



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 3 października 2013 r.

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

Przewodniczący:	<i>Członek GKO:</i>	<i>Marcin Krzywoszyński</i>
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	<i>Ireneusz Piasecki (spr.)</i>
	<i>Członek GKO:</i>	<i>Barbara Potocka</i>
Protokolant:		Bartosz Głuszko

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Pawła Laudańskiego, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 3 października 2013 r. wniesionego przez Obwinioną odwołania od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Szczecinie z dnia 27 lutego 2013 r. sygn. akt: RIO-KO-51/2012, w zakresie w którym uznano, Obwinioną, (...) - pełniącą w czasie popełnienia zarzucanego czynu funkcję Kierownika Miejsko-Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...), winną naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na nieterminowym sporządzeniu lub przekazaniu w latach 2011-2012 następujących sprawozdań:

1) sprawozdania finansowego (bilansu, rachunku zysków i strat, zestawienia zmian w funduszu) za 2011 rok w dniu 7 maja 2012 r. zamiast w terminie do 31 marca 2012 roku z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 37 dni, co było niezgodne z § 24 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych

państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej,

2) sprawozdania Rb - WSa za 2011 rok w dniu 04.05.2012 r. zamiast w terminie do 31 marca 2012 roku z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 34 dni, co było niezgodne z § 4 ust 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) w związku z postanowieniami załącznika nr 40 „Terminy przekazywania sprawozdań oraz odbiorcy sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego do ww. rozporządzenia”.

3) sprawozdań miesięcznych:

a) w 2011 r. Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za miesiąc październik w dniu 14 listopada 2011r. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 4 dni,

b) w 2011 r. za miesiąc styczeń nie złożono sprawozdań Rb-28 S,

c) w 2011 r. Rb-28 S z wykonania planu wydatków budżetowych za miesiąc wrzesień w dniu 12 października 2011r. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 2 dni,

d) w 2011 r. Rb-28 S z wykonania planu wydatków budżetowych za miesiąc październik w dniu 22 listopada 2011r. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 12 dni,

e) w 2011 r. Rb-28 S z wykonania planu wydatków budżetowych za miesiąc listopad sprawozdania nie złożono,

f) w 2012 r. Rb-27 S z wykonania planu dochodów budżetowych oraz Rb-28 S z wykonania wydatków budżetowych za miesiąc styczeń i luty nie złożono sprawozdań, za miesiąc marzec złożono w dniu 19 kwietnia 2012 r. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 9 dni,

co było niezgodne z § 18 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) w związku z postanowieniami załącznika nr 44 „Terminy przekazywania sprawozdań oraz odbiorcy sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego do ww. rozporządzenia”.

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionej karę upomnienia oraz obciążyła obowiązkiem zwrotu na rzecz Skarbu Państwa kosztów postępowania w wysokości 291,71 zł.

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych uchyla orzeczenie Komisji I instancji w zaskarżonym zakresie i w tej części przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez Regionalną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Szczecinie.

Pouczenie:

Od niniejszego orzeczenia środek zaskarżenia nie przysługuje.

UZASADNIENIE

Główna Komisja Orzekająca (dalej zwana GKO) rozpoznała odwołanie Pani (...) - Kierownika Miejsko - Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...), od orzeczenia wydanego w dniu 27 lutego 2013 r. przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Szczecinie (dalej zwaną RKO).

Zaskarżonym orzeczeniem RKO uznała Obwinioną odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych kwalifikowanego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529) (dalej zwaną ustawą) i wymierzyła karę upomnienia oraz obciążyła kosztami postępowania.

