



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 19 maja 2014 r.

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

Przewodniczący:	<i>Członek GKO:</i>	Marcin Krzywoszyński (spr.)
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	Jacek Najfeld
	<i>Przewodniczący GKO:</i>	Jan Pyrcak
Protokolant:		<i>Hanna Kąkol</i>

przy udziale zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Anny Rotter, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 19 maja 2014 r. odwołania Obwinionej (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję dyrektora Schroniska dla zwierząt (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej (...) z 29 listopada 2013 r., sygn. akt: (...), którym uznano Obwinioną (...) winną naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonych w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529), polegających na wykazaniu w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S – z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonych za okresy: od początku roku do dnia 31 grudnia 2010 r.; od początku roku do dnia 31 grudnia 2011 r.; od początku roku do dnia 30 czerwca 2012 r., danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej w zakresie dochodów wykonanych ujętych w dziale 900 rozdziale 90013, w następującym zakresie:

- a) Sprawozdanie za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2010 r.:

Sygn. akt BDF1/4900/2/2/14

l.p.	Wykonanie dochodów w paragrafach	Dochody wykonane			
		Wg sprawozdania	Wg zestawienia paragrafów	Wg analityki zespołu kont nr 7 (Ma)	Wg konta 130-10 rachunek bieżący jednostki dochody
1	§ 083	48.360,24	- 34.863,42	84.633,56	44.832,63
2	§ 084	8.125,17	7.996,29	15.614,68	9.459,24
3	§ 092	1.799,42*	-	-	-
4	§ 092	631,22	1.126,72	327,43	568,28
5	§ 096	-	116.806,76	-	-

* należność pozostała do zapłaty

b) Sprawozdanie za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2011 r.:

l.p.	Wykonanie dochodów w paragrafach	Dochody wykonane			
		Wg sprawozdania	Wg zestawienia paragrafów	Wg analityki zespołu kont nr 7 (Ma)	Wg konta 130-10 rachunek bieżący jednostki dochody
1	§ 083	61.351,85	72.474,02	66.694,39	-
2	§ 084	9.256,48	13.475,09	9.251,82	-
3	§ 092	1.799,42*	-	-	-
4	§ 092	791,76	1.306,10	1.099,62	-
5	§ 092	-	-	307,36**	-
6	§ 096	67.000	72.847,72	-	-
7	§ 097	8.890,86	-	75.112,05	-

* należność pozostała do zapłaty

** kwota zaewidencjonowana na koncie 750-10-90013-092 Przychody finansowe

c) Sprawozdanie za okres od początku roku do dnia 30 czerwca 2012 r.:

l.p.	Wykonanie dochodów w paragrafach	Dochody wykonane			
		Wg sprawozdania	Wg zestawienia paragrafów	Wg analityki zespołu kont nr 7 (Ma)	Wg konta 130-10 rachunek bieżący jednostki dochody
1	§ 083	27.120,00	27.122,00	29.371,20	-
2	§ 084	8.157,76	8.010,76	6.037,34	-
3	§ 092	1.799,42*	-	-	-
4	§ 092	21,90	149,62	149,62**	-
5	§ 097	8.584,11	8.584,11	8.615,11	-

* należność pozostała do zapłaty

** kwota zaewidencjonowana na koncie 750-10-900-90013-092 Przychody finansowe

tj. z naruszeniem § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103)

oraz odstąpiono od wymierzenia Obwinionej kary i obciążono kosztami postępowania,

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 oraz art. 24 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych utrzymuje w mocy zaskarżone orzeczenie.

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 Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej (...) (dalej - RKO) z dnia 29 listopada 2013 r. Obwiniona (...), pełniąca w czasie popełnienia zarzuczanych czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych funkcję Dyrektora Schroniska dla Zwierząt (...), uznana została odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tj. popełnienie czynów określonych w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (zwanej dalej ustawą), poprzez wykazanie w sprawozdaniach budżetowych Rb-27S – z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonych za okresy: od początku roku do dnia 31 grudnia 2010 r., od początku roku do dnia 31 grudnia 2011 r., od początku roku do dnia 30 czerwca 2012 r. - danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej w zakresie dochodów wykonanych ujętych w dziale 900 rozdziale 90013, szczegółowo opisanym w sentencji orzeczenia RKO. Powyższe stanowiło naruszenie § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103).

