



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 11 stycznia 2018 r.

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

Przewodniczący:	<i>Członek GKO:</i>	Klaudia Stelmaszczyk (spr.)
Członkowie:	<i>Przewodniczący GKO:</i>	Mariusz Jerzy Golecki
	<i>Członek GKO:</i>	Sławomir Franek
Protokolant:		Anna Jedlińska

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Roberta Wydry,**

po rozpoznaniu na rozprawie, która odbyła się w dniach 14 grudnia 2017 r. i 11 stycznia 2018 r. odwołań, od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Gdańsku z dnia 26 czerwca 2015 r., sygn. akt: KO.0022-26-3-15/15 wniesionych przez:

- a) Obwinionego (**X**), zam. (...), którym uznano Obwinionego (**X**) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję (...) Inspektora Ochrony Środowiska w (...), w zakresie w którym uznano Obwinionego (cytat z sentencji orzeczenie) „za odpowiedzialnego popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012 r. łącznie o 14.863,02 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 – (...) Ochrony Środowiska:
- w § 3020 - Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń:
 - w dniu 3 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 51,69 zł,
 - w dniu 11 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 679,35zł,

Sygn. akt BDF1.4800.120.2015

- w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia w dniu 24 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 13.039,38 zł,
 - w § 4300 - Zakup usług pozostałych:
 - w dniu 21 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 1.006,60 zł,
 - w dniu 24 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 86 zł,
- czym naruszono art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych, co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.”
- b) **(Z)**, zam. (...), którym uznano Obwinioną (cytat z sentencji orzeczenia) „– pełniącą w okresie od dnia 1 sierpnia 2012 r. do dnia 14 marca 2013 r. obowiązki (...) Inspektora Ochrony Środowiska w (...) za odpowiedzialną popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012r. łącznie o 28.249,62 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 - (...) Ochrony Środowiska:
- a) w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia w dniu 28 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 27.449,43 zł,
 - b) w § 4300 - Zakup usług pozostałych w dniu 28 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 800,19 zł,
- czym naruszono art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.”
- c) **(Y)**, zam. (...), którym uznano Obwinioną (cytat z sentencji orzeczenia) „– Główną Księgową (...) Ochrony Środowiska w (...) za odpowiedzialną popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na nienależytym dokonaniu w 2012r. wstępnej kontroli zgodności operacji finansowej z planem finansowym, co miało wpływ na dokonanie wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012r. łącznie o 43.112,64 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 - (...) Ochrony Środowiska:

- a) w § 3020 - Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń:
 - w dniu 3 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 51,69 zł,
 - w dniu 11 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 679,35 zł,
- b) w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia:
 - w dniu 24 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 13.039,38 zł,
 - w dniu 28 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 27.449,43 zł,
- c) w § 4300 - Zakup usług pozostałych:
 - w dniu 21 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 1.006,60 zł,
 - w dniu 24 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 86 zł,
 - w dniu 28 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 800,19 zł,czym naruszono art. 54 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy o finansach publicznych, co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art.18b pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.”

oraz odstąpiła od wymierzenia kary każdemu z Obwinionych i obciążyła każdego z Obwinionych obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa,

orzeka

1. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1311 z późn. zm.) – zwanej dalej także uondfp,:

1) uchyla zaskarżone orzeczenie w zakresie dotyczącym pkt I, III i uznaje:

- a) **Obwinionego (X)**, za odpowiedzialnego popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012 r. łącznie o 14.863,02 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 – (...) Ochrony Środowiska:
 - w § 3020 - Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń:
 - w dniu 3 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 51,69 zł,
 - w dniu 11 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 679,35zł,
 - w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia w dniu 24 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 13.039,38 zł,

– w § 4300 - Zakup usług pozostałych:

– w dniu 21 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 1.006,60 zł,

– w dniu 24 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 86 zł, czym naruszono art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych, co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ust. 1 uondfp;

b) (Z) za odpowiedzialną popełnienia zawinonego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012r. łącznie o 28.249,62 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 - (...) Ochrony Środowiska:

- w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia w dniu 28 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 27.449,43 zł,

- w § 4300 - Zakup usług pozostałych w dniu 28 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 800,19 zł,

czym naruszono art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ust. 1 uondfp

2. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 uondfp w pozostałym zaskarżonym zakresie utrzymuje orzeczenie w mocy.

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

Zawiadomienie o okolicznościach wskazujących na popełnienie naruszenia dyscypliny finansów publicznych w (...) Ochrony Środowiska w (...) złożył w dniu 28 listopada 2014 roku Dyrektor Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w (...).

Zastępca Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwy w sprawach rozpoznawanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Gdańsku w dniu 30 kwietnia 2015 roku sporządził wniosek o ukaranie, w którym wniósł m.in. o uznanie:

1. **(X)** – (...) Inspektora Ochrony Środowiska w (...) za odpowiedzialnego popełnienia zawinionych naruszeń dyscypliny finansów publicznych polegających na m.in. dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki na 2012r. łącznie o 14.863,02 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 – (...) *Ochrony Środowiska*:
 - a) w § 3020 - Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń:
 - w dniu 3 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 51,69 zł,
 - w dniu 11 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 679,35 zł,
 - b) w § 4210 - *Zakup materiałów i wyposażenia* w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 13.039,38 zł,
 - c) w § 4300 - *Zakup usług pozostałych*:
 - w dniu 21 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 1.006,60 zł,
 - w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 86 zł,
2. **(Z)** – pełniącej w okresie od dnia 1 sierpnia 2012 r. do dnia 14 marca 2013 r. obowiązki (...) Inspektora Ochrony Środowiska w (...) za odpowiedzialną popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki na 2012 r. łącznie o 28.249,62 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 - (...) *Ochrony Środowiska*:
 - a) w § 4210 - *Zakup materiałów i wyposażenia* w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 27.449,43 zł,
 - b) w § 4300 - *Zakup usług pozostałych* w dniu 28 grudnia 2012r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 800,19 zł,
3. **(Y)** – Główniej Księgowej (...) Ochrony Środowiska w (...) za odpowiedzialną popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na nienależytym dokonaniu w 2012 r. wstępnej kontroli zgodności operacji finansowej z planem finansowym, co miało wpływ na dokonanie wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki

na 2012 r. łącznie o 43.112,64 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 - *Inspekcja Ochrony Środowiska*:

- a) w § 3020 - Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń:
 - w dniu 3 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 51,69 zł,
 - w dniu 11 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 679,35 zł,
- b) w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia:
 - w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 13.039,38 zł,
 - w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 27.449,43 zł,
- c) w § 4300 - Zakup usług pozostałych:
 - w dniu 21 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 1.006,60 zł,
 - w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 86 zł,
 - w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 800,19 zł,

W ocenie Zastępcy Rzecznika powyższe czyny naruszyły odpowiednio: art. 44 ust. 1 pkt 3 i art. 54 ust. 1 pkt 3 lit.a ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (t.j. Dz.U. z 2016 r., poz.1870; dalej: ufp) oraz wyczerpały znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 i art.18b pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz.U. z 2017 r., poz. 13 11 ze zm.; dalej: uondfp).

Za popełnienie wyżej wskazanych czynów Rzecznik wniósł o ukaranie **(X)** karą nagany, **(Z)** karą upomnienia oraz **(Y)** karą nagany.

Po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 26 czerwca 2015 r. Regionalna Komisja Orzekająca (dalej: **(X)** - (...)) Inspektora Ochrony Środowiska w (...) za odpowiedzialnego popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012 r. łącznie o 14.863,02 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 – (...) Ochrony Środowiska:

- w § 3020 - Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń:
 - w dniu 3 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 51,69 zł,
 - w dniu 11 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 679,35zł,
- w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 13.039,38 zł,
- w § 4300 - Zakup usług pozostałych:

Sygn. akt BDF1.4800.120.2015

- w dniu 21 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 1.006,60 zł,
- w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 86 zł, czym naruszono art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

1. (Z) – pełniącą w okresie od dnia 1 sierpnia 2012 r. do dnia 14 marca 2013 r. obowiązki (...) Inspektora Ochrony Środowiska w (...) za odpowiedzialną popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012 r. łącznie o 28.249,62 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 - (...) Ochrony Środowiska:

c) w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 27.449,43 zł,

d) w § 4300 - Zakup usług pozostałych w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 800,19 zł,

czym naruszono art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych, co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

2. (Y) – Główną Księgową (...) Ochrony Środowiska w (...) za odpowiedzialną popełnienia zawinionego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na nienależytym dokonaniu w 2012 r. wstępnej kontroli zgodności operacji finansowej z planem finansowym, co miało wpływ na dokonanie wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012 r. łącznie o 43.112,64 zł, a mianowicie w rozdz. 90014 - (...) Ochrony Środowiska:

d) w § 3020 - Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń:

- w dniu 3 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 51,69 zł,
- w dniu 11 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 679,35 zł,

e) w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia:

- w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 13.039,38 zł,

Sygn. akt BDF1.4800.120.2015

- w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 27.449,43 zł,
- f) w § 4300 - Zakup usług pozostałych:
 - w dniu 21 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 1.006,60 zł,
 - w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 86 zł,
 - w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 800,19 zł,czym naruszono art. 54 ust. 1 pkt 3 lit. a ustawy o finansach publicznych, co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art.18b pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych Komisja odstąpiła od wymierzenia Obwinionym kar, natomiast na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zobowiązała do zwrotu na rzecz Skarbu Państwa kwoty po 291,71 zł tytułem kosztów postępowania każdy.

