



**ORZECZENIE**  
**GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH**  
**O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH**

Warszawa, dnia 15 czerwca 2015 r.

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

<b>Przewodniczący:</b>	<i>Z-ca Przewodniczącego GKO:</i>	<b>Wojciech Robaczyński</b>
<b>Członkowie:</b>	<i>Przewodniczący GKO:</i>	<b>Jan Pyrcak (spr.)</b>
	<i>Członek GKO:</i>	<b>Marek Muszyński</b>
Protokolant:		<i>Hanna Kąkol</i>

przy udziale zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Jacka Krawczyka**,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 15 czerwca 2015 r. odwołania Obwinionego (...), zatrudnionego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Urzędzie Miejskim w (...) na stanowisku Zastępcy Burmistrza - od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 26 listopada 2014 r., sygn. akt ZDB-4100-18(2)/2014, w zakresie w którym Komisja uznała Obwinionego (...) odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w:

- **art. 11** 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) – zwanej dalej ustawą, polegające na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego planem finansowym jednostki sektora finansów publicznych Urzędu Miejskiego w (...) w zakresie określonym poniższym zestawieniem:

Wysokość planu wydatków	Wysokość wykonania planu wydatków	Kwota przekroczenia planu	Podstawa dokonania wydatku	Kwota dokonanego wydatku	Czas popełnienia czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych
<b>dział 600, rozdział 60016, § 4210 klasyfikacji wydatków publicznych</b>					
30.000,00	40.959,84	10.959,84	f-ra nr FS-1772/11/5SM z 30.07.2011 na zakup znaków drogowych oraz progów zwalniających	5.352,47	30.08.2011
30.000,00	52.715,93	22.715,93	f-ra nr 53/08/2011 z 19.08.2011 za dostawę słupów do mocowana znaków ulicznych i tabliczek z nazwą ulic	11.756,09	12.09.2011
55.000,00	58.617,47	3.617,47	f-ra nr FH/00004/10/2011/FA z 06.10.2011 za dostawę słupów prowadzących celem oznakowania dróg	4.920,00	19.10.2011
70.000,00	71.123,00	1.123,00	f-ra nr 00003/12/2011 z 02.12.2011 za dostawę materiałów dekoracyjnych oświetlenia świątecznego	6.552,70	22.12.2011
<b>dział 600, rozdział 60016, § 4270 klasyfikacji wydatków publicznych</b>					
310.000,00	322.323,37	12.323,37	f-ra nr 19/07/2011 z 27.07.2011 za wykonanie remontu parkingu i przebudowy chodnika oraz wykonanie pasa zieleni	22.610,00	08.09.2011
310.000,00	336.520,46	26.520,46	f-ra nr 11/08/2011 z 23.08.2011 za wykonanie remontu cząstkowego dróg bitumicznych	14.197,09	13.09.2011
310.000,00	344.478,56	34.478,56	f-ra nr 01/09/2011 z 7.09.2011 za remont schodów szkoły oraz chodnika dla pieszych	7.958,10	20.09.2011
345.000,00	350.188,22	5.188,22	f-ra nr FVT/100/2011 z 06.09.2011 za wykonanie remontów cząstkowych dróg asfaltowych przy pomocy remontera drogowego	5.709,66	03.10.2011

co jest niezgodne z art. 44 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 254 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm.);

- **art. 18 pkt 2** ustawy, polegające na wykazaniu, w dniu 10.01.2012 r., w jednostkowym rocznym sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej Urzędu Miejskiego w (...)za okres od początku roku

do dnia 31 grudnia 2011 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej konta 130 „Rachunek bieżący”, w poniższym zakresie:

Lp.	dział	Rozdział	§	Dane wynikające ze sprawozdania Rb-28S w zakresie wykonanych wydatków na dzień 31.12.2011 r.	Dane wynikające z ewidencji księgowej wg konta 130 na dzień 31.12. 2011 r.	Różnica
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.
1.	010	0195	4430	571 125,47	546 201,41	24 924,06
2.	600	60016	4210	71 222,00	71 123,00	99,00
3.	600	60016	6050	1 654 729,57	1 654 718,57	11,00
4.	700	70005	4210	14 691,90	14 230,25	461,65
5.	700	70005	4300	542 090,77	531 041,77	11 049,00
6.	700	70005	4610	6 554,30	2 030,30	4 524,00
7.	750	75022	4410	184,71	0,00	184,71
8.	750	75023	3020	1 800,00	0,00	1 800,00
9.	750	75023	3030	6 012,46	3 284,40	2 728,06
10.	750	75023	4010	2 727 099,06	2 713 929,64	13 169,42
11.	750	75023	4040	199 950,14	199 077,61	872,53
12.	750	75023	4210	219 181,00	208 369,79	10 811,21
13.	750	75023	4300	470 547,84	469 005,09	1 542,75
14.	750	75023	4360	14 091,20	13 891,20	200,00
15.	750	75023	4370	15 019,78	14 969,78	50,00
16.	750	75023	4410	35 671,03	2 753,96	32 917,07
17.	750	75023	4610	3 208,90	3 178,90	30,00
18.	750	75075	4210	148 073,41	144 501,73	3 571,68
19.	750	75075	4300	143 480,99	14 719,35	2 761,64
20.	750	75095	4210	55 995,56	54 397,38	1 598,18
21.	750	75095	4300	39 147,23	37 475,12	1 672,11
22.	751	75108	3030	23 420,00	- 160,00	23 580,00
23.	754	75412	3030	20 974,50	0,00	20 974,50
24.	754	75412	4170	72 541,44	71 233,24	1 308,20
25.	754	75412	4210	201 857,25	194 128,45	7 728,80
26.	754	75412	4280	2 900,00	2 480,00	420,00
27.	754	75412	4300	78 691,24	76 066,75	2 624,49
28.	754	75412	4430	43 448,70	43 206,10	242,60
29.	754	75412	6050	101 319,81	101 226,81	93,00
30.	754	75414	4300	101,14	0,00	101,14
31.	851	85154	4210	11 816,07	9 504,62	2 311,45
32.	851	85154	4300	123 916,55	118 502,38	5 414,17
33.	852	85295	3110	15 167,60	0,00	15 167,60
34.	900	90001	6059	1 601 577,70	1 601 525,30	52,40
35.	900	90003	4300	365 991,85	365 713,15	278,70
36.	921	92195	4210	20 365,77	19 281,26	1 084,51
37.	921	92195	4300	301 339,12	249 924,51	51 414,61
Razem				9 925 306,06	9 677 531,82	247 774,24

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 1 oraz § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r. poz. 119)

oraz wymierzono Obwinionemu karę upomnienia i obciążono kosztami postępowania,

**na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 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 z dnia 26 listopada 2014 r. Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu (dalej RKO) uznała (...), zatrudnionego w Urzędzie Miejskim w (...) na stanowisku Zastępcy Burmistrza, odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (dalej uondfp), polegające na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego planem finansowym Urzędu Miejskiego w (...), co jest niezgodne z art. 44 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 254 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 2 uondfp, polegające na wykazania, w dniu 10.01.2012 r., w jednostkowym rocznym sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej Urzędu Miejskiego w (...) za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2011 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej konta 130 „rachunek bieżący” co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 1 oraz § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

W orzeczeniu wskazano w formie tabelarycznej uwzględniającej wysokość planu wydatków w poszczególnych podziałkach klasyfikacji wydatków publicznych, wysokość wykonania planu wydatków, kwoty przekroczenia planu, faktury stanowiące podstawy

## Sygn. akt BDF1.4800.28.2015

dokonania wydatków, kwoty dokonanych wydatków oraz czas popełnienia czynów – od 30.08.2011 r. do 22.12.2011 r. – 4 przypadki przekroczenia planu wydatków w dziale 600, rozdział 60016, §4210 klasyfikacji wydatków publicznych oraz 4 przypadki przekroczenia planu wydatków w §4270 klasyfikacji. W orzeczeniu wskazano także, w formie tabelarycznej uwzględniającej podziałki klasyfikacji budżetowej, dane wynikające ze sprawozdania Rb-28S w zakresie wykonanych wydatków na dzień 31.12.2011 r. oraz dane wynikające z ewidencji księgowej wg kontra 130 na dzień 31.12.2011 r. a także różnice między kwotami ze sprawozdania a kwotami z ewidencji księgowej. RKO wskazała 37 pozycji niezgodności, na łączną kwotę 247 774,24 zł.

Za powyższe czyny RKO wymierzyła p. (...) karę upomnienia oraz obciążyła go kosztami postępowania w kwocie 291,71 zł.

Jednocześnie RKO uniewinniła p. (...) od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 uondfp polegającego na wykazaniu w jednostkowym rocznym sprawozdaniu RB-27S z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej Urzędu Miejskiego w (...) za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2011 r., oznaczonym datą 13.01.2012 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej w zakresie wykazania wielkości wykonanych dochodów wg ewidencji kontra 130 „Rachunek bieżący”.