Mając na względzie art. 33 ust. 1 i 2 oraz art. 36 ust. 1 i 2 ustawy, RKO odstąpiła od wymierzenia obwinionej kary, przy jednoczesnym obciążeniu jej kosztami postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 291,71 zł.

W uzasadnieniu orzeczenia, RKO przedstawiła stan faktyczny i prawny sprawy, z którego wynika, że Schronisko dla Zwierząt (...) funkcjonowało jako jednostka budżetowa Miasta (...), co obligowało objęcie jej obowiązkami sprawozdawczymi, wynikającymi z przepisów ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.). W oparciu o przepisy aktu wykonawczego do tej ustawy, tj. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, jednostka zobowiązania była do sporządzania m. in. sprawozdań Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego. Zgodnie z § 9 ww. rozporządzenia, kierownicy jednostek są zobowiązani sporządzić sprawozdanie rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, a kwoty wykazane w sprawozdaniu budżetowym powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Zgodnie z § 3 ust. 1 pkt 4 Instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego, stanowiącej załącznik Nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, w kolumnie „Dochody wykonane (wpływy minus zwroty)” wykazuje się dochody wykonane na podstawie ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego – subkonto dochodów. Prawidłowa realizacja obowiązków sprawozdawczych, mająca na celu rzetelną prezentację sytuacji majątkowej i finansowej jednostek sektora finansów publicznych, chroniona jest także przepisami ustawy, w której w art. 18 pkt 2 określono naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na niesporządzeniu lub nieprzekazaniu w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania albo wykazaniu w tym sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Jak wskazuje RKO, w stanie faktycznym rozpatrywanej sprawy, dane ujęte w ww. sprawozdaniach budżetowych nie miały swojego uzasadnienia w ewidencji księgowej, zarówno jeżeli chodzi o ewidencję analityczną do rachunku bieżącego – subkonto dochodów, jak również ewidencję analityczną do kont zespołu 7. Stan ten pozwalał stwierdzić zaistnienie znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych, opisanych w art. 18 pkt 2 ustawy. Analizowane sprawozdania sporządzone zostały przez obwinioną, co znajduje potwierdzenie w podpisach złożonych przez nią na tych dokumentach. W ocenie RKO, obwiniona wykonując obowiązki wynikające z ustawy oraz rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, przy dołożeniu staranności wymaganej od kierownika sektora finansów publicznych, była w stanie uniknąć naruszenia dyscypliny finansów publicznych, tym bardziej że zidentyfikowanie naruszenia nie wymagało wiedzy

specjalistycznej z zakresu prowadzenia ksiąg rachunkowych i ewidencji zdarzeń gospodarczych.

RKO, odstępując od wymierzenia kary, uwzględniła dotychczasową niekaralność obwinionej, jej obecny status zawodowy (względy prewencji indywidualnej), jak również okoliczność, że zarzucane czyny popełnione zostały w okresie ponad półtorarocznym. Ujawnione naruszenia nie zniekształciły prezentowanej sytuacji jednostki budżetowej w znacznym zakresie, nie dotyczyły też sprawozdań obejmujących dane o wydatkach budżetowych, w których skala zniekształceń mogła być istotnie większa (z uwagi na kwoty objęte tymi sprawozdaniami).

Odwołanie od wskazanego orzeczenia RKO złożył - w dniu 2 stycznia 2014 r. - do Głównej Komisji Orzekającej (dalej - GKO) pełnomocnik obwinionej, zaskarżając orzeczenie w całości na jej korzyść. Orzeczeniu RKO zarzucił błąd w ustaleniach faktycznych, który miał wpływ na treść zapadłego orzeczenia, polegający na przyjęciu, że (...) jest odpowiedzialna za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Ponadto zarzucono naruszenie przepisów postępowania, tj. art. 80 ust. 1 w zw. z art. 87 i 89 ust. 1 ustawy, które miało wpływ na treść zapadłego orzeczenia, polegające na niedopuszczeniu dowodu z zeznań świadka (X) oraz pominięciu dowodów w postaci: pisemnych wyjaśnień obwinionej, umowy o pracę zawartej z (X), zakresu obowiązków (X) z dnia 16 listopada 2006 r., Regulaminu Organizacyjnego Schroniska dla Zwierząt (...) – złożonych w postępowaniu wyjaśniającym prowadzonym przez Rzecznika. Pełnomocnik wniósł o uniewinnienie obwinionej od zarzucanych jej czynów, ewentualnie o uchylenie zaskarżonego orzeczenia i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania.