RKO rozpoznała na rozprawie w dniu 27 lutego 2013 r. wniosek Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Urszuli Głod-van de Sanden, w którym postawiony został zarzut popełnienia naruszenia kwalifikowanego w art. 18 pkt 2 ustawy poprzez nieterminowe sporządzenie i przekazanie sprawozdań w latach 2011-2012, tj.:

- 1) sprawozdania finansowego (bilansu, rachunku zysków i strat, zestawienia zmian w funduszu) za 2011 rok w dniu 7 maja 2012 r. zamiast w terminie do 31 marca 2012 roku z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 37 dni;
- 2) sprawozdania Rb - WSa za 2011 rok w dniu 4 maja 2012 r. zamiast w terminie do 31 marca 2012 roku z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 34 dni,
- 3) sprawozdań miesięcznych:
 - a) w 2011 r. Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za miesiąc październik w dniu 14 listopada 2011 r. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 4 dni,
 - b) w 2011 r. za miesiąc styczeń i luty nie złożono sprawozdań Rb-28 S,
 - c) w 2011 r. Rb-28 S z wykonania planu wydatków budżetowych za miesiąc wrzesień w dniu 12 października 2011 r. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 2 dni,
 - d) w 2011 r. Rb-28 S z wykonania planu wydatków budżetowych za miesiąc październik w dniu 22 listopada 2011 r. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 12 dni,
 - e) w 2011 r. Rb-28 S z wykonania planu wydatków budżetowych za miesiąc listopada sprawozdania nie złożono,

f) w 2012 r. Rb-27 S z wykonania planu dochodów budżetowych oraz Rb-28 S z wykonania wydatków budżetowych wydatków budżetowych za miesiąc styczeń i luty nie złożono sprawozdań, za miesiąc marzec złożono w dniu 19 kwietnia 2012 r. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o 9 dni.

Po zapoznaniu się z zebrany materiał dowodowy Skład Orzekający RKO ustalił następujący stan faktyczny.

Burmistrz (...), pismem z dnia 14 czerwca 2012 r., zawiadomił Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych o okolicznościach wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych w Miejsko-Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w (...) w związku z nieterminowym składaniem sprawozdań jednostkowych Rb-27S i Rb-28S oraz sprawozdań finansowych w latach 2011-2012, co uniemożliwiało Gminie dotrzymanie ustawowo określonych terminów sporządzenia i przekazania sprawozdań zbiorczych.

Po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego Zastępca Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych skierował wnioski o ukaranie stwierdzając, że powyższe nieprawidłowości stanowią naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy. Jako osobę odpowiedzialną za nieterminowe przekazywanie sprawozdań wskazano Panią (...) Kierownika Miejsko-Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...).

Materiał dowodowy obejmuje pisemne wyjaśnienia Obwinionej (pisma z dnia 23 lipca i 24 września 2012 r.) przekazane Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w związku z podjęciem czynności sprawdzających oraz wszczęciem postępowania wyjaśniającego. Wynika z nich, co następuje.

Obwiniona (...) w listopadzie 2010 r. otrzymała wypowiedzenie umowy o pracę na stanowisku Kierownika Miejsko-Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...). Zatrudnienie ustało z dniem 28 lutego 2011 r. przy czym w dniach 4-28 luty Pani (...) wykorzystała przysługujący jej urlop wypoczynkowy. Wyrokiem Sądu z dnia 3 października 2011 r. Obwiniona została przywrócona do pracy. Po podjęciu swoich obowiązków w dniu 7 października 2011 r. była zmuszona do zapoznania się z sytuacją organizacyjną i finansową jednostki, co przyczyniło się do tego, iż sprawozdanie Rb-27S zostało złożone z dwudniowym opóźnieniem z uwagi na obiektywne przyczyny, tj. ze względu na prowadzone wewnętrzne kontrole w zakresie stanu finansowego i wyposażenia jednostki. Dwudniowe opóźnienie w złożeniu sprawozdania było związane z tym, że jednostka realizowała w szerokim zakresie pomoc społeczną dla potrzebujących, a w związku z nieobecnością pracownika - referenta ds. wydatków budżetowych i wynagrodzeń - główna księgowa musiała ją zastępować i pełnić jej obowiązki. Pracownica była nieobecna ponad trzy miesiące i brak było możliwości skierowania innego pracownika w ramach zastępstwa. Spowodowało to opóźnienie złożenia sprawozdania również w miesiącu styczniu 2012 r. o dwa dni. Opóźnienie marcowe związane było z tym, iż główna księgowa przebywała na nieplanowanym leczeniu szpitalnym związanych z zabiegiem operacyjnym, a jednostka nie posiada pracownika wykwalifikowanego, który mógłby na czas choroby właściwie wykonywać obowiązki głównej księgowej. Dalej Obwiniona podnosi, iż obowiązki sporządzania sprawozdań i bilansu jednostki zostały przekazane głównej księgowej na podstawie ustawy o rachunkowości. Ze złożonych przez główną księgową wyjaśnień wynika, iż przyczyny nieterminowego składania sprawozdań są wielopłaszczyznowe i wynikają przede wszystkim z zachwiania gospodarki budżetowej Gminy (...). Narastające zobowiązania i nieprzekazywanie kwot zaplanowanych w budżecie doprowadziły do sytuacji, iż nie można było sporządzić sprawozdań. Przyczyniło się do tego również nie doręczanie jednostce zmian w jej planie finansowym, dokonywanych przez Burmistrza (...). Główna księgowa kilkakrotnie próbowała przekazać bilans jednostki, który nie był przyjmowany przez skarbnika gminy z uwagi na to, iż wykazywał istnienie błędów. W końcu na polecenie Obwinionej bilans został przekazany w takim stanie, w jakim został sporządzony. Pani (...)