Regionalna Komisja Orzekająca w Opolu ustaliła, że (...) był umocowany m.in. do załatwiania w imieniu Burmistrza wszystkich spraw administracyjnych, do których zastosowanie mają przepisy ustawy o finansach publicznych, w tym do podpisywania sprawozdań. W trakcie kontroli kompleksowej gospodarki finansowej w Gminie (...), przeprowadzonej przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu, stwierdzono dokonanie wydatków z przekroczeniem granic kwot wydatków określonych w planie finansowym Urzędu Miejskiego na 2011 r. w dziale 600 rozdziale 60016 §4210 i w dziale 600 rozdziale 60016 §4270. Wszystkie zakwestionowane wydatki były akceptowane ostatecznie do wypłaty przez Zastępcę Burmistrza (...).

W toku kontroli RIO (...) złożył wyjaśnienia, jako osoba zatwierdzająca do wypłaty ww. wydatki nie kwestionując swojego udziału w ich poniesieniu. Wskazał jednocześnie, że : „Dokumenty zostały zatwierdzone do wypłaty, ponieważ posiadały podpis Skarbnika – Głównego Księgowego Gminy, który dla mnie oznaczał, że Skarbnik nie zgłasza zastrzeżeń

co do zasadności wypłaty w/w kwot wydatków w aspekcie przekroczenia granic kwot wydatków określonych w planie finansowym, ponieważ wcześniej ocenił prawidłowość tych operacji i ich zgodność z prawem i planem finansowym Gminy”.

Na okoliczność omawianych przekroczeń planu finansowego, w toku kontroli RIO, wyjaśnienia złożył również Skarbnik Gminy (...) podając, że: „W systemie księgowości budżetowej (...) – opracowanym i wdrożonym przez firmę (...) w (...), brak jest funkcji „automatycznej blokady” – wykonywania przelewów, płatności w przypadku częściowego przekroczenia założonych kwot planu wydatków. Korekty, zmiany planu dokonywane są kilkanaście razy w roku – trudno jest precyzyjnie określić poziom wydatków, nie zawsze zaawansowanie ewidencji księgowej pozwala z odpowiednim wyprzedzeniem określić konieczność korekty planu wydatków w tym dynamicznym ujęciu. Ważniejsze jest, by po dokonanych korektach nie było przekroczeń np. w ujęciu rocznym. Takie nieprawidłowości wynikają nie tylko ze złego, nietrafnego planowania poziomu wydatków, ale z zasady ustalania ich na poziomie oszczędnym, ograniczającym zwłaszcza wydatki bieżące. Pełnomocnik Obwinionego, w piśmie z dnia 20 marca 2014 r., także zwrócił uwagę na ograniczenia programu księgowego (...), który nie był wyposażony w dodatkowe opcje pozwalające na bieżącą kontrolę i automatyczne generowanie informacji o ewentualnych zagrożeniach przekroczenia planu wydatków w poszczególnych paragrafach oraz wskazał na podjęcie działań w kierunku uzupełnienia oprogramowania w tym zakresie.

W piśmie z dnia 17 października 2012 r. Burmistrz (...) – w odpowiedzi na wystąpienie pokontrolne RIO w Opolu – podał, iż we współpracy z programistami programu (...) obsługującymi Gminę (...) zaktualizowano dostępne programowo funkcje i wprowadzono dodatkowy wydruk z opcją weryfikacji wydatków pod względem procentu wykonania planu. Program weryfikuje wprowadzone dane księgowe po każdej zmianie zarówno planu, jak i wydatków.

Z protokołu kontroli RIO wynika, że po dokonanych korektach plan wydatków w omawianych podziałkach klasyfikacji budżetowej ustalono w wysokości większej niż suma dokonanych wydatków. W trakcie wspomnianej kontroli kompleksowej RIO w Opolu stwierdzono nieprawidłowość polegającą na wykazaniu w sprawozdaniu RB-28S Urzędu Miasta w (...), sporządzonym na 31.12.2011 r., danych niezgodnych z danymi wynikającymi z analitycznej ewidencji księgowej konta 130 – Rachunek bieżący jednostki.