W uzasadnieniu odwołania pełnomocnik wskazał, że obwiniona zapoznawała się ze sprawozdaniami i bilansami sporządzonymi przez główną księgową (...), prosząc każdorazowo o wyjaśnienie kwestii dla niej niejasnych. Tym samym należy przyjąć, że obwiniona nadzorowała pracę głównej księgowej, jednakże nie miała możliwości weryfikowania jej pracy ze względu na brak specjalistycznej wiedzy z zakresu rachunkowości. obrońca nie zgodził się także z twierdzeniem RKO, że sprawozdania zostały sporządzone przez obwinioną, czego organ ten upatruje w podpisach złożonych przez nią na tych dokumentach, a przecież wszystkie sprawozdania sporządzone były przez główną księgową. Podobnie nie zgodził się on ze stwierdzeniem RKO, że zidentyfikowanie naruszenia nie wymagało wiedzy specjalistycznej po stronie obwinionej. Gdyby tak było,

wtedy obwiniona zauważyłaby nieprawidłowości. Uznanie za słuszne stanowiska RKO prowadziłyby – zdaniem obrońcy - do przyjęcia, że funkcja głównej księgowej, jak również innego specjalisty w jednostkach budżetowych, takich jak Schronisko dla Zwierząt (...), jest zbędna, ponieważ czynności te może wykonywać kierownik tej jednostki.

Po przeprowadzeniu w dniu 19 maja 2014 r. rozprawy, GKO, biorąc pod uwagę zgromadzony w sprawie materiał dowodowy, po wysłuchaniu stanowiska Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych oraz pełnomocnika obwinionej, uznała, że odwołanie na uwzględnienie nie zasługuje i utrzymała w mocy orzeczenie RKO z dnia 29 listopada 2013 r.

W szczególności GKO zważyła, co następuje.

W pierwszej kolejności, stosownie do dyspozycji art. 24 ust. 1 ustawy, GKO dokonała analizy przepisów w tym zakresie uznając, że należy stosować przepisy obowiązujące w czasie orzekania przez GKO, gdyż przepisy obowiązujące w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych nie są względniejsze dla obwinionej. Przemawiają za tym tożsamość zapisów art. 18 pkt 2 ustawy w aktualnym, jak i poprzednim stanie prawnym, obowiązującym w czasie naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Także analiza innych przepisów ustawy wskazuje, że w niniejszej sprawie należy stosować normy obowiązujące w dniu orzekania. Do takiej samej konkluzji prowadzi analiza naruszonych przepisów prawa materialnego. Zapis dotyczący wykazywania w sprawozdaniach budżetowych kwot zgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej obowiązywał w takiej samej treści, tak w czasie naruszenia dyscypliny finansów publicznych (§ 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej – Dz. U. Nr 20, poz. 103), jak i w czasie orzekania przed GKO (§ 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej – Dz. U. poz. 119).

GKO, po dokonaniu wszechstronnej analizy zgromadzonego przez RKO materiału dowodowego, stwierdziła, że jest on kompletny i wiarygodny, tym samym przyjęła go, jako podstawę orzekania w postępowaniu odwoławczym. Potwierdza on naruszenie w Schronisku dla Zwierząt (...) dyscypliny finansów publicznych poprzez wykazanie w sprawozdaniach Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego, sporządzonych za okresy odpowiednio: od początku roku do dnia 31 grudnia 2010 r., od