podnosi również, iż zobowiązała pisemnie główną księgową do przestrzegania terminów składania sprawozdań.

RKO ustaliła następujący stan prawny.

Rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań będących przedmiotem niniejszej sprawy regulują:

- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r. w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 128, poz. 861, z późn. zm.);
- rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103).

Rozporządzeniem z dnia 5 lipca 2010 r. Minister Finansów określił, iż na dzień zamknięcia ksiąg rachunkowych jednostki budżetowe sporządzają sprawozdanie finansowe składające się z bilansu, rachunku zysków i strat oraz zestawienia zmian w funduszu. Zgodnie z § 26 rozporządzenia sprawozdanie finansowe kierownicy jednostek budżetowych przekazują zarządowi jednostki samorządu terytorialnego do dnia 31 marca roku następnego.

Rozporządzeniem z dnia 3 lutego 2010 r. Minister Finansów określił, iż kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego są zobowiązani do sporządzania i przekazywania w imieniu jednostki następujących sprawozdań: Rb-27S, Rb-27ZZ, Rb-28S i Rb-50 w zakresie budżetu jst oraz Rb-WSa w zakresie wydatków strukturalnych poniesionych przez jst. Sposoby sporządzania i przekazywania sprawozdań reguluje rozdział 4 rozporządzenia, z którego wynika, iż kierownicy samorządowych jednostek organizacyjnych sporządzają sprawozdania budżetowe na podstawie ksiąg rachunkowych.

Sprawozdania te są kierownicy zobowiązani sporządzać rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Przepis § 18 obliguje kierowników do terminowego przekazywania sprawozdań ich odbiorcom. Terminy przekazywania sprawozdań w zakresie budżetów jst określa załącznik Nr 44 do rozporządzenia, natomiast w zakresie wydatków strukturalnych - załącznik Nr 40. Będące przedmiotem sprawy sprawozdania miesięczne Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych i Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych kierownik jednostki organizacyjnej powinien przekazać zarządowi jst nie później niż 10 dni po upływie okresu sprawozdawczego. Natomiast sprawozdanie roczne Rb-WSa jednostki organizacyjne przekazują jednostce właściwej do sporządzenia sprawozdania zbiorczego w terminie do 31 marca po upływie okresu sprawozdawczego.

RKO, po rozpoznaniu sprawy, postanowiła uznać Panią (...) za winną naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy, polegającego na:

- nieterminowym przekazaniu sprawozdania finansowego za 2011 rok;
- nieterminowym sporządzeniu i przekazaniu sprawozdania Rb-WSa za 2011 rok;
- nieterminowym sporządzeniu i przekazaniu sprawozdań: Rb- 27S za październik 2011r. i marzec 2012 r. oraz Rb-28S za wrzesień 2011 r., październik 2011 r. marzec 2011 r.;
- nieprzekazaniu sprawozdań: Rb-27S za styczeń 2012 r. i luty 2012 r. oraz Rb-28S za styczeń 2011 r., listopad 2011 r., styczeń 2012 r. i luty 2012 r.