## Sygn. akt BDF1.4800.28.2015

Ustalono, że jednostka w ramach konta 130- Rachunek bieżący jednostki prowadzi dwa subkonta, konto 130-W-00, na którym ujmuje się wydatki na rachunku bankowym i konto 13-W-01, na którym ujmuje się pobranie gotówki czekiem. Sprawdzenie prawidłowości wykazania kwot wydatków wykonanych według podziałek klasyfikacji budżetowej w sprawozdaniu RB-28S możliwe jest poprzez porównanie danych wynikających z ewidencji konta 130-W-00 i 101 (ewidencja konta 101 zawiera informacje o podziale klasyfikacji budżetowej poszczególnych przechodów i rozchodów). Ustalono, że na koncie 130-W-01 nie prowadzi się ewidencji analitycznej według podziałek klasyfikacji budżetowej.

Wspomniane jednostkowe roczne sprawozdania RB-28S z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej - Urząd Miejski w (...)za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2011 r. zostało podpisane w dniu 10 stycznia 2012 r. przez Zastępcę Burmistrza (...).

Pełnomocnik Obwinionego w piśmie z 20 marca 2014 r. wskazał, że podpisując dokumenty Zastępcy Burmistrza (...) sprawdzał, czy dokumenty zostały sprawdzone pod względem merytorycznym, formalnym i rachunkowym przez osoby odpowiedzialne merytorycznie i Skarbnika, któremu powierzono obowiązki w zakresie gospodarki finansowej, prowadzenia rachunkowości, sporządzania sprawozdań finansowych. Zatem zatwierdzając poszczególne dokumenty Obwiniony działał w dobrej wierze, w zaufaniu do Głównego Księgowego.

W uzasadnieniu orzeczenia Regionalna Komisja Orzekająca wskazała, że Urząd Miejski w (...), jako jednostka budżetowa wchodząca w skład sektora finansów publicznych, realizuje zadania związane z zakresem działania gminy na podstawie planu finansowego jednostki budżetowej. Zgodnie z art. 44 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w ustawie budżetowej, uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego oraz planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.

Stosownie do art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych w toku wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego obowiązuje zasada gospodarki finansowej, według której dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania

## Sygn. akt BDF1.4800.28.2015

najlepszych efektów z danych nakładów. Także art. 52 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych potwierdza ww. zasadę stanowiąc, iż ujęte w budżecie państwa, budżetach jednostek samorządu terytorialnego i planach finansowych jednostek budżetowych wydatki oraz łączne rozchody- stanowią nieprzekraczalny limit.

Wielkość środków przeznaczonych w planach finansowych na wydatki publiczne są dyrektywne (wiążące), choć mogą ulec zmianie w trakcie roku budżetowego. Naruszenie reguły dyrektywnego charakteru wydatków ze środków publicznych skutkuje naruszeniem dyscypliny finansów publicznych na podstawie art. 11 uońdfp.

W ocenie Regionalnej Komisji Orzekającej, bezspornie w Urzędzie Miejskim w (...) zostały naruszone powołane wyżej przepisy, poprzez dokonanie wydatków z przekroczeniem limitu określonego planem finansowym jednostki .

Nie ulega wątpliwości, zdaniem RKO, że Obwiniony zatwierdzając do wypłaty przedstawione wcześniej wydatki, przekroczył wielkość planu finansowego jednostki w części dotyczącej wydatków zaplanowanych w dziale 600, rozdział 60016 § 4210 i § 4270.

Naruszenie dyscypliny finansów publicznych uważa się za popełnione w czasie, w którym sprawca działał lub zaniechał działania, do którego był obowiązany (art. 21 uońdfp). Skoro dla oceny prawnej zachowania obwinionego istotna pozostaje data dokonania wydatku ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia, to następcze zmiany planu finansowego, co miało miejsce w 2011 r., nie mają dla tej oceny znaczenia.

Oceniając stopień zawinienia Obwinionego, mając na względzie art. 19 ust. 2 uońdfp RKO stwierdziła, że obiektywnie nie wystąpiła przeszkoda, by działania Obwinionego zostały poprzedzone szczegółową analizą potwierdzającą zgodność podejmowanych czynności z planem finansowym jednostki , czy też stwierdzającą konieczność dokonania stosownych zmian planu (przeniesień), tak, aby zapewnić zgodność dokonywanych wydatków z kwotami przewidzianymi w odpowiedniej podziałce klasyfikacji budżetowej.

Takie zachowanie, wymagane przepisami ustawy o finansach publicznych, było możliwe niezależnie od wskazywanych przez Obwinionego ograniczeń księgowego programu komputerowego. Podpis złożony także przez Skarbnika nie wyłącza odpowiedzialności osoby dokonującej wydatku.