początku roku do dnia 31 grudnia 2011 r. oraz od początku roku do dnia 30 czerwca 2012 r., danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej w zakresie dochodów wykonanych ujętych w dziale 900 rozdziale 90013, szczegółowo opisanym w sentencji orzeczenia RKO. Nie budzi wątpliwości GKO, dokonana przez RKO, analiza stanu prawnego, tak w zakresie przepisu ustawy określającego naruszenie dyscypliny finansów publicznych (art. 18 pkt 2), jak i naruszonego przepisu prawa (§ 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a aktualnie § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r.). Nie budzi wątpliwości także przypisanie odpowiedzialności Pani (...), pełniącej w czasie popełnienia zarzucanych czynów funkcję kierownika jednostki sektora finansów publicznych - Dyrektora Schroniska dla Zwierząt (...) (art. 19 ust. 1 w zw. z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy), która poprzez wykazanie w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej popełniła czyny naruszające dyscyplinę finansów publicznych. Obwiniona reprezentując jednostkę podpisała wadliwe sprawozdania i skierowała je do adresata tj. Urzędu Miasta (...). Należy w tym miejscu przywołać wyrok WSA w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r. (sygn. akt V SA/Wa103/10), w którym Sąd wskazał, że: „...zasadne jest twierdzenie, że sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto ponad osobę kierownika jednostki podpisał je. Podpis kierownika jednostki na tym sprawozdaniu oraz czynności skutecznego pod względem prawnym przekazania sprawozdania odbiorcy są czynnościami z zakresu reprezentacji jednostki. Ustawodawca wyraźnie powierzył te czynności osobie mającej kompetencje do działania za jednostkę, co oznacza, że mieszczą się one w zakresie reprezentacji. Zakresu reprezentacji nie można przenieść ani ograniczyć ze skutkiem wobec osób trzecich”. Sąd stwierdził także, że: „uprawnionym jest twierdzenie, że przy tak sformułowanych przez ustawodawcę cechach, sposobach tworzenia i oceny sprawozdań, użyte pojęcie „wykazanie danych w sprawozdaniu” jest okolicznością nierozzerwalnie związaną z faktem przedstawienia (złożenia) sprawozdania (danych) jednostce otrzymującej to sprawozdanie. Wykazanie oznacza w tym przypadku czynności skierowane do innego podmiotu, wchodzące w zakres reprezentacji. Z takim też rozumieniem tego - pojęcia zdaniem - Sądu, wiąże się odpowiedzialność określona w art. 18 pkt 2 ustawy. Sam fakt sporządzenia sprawozdania niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej nie wiąże się jeszcze z tą odpowiedzialnością. Wynika to zapewne z faktu, iż nie ma przeszkody faktycznej ani prawnej do skorygowania tegoż sprawozdania przed przekazaniem go wskazanej jednostce. Dopiero

przez fakt przekazania sprawozdania dochodzi do „wykazania” w sprawozdaniu budżetowym danych tam zawartych, w tym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Jest to logiczne i racjonalne rozumowanie zważywszy, że ustawodawca nie przewiduje tworzenia sprawozdania budżetowego dla samej zasady, ale na potrzeby wskazanych jednostek”. To stanowisko Sądu ugruntowało linię orzecniczą GKO w odniesieniu do naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonych w art. 18 pkt 2 ustawy. Uwzględniając powyższy wywód Sądu, w sprawie będącej przedmiotem – rozpoznania, należy uznać, że Dyrektor Schroniska dla Zwierząt (...) - jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych, reprezentując tę jednostkę, przez wykazanie w sprawozdaniach Rb – 27 danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, naruszył dyscyplinę finansów publicznych i ponosi z tego tytułu odpowiedzialność. Podpisując sprawozdanie, kierownik uznaje je za prawidłowo i rzetelnie sporządzone, tj. zgodne z ewidencją księgową. Jego wina wynika z tego, że nie dołożył należytej staranności wymaganej od osoby odpowiedzialnej za należyte wykazywanie danych w sprawozdaniach budżetowych, tj. takich, które są zgodne z odpowiednimi danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Tego typu odpowiedzialności nie ponoszą osoby sporządzające projekty tych sprawozdań. Ich odpowiedzialność może dotyczyć zasadniczo odpowiedzialności pracowniczej, dochodzonej na podstawie odrębnych przepisów, np. kodeksu pracy.