Jak wynika z zebranego przez Komisję materiału dowodowego (**X**) od dnia 1 lipca 2012 roku kieruje (...) Ochrony Środowiska w (...) i sprawuje nadzór nad wykonywaniem ustawowych zadań przez podległą mu jednostkę. (**Z**) od dnia 16 czerwca 1989 roku jest pracownikiem (...) Ochrony Środowiska w (...). W okresie od 1 sierpnia 2012 roku do 14 marca 2013 roku pełniła obowiązki (...) Ochrony Środowiska. (**Y**) jest pracownikiem (...) Ochrony Środowiska w (...) od dnia 1 września 2006 roku zatrudnionym na stanowisku Głównego Księgowego. W (...) Ochrony Środowiska w (...) plan wydatków w rozdziale 90014 na dzień 1 grudnia 2012 roku wynosił w:

- § 3020 Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń 16.621 zł.,
- § 4210 Zakup materiałów i wyposażenia 883.591 zł.,
- § 4300 Zakup usług pozostałych 576.576 zł.

W miesiącu grudniu 2012 roku dokonano wydatków, które obciążą wyżej wskazane paragrafy, i tak:

1. w § 3020 *Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń*:
 - w dniu 3 grudnia wydatkowano kwotę 69,81 zł.
 - w dniu 11 grudnia wydatkowano kwotę 679,35 zł.
2. w § 4210 *Zakup materiałów i wyposażenia*:
 - w dniu 3 grudnia wydatkowano kwotę 21.662,53 zł.

Sygn. akt BDF1.4800.120.2015

- w dniu 6 grudnia wydatkowano kwotę 3.645,48 zł.
- w dniu 7 grudnia wydatkowano kwotę 530,80 zł.
- w dniu 11 grudnia wydatkowano kwotę 2.986,23 zł.
- w dniu 12 grudnia wydatkowano kwotę 13.047,99 zł.
- w dniu 14 grudnia wydatkowano kwotę 5.202,63 zł.
- w dniu 17 grudnia wydatkowano kwotę 3.175,81 zł.
- w dniu 19 grudnia wydatkowano kwotę 3.129 zł.
- w dniu 20 grudnia wydatkowano kwotę 3.796,56 zł.
- w dniu 21 grudnia wydatkowano kwotę 9.409,44 zł.
- w dniu 24 grudnia wydatkowano kwotę 31.840,17 zł.
- w dniu 28 grudnia wydatkowano kwotę 27.449,43 zł.
- w dniu 31 grudnia wydatkowano kwotę 3.111,99 zł.

3. w § 4300 Zakup usług pozostałych:

- w dniu 3 grudnia wydatkowano kwotę 20.950,69 zł.
- w dniu 6 grudnia wydatkowano kwotę 929,51 zł.
- w dniu 11 grudnia wydatkowano kwotę 14.389,19 zł.
- w dniu 12 grudnia wydatkowano kwotę 19.049,43 zł.
- w dniu 14 grudnia wydatkowano kwotę 11.000,98 zł.
- w dniu 17 grudnia wydatkowano kwotę 8.588,23 zł.
- w dniu 18 grudnia wydatkowano kwotę 1 zł.
- w dniu 19 grudnia wydatkowano kwotę 210,02 zł.
- w dniu 21 grudnia wydatkowano kwotę 3.439,56 zł.
- w dniu 24 grudnia wydatkowano kwotę 86 zł.
- w dniu 28 grudnia wydatkowano kwotę 800,19 zł.
- w dniu 31 grudnia wydatkowano kwotę 27,00 zł.

W paragrafie tym w dniu 20 grudnia dokonano również zmniejszenia wydatków o kwotę 86,05 zł. z tytułu zwrotu nadpłaty RTV.

Dokonanie w grudniu 2012 roku niektórych wydatków w wyżej wskazanych paragrafach spowodowało przekroczenie planu finansowego (...) Ochrony Środowiska w (...), i tak:

a) w § 3020 - Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń:

- w dniu 3 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 51,69 zł,
- w dniu 11 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 679,35 zł,

b) w § 4210 - Zakup materiałów i wyposażenia:

- w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 13.039,38 zł,

Sygn. akt BDF1.4800.120.2015

– w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 27.449,43 zł,
c) w § 4300 - Zakup usług pozostałych:

- w dniu 21 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 1.006,60 zł,
- w dniu 24 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 86 zł,
- w dniu 28 grudnia 2012 r. dokonano wydatku z przekroczeniem planu o 800,19 zł,

(dowód: załącznik nr 1 do pisma (...) Ochrony Środowiska w (...) z dnia 19 lutego 2015 roku znak: (...), analityka kont -wg dokumentów- od miesiąca listopada do miesiąca grudnia 2012 roku dla kont: 130-01-900-90014-3020 k-24, 130-01-900-90014-4210 k-42-39, 130-01-900-90014-4300 k-38-34)

Wydatki w rozdziale 90014 § 3020, §4210 i § 4300 w (...) Ochrony Środowiska w (...) zatwierdzone były w miesiącu grudniu 2012 do wypłaty przez **(X)**, **(Z)** oraz **(Y)**.

Akceptacji wydatków w (...) Ochrony Środowiska w (...) w dniach: 3 grudnia 2012 roku, 11 grudnia 2012 roku, 21 grudnia 2012 roku oraz 24 grudnia 2012 roku dokonali: **(X)** i **(Y)**, a w dniu 28 grudnia 2012 roku **(Z)** i **(Y)**.

Zmiana planu finansowego w (...) Ochrony Środowiska w (...) nastąpiła w dniu 31 grudnia 2012 roku na podstawie Decyzji nr 12/2012 dotyczącej zmiany w planie wydatków 2012 r. ponoszonych z budżetu państwa. Zmianę uwzględniono w systemie finansowo-księgowym również w dniu 31 grudnia 2012 roku.

Zgodnie z Zarządzeniem nr (...) Wojewody (...) z dnia (...) roku (...) Inspektor Ochrony Środowiska jako kierownik (...) Ochrony Środowiska w (...) posiadał upoważnienie do dokonywania przeniesień planowanych wydatków budżetowych między paragrafami w ramach jednego rozdziału.

Obrońcy Obwinionych w pismach z dnia 20 czerwca 2012 roku odnieśli się do zarzucanych we wniosku o ukaranie naruszeń dyscypliny finansów publicznych. W zakresie zarzutu wydatkowania środków z § 3020 *Wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń* w dniu 3 grudnia 2012 roku z przekroczeniem planu o 51,69 zł. oraz w dniu 11 grudnia 2012 roku kwoty 679,35 zł. obrońcy obwinionych: **(Y)** i **(X)** wskazali, że stosownie do art. 26 ust. 1 uoondfp nie stanowi naruszenia dyscypliny finansów publicznych działanie lub zaniechanie określone w art. 5-16 (a także w art.18 pkt 2 oraz art.18b i 18c uoondfp), którego przedmiotem są środki finansowe w wysokości nieprzekraczającej jednorazowo, a w przypadku więcej niż jednego działania lub zaniechania – łącznie w roku budżetowym – kwoty minimalnej, którą stanowi kwota przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w roku poprzednim, ogłoszonego przez GUS zgodnie z art. 5 ust.7 ustawy o zakładowym funduszu

świadczeń socjalnych. obrońcy podkreślili, że przeciętne wynagrodzenie w gospodarce narodowej wyniosło w roku 2011 kwotę 3.400 zł., zatem zdaniem obrońców, za działania dokonane przez Obwinionego (X) i Obwinioną (Y) w dniach 3, 11 i 21 grudnia 2012 roku łącznie na 1.737,64 zł. nie można przypisać naruszenia dyscypliny finansów publicznych w związku z tym, że kwota przypisanego naruszenia nie przekracza obowiązującej kwoty minimalnej w rozumieniu ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Obrońca (Y) odnośnie dokonania wydatków w dniach 24 i 28 grudnia 2012 roku z przekroczeniem planu, podkreśliła, że ani w miesiącu grudniu, ani w całym roku 2012 wydatki ogółem nie zostały przekroczone i były zgodne z planem, a zatem zdaniem obrońcy nie miało miejsca dokonywanie wydatków poza granicami kwot określonych w planie finansowym – kwota wydatków ogółem w miesiącu grudniu nie została przekroczona.