Decyzje dotyczące dysponowania środkami finansowymi pozostają w sferze kompetencji kierownika jednostki (art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych), który może przekazać w drodze odrębnego upoważnienia określone obowiązki innemu pracownikowi, jak to miało miejsce w tej sprawie. Natomiast działanie w zaufaniu do pracownika dokonującego weryfikacji wydatków w zakresie zgodności z planem finansowym (skarbnika) nie uwalnia od odpowiedzialności.

W ocenie Regionalnej Komisji Orzekającej, wina Obwinionego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegająca na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego planem finansowym, nie budzi wątpliwości.

RKO dokonała analizy art. 28 ust. 1 i 2 uondfp i doszła do przekonania, że naruszenie istotnej reguły gospodarowania środkami publicznymi, wyrażonej w art. 44 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, niezależnie od kwot poszczególnych przekroczeń wskazuje, że stopień szkodliwości omawianych czynów jest większy niż znikomy.

Odnosnie do drugiego czynu, RKO zauważyła, że stosownie do art. 18 pkt 2 uondfp naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania albo wykazanie w tym sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Obowiązek sporządzania sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych wynika z art. 31 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, natomiast rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań określa rozporządzenie Ministra Finansów wydane na podstawie art. 41 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki, niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto poza osobą kierownika jednostki je podpisał. Kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Według § 8 ust. 2 pkt 3 załącznika nr 39 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r., w kolumnie wydatki wykonane

## Sygn. akt BDF1.4800.28.2015

wykazuje się zrealizowane wydatki na podstawie danych księgowości analitycznej do rachunku bieżącego. Powołane rozporządzenie utraciło moc w związku z wejściem w życie (z dniem 24 stycznia 2014 r.) rozporządzenia Ministra finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Obecne przepisy zawarte w § 6 ust. 1 i § 9 ust. 1 pkt 2 zawierają tożsame regulacje.

Stwierdzona niezgodność pomiędzy sprawozdaniem RB-28S Urzędu Miejskiego w (...), a ewidencją księgową konta 130 - Rachunek bieżący stanowi naruszenie przywołanych przepisów, co wypełnia jednoznacznie przesłanki naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 uondfp. Odpowiedzialność za to naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi (...) jako osoba, która popełniła czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych. Obwiniony – w zakresie udzielonego mu upoważnienia – podpisał ww. sprawozdanie.

Oceniając stopień zawinienia RKO stwierdziła, że Obwiniony miał możliwość takiego zachowania, które pozwoliłoby uniknąć naruszenia dyscypliny finansów publicznych, jednak nie zachował należytej staranności przy pełnieniu obowiązków kierownika jednostki. Obwiniony nadmiernie zaufał pracownikom odpowiedzialnym za przygotowanie projektu sprawozdania. Komisja nie podzieliła poglądu Obrońcy, że w sprawie mógł zaistnieć przypadek znikomej szkodliwości czynów. Naruszenia dyscypliny finansów publicznych związane z nieprawidłowym sporządzeniem wymaganych prawem sprawozdań nie można traktować, jako czynu znikomo szkodliwego dla finansów publicznych, wyłącznie na podstawie braku wymiernego skutku finansowego. Sprawozdawczość jest istotnym elementem gospodarki finansowej, zwłaszcza w zakresie spełnienia zasad jawności i przejrzystości finansów publicznych. Orzekając, RKO nie dostrzegła szczególnych okoliczności przemawiających za zastosowaniem regulacji art. 36 ust. 1 uondfp. Nie przemawia za tym akcentowane przez Obrońcę przyczynienie się do usunięcia szkodliwych następstwa naruszenia dyscypliny finansów publicznych lub podjęcie o to starań (art. 36 ust. 2 pkt 3 uondfp) związane z wprowadzeniem zmian w programie komputerowym pozwalających na bieżące monitorowanie poziomu wydatków w stosunku do planu finansowego jednostki. Wskazują one bowiem jedynie na podjęcie działań technicznych ukierunkowanych na bieżącą kontrolę, podczas gdy jest ona wymagana przepisami ustawy o finansach publicznych niezależnie od sposobu jej realizacji. Nie można uznać za szczególne okoliczności faktu, iż Obwiniony miał zaufanie do skarbnika, czy pracowników przygotowujących sprawozdania.