Jednocześnie RKO postanowiła uniewinnić Panią (...) od zarzutu nieprzekazania sprawozdania Rb-28S za luty 2011 r. Wskazano, że przedmiotowe sprawozdanie należało przekazać zarządowi jst nie później niż 10 dni po upływie okresu sprawozdawczego, tj. do dnia 10 marca 2011 r. Jak wynika z zebranego materiału dowodowego, w tym okresie Obwiniona nie była już zatrudniona w Miejsko-Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w (...).

W ocenie Składu Orzekającego RKO, przepisy prawa jednoznacznie wskazują na to, iż obowiązek przekazywania zarówno sprawozdania finansowego, jak i sprawozdań budżetowych spoczywa na kierowniku jednostki. Zgodnie z art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.), kierownik jednostki odpowiada za całość gospodarki finansowej. Jak podkreśla Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (wyrok z dnia 26 kwietnia 2010 r. sygn. akt V SA/Wal 03/10), obowiązek przekazywania sprawozdań nie może zostać przeniesiony przez kierownika jednostki na inną osobę: „(...) zasadne jest twierdzenie, że sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto ponad osobę kierownika jednostki podpisał je. Podpis kierownika jednostki na tym sprawozdaniu oraz czynności skutecznego pod względem prawnym przekazania sprawozdania odbiorcy są czynnościami z zakresu reprezentacji jednostki. Ustawodawca wyraźnie powierzył te czynności osobie mającej kompetencje do działania za jednostkę, co oznacza, że mieszczą się one w zakresie reprezentacji. Zakresu reprezentacji nie można przenieść ani ograniczyć ze skutkiem wobec osób trzecich.”

W przypadku sprawozdań budżetowych na kierowniku spoczywa również obowiązek sporządzania tych sprawozdań, na co wyraźnie wskazują przepisy ww. rozporządzenia w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Powyższe potwierdza również wskazany wyżej wyrok WSA w Warszawie „ustawa o finansach publicznych w art. 44 ust. 2 stanowi, że kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. W tak użytym sformułowaniu nie mieści się możliwość powierzenia sprawozdawczości budżetowej pracownikowi jednostki. Sprawozdawczość budżetowa nie mieści się też w ustawowym zakresie obowiązków Głównego Księgowego jednostki. (...)”.

Odmienne uregulowana jest kwestia sporządzania sprawozdania finansowego. Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.) dopuszcza możliwość powierzenia innej osobie obowiązków w zakresie rachunkowości, a art. 4 ust. 3 pkt 5 tej ustawy reguluje, iż rachunkowość jednostki obejmuje m.in. sporządzanie sprawozdań finansowych. Z zebranego materiału dowodowego wynika, iż obowiązki w zakresie rachunkowości zostały powierzone przez Panią (...) głównej księgowej Miejsko-Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) w formie pisemnej i za jej zgodą. Stąd też RKO uznała, iż Obwiniona nie może być uznana za winną nieterminowego sporządzenia sprawozdania finansowego. Jednak obowiązkiem kierownika jednostki było niezwłoczne przekazanie sporządzonego po terminie sprawozdania finansowego. Natomiast z materiału dowodowego wynika, iż sprawozdanie sporządzone 26 kwietnia 2011 r. zostało przekazane zarządowi jst w dniu 4 maja.

W przedmiotowej sprawie RKO podzieliła stanowisko Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, iż wyjaśnienia Obwinionej nie usprawiedliwiają działania niezgodnego z obowiązującymi przepisami i nie uchylają od odpowiedzialności za stwierdzone naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Biorąc pod uwagę przedstawione okoliczności RKO, na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 ustawy, postanowiła przychylić się do wniosku Zastępcy Rzecznika i wymierzyć Obwinionej najniższą z możliwych kar, tj. karę upomnienia.

W dniu 23 kwietnia 2013 r. wpłynęło do RKO odwołanie Obwinionej od przedmiotowego orzeczenia, w którym wniosła o:

- 1) umorzenie postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt. 2 ustawy,
- 2) ewentualnie uchylenie orzeczenia i przekazanie sprawy do ponownego rozpatrzenia.