Ponadto obrońca wskazała, że przekroczenia, o których mowa we wniosku o ukaranie dotyczą tylko i wyłącznie przekroczeń wydatków w ramach poszczególnych paragrafów, które to przekroczenia nie miały żadnego wpływu na łączny stan wydatków w jednostce 2012 roku. Podkreśliła także, że nie przekroczone limitów w grupach wydatków: wynagrodzenia, wydatki rzeczowe, wydatki majątkowe.

Obrońca powołała się także na postanowienia Zarządzenia Wojewody (...) z dnia (...) w sprawie upoważnienia kierowników państwowych jednostek budżetowych objętych budżetem Wojewody (...) do dokonywania przeniesień planowanych wydatków budżetowych. Wskazała między innymi, że postanowienia cytowanego zarządzenia nie stanowią, jaką formę powinna mieć decyzja kierownika jednostki w sprawie dokonywania zmian w planie wydatków, w szczególności nie stanowią, aby decyzja w tej sprawie miała mieć formę pisemną. Zaznaczyła także, że z żadnych przepisów nie wynika, aby decyzję w tej sprawie kierownik jednostki winien podejmować pod rygorem nieważności na piśmie.

Mając powyższe na uwadze obrońca wskazała, że w dniu 24 grudnia 2012 roku oraz 28 grudnia 2012 roku kierownik jednostki bądź osoba przez niego upoważniona podjęli decyzję ustną o przesunięciu środków w ramach poszczególnych paragrafów z uwagi na konieczność realizowania bieżących zobowiązań. Formę pisemną decyzja ustna przybrała w dniu 31 grudnia 2012 roku z uwagi na okres świąteczny.

Obrońca wskazał także na okoliczności w jakich doszło do podjęcia decyzji. Podkreśliła, że miesiąc grudzień jest szczególnym okresem dla gospodarki finansowej każdej jednostki sektora finansów publicznych. Nie jest możliwe idealne wyliczenie potrzeb w poszczególnych paragrafach klasyfikacji budżetowej. W grudniu istotne jest, aby zapłacić

wszystkie zobowiązania danego roku, przy równoczesnym wydatkowaniu środków w granicach kwot określonych planem finansowym, aby nie narazić Skarbu Państwa na konieczność zapłaty odsetek i nie dopuścić do wydatkowania kwot większych niż przewidziane. Podkreśliła także, że grudzień dla jednostki był wyjątkowo szczególny, ponieważ z przyczyn niezależnych od jednostki środki na wydatki w grudniu 2012 roku nie wpływały w terminach zgodnych z zapotrzebowaniem. Komunikaty o zmiennej treści, co do wysokości kwot i terminach ich otrzymywania zmieniały się co parę godzin. Istniała uzasadniona obawa, że jednostka nie będzie dysponowała wystarczającą ilością środków finansowych na pokrycie zobowiązań wymagalnych.

Obrońca (**X**) w zakresie dokonanych wydatków w dniu 24 grudnia 2012 roku oraz obrońca (**Z**) w zakresie dokonywania wydatków w dniu 28 grudnia 2012 roku z przekroczeniem planu wydatków wskazali w przedłożonych pismach z dnia 20 czerwca 2015 roku na takie same okoliczności dokonywania wydatków, jak i podejmowania decyzji o zmianie planu, co obrońca Obwinionej (**Y**).

W trakcie rozprawy Obwiniona (**Y**) wyjaśniła, że w miesiącu grudniu 2012 roku w wydatkowano środki w wysokości 1.200.000 zł., było to podwójne wydatkowanie środków w stosunku do miesiący z całego rocznego budżetu. W połowie grudnia zaczęły się problemy z otrzymywaniem środków. W dniu 20 grudnia 2012 roku jednostka otrzymała pismo z informacją, że wydatki będą realizowane po 28 grudnia 2012 roku. Z uwagi na obawę, że pracownicy nie otrzymają wynagrodzeń zaplanowanych do wypłaty na dzień 27 grudnia 2012 roku Obwiniona przesunęła środki na wypłatę wynagrodzeń na dzień 24 grudnia 2012 roku. Po wypłacie wynagrodzeń zostały środki finansowe i zapłacono faktury. Środki wpłynęły także w dniu 28 grudnia 2012 roku, z których również opłacono zobowiązania wynikające z faktur.

Jak wyjaśniła dalej Obwiniona w dniu 31 grudnia 2012 roku z wyciągów mogła wyliczyć wolne środki i wówczas dokonać przesunięć między paragrafami. Jak podkreśliła celem w grudniu było nieprzekroczenie limitów w grupie wydatków na wynagrodzenia, wydatki majątkowe i inwestycyjne oraz wydatki rzeczowe.

W grudniu były także wydatkowane środki z rezerwy z (...) funduszu. Głównym celem było opłacenie wszystkich zobowiązań danego roku, przy jednoczesnym wydatkowaniu środków w granicach kwot określonych w planie finansowym.

Obwiniona wskazała, że plan ogółem nie został przekroczony. Kierownik jednostki był informowany o przekroczeniach, wyraził zgodę na takie postępowanie i razem z Obwinioną podjął decyzję, że pisemna zmiana planu zostanie wydana w dniu 28 grudnia 2012 roku.

Jednak z powodu nawału pracy, jak również przez to, że był to okres świąteczny decyzję sporządzono dopiero po świętach. Wykonanie poszczególnych wydatków w paragrafach Obwiniona kontroluje w programie finansowo-księgowym, gdzie wprowadzony jest plan oraz wykonanie i na bieżąco widać ile środków pozostało.

Na rozprawie obrońca Obwinionego (X) potwierdził wypowiedź Głównej Księgowej w zakresie okoliczności wydatkowania środków z przekroczeniem planu finansowego, jak i podtrzymał stanowisko zawarte w złożonym piśmie z dnia 20 czerwca 2015 roku.

Komisja po rozpatrzeniu sprawy zgodnie z wymogami art. 24 ust. 1 uodfp, wskazała w pierwszej kolejności na treść art. 44 ust.1 pkt 3 ufp, jednostki sektora finansów publicznych stanowiący, iż wydatki publiczne mogą ponosić na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym tych jednostek. Podkreśliła, że poprzez takie postanowienie ustawodawca określił nieprzekraczalny limit możliwych do wydania środków finansowych. Limit ten określa plan finansowy danej jednostki. Oznacza to, że jednostka w ramach upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych może dysponować tylko takimi środkami, jakie zostaną jej przypisane w planie finansowym i nie można dokonywać wydatków przekraczających wysokość poszczególnych wydatków zatwierdzonych w planie finansowym.

Ponadto przed dokonaniem wydatku dokonuje się wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, poprzez złożenie podpisu na dokumentach dotyczących danej operacji potwierdza się między innymi, iż zobowiązania wynikające z operacji finansowych mieszczą się w planie finansowym jednostki. Przed dokonaniem wydatku ze środków publicznych należy zatem ustalić czy dany wydatek nie przekroczy ustalonego planu finansowego.

Komisja wskazała, że w (...) Ochrony Środowiska w (...) w miesiącu grudniu 2012 roku dokonano wydatków ze środków publicznych, które spowodowały przekroczenie zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki.

Ponadto nienależycie dokonano wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym, co miało wpływ na dokonanie wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki na 2012 rok.

Przekroczenie wydatków ustalonych w planie finansowym na 2012 rok wystąpiło w rozdziale 90014 - (...) Ochrony Środowiska w §§ 3020 – wydatki osobowe niezaliczone do wynagrodzeń, 4210 – zakup materiałów i wyposażenia oraz 4300 – zakup usług pozostałych. Łączne przekroczenie zakresu upoważnienia wyniosło 43.112,64 zł.

