



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

Warszawa, dnia 24 września 2012 r.

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

<b>Przewodniczący:</b>	<i>Członek GKO:</i>	<b>Anna Dąbrowska – Puszkiewicz (<i>spr.</i>)</b>
<b>Członkowie:</b>	<i>Przewodniczący GKO:</i>	<b>Jan Pyrcak</b>
	<i>Z-pca Przewodniczącego GKO:</i>	<b>Marcin Krzywoszyński</b>
Protokolant:		<i>Hanna Kąkol</i>

przy udziale zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Anny Rotter, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 24 września 2012 r. odwołania Obwinionego od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej z dnia 23 kwietnia 2012 r. sygn. akt ZDB-4100-2/2012, w zakresie którym uznano Obwinionego (X), pełniącego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję dyrektora Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej, winnym naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonych w:

- **art. 18 pkt 1** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.) - zwanej dalej także ustawą, polegającego na nieprzeprowadzeniu w terminie do dnia 15 stycznia 2010 r. inwentaryzacji drogą uzyskania od niżej wymienionych kontrahentów potwierdzeń stanu należności Zakładu na dzień 31.12.2009 r.:
- Grupa ...S.A. – należność w kwocie 8 645,79 zł,
- WKS Spółka z o.o. - należność w kwocie 977,33 zł,
- Gospodarstwo Rolne Spółka z o.o. w Piotrowie - należność w kwocie 425,68 zł,
- ...Dystrybucja Spółka z o.o. - należność w kwocie 