W dniu 2 stycznia 2015 r. obrońca Obwinionego, radca prawny (...), skierował do Głównej Komisji Orzekającej odwołanie od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w Opolu z dnia 26 listopada 2014 r. obrońca zaskarża orzeczenie w części, w jakiej uznano (...) za winnego popełnia zarzucanych mu czynów i w tym zakresie wniósł o:

1. Zmianę lub uchylenie orzeczenia w zaskarżonej części i uniewinnienie (...) od zarzutu popełnienia wskazanych czynów; ewentualnie
2. Z ostrożności procesowej o zastosowanie art. 36 uodfp i odstąpienie od wymierzenia kary przy uwzględnieniu znikomego stopnia szkodliwości dla finansów publicznych;
3. Nieobciążanie Obwinionego kosztami postępowania.

W uzasadnieniu odwołania obrońca wskazuje, że p. (...) nie można przypisać winy co do postawionych zarzutów. W dacie dokonywanych operacji w gminie (...) działano na programie komputerowym (...), który na tamten czas nie był wyposażony w dodatkowe opcje pozwalające na bieżącą kontrolę i automatyczne generowanie informacji o ewentualnych zagrożeniach przekroczenia planu wydatków w poszczególnych paragrafach. Przeprowadzając analizę oprogramowania i jego praktyczne wykorzystanie podjęto działania, aby firma (...) będąca dostawcą programu (...), uzupełniła oprogramowanie o ewentualne dodatkowe opcje pozwalające na szybsze i bardziej elastyczne podejmowanie decyzji.

Obrońca zwrócił uwagę na okoliczność, iż podejmując decyzję, podpisując dokumenty, Zastępca Burmistrza (...) sprawdzał, czy dokumenty zostały sprawdzone pod względem merytorycznym, formalnym i rachunkowym przez osoby odpowiedzialne merytorycznie i Skarbnika. Skarbnikowi Gminy, pisemnie za jego zgodą, powierzono obowiązki w zakresie gospodarki finansowej, prowadzenia rachunkowości, sporządzania sprawozdań finansowych oraz funkcję Głównego Księgowego jednostki. Zatwierdzając dokumenty (...) działał w dobrej wierze i zaufaniu do Głównego Księgowego jednostki. Powyższe okoliczności mogą świadczyć o istnieniu obiektywnych przeszkód w dokonywaniu szczegółowej analizy operacji przez samego Obwinionego.

Skarbnik i specjalistyczne służby księgowe posiadają formalne i merytoryczne przygotowania do zajmowania się sprawami księgowo - finansowymi, a zatem zaufanie do nich, w granicach powierzonych im zadań, nie może być oceniane jako nadmierne. Oceniając

wagę naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia, a także skutki, Obrońca wskazuje, iż istnieją podstawy do stwierdzenia, że stopień szkodliwości naruszenia jest w istocie znikomy. Okoliczność, iż naruszono istotną regułę gospodarowania środkami publicznymi, sama w sobie nie przesądza o niemożności ustalenia, iż szkodliwość dla dyscypliny finansów publicznych nie może być znikoma. Pomimo naruszenia reguły, nie doszło do wyrządzenia szkód w jednostce finansów publicznych. Znikomość szkodliwości może być brana pod uwagę w każdym wypadku zarówno w przypadkach naruszenia reguł istotnych, jak i reguł o nieco mniejszym znaczeniu dla finansów publicznych.

Skoro istnieje możliwość zakwalifikowania czynów jako dokonanych w okoliczności znikomej szkodliwości, konsekwentnie należy rozważyć możliwość odstąpienia od wymierzenia Obwinionemu kary za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Powyższe kwestie Obrońca odnosi również w całej rozciągłości do postawionych Obwinionemu zarzutów odnośnie sprawozdawczości budżetowej. Zdaniem Obrońcy, stosunkowo niewielkie uchybienia w zakresie sporządzania i przekazywania sprawozdań Rb-28S nie powinny być kwalifikowane inaczej, jako li tylko dokonane z zaistnieniem znikomej szkodliwości dla dyscypliny finansów publicznych.

**Rozpatrując odwołanie, Główna Komisja Orzekająca (GKO) zważyła, co następuje.**

Odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie. Stan faktyczny jest jednoznaczny, nie budzi wątpliwości i nie jest kwestionowany w odwołaniu.

Niewątpliwie ,w dniach 30.08, 8.09, 10.09, 13.09, 20.09, 3.10, 19.10 i 22.12.2011 r., Zastępca Burmistrza (...) podjął decyzje dotyczące wydatków, przekraczające każdorazowo kwoty wydatków przewidziane w planie wydatków jednostki sektora finansów publicznych. Korekty planu wydatków dokonywane w trakcie roku budżetowego miały charakter następczy.

