obwinionej na zasadach art. 53 ust. 2 ufp. W szczególności za dokument będący podstawą powierzenia nie może być uznana złożona w banku karta wzorów podpisów. Wbrew stanowisku zawartemu w odwołaniu, dokument ten świadczy wyłącznie o tym, że wskazane tam osoby, w tym Obwiniona, mogą wykonywać dyspozycje w zakresie wydatkowania środków pieniężnych gminy. Nie oznacza to jednak, że Obwinionej powierzono obowiązki w zakresie dokonywania wydatków, rozumiane jako prawo podejmowania decyzji o wydatkowaniu. Nie można

---

<sup>6</sup> K. Kleszczewski [w:] Ustawa o finansach publicznych. Komentarz prawno-finansowy, red. H. Dzwonkowski, G. Gołębiowski, Warszawa 2014, art. 53; zob. także L. Lipiec-Warzecha [w:] Ustawa o finansach publicznych. Komentarz, Warszawa 2011, art. 53). Świadczą o tym m.in. orzeczenia Główniej Komisji Orzekającej: z dnia 23 kwietnia 2015 r. (sygn. akt BDF1/4900/116/123/14), z dnia 4 lipca 2013 r. (sygn. akt BDF1/4900/22/27/13/RWPD-17823

uzasadniać odpowiedzialności Obwinionej – a tak czyni się to w uzasadnieniu odwołania – interpretacją orzeczeń sądowych podejmowanych w innego rodzaju sprawach. Powierzenie Obwinionej obowiązków w rozumieniu art. 53 ust. 2 ufp nie mogło być wyinterpretowane w sposób pośredni z dokumentów służących innemu celowi, ale musiałoby bezpośrednio wynikać z treści dokumentu stanowiącego podstawę powierzenia. Prawdą jest, czemu RKO nie zaprzeczyła, a wręcz to potwierdziła – że w świetle orzecznictwa „Dla skutecznego powierzenia obowiązków - w rozumieniu art. 53 ust. 2 ufp - konieczne jest ich powierzenie (przez kierownika jednostki) i przyjęcie (przez pracownika jednostki) na piśmie”<sup>7</sup>. Jednak - wbrew stanowisku zawartemu w odwołaniu - istota problemu nie sprowadza się do kwestii, czy w sprawie zachowano formę pisemną powierzenia, czy też jej nie zachowano - chodzi o to, że powierzenie to w ogóle nie nastąpiło. Trafnie bowiem Komisja I instancji przyjęła, że o skutecznym powierzeniu obowiązków Obwinionej nie można mówić w obliczu sytuacji, w której „(...) w aktach sprawy znajduję się m.in. zawierający podpis Obwinionej dokument stanowiący, że osoby, wymienione w karcie wzorów podpisów, przy nazwiskach których podano „pełnomocnik”, w tym Obwiniona, ustanowione są niniejszym dokumentem pełnomocnikami Wójta Gminy (...) upoważnionymi do dysponowania środkami pieniężnymi na wszystkich rachunkach otwartych w Banku”.

Podobnie, nie można, jako podstawy powierzenia Obwinionej obowiązków w rozumieniu art. 53 ust. 2 ufp uznać zarządzenia Nr 45/2008 Wójta Gminy (...) z dnia 24 listopada 2008 r. w sprawie upoważnienia Sekretarza Gminy (...) do prowadzenia spraw w imieniu Wójta Gminy (...). Ogólny charakter tego zarządzenia nie pozwala na przyjęcie, że było ono podstawą do powierzenia obowiązków w sytuacji, gdy – jak ustalono w toku postępowania – decyzje w sprawie wydatków podejmowane były przez Obwinioną w dniach, w których Wójt Gminy wykonywał zadania w siedzibie Urzędu Gminy. Okoliczność ta ma zaś znaczenie ze względu na § 19 ust. 5 Zarządzenia Nr 7/2016 Wójta Gminy (...) z dnia 15 lutego 2016 r. w sprawie Regulaminu Organizacyjnego Urzędu Gminy (...), zgodnie z którym Sekretarz Gminy pełni funkcję kierownika Urzędu pod nieobecność Wójta. Jak jednak ustalono w toku postępowania przed RKO, w dniach, w których dokonano zarzucanych we wniosku o ukaranie wydatków ze środków publicznych Wójt Gminy był obecny w Urzędzie Gminy (...).