Komisja uznała jako bezsporne, że w (...) Ochrony Środowiska w (...) doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych poprzez dokonanie wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia określonego planem finansowym oraz poprzez nienależyte dokonanie wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym, co miało wpływ na dokonanie wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki na 2012 rok. Powyższe działania stanowią bowiem naruszeniem dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 oraz art. 18b pkt 1uondfp.

Komisja rozpatrując sprawę uznała, że osobą odpowiedzialną za popełnienie naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na wydatkowaniu środków publicznych z przekroczeniem upoważnienia określonego planem finansowym jest osoba, która dokonuje dyspozycji środkami finansowymi poprzez złożenie podpisu zatwierdzającego dany wydatek do zapłaty. W (...) Ochrony Środowiska w (...) osobami dokonującymi dyspozycji środkami finansowymi, które spowodowały przekroczenie planu finansowego byli **(X)** oraz **(Z)**. Komisja przypisała odpowiedzialność **(X)** – (...) Inspektorowi Ochrony Środowiska oraz **(Z)** pełniącej obowiązki (...) Inspektora Ochrony Środowiska – jako osobom, które zatwierdzały przedmiotowe wydatki i są odpowiedzialne za całość gospodarki finansowej.

Z kolei w zakresie naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na nienależytym dokonaniu wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym, co miało wpływ na dokonanie wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki na 2012 rok, Komisja uznała, że odpowiedzialność za powyższe naruszenie ponosi osoba, która była zobowiązana do dokonania takiej kontroli. W (...) Ochrony Środowiska w (...) osobą, która dokonała wstępnej kontroli zgodności operacji z planem finansowym, była Główna Księgową **(Y)**. Kontrola ta była dokonana nienależycie przez **(Y)**, bowiem doszło do dokonania wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki na 2012 rok. Biorąc powyższe pod uwagę Komisja uznała, że **(Y)** jest odpowiedzialna za popełnienia czynu polegającego na nienależytym dokonaniu wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym, co miało wpływ na dokonanie wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego w (...) Ochrony Środowiska w (...) na 2012 rok, w zakresie określonym we wniosku o ukaranie z dnia 30 kwietnia 2015 roku.

Dokonując powyższej dyspozycji środkami finansowymi, jak i dokonując wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym Obwinieni nie dołożyli należytej staranności, która wymagana jest od osób odpowiedzialnych za wykonanie określonego obowiązku. Zdaniem Komisji naruszeń można było uniknąć. Należało przed dokonaniem wydatku dokonać zmiany planu finansowego, czego jak wynika z materiału dowodowego nie uczyniono. Niedopuszczalne jest bowiem, dokonywanie wydatku bez zaplanowanych środków na dany cel w planie finansowym jednostki.

Komisja odniosła się również do argumentacji obrony w zakresie wydatkowania środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z granic planu finansowego. Wskazała, że jak wynika z materiału dowodowego wielkość przekroczeń przypisanych Obwinionym przekracza łącznie wyżej wskazaną kwotę, także do naruszeń dyscypliny finansów publicznych w tym zakresie bezspornie doszło. Jak stanowi przepis cytowanej ustawy w przypadku więcej niż jednego działania, co miało miejsce w rozpatrywanej sprawie, należy zsumować kwotę poszczególnych przekroczeń i rozpatrywać łącznie w odniesieniu do kwoty niestanowiącej naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Nie ma przy tym znaczenia, że plan finansowy ogółem, czy też w poszczególnych grupach wydatków nie został przekroczony. Z przekroczeniem planowanych wydatków, przy naruszeniu dyscypliny finansów publicznych polegającym na przekroczeniu zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków, mamy bowiem do czynienia w przypadku przekroczeń zaplanowanych kwot w poszczególnych paragrafach, a nie w planie ogółem, czy też grupie wydatków. To wielkość planu finansowego w poszczególnych paragrafach jest upoważnieniem do dokonywania wydatków, a przekroczenie wielkości zaplanowanych wydatków ponad kwotę minimalną określoną w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, czy to w poszczególnym paragrafie, czy też łącznie w kilku paragrafach stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych. W odniesieniu do tez obrony o ustnej zmianie planu finansowego Komisja podniosła, że plan finansowy ustalany jest przez kierowników jednostek w formie pisemnej, co zdaniem Komisji, obliguje do jego zmiany również w takiej formie. Taka forma jest również konieczna chociażby dla celów dowodowych. Ponadto w administracji obowiązuje zasada pisemności i decyzje wydawane są właśnie w takiej formie. Również w (...) Ochrony Środowiska w (...) zmiany planu finansowego w 2012 roku były wprowadzane właśnie w formie pisemnej (decyzja z dnia 31 grudnia 2012 roku była decyzją o nr 12).

Trudno zatem uznać, że właśnie w tym jednym przypadku zmiany planu dokonano w formie ustnej, tym bardziej, że nie znalazło to odzwierciedlenia w systemach ewidencji, w której jak wyjaśniła Główna Księgowa (...), wprowadza się plan finansowy i jego zmiany w celu kontroli wykonywania wydatków. Także w dokumentach i pismach zgromadzonych w aktach sprawy, widnieje tylko zmiana dokonana w dniu 31 grudnia 2012 roku. Komisja przytoczyła również wyjaśnienia Głównej Księgowej, która wskazała, że zmiany nie dokonano wcześniej, gdyż nawał pracy nie pozwalał na jej przygotowanie, a kierownik jednostki i osoba go zastępująca wiedzieli, że dokonywane wydatki przekraczają plan, a zmiana będzie dokonana w terminie późniejszym. Komisja uznała zatem, że brak jest podstaw do uznania, że dokonano zmiany w formie ustnej, bowiem zebrany w sprawie materiał dowodowy na to nie wskazuje.

Rozpatrując sprawę Komisja wzięła pod uwagę okoliczności popełnienia czynu. Jak wynika z materiału dowodowego w okresie popełnienia czynów poprzez Obwinionych wystąpiły trudności z otrzymywaniem środków finansowych w kwotach i terminach określonych przez jednostkę. Spowodowało to niestabilność finansową, utrudniało prace i planowanie poszczególnych wydatków, bowiem terminy otrzymywania środków z Ministerstwa Finansów były często zmieniane. Jak wynika z wyjaśnień o zmianie terminów i wielkości kwot dowiadywano się nawet co kilka godzin.

Nawał pracy oraz nerwowa sytuacja spowodowały, że na czas nie dokonano zmiany planu finansowego. Skupiono się na tym, by terminowo realizować płatności związane z zobowiązaniami jednostki i nie dopuścić do wystąpienia zobowiązań wymagalnych i zapłaty odsetek za nieterminowe płatności. Przy rozstrzygnięciu Komisja uwzględniła jednorazowość zdarzeń mających miejsce w miesiącu grudniu 2012 r. jak również to, że ogólny plan wydatków nie został przekroczony, co pozwoliło ostatecznie na zmianę planu jednostki, którą dokonano w dniu 31 grudnia 2012 roku. Ponadto Komisja uwzględniła, że Obwinieni nie byli karani za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Biorąc pod uwagę powyższe okoliczności i rodzaj naruszenia dyscypliny finansów publicznych, Komisja odstąpiła od wymierzenia kary Obwinionym uznając, że same postępowanie, które toczyło się przez Komisją odniesie oczekiwany skutek zapobiegawczy i dyscyplinujący w stosunku do Obwinionych i spowoduje, że będą oni podejmowali działania, które w przeszłości pozwolą uniknąć naruszeń dyscypliny finansów publicznych w przyszłości.