Regionalna Komisja Orzekająca wskazała - w formie tabelarycznej - daty podjęcia przez (...) ośmiu decyzji o dokonaniu wydatku przekraczającego plan finansowy jednostki sektora finansów publicznych – Urzędu Miejskiego w (...), kwoty wydatków i kwoty przekroczenia planu.

Stosownie do art. 44 ust. 1 ustawy o finansach publicznych wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w ustawie budżetowej, uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego oraz w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych. Urząd Miejski w (...), jako jednostka budżetowa wchodząca w skład sektora finansów publicznych, realizuje zadania związane z zakresem działania gminy na podstawie planu finansowego jednostki budżetowej (art. 11 ust. 3 ustawy o finansach publicznych).

Stosownie do art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, w toku wykonywania budżetu jednostki samorządu terytorialnego, obowiązuje zasada gospodarki finansowej, według której dokonywanie wydatków następuje w granicach kwot określonych w planie finansowym, z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem.

Ujęte w budżecie państwa, budżecie jednostki samorządu terytorialnego i planach finansowych jednostki budżetowej wydatki oraz łączne rozchody stanowią nieprzekraczalny limit (art. 52 ust. 1 pkt 2 ustawy o finansach publicznych). Wielkość środków przeznaczonych w planach finansowych na wydatki publiczne są wiążące (dyrektywne). Naruszenie reguły dyrektywnego charakteru wydatków ze środków publicznych stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych wskazane w art. 11 uońdfp.

Obowiązkiem osób odpowiedzialnych za realizację budżetu, w tym planu finansowego jednostki, jest uważna kontrola jego wykonania, co gwarantuje wydatkowanie środków w sposób właściwy – w granicach ustalonych kwot. Ewentualne zmiany planu wydatków muszą mieć charakter wyprzedzający, tak, by dokonywane wydatki nie przekraczały limitu określonego planem finansowym jednostki.

Regionalna Komisja Orzekająca trafnie wskazała, że naruszenie dyscypliny finansów publicznych uważa się za popełnione w czasie, w którym sprawca działał lub zaniechał działania, do którego był obowiązany. Skoro dla prawnej oceny zachowania Obwinionego istotna jest data dokonania wydatku ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu poważnienia, to następcze zmiany planu finansowego, dokonane w 2011 r. nie mają dla tej oceny znaczenia.

Nie ulega wątpliwości, że p. (...) zatwierdzając do wypłaty wydatki (w podanych w orzeczeniu RKO datach i kwotach) przekroczył wielkość planu finansowego jednostki w

części dotyczącej wydatków zaplanowanych w dziale 600, rozdział 60016 § 4210 i § 4270. Nie istniały obiektywne przeszkody, by decyzje o zatwierdzeniu wypłat zostały poprzedzone uważną analizą gwarantującą zgodność podejmowanych czynności z planem finansowym jednostki, względnie dokonaniem niezbędnych zmian planu.

Podnoszone przez Obrońcę ograniczenia wykorzystywanego programu komputerowego (który nie sygnalizował przekroczenia planu) nie mogą stanowić usprawiedliwienia. Program komputerowy jest jedynie jednym z narzędzi kontroli wydatków. Dobór narzędzi realizacji zadań i zapewnienie ich sprawności i wiarygodności jest powinnością kierownika jednostki. Bez wątpienia wadliwość, niesprawność narzędzia nie może ekskulpować.

Podnoszony przez Obwinionego argument, że zatwierdził wydatki, gdyż podpis został złożony także przez Skarbnika, nie przesądza o wyłączeniu jego odpowiedzialności, jako osoby dokonującej wydatku. Zakres uprawnień i obowiązków głównego księgowego nie obejmuje dokonywania wydatków, a decyzje dotyczące dysponowania środkami finansowymi pozostają w sferze kompetencji kierownika jednostki. Zaufanie do pracownika dokonującego weryfikacji wydatku nie uwalnia kierownika jednostki od odpowiedzialności.

Główna Komisja Orzekająca zwraca uwagę, że postępowanie odwoławcze przed GKO, zgodnie z rozwiązaniami przyjętymi w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, ma na celu ocenę prawidłowości zaskarżonego rozstrzygnięcia. Rolą Głównej Komisji Orzekającej jest kontrola legalności orzeczenia Komisji Orzekającej I instancji. W niniejszej sprawie, Główna Komisja Orzekająca uznała, że Regionalna Komisja Orzekająca w Opolu wnikliwie ustaliła stan faktyczny, dokonała trafnej oceny stanu prawnego i zasadnie nie uwzględniła argumentacji Obwinionego, szczegółowo uzasadniając swoje stanowisko, z powołaniem się na orzecznictwo GKO oraz sądowe. Prawidłowo także dokonała oceny szkodliwości czynu dla finansów publicznych, nie uwzględniając sugestii Obrony, że stopień ten jest znikomy.