---

<sup>7</sup> RKO powołuje w tym miejscu orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z dnia 23 kwietnia 2015 r., sygn. akt BDF1/4900/116/123/14

Rozpoznając obecnie sprawę, Komisja I instancji prawidłowo uznała, że „można byłoby przypisać odpowiedzialność za dokonanie wydatków z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z planu finansowego Obwinionej jedynie pod nieobecność Wójta, gdyż Regulamin Organizacyjny Urzędu Gminy (...) obowiązujący w czasie popełnienia naruszeń przewidywał w takim wypadku pełnienie funkcji kierownika jednostki przez Sekretarza Gminy”. W świetle dokonanych w sprawie ustaleń, w zakresie zarzuconych Obwinionej wydatków nie zaistniała sytuacja, w której pełniłaby ona obowiązki Wójta w związku z jego nieobecnością.

Jako prawidłową uznać zatem należy ocenę RKO, że żaden z powołanych dokumentów nie zawiera prawidłowego powierzenia dokonywania wydatków ze środków publicznych. W powyższym kontekście nie można zgodzić się ze stanowiskiem zawartym w odwołaniu, że w rozpoznawanej sprawie wystąpił „brak wszechstronnego rozważenia całego zebranego w sprawie materiału dowodowego” oraz „przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów, z naruszeniem zasad prawidłowej analizy i doświadczenia życiowego” poprzez „przyjęcie, że Obwinionej nie zostały skutecznie powierzone obowiązki w zakresie dokonywania wydatków”. Przeciwnie, Komisja I instancji w sposób należyty dokonała rozważenia materiału dowodowego, co znalazło wyraz w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia RKO.

Należy zaznaczyć, że Komisja I instancji związana była wskazaniem Głównej Komisji Orzekającej zawartymi w uzasadnieniu orzeczenia z dnia 17 stycznia 2022 r., którym uchylono w całości pierwsze orzeczenie RKO i przekazano sprawę do ponownego rozpoznania przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie.

Główna Komisja Orzekająca po pierwsze zwróciła uwagę, że w sytuacji, gdy nie ulega wątpliwości, iż osoba wskazywana we wniosku zachowała się w sposób jej zarzucany, zaś Komisja ma jedynie wątpliwości czy czyn jest penalizowany na gruncie ustawy, to właściwą przesłanką jest brak znamion czynu zabronionego (art. 78 ust. 1 pkt 2 uondfp). Główna Komisja Orzekająca stwierdziła, że zarówno przepisy ustawy o finansach publicznych, jak i orzecznictwo wskazują jednoznacznie, że powierzenie obowiązków, o których mowa musi łącznie spełniać trzy cechy - być udzielone na piśmie, wyraźnie określać zakres powierzonych obowiązków oraz zostać przez upoważnionego przyjęte. Zdaniem Głównej Komisji Orzekającej, wyrażonym w uzasadnieniu orzeczenia z 17 stycznia 2022 r., żadnego

z tych elementów nie spełnia złożenie karty wzorów podpisów w banku celem upoważnienia do dokonywania operacji finansowych na rachunku jednostki. Zdaniem Głównej Komisji Orzekającej, nie ulega natomiast wątpliwości ani to, że wydatki zostały dokonane, ani też, że zostały dokonane z przekroczeniem kwot ujętych w planie finansowym. Trafne jest stanowisko, że w sytuacji, w której żadna z osób, która podejmowała decyzję o przeznaczeniu środków nie była poprawn timerumocowana do takiego działania to należało rozważyć, czy w takim stanie sprawy nie należy kierownikowi jednostki postawić zarzutów określonych w art. 18c uondfp. Rację ma, bowiem Główna Komisja Orzekająca stwierdzając w uzasadnieniu orzeczenia z 17 stycznia 2022 r.: „W ładzie gospodarki finansowej jednostek sektora finansów publicznych nie mieści się sytuacja, w której dokonano wydatku, ale nie ma osoby, która wydatku tego zgodnie z przepisami dokonała”. Jest to już jednak kwestia, która powinna być rozpatrywana na etapie postępowania wyjaśniającego. Przedmiot rozpoznania Głównej Komisji Orzekającej wyznaczony był zakresem zaskarżonego orzeczenia Komisji I instancji.

**Biorąc powyższe pod uwagę, Główna Komisja Orzekająca orzekła, jak w sentencji.**