Sygn. akt BDF1.4800.120.2015

Pismami z dnia 17 sierpnia 2015 r. Obwinieni zaskarżyli orzeczenie w całości na korzyść Obwinionych. Orzeczeniu zarzucili:

- 1) naruszenie przepisów prawa materialnego, tj. przepisu art. 11 i art. 18b pkt. 1 ustawy w zw. z art. 54 ust. 1 pkt. 3 lit. a ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. ufp, poprzez jego błędną wykładnię polegającą na niedopuszczalnej rozszerzającej wykładni znamion czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych sprowadzającej się do uznania, że każda zmiana planu finansowego, nawet polegająca jak w niniejszej sprawie na przesunięciu środków w ramach dwóch paragrafów, musi być pod rygorem nieważności dokonana w formie pisemnej decyzji kierownika jednostki, mimo że taki obowiązek nie wynika z żadnego przepisu prawa, i że brak dokonania takiej zmiany w ww. formie skutkuje przekroczeniem kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych, nawet wówczas, gdy taka zmiana nie wywołuje przekroczenia kwoty wydatków w stosunku do ustalonego planu finansowego ani w skali całego roku, ani w danym miesiącu;
- 2) nierozważenie stopnia szkodliwości popełnionych czynów dla finansów publicznych, a skupienie się jedynie na stwierdzeniu, czy doszło do naruszenia dyscypliny finansów i czy było ono umyślne, czy też nieumyślne, pomimo że Obwinieni w toku postępowania sygn. akt BDF1.4800.120.2015 podnosili, że ich działania nie skutkowały żadnym uszczerbkiem dla finansów publicznych oraz nieumorzenie postępowania na mocy art. 78 ust. 1 pkt 7 w związku z treścią art. 28 ust. 1 uondfp, ze względu na to, że stopień szkodliwości popełnionych czynów dla finansów publicznych był znikomy.

Obrońcy wnieśli o:

- 1) uchylenie zaskarżonego orzeczenia Komisji w całości wobec Obwinionych i uniewinnienie ich od zarzucanego jej naruszenia dyscypliny finansów publicznych;
- 2) orzeczenie, że stosownie do treści art. 167 ust. 2 uondfp, koszty postępowania w niniejszej sprawie ponosi Skarb Państwa.

W razie uwzględnienia tylko zarzutu nierozważenia stopnia szkodliwości popełnionych czynów dla finansów publicznych wnieśli o:

- 1) uchylenie zaskarżonego orzeczenia Komisji w całości wobec Obwinionych i umorzenie wobec nich postępowania w sprawie zarzutów naruszenia dyscypliny finansów publicznych;
- 2) orzeczenie, że stosownie do treści art. 167 ust. 2 uondfp, koszty postępowania w niniejszej sprawie ponosi Skarb Państwa.

Sygn. akt BDF1.4800.120.2015

W wyniku rozpoznania odwołania, orzeczeniem z dnia 9 listopada 2015 r. nr BDF1.4800.120.2015 Główna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych (dalej: GKO) utrzymała w mocy zaskarżone orzeczenie organu I instancji, uznając jego słuszność pod względem faktycznym i prawnym.

W uzupełnieniu odniosła się jednak do zarzutów, związanych z tym, że RKO nie uwzględniła, że decyzja o zmianie planu finansowego została wydana przed dokonaniem wydatków, przybrała ustną formę i okoliczność ta ma znaczenie dla sprawy. Wskazano, że decyzja taka, w zakresie opisanym w sentencji sygn. akt BDF1.4800.120.2015 orzeczenia, nie została wydana przed dniem 31 grudnia 2012 r. Świadczą o tym następujące okoliczności. W aktach sprawy znajduje się wyłącznie pisemna decyzja z dnia 31 grudnia 2015 r. Nawet gdyby przyjąć, że można przeprowadzić dowód przeciwny, to znaczy dowieść, że decyzja została wydana ustnie, nie potwierdzają tego wyjaśnienia Obwinionych w szczególności Głównej Księgowej jednostki, tj. że zmiany nie dokonano wcześniej, gdyż nawał pracy nie pozwalał na jej przygotowanie, a kierownik jednostki i osoba go zastępująca wiedzieli, że dokonywane wydatki przekraczają plan, a zmiana będzie dokonana w terminie późniejszym. Wskazuje nato także sama treść decyzji, która w żaden sposób nie odwołuje się do jakiejś decyzji o zmianie planu finansowego podjętej wcześniej; jej treść nie daje żadnych wskazówek, że decyzja ta stanowi jedynie potwierdzenie, pisemne udokumentowanie decyzji ustnej wydanej uprzednio. Argumenty obrony są nie do przyjęcia również dlatego, że rzekoma, ustna zmiana planu finansowego nie znalazła odzwierciedlenia w systemach ewidencji, w której, jak wyjaśniła Główna Księgowa (...), wprowadza się plan finansowy i jego zmiany w celu kontroli wykonywania wydatków. Zmiana planu finansowego w systemie elektronicznym została dokonana 31 grudnia 2012 r., tj. po wydaniu decyzji pisemnej. Za niewiarygodne uznać należy także wyjaśnienie Głównej Księgowej, która stwierdziła, że przyczyną niesporządzenia decyzji na piśmie był nawał pracy niepozwalający na jej przygotowanie. GKO zwróciła uwagę, że przygotowanie projektu pisma zajmującego dwie strony nie jest czynnością ani pracochłonną ani czasochłonną. Prawidłowe wydanie decyzji o zmianie planu finansowego jest natomiast czynnością o dużym znaczeniu prawnym. Trudno sobie wyobrazić zatem, jakie inne, ważniejsze obowiązki uniemożliwiły wydanie decyzji pisemnej, tym bardziej, że okazało się to możliwe kilka dni później, tj. 31 grudnia 2012 r. Niezależnie od powyższego Główna Komisja Orzekająca podzieliła także stanowisko Komisji, że zmiana planu finansowego nie może nastąpić inaczej niż formie pisemnej. Przemawiają za tym w szczególności wszystkie przepisy dotyczące planów finansowych jednostek sektora finansów publicznych określonych w ustawie o finansach publicznych.

Istotą sporządzenia planu finansowego jest jego odzwierciedlenie w formie umożliwiającej zapoznanie się z nim, tak aby zgodnie z zasadami określonymi w ustawie o finansach publicznych, mógł stanowić podstawę gospodarki finansowej jednostki. Forma pisemna obowiązuje na każdym etapie przygotowania i zatwierdzania; wynika to z samej wykładni językowej przepisów dotyczących budżetu i planów finansowych, w których ustawodawca posługuje się takimi określeniami jak: „wysokości wydatków określonych w planie finansowym”, „ujęte w planach finansowych kwoty wydatków” nie pozwala na przyjęcie, że plan finansowy może przyjąć postać inną niż pisemna. Logiczną konsekwencją takiego ustalenia jest także to, że zasada pisemności obowiązuje także w zakresie zmiany planu finansowego. Przyjęcie poglądu przeciwnego oznaczałoby także, że ustne decyzje o zmianie planu finansowego nie musiałyby znajdować odzwierciedlenia w systemie elektronicznym, co z kolei uniemożliwiłoby jej prowadzenie. Ustalenie, że zmiany planu finansowego mogą być dokonywane wyłącznie w formie pisemnej ma również fundamentalne znaczenie dowodowe – w każdej jednostce dokumentuje się w szczególności czynności wywołujące ważne skutki prawne – jest zgodne z ogólną, i niekwestionowaną zasadą pisemności obowiązującą w całej administracji publicznej. Gdyby celem ustawodawcy było dopuszczenie innego rozwiązania, wskazałby je w sposób wyraźny (np. możliwość wydawania decyzji ustnej, której potwierdzenie powinno nastąpić w formie pisemnej w późniejszym terminie).

W uzasadnieniu rozstrzygnięcia GKO podniosła, iż za prawidłowe uznać należy także orzeczenie Komisji w zakresie szkodliwości czynów dla finansów publicznych oraz winy Obwinionych. Oceniając szkodliwość naruszenia dla finansów publicznych należy uwzględnić m.in. wagę naruszonych obowiązków. W przedmiotowej sprawie zlekceważone zostały obowiązki, które mają absolutnie zasadnicze znaczenie z punktu widzenia gospodarki finansowej jednostki. To powoduje, że nawet jeżeli można wskazać na pewne okoliczności łagodzące, to nie prowadzi to do wniosku, że szkodliwość naruszeń jest znikoma. Komisja natomiast słusznie uwzględniła je odstępując od wymierzenia kary Obwinionym.

Pismami z dnia 2 lutego 2016 r., Obwinieni reprezentowani przez pełnomocników złożyli skargi do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie, zaskarżając w całości orzeczenie GKO. Wnosząc o jego uchylenie w całości zarzucono naruszenie:

I. art. 148 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na braku ustosunkowania się do konkretnych zarzutów stawianych zaskarżonemu orzeczeniu RKO oraz powodów uznania je za zasadne albo nieuzasadnione poprzez:

- a) nieustosunkowanie się do zarzutu naruszenia art. 78 ust 1 pkt 7 w związku z treścią art. 28 ust. 1 uondfp - znikoma szkodliwość dla finansów publicznych - polegające na ogólnikowym stwierdzeniu, że zostały zlekceważone obowiązki, które mają zasadnicze znaczenie z punktu widzenia gospodarki finansowej jednostki i z tego powodu nie sposób mówić o znikomej szkodliwości czynu dla finansów publicznych;
- b) brak wyjaśnienia, jaki jest skutek niedochowania formy pisemnej decyzji w sprawie przesunięcia środków w ramach dwóch paragrafów, a jeśli forma pisemna jest w tym wypadku wymagana pod rygorem nieważności, to z czego wynika takie ustalenie.