Odnosząc się bezpośrednio do odwołania pełnomocnika obwinionej, GKO nie zgodziła się z zarzutem dotyczącym rzekomego błędu w ustaleniach faktycznych poczynionych przez Komisję I Instancji, który miał wpływ na treść zapadłego orzeczenia, polegającym na przyjęciu, że (...) jest odpowiedzialna za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Jak wcześniej zaznaczono, to obwiniona reprezentując Schronisko dla Zwierząt (...), jako kierownik tej jednostki, wykazała w sprawozdaniach budżetowych RB-27 dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. podpisała sprawozdania i skierowała je do Urzędu Miasta (...). Nie ma tu znaczenia, że to pracownicy, a mianowicie główna księgowa, czy też inne osoby z działu księgowości sporządzały te sprawozdania. Były to jedynie projekty sprawozdań. Do wykazania danych w sprawozdaniu budżetowym dochodzi dopiero po podpisaniu ich przez osobę reprezentującą jednostkę i skierowaniu sprawozdania do adresata. Czynem penalizowanym w oparciu o przepis art. 18 pkt 2 ustawy jest wykazanie danych w sprawozdaniu niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, a nie sporządzenie sprawozdania, które zawiera błędne dane. Sporządzić sprawozdanie, a ściślej rzecz ujmując – sporządzić projekt sprawozdania, może pracownik,

któremu kierownik tę czynność powierzył. Pracownik nie może natomiast wykazać danych w sprawozdaniu, ponieważ jest to czynność zastrzeżona dla kierownika, który reprezentuje jednostkę na zewnątrz. Dochowując należytej staranności, kierownik powinien zweryfikować projekt sprawozdania sporządzony przez pracownika, tj. porównać dane tam zawarte z danymi księgowymi. W przypadku rozbieżności danych powinien zażądać wyjaśnień i doprowadzić do poprawienia błędów, a następnie dopiero sprawozdanie podpisać i skierować do adresata. Kierownik nie może się tłumaczyć brakiem specjalistycznej wiedzy. Obejmując funkcję kierownika jednostki sektora finansów publicznych powinien znać obowiązujące w tym zakresie przepisy. I tu nie chodzi o specjalistyczną wiedzę w zakresie rachunkowości, lecz o elementarną umiejętność porównywania danych zawartych w sprawozdaniu z odpowiednimi informacjami z kart kont księgowych, czy z zestawienia tych kont (zestawienie obrotów i sald). Jak wykazało postępowanie, obwiniona tego nie czyniła, czego skutkiem były rozbieżności danych. Nie można uznać za wystarczające żądania obwinionej, od osób sporządzających projekt sprawozdania budżetowego stosownych wyjaśnień w kwestiach niejasnych, co miałyby rzekomo uwalniać ją od odpowiedzialności za naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Wyjaśnienia takie powinny ostatecznie prowadzić do skorygowania błędnych danych, a skoro nie doprowadziły, to były one niewystarczające. Należy dodać, że błędy w sprawozdaniach budżetowych Rb- 27 S z wykonania planu dochodów budżetowych w Schronisku dla Zwierząt (...) dotyczą nie pojedynczego, a trzech różnych okresów, co wskazuje, że obwiniona systematycznie zaniedbywała rzetelnego wykonywania obowiązków w tym zakresie.

Pełnomocnik obwinionej w odwołaniu, jako uzasadnienie swoich wniosków, przywołał jedno z orzeczeń GKO (BDF1/4900/15/15/09/547 z 30 marca 2009 r. – LEX nr 786481), w którym GKO wskazała na ograniczone możliwości weryfikowania przez kierownika jednostki poprawności sprawozdań budżetowych sporządzanych przez głównego księgowego, jeśli wziąć pod uwagę bardzo szeroki zakres zadań związanych z kierowaniem zakładem wielobranżowym i zły stan dokumentów księgowych, co w tym stanie rzeczy – jak podaje pełnomocnik - uzasadniało uniewinnienie kierownika jednostki od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy. Skład orzekający GKO rozpoznający niniejszą sprawę ustalił, że w sprawie będącej przedmiotem powołanego orzeczenia, GKO umorzyła postępowanie wobec obwinionego w zakresie czynu z art. 18 pkt 2 ustawy, gdyż uznała, że stopień szkodliwości tego czynu dla finansów publicznych był znikomy. W takich przypadkach nie dochodzi się odpowiedzialności za naruszenie