Uzasadniając trafność swojego odwołania, Obwiniona wskazała, iż wymierzona przez RKO kara jest karą stanowczo nieadekwatna do stopnia zawinienia zarzucanego jej czynu. Podniosła, że zaskarżone orzeczenie nie odzwierciedla w całości stanu faktycznego oraz

okoliczności popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Nadto podniosła, że zaskarżone orzeczenie, a tym samym uzasadnienie tego orzeczenia nie przytacza wyjaśnień złożonych w toczącym się postępowaniu o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Zdaniem Obwinionej, dokonano mechanicznego wymierzenia kary bez rozpatrzenia elementów ekskulpacyjnych. Dodatkowo wskazała, że RKO nie wzięła pod uwagę wiadomości znanych z urzędu związanych ze stanem gospodarki finansowej panującej w Gminie (...) będącej dysponentem środków przekazywanych jednostce kierowanej przez Obwinioną oraz nie uwzględniła wyjaśnień złożonych przez główną księgową jednostki (...) z dn. 21.09.2012 r., z których wynikają przyczyny naruszeń dyscypliny finansów publicznych jej zarzucone. Nadto wskazała, że RKO nie przeprowadziła postępowania dowodowego w zakresie okoliczności wymienionych w piśmie dołączonym do akt datowanych na 21.09.2012 r.

Obwiniona podniosła, że trudno zgodzić się ze stanowiskiem RKO, iż postępowanie dowodowe zgromadzone w przedmiotowym postępowaniu nie wymagało przeprowadzenia dodatkowych dowodów. RKO, zdaniem Obwinionej, winna była przeprowadzić postępowanie dowodowe w postaci przesłuchania głównej księgowej jednostki, w której doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Podkreśliła, że niewyjaśnienie wszystkich okoliczności mających istotny wpływ na okoliczności popełnienia zarzucanego naruszenia przez RKO oraz wydanie w takim stanie orzeczenia trudno uznać za zgodne z prawem.

Wyjaśniła, że kierowana przez nią jednostka, jakim jest Ośrodek Pomocy Społecznej posiada na etacie tylko jedną księgową i brak jest możliwości zastąpienia tego pracownika innym pracownikiem ze względu na szczupłość środków finansowych i braków kadrowych, stąd wymierzona kara, zdaniem Obwinionej, jest surowa i nieadekwatna do jej stopnia zawinienia. Główna Komisja Orzekająca (dalej zwana GKO) po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 3 października 2013 roku w obecności Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Pana Pawła Laudańskiego, rozpatrując sprawę, uznała, co następuje.

1) RKO nie przeprowadziła dowodu z przesłuchania Głównej Księgowej OPS, o który to dowód wniosowała Obwiniona i nie odniesiono się do przyczyn nie uwzględnienia tego dowodu w trakcie postępowania. Wniosek został złożony już przed Rzecznikiem Dyscypliny Finansów Publicznych. Obwiniona ponownie w postępowaniu przed RKO podniosła ten wniosek dowodowy w formie pisemnej. RKO w toku prowadzonego postępowania nie przeprowadziła wnioskowanego postępowania dowodowego jak również w żaden sposób nie odniosła się do przyczyn nieuwzględnienia tego dowodu. Postępowanie takie narusza uregulowania zawarte w art. 124 zdanie trzecie ustawy, zgodnie z którym, ewentualne oddalenie wniosku dowodowego następuje w formie postanowienia. W aktach sprawy nie znajduje się dowód świadczący o tym, że wydano takie postanowienie i jednocześnie nie przeprowadzono tego dowodu.

GKO nie mogła przeprowadzić postępowania dowodowego w tym zakresie, uzupełniając materiał dowodowy w sprawie, gdyż w przypadku przeprowadzenia dowodu z przesłuchania Głównej Księgowej takie postępowanie w zakresie ustaleń wynikających z jego przeprowadzenia byłoby sprzeczne z zasadą dwuinstancyjności.

2) Zgodnie z 18 ust. 2 ustawy, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania. Sprawozdania finansowe nie mieszczą się w katalogu czynów podlegających sankcji odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określonej w art. 18 ust 2 ustawy.