II. przepisów prawa materialnego, tj. przepisu odpowiednio:

- a) art. 11 uondfp w związku z art. 44 ust. 1 pkt 3 ufp,
- b) art. 18b pkt 1 uondfp w związku z art. 54 ust. 1 pkt. 3 lit. a ufp

- poprzez błędną wykładnię polegającą na niedopuszczalnej, rozszerzającej wykładni znamion czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych sprowadzającej się do uznania, że każda zmiana planu finansowego, nawet polegająca jak w niniejszej sprawie na przesunięciu środków w ramach dwóch paragrafów, musi być pod rygorem nieważności dokonana w formie pisemnej decyzji kierownika jednostki, mimo że taki obowiązek nie wynika z żadnego przepisu prawa i, że brak dokonania takiej zmiany we wskazanej formie skutkuje przekroczeniem kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych nawet wówczas, gdy taka zmiana nie wywołuje przekroczenia kwoty wydatków w stosunku do ustalonego planu finansowego ani w skali całego roku, ani w danym miesiącu;

III. art. 78 ust 1 pkt 7 w związku z treścią art. 28 ust 1 uondfp, polegające na nieuchyleniu zaskarżonego orzeczenia i nieumorzeniu postępowania ze względu na to, że stopień szkodliwości popełnionych czynów dla finansów publicznych był znikomy.

W motywach skargi Skarżący poszerzyli argumentację w zakresie wskazanych zarzutów.

W odpowiedzi na skargę GKO wniosła o oddalenie skargi, podtrzymując w całości stanowisko i argumentację zaprezentowaną w zaskarżonym orzeczeniu.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (dalej; WSA) w wyrokach z dnia 14 lutego 2017 r. sygn. akt. V SA/Wa 448/16, V SA/Wa 447/16, V SA/Wa 449/16 w odniesieniu odpowiednio do **(X)**, **(Z)**, oraz **(Y)** zważył, co następuje.

Dokonując oceny zaskarżonego orzeczenia GKO z dnia 9 listopada 2015 r. w powyższym zakresie Sąd uznał, że skarga zasługuje na uwzględnienie, chociaż WSA nie podzielił wszystkich zawartych w niej zarzutów.

WSA nie uwzględnił argumentów skarg prowadzących do wykazania, iż zmiana planu finansowego polegająca na przesunięciu środków w ramach dwóch paragrafów, może zostać dokonana w formie ustnej. Zdaniem WSA, zgodnym ze stanowiskiem organu przedstawionym w zaskarżonym orzeczeniu, forma pisemna jest dla każdej zmiany planu finansowego obligatoryjna.

Przesądając powyższe WSA podzielił zatem stanowisko organu, iż Skarżący dopuścili się przypisywanego im przez organ naruszenia dyscypliny finansów publicznych. WSA zauważyła natomiast, iż w rozpoznawanej sprawie RKO w orzeczeniu z dnia 26 czerwca 2015 r. w ogóle a GKO w zaskarżonym orzeczeniu odniosła się do zagadnienia bardzo lakonicznie i w konsekwencji organy nie oceniły czynów Skarżących z punktu widzenia art. 28 uoandfp. Na gruncie tego przepisu, a także celu i logiki innych szczegółowych rozwiązań przyjętych na gruncie przywołanej ustawy wynika, że społeczna szkodliwość dla finansów publicznych jest stopniowalna, co w sytuacji jej znikomości skutkuje przeszkodą orzekania o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych - postępowania nie wszczyna się, a wszczęte umarza (art. 78 ust. 1 pkt 7 uoandfp).

Jak wskazał Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: NSA) w wyroku z dnia 14 czerwca 2011 r., sygn. akt II GSK 688/10, art. 28 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych definiuje instytucję szkodliwości naruszenia dyscypliny dla finansów publicznych oraz formułuje kryteria oceny stopnia tej szkodliwości. Do przesłanek uwzględnianych przy tej ocenie należy waga naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia oraz skutki naruszenia. Wszystkie czyny stanowiące naruszenie dyscypliny finansów publicznych są szkodliwe społecznie. Natomiast stopień szkodliwości konkretnego czynu danego sprawcy dla ładu finansów publicznych jest elementem, który musi przeanalizować komisja orzekająca w sprawach o naruszenie finansów publicznych.

Kontrolując zgodność z prawem zaskarżonego orzeczenia organ nie uwzględnił, jako wzorca jego popełnienia i szczególnej motywacji Obwinionych - zapobieżenie konieczności zapłaty odsetek, kar umownych lub odszkodowań oraz faktu, że nie doszło do uszczuplenia środków publicznych.

W toku ponownego rozpoznawania sprawy Sąd nakazał uwzględnienie powyższego stanowiska. Sąd podniósł nadto, iż późniejsza, korzystniejsza dla Strony, zmiana przepisów dotyczących zmiany planu finansowego jednostki polegającej na przeniesieniu wydatków pomiędzy paragrafami (co miało miejsce w rozpoznawanej sprawie) powinna stanowić wskazówkę interpretacyjną dla organu przy ocenie czynu Skarżącej z punktu widzenia art. 28 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Główna Komisja Orzekająca po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 14 grudnia 2017 r. oraz w dniu 11 stycznia 2018 r. wskazuje, co następuje.

Główna Komisja Orzekająca w pierwszej kolejności dokonała oceny stanu prawnego obowiązującego w czasie zarzucanego czynu i w czasie orzekania. Przepis art. 24 ust. 1 uondfp, nakazuje by rozpoznając i oceniając popełniony czyn stosować przepisy ustawy obecnie obowiązującej, chyba że przepisy obowiązujące w chwili popełnienia czynu były względniejsze dla sprawcy. Do oceny czynów będących przedmiotem niniejszego postępowania, GKO postanowiła stosować przepisy obowiązujące w dniu orzekania, uznając iż przepisy obowiązujące w dacie zarzucanych czynów nie są względniejsze dla Obwinionych. W szczególności powyższe rozważono w nawiązaniu do uwag WSA w przedmiocie uwzględnienia zmiany „przepisów dotyczących zmiany planu finansowego jednostki polegającej na przeniesieniu wydatków pomiędzy paragrafami” a zatem przy uwzględnieniu zmian samego planu finansowego jednostki pod koniec 2012 r. jak również przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 marca 2010 r. w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (t.j. Dz.U. z 2014, poz. 1053). Jednocześnie GKO wskazuje, iż zarzucany Obwinionemu (**X**) oraz Obwinionej (**Z**) czyn polegający na przekroczeniu upoważnienia do dokonania wydatków określonych planem finansowym jednostki określony w momencie popełnienia czynu i orzekania RKO w art. 11 uondfp, obecnie znajduje się w art. 11 ust. 1 uondfp. Przepis został znowelizowany przez art. 8 pkt 2 ustawy z dnia 7 kwietnia 2017 r. o zmianie niektórych ustaw w celu ułatwienia dochodzenia wierzytelności (Dz. U. z 2017 poz. 933) zmieniającej ustawę z dniem 1 czerwca 2017 r. Wskazana zmiana w zakresie zarzucanym ww. Obwinionym czynom stanowi jedynie zmianę redakcyjną.

Weryfikacja zaskarżonego rozstrzygnięcia Komisji w ponownym postępowaniu doprowadziła GKO do wniosku, iż Komisja prawidłowo ustaliła stan faktyczny w oparciu o zgromadzone dowody, przy czym Obwinieni, stanu tego nie kwestionują. W konsekwencji Komisja prawidłowo również dokonała subsumpcji ustalonego stanu faktycznego pod obowiązujące normy prawne.

Prawidłowość ustaleń organów orzekających w tej sprawie związaną z oceną prawną zaistnienia czynów z art. 11 ust. 1 i 18b pkt 1 uondfp, potwierdziły orzeczenia WSA w Warszawie z dnia 14 lutego 2017 r. sygn. akt. V SA/Wa 448/16, V SA/Wa 447/16, V SA/Wa 449/16.