dyscypliny finansów publicznych. a w sytuacji, w której postępowanie było już wszczęte – należało je umorzyć. Nie było to więc - jak twierdzi pełnomocnik obwinionej - uniewinnienie. Niemniej jednak nie można, zdaniem GKO, tamtej sprawy porównywać ze stanem faktycznym w sprawie rozpatrywanej obecnie. Analiza stopnia szkodliwości czynu dla finansów publicznych w niniejszej sprawie prowadzi do wniosku, że wprawdzie przypisane naruszenia nie zniekształcały prezentowanej sytuacji finansowej jednostki w znacznym zakresie, co podniosła RKO, to jednak nie można uznać, że ich szkodliwość była znikoma. Ustawodawca przywiązuje do poprawnego sporządzania sprawozdań budżetowych istotną wagę. Sprawozdawczość budżetowa jest bowiem jednym z bardzo ważnych elementów spełnienia zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych, a także pozwala ocenić realizację m.in. dochodów budżetowych w ciągu roku budżetowego i po jego zakończeniu. Wszelkie nieprawdziwe dane, niezgodne z prowadzoną ewidencją księgową, wprowadzają w błąd otrzymującego sprawozdanie, a także prowadzą do fałszowania sprawozdawczości zbiorczej, na podstawie której podejmuje się decyzje dotyczące finansów publicznych. Przy ocenie szkodliwości czynów dla finansów publicznych w niniejszej sprawie należy ponadto uwzględnić okoliczność, iż mamy do czynienia nie z jednym czynem, a z kilkoma czynami popełnionymi w ponad półtorarocznym okresie oraz błędy w zakresie wysokości wykazanych kwot. Ocena stopnia szkodliwości czynu dla finansów publicznych wskazuje, że nie jest on znikomy. Natomiast uznanie, że nie jest on znaczny doprowadziło RKO, mimo przypisania obwinionej odpowiedzialności - do odstąpienia od wymierzenia kary.

Zdaniem GKO, chybiony jest zarzut pełnomocnika obwinionej dotyczący naruszenia w niniejszej sprawie przepisów postępowania, przez niedopuszczenie dowodu z zeznań świadka (...). Należy bowiem zauważyć, że w trakcie postępowania tak przed Rzecznikiem, jak i przed RKO takiego wniosku, w trybie art. 89 ustawy, w ogóle nie składano. Podobnie zarzut pominięcia przez RKO dowodów w postaci pisemnych wyjaśnień obwinionej, umowy o pracę zawartej z (X), zakresu obowiązków (X) z dnia 16.11.2006 r., Regulaminu Organizacyjnego Schroniska dla Zwierząt (...), złożonych w postępowaniu prowadzonym przez Rzecznika – jest również chybiony. Dowody te zostały zaliczone w poczet materiału dowodowego sprawy, co potwierdza protokół z rozprawy przed RKO z dnia 29 listopada 2013 r. Jednakże dowody te mogą co najwyżej wskazywać na odpowiedzialność głównej księgowej za wadliwe sporządzenie projektów sprawozdań budżetowych, a nie wykazaniu w sprawozdaniach danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, co – jak

już wyżej zaznaczono - wiąże się z wyłączną odpowiedzialnością kierownika jednostki sektora finansów publicznych.

W czasie rozprawy przed GKO, pełnomocnik podniosła dodatkowo, że obwiniona pozostawała w nieświadomości tego, że jej działanie polegające na wykazywaniu w sprawozdaniach budżetowych danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych, co w związku z regulacją art. 23 ust. 1 ustawy powinno prowadzić do zwolnienia obwinionej z odpowiedzialności. Zdaniem GKO, w niniejszej sprawie nie mamy do czynienia z takim przypadkiem, albowiem nieświadomość obwinionej, jeżeli nawet wystąpiła, to nie była usprawiedliwiona. Każdy kto dokonuje czynności z zakresu finansów publicznych, działając jako kierownik jednostki, ma obowiązek znać przepisy prawa, również finansowego, na poziomie wyższym niż podstawowy. Ponadto - zdaniem GKO - kierownik jednostki powinien dysponować wiedzą nie tylko z zakresu merytorycznej działalności jednostki, ale również zasad jej funkcjonowania w sektorze finansów publicznych. Nieznajomość prawa w rozpatrywanym przypadku nie usprawiedliwia obwinionej i nie może stanowić o braku winy.

Mając powyższe na względzie, GKO orzekła, jak w sentencji.