Stosownie do art. 28 ust. 2 pkt 3 uońdftp do oceny stopnia szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych wywołującego skutki finansowe bierze się pod uwagę w szczególności wysokość skutku finansowego, w tym kwotę środków publicznych wydatkowanych bez upoważnienia lub z jego przekroczeniem.

Naruszenie istotnej reguły gospodarowania środkami publicznymi wyrażonej w art. 44 ust. 1 w zw. z art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, a zatem waga naruszonego obowiązku, niezależnie od niebagatelnych kwot poszczególnych przekroczeń wskazuje, że stopień szkodliwości dla finansów publicznych czynów, popełnionych przez (...), jest większy niż znikomy.

Regionalna Komisja Orzekająca wnikliwie i starannie rozpatrzyła także zarzut popełnienia naruszenia określonego w art. 18 pkt 2 uoondfp, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niesporządzenie lub nieprzekazanie 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.

Sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto, obok kierownika jednostki, je podpisał. GKO wielokrotnie już wyrażała pogląd (poparty wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie - sygn. akt V SA/Wa 103/10), że stosownie do przepisów regulujących sprawozdawczość budżetową czynności jej dotyczące są czynnościami jednostki dokonywanymi wobec podmiotów uprawnionych do otrzymania sprawozdań. Zatem czynności te wchodzą w zakres reprezentacji jednostki, dlatego nie jest możliwe przekazanie tych kompetencji innym osobom. Nie ulega też wątpliwości, że nie jest również możliwe scedowanie odpowiedzialności za ten element działalności na pracownika, nawet jeżeli pełni ważną funkcję głównego księgowego.

Jednostkowe roczne sprawozdanie RB-28S z wykonania planu wydatków samorządowej jednostki budżetowej Urzędu Miejskiego w (...) za okres od początku roku do 31 grudnia 2011 r. zostało podpisane dnia 10 stycznia 2012 r. przez Zastępcę Burmistrza (...). Sprawozdanie w 37 pozycjach jest niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej konta 130- rachunek bieżący jednostki.

Obwiniony nie zachował należytej staranności przy wykonywaniu obowiązków kierownika jednostki sektora finansów publicznych, gdyż nadmiernie zaufał pracownikom odpowiedzialnym za przygotowanie sprawozdania. Sprawozdanie jest istotnym elementem z punktu widzenia zapewnienia bieżącej informacji o sytuacji finansowej jednostki sektora

finansów publicznych i jawności finansów publicznych. Należy w pełni podzielić ocenę, że szkodliwość tego czynu dla finansów publicznych nie jest znikoma.

W świetle powyższego, Główna Komisja Orzekająca uznaje za bezzasadne wnioski odwołania o uniewinnienie (...) od zarzutu popełniania przypisanych mu czynów i wniosek o zastosowanie art. 36 uondfp i odstąpienie od wymierzenia kary przy uwzględnieniu „znikomego stopnia szkodliwości dla naruszenia dyscypliny”.

Konsekwencją znikomej szkodliwości czynu dla finansów byłby obowiązek umorzenia postępowania stosownie do art. 28 ust. 1 w związku z art. 78 ust. 1 pkt 7 uondfp – a nie odstąpienia od wymierzenia kary.

Jednocześnie Główna Komisja Orzekająca nie znajduje okoliczności łagodzących, o których mowa art. 36 uondfp, które uzasadniałyby odstąpienie od wymierzenia kary.

Główna Komisja Orzekająca zauważa, że w dniu wydawania przez Regionalną Komisję Orzekającą w Opolu analizowanego orzeczenia niezatarte pozostawało orzeczenie tej samej Komisji z 26 października 2012 r. o ukaraniu upomnieniem (...) za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 2 uondfp, które to orzeczenie uległo zatarcu w dniu 4 grudnia 2014 r.

Wniosek o nieobciążanie Obwinionego kosztami postępowania nie znajduje podstaw prawnych. Stosowanie do art. 167 ust. 1 uondfp każdy uznany za odpowiedzialnego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zwraca – na rzecz Skarbu Państwa – koszty postępowania. Koszty te określa się ryczałtowo w wysokości 10% przeciętnego wynagrodzenia.