Bezspornym jest bowiem, iż w (...) Ochrony Środowiska w (...) doszło w grudniu 2012 r. do dokonywania wydatków z przekroczeniem upoważnień zawartych w planie finansowym jednostki. Za nieuzasadnione należy uznać, co wynika również z wyroków WSA w przedmiotowej sprawie, iż zmiany planu wydatków można dokonać w formie ustnej, jak to wynikało z twierdzeń Obwinionych i ich obrońców w postępowaniu. W aktach sprawy znajduje się wyłącznie pisemna decyzja z dnia 31 grudnia 2015 r. dotycząca zmiany planu w omawianym zakresie. Co więcej wyjaśnienia Obwinionych a w szczególności Głównej Księgowej jednostki, wskazują że zmiany nie dokonano wcześniej, gdyż nawał pracy nie pozwalał na jej przygotowanie, a kierownik jednostki i osoba go zastępująca wiedzieli, że dokonywane wydatki przekraczają plan, a zmiana będzie dokonana w terminie późniejszym. Okoliczność ta zdaniem GKO wpływa na zwiększenie stopnia winy sprawców czynów.

Dodatkowo należy podkreślić, że sygnalizowana przez Obwinionych i ich obrońców, ewentualna ustna zmiana planu finansowego nie znalazła odzwierciedlenia w systemach ewidencji, w której, jak wyjaśniła Główna Księgowa (...), wprowadza się plan finansowy i jego zmiany w celu kontroli wykonywania wydatków. Zmiana planu finansowego w systemie elektronicznym została dokonana 31 grudnia 2012 r., tj. po wydaniu decyzji pisemnej i na jej podstawie.

Wskazać należy, iż plan finansowy jest podstawą prowadzenia gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych. Stąd w ustawie o finansach publicznych zawarto jedną z najistotniejszych zasad odnoszących się do gospodarowania środkami publicznymi. Stosownie do art. 44 ust. 1 ufp, wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w:

- 1) ustawie budżetowej;
- 2) uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego;
- 3) planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych.

Z powyższego przepisu jednoznacznie wynika, że wydatki ze środków publicznych podlegają planowaniu. Planowość natomiast wyraża wymóg ujmowania procesów gromadzenia i wydatkowania publicznych środków pieniężnych w ramy planów finansowych. Powyższe związane jest zatem z koniecznością ujmowania wszelkich działań jednostki sektora finansów publicznych w planie finansowym przed ich realizacją. Bezspornie ujęte w przepisie sformułowanie „ w wysokościach ustalonych w (...) planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych” związane jest z ustaleniem wydatków publicznych w formie przewidzianej dla planów finansowych (a także powoływanych w przepisie ustawie

budżetowej oraz uchwale budżetowej) a zatem w formie pisemnej. Od momentu ustalenia planu (w określonej procedurze) możliwe jest dokonywanie wydatków, które zostały uprzednio w nim zaplanowane. Również zmiana planu powinna zostać dokonana w tej samej formie. Powyższe ma nie tylko wartość dowodową związaną z ujawnieniem w planie finansowym w określonej dacie wysokości środków planowanych do wydatkowania ale stanowi, co istotne w przedmiotowej sprawie, granice upoważnienia osób działających i prowadzących gospodarkę finansową (...) Środowiska. Dokonanie wydatku oznacza czynności polegające na spowodowaniu (wydaniu dyspozycji) dokonania rzeczywistego wypływu środków finansowych z jednostki, w postaci gotówkowej bądź przelewu bankowego (orzeczenie GKO z dnia 12 października 2009 r., BDF1/4900/48/48/09/1602) tym samym wskazana decyzja musi znaleźć umocowanie w planie finansowym jednostki. Plan jest nieprzekraczalną granicą, stanowi nieprzekraczalny limit, w granicach którego możliwe jest dokonywanie wydatków w jednostce sektora finansów publicznych. Dokonywanie wydatków następuje zaś 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 najlepszych efektów z danych nakładów. Oznacza to, że wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonej w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych i dopiero w ramach tego planu należy realizować wydatki kierując się wytycznymi zawartymi w ustawie o finansach publicznych (orzeczenie GKO z dnia 14 czerwca 2010 r., BDF1/4900/36/42/10/1114). Należy zauważyć, iż plan finansowy jednostki stanowi w zasadzie zbiór upoważnień dla dokonujących wydatków publicznych, warunkowany wysokością limitów wydatków w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej. Tym samym fakt, iż nie doszło do przekroczenia planu wydatków ogółem nie wyłącza odpowiedzialności Obwinionych jak również w przedmiotowej sprawie nie może stanowić okoliczności wpływającej na zmniejszenie stopnia szkodliwości czynów dla finansów publicznych. Działania Obwinionych nie były działaniami jednorazowymi. Co więcej zmiany planu dokonano w ostatnim dniu 2012 r.

W odniesieniu do podniesionych w wyrokach wskazówek Sądu dotyczących konieczności rozpatrzenia przez GKO w ponownym postępowaniu wpływu sygnalizowanych przez Obrońców szczególnych motywacji Obwinionych związanych z zapobieżeniem konieczności zapłaty odsetek, kar umownych lub odszkodowań oraz faktem, iż w rzeczywistości skutek zaistniałych czynów nie doszło do uszczuplenia środków publicznych, GKO stosując się do powyższego wskazuje, że należy odróżnić bezwzględny wymóg uprzedniego ujęcia

planowanych do dokonania wydatków w planie finansowym jednostki od faktycznej realizacji wydatków ujętych w tym planie (uzależnionej niejednokrotnie od posiadanych środków na rachunku bankowym) , jak również zaciąganie zobowiązań oraz dokonywanie wydatków bez planu finansowego. Należy zauważyć, że każde co do zasady zaciągnięcie zobowiązania dokonywane jest w ramach zaplanowanych wydatków. Limit wydatków stanowi również limit zaciąganych zobowiązań. Możliwość zaciągnięcia zobowiązań co do zasady zdeterminowana jest zatem planem wydatków i jego dotychczasową realizacją. Trudno zatem uznać, iż wydatki dokonywane w miesiącu grudniu, których niezapłacenie skutkowałoby naliczeniem kar umownych, odsetek itp. nie byłyby ujęte uprzednio w planie finansowym. Podkreślić bowiem należy, iż zaciągnięcie zobowiązań z przekroczeniem upoważnienia określonego w planie finansowym jednostki mogłoby stanowić czyn z art. 15 ust. 1 uoondfp. Wskazana w przepisie norma sankcjonująca dodatkowo podkreśla wagę i zasadę planowania w jednostkach sektora finansów publicznych. Brak realizacji zobowiązań jednostki, jak również brak realizacji zobowiązań w terminie, którego skutkiem jest zapłata odsetek, kar lub opłat albo oprocentowanie tych należności może natomiast skutkować odpowiedzialnością z art. 16 uoondfp.

Rozważając faktyczne i prawne możliwości zmiany planu wydatków jednostki w grudniu 2012 r. stwierdzić należy, iż nie można wyjaśnień Obwinionych uznać za usprawiedliwienie braku zmian planu przed dokonaniem wydatku. Oczywistym jest, iż koniec roku dla każdej jednostki sektora finansów publicznych działającej w oparciu o roczny plan finansowy jest szczególnym okresem. Z tego też względu obowiązkiem gospodarujących środkami publicznymi ujętymi w planie finansowym jest zachowanie właśnie w tym okresie szczególnej ostrożności i zachowanie kompatybilności pomiędzy dokonywanymi wydatkami a podstawami prawnymi ich dokonywania ujętymi m.in. w planie finansowym. Poza sferą rozważań w tym zakresie należy zatem zostawić twierdzenia jednostki o konieczności takich działań „aby zapłacić wszystkie zobowiązania danego roku, przy równoczesnym wydatkowaniu środków w granicach kwot określonych planem finansowym, aby nie narazić Skarbu Państwa na konieczność zapłaty odsetek i nie dopuścić do wydatkowania kwot większych niż przewidziane”. Fakt braku wpływu środków na rachunek jednostki, ewentualnie problemy z płynnością finansową mogą skutkować brakiem realizacji wydatków nie natomiast brakiem ujęcia koniecznych do realizacji wydatków w planie finansowym.

Sugerowany przez Obwinionych nawał pracy a następnie okres świąteczny uniemożliwiający sporządzenie pisemnej decyzji w przedmiocie zmiany planu nie jest usprawiedliwieniem w podjęciu czynności niewymagającej dużego zaangażowania. W szczególności,

iż o bieżącym zaangażowaniu środków z planu finansowego informował wskazywany przez Główną księgową w wyjaśnieniach system finansowo-księgowy.

Treść art. 28 uodnfp wskazuje na możliwość niedochodzenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jednak przy ocenie sposobu i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych należy brać pod uwagę całokształt okoliczności faktycznych towarzyszących temu naruszeniu. Odniesienie szkodliwości naruszeń wyłącznie do finansowego wymiaru czynu jest jednak błędem. Rozstrzygając sprawę, organ orzekający na równi ma uwzględnić wagę naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia oraz skutki naruszenia. Czyny określone ustawą o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych są - co do zasady - szkodliwe i z tego właśnie powodu są penalizowane. Nie można utożsamiać pojęć „szkodliwość” i „szkoda”. Z faktu, że z popełnionego czynu nie wyniknęła dla finansów publicznych jakakolwiek szkoda lub uszczerbek w dobrach materialnych nie musi wynikać znikomy stopień szkodliwości dla finansów publicznych. Należy zwrócić bowiem uwagę, że okoliczności wskazane w art. 28 ust. 2 uodnfp mają charakter przykładowy. Natomiast art. 28 ust. 1 uodnfp przewiduje sytuację, w której nie dochodzi się odpowiedzialności od sprawcy, mimo wypełnienia przez niego znamion czynu stanowiącego naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Ład finansów publicznych wymaga „ochrony” a w przedmiotowej sprawie podejmowane działania nie były zgodne z przepisami prawa.

Jak wskazano w uzasadnieniu ww. wyroków WSA do przesłanek uwzględnianych przy stopnia szkodliwości danego czynu dla finansów publicznych należy waga naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia oraz skutki naruszenia. Natomiast stopień szkodliwości konkretnego czynu danego sprawcy dla ładu finansów publicznych jest elementem, który musi przeanalizować komisja orzekająca w sprawach o naruszenie finansów publicznych.

W odniesieniu do Obwinionego (X) pełniącego w dacie zarzucanego czynu funkcję (...) Inspektora Ochrony Środowiska stwierdzić należy, iż Obwiniony jako kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych określony w art. 11 pkt 1 uodnfp, polegający na przekroczeniu upoważnienia do dokonywania wydatków. Jakkolwiek, w tym przypadku nie doszło co prawda do uszczuplenia finansów publicznych, to niewątpliwie nastąpiło naruszenie istotnych zasad ładu finansów publicznych. Natomiast ład finansów publicznych wymaga, aby działania podmiotów korzystających ze środków publicznych były zgodne z przepisami prawa. Nie ulega wątpliwości, że zaistnienie zarzucanego Obwinionemu czynu nastąpiło na skutek nieprzestrzegania

jednoznacznych, powszechnie obowiązujących przepisów prawa, tj. ustawy o finansach publicznych. W ocenie GKO, Obwiniony jako osoba odpowiedzialna za zmiany planu finansowego, jak również za dokonanie wydatków na podstawie i w granicach upoważnień wynikających z planu, nie dochował obowiązujących w tym zakresie zasad, podejmując decyzję o zmianie planu dopiero w dniu 31 grudnia 2012 r. W tym czasie realizował wydatki z przekroczeniem zakresu upoważnienia. Stwierdzić przy tym należy, iż Obwiniony miał obiektywną możliwość zachowania zgodnego z prawem i przed pojęciem jakiegokolwiek decyzji o wydatkowaniu środków mógł dokonać zmiany planu polegającej na ujęciu wydatku przed jego realizacją. Tym samym stwierdzić należy, iż szkodliwość czynu dla finansów publicznych jest wyższa niż znikoma. Standardy realizacji obowiązków wynikających w szczególności z ustawy o finansach publicznych dla kierowników jednostki sektora finansów publicznych są wyższe niż szeregowego pracownika. To kierownik jednostki powinien stać na straży przestrzegania określonych reguł finansowych w newralgicznych okresach funkcjonowania jednostki a zatem przed końcem roku. Ograniczoność publicznych zasobów finansowych obliguje kierownika do działań w ramach upoważnień. Późniejsza zmiana planu finansowego pozostaje bez wpływu na fakt powzięcia decyzji przez kierownika o świadomym działaniu (na co wskazują wyjaśnienia Obwinionego o ustnych zmianach planu) w przedmiocie dokonania wydatków bez upoważnienia. To plan finansowy stanowi ramy i upoważnienie do następczych działań w postaci dyspozycji dokonania wydatków. Brak respektowania jednej z podstawowych zasad finansów publicznych odnoszącej się do zmian planu finansowego jednostki przed dokonaniem wydatku jak również bagatelizowanie obowiązków w tym zakresie wobec subiektywnych przekonań o możliwości ustnych zmian tego planu może doprowadzić funkcjonujące w ten sposób podmioty do sytuacji w której określone ustne dyspozycje nie znajdą odzwierciedlenia w zmianie planu finansowego. Zmiana planu finansowego wskutek prawidłowego zachowania kierownika ma w istocie doprowadzić do zapobieżenia konieczności zapłaty odsetek, kar umownych lub odszkodowań poprzez prawidłowe dokonywanie wydatków i zobowiązań. Skoro jak twierdzi Obwiniony w określonym dniu podjął ustną decyzję o zmianie planu mógł dokonać pisemnej zmiany planu finansowego.

Tożsame uwagi należy odnieść do Obwinionej (Z). Jako (...) Inspektora Ochrony Środowiska w (...) powinna przed dokonaniem wydatku upewnić się czy jej dyspozycja ma stosowne upoważnienie wynikające z planu finansowego. Fakt, że podejmowała tożsame działania jak kierownik jednostki nie stanowi okoliczności, która może mieć wpływ na zmniejszenie stopnia szkodliwości czynu dla finansów publicznych. Posiadając tożsame uprawnienia

do dysponowania środkami publicznymi była tak jak kierownik jednostki zobligowana do działania na podstawie i w granicach upoważnień wynikających z planu finansowego.

Szczególne obowiązki spoczywały również na Obwinionej (Y). Jako Główna Księgowa (...) była odpowiedzialna za dokonanie wstępnej kontroli zgodności dokonywanych w jednostce operacji finansowych z planem finansowym. W sytuacji, w której nienależyte wykonanie obowiązku w powyższym zakresie miało wpływ na dokonanie wydatku powodującego przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych działanie takie stanowi czyn z art. 18b pkt 1 uodfp. Obowiązki głównego księgowego są w tym zakresie obowiązkami wynikającymi z powierzonej funkcji (art. 54 ust. 1 pkt 3 lit. a ufp). To główny księgowy w pierwszej kolejności informuje przełożonych o możliwościach wynikających zarówno z planu finansowego, jak i posiadanych na rachunku środków finansowych. Odpowiedzialność głównego księgowego wiąże się niejednokrotnie ze szczególną wiedzą dotyczącą zarówno planowania finansowego, wiedzą z zakresu rachunkowości, klasyfikacji budżetowej jak i bezpośrednią kontrolą stanu kasy na rachunku bankowym. Tym samym podjęcie decyzji przez kierownika jednostki jest niejednokrotnie zdeterminowane działaniem głównego księgowego w przedmiocie dokonania wstępnej kontroli wydatku z planem finansowym. Zakres normy sankcjonującej wynikających z cyt. przepisu nie pozostawia wątpliwości, co do braku możliwości zaakceptowania wydatków nieposiadających umocowania w planie finansowym. Stąd też stopień szkodliwości czynu tak jak w pozostałych przypadkach należy ocenić jako wyższy niż znikomy.

Należy również w stosunku do popełnionych przez Obwinionych czynów wskazać, iż następcza zmiana planu finansowego nie stanowi podstawy do twierdzenia, iż popełnione czyny zostały de facto zalegalizowane. Przyjęcie takiej tezy doprowadziłoby do możliwości działania jednostki sektora finansów publicznych w oparciu o ustne dyspozycje kierownictwa i zatwierdzaniu tych działań wskutek stosownych zmian planu na koniec roku.

Główna Komisja Orzekająca stwierdziła, iż nawet jeżeli można wskazać na pewne okoliczności łagodzące, to nie prowadzi to do wniosku, że szkodliwość naruszeń jest znikoma. RKO natomiast słusznie uwzględniła je odstępując od wymierzenia kary Obwinionym.

Tym samym należało orzec jak w sentencji.