GKO stwierdza, że sprawozdania finansowe (bilans, rachunek zysków i strat, zestawienia zmian w funduszu) za 2011 rok które zostały przekazane w dniu 7 maja 2012 r. zamiast w terminie do 31 marca 2012 roku, tj. z przekroczeniem terminu do składania sprawozdań o

37 dni nie stanowią sprawozdań budżetowych i nie podlegają rygorom art. 18 ust. 2 ustawy. W związku z powyższym niesporządzenie ich czy nie przekazanie w terminie przez Obwinioną nie jest czynem stanowiącym naruszenie dyscypliny finansów publicznych w przedmiotowej sprawie.

Zgodnie z orzeczeniem GKO z dnia 12 września 2011 roku Nr BDF1/4900/59/65/11/52, „sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania” jest tożsame z pojęciem „sprawozdania budżetowego” (*LEX nr 1053110, Biul.NDFP 2011/4/10*, a tylko tych sprawozdań dotyczy zgodnie z jego literalnym brzmieniem art. 18 ust. 2 ustawy.

Kwestię sporządzania sprawozdania finansowego reguluje ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.), która dopuszcza możliwość powierzenia innej osobie obowiązków w zakresie rachunkowości, a art. 4 ust. 3 pkt 5 tej ustawy reguluje, iż rachunkowość jednostki obejmuje m.in. sporządzanie sprawozdań finansowych. Z zebranego materiału dowodowego wynika, iż obowiązki w zakresie rachunkowości zostały powierzone przez Panią (...) Główniej Księgowej Miejsko-Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) w formie pisemnej i za jej zgodą. Ustalenie powyższe doprowadziło RKO do wniosku, iż Obwiniona nie może być uznana za winną nieterminowego sporządzenia sprawozdania finansowego, jednakże obowiązkiem kierownika jednostki było niezwłoczne przekazanie sporządzonego po terminie sprawozdania finansowego. RKO uznała, że niezależnie od niewywiązania się przez księgową ze sporządzenia tego sprawozdania kierownik odpowiada za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

GKO doszła do przekonania, że ustalenie takie, w przedmiotowej sprawie poczynione przez RKO, jest bezpodstawne, stwierdzając jednoznacznie, że zapisy art. 18 ust. 2 ustawy nie dotyczą sprawozdań finansowych i nie można Obwinionej przypisać naruszenia dyscypliny finansów publicznych za niedopełnienie obowiązku ich terminowego przekazania. Niezależnie bowiem od tego, czy sprawozdanie to było sporządzone czy nie jak również niezależnie od skuteczności powierzenia Główniej Księgowej obowiązków i odpowiedzialności w tym zakresie, czyn ten stanowi co prawda nieprawidłowość jednakże nie jest on spenalizowany w art. 18 ust. 2 ustawy.

3) Wskazać należy również na sprzeczność pomiędzy preambułą orzeczenia z pkt. 1, gdzie RKO wskazuje, iż Obwiniona ponosi odpowiedzialność za nieterminowe sporządzenie lub przekazanie sprawozdania a jednocześnie w ppkt 3 e, gdzie czytamy, że sprawozdanie Rb -28 S - Sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych za miesiąc za listopad 2011 roku nie zostało w ogóle złożone.

GKO wskazuje na brak konsekwencji i spójności logicznej w rozważaniach czynionych przez RKO, których skutkiem jest wskazanie, że czynem zagrożonym odpowiedzialnością za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zarzucanym Obwinionej jest nieterminowe sporządzenie lub przekazanie sprawozdania po terminie, podczas gdy ze stanu faktycznego wynika, że nigdy nie zostało ono złożone.

4) GKO stwierdziła również wadę znajdującą się w uzasadnieniu RKO, w którym nie odniesiono się w sposób wyczerpujący do zastosowanego wobec Obwinionej wymiaru kary. W uzasadnieniu RKO wskazała jedynie, iż uznała za właściwe zastosowanie wobec Obwinionej najniższego wymiaru kary, tj. upomnienia. RKO nie odniosła się natomiast dlaczego, w jej ocenie, ten właśnie wymiar kary był właściwy.

Powyższe ustalenia poczynione przez GKO nie pozostawiają możliwości wydania innego rozstrzygnięcia poza przekazaniem sprawy do ponownego rozpatrzenia przez organ I instancji – RKO, stosownie do uregulowań zawartych w art. 147 ustawy.

Biorąc powyższe pod uwagę, orzeczono jak w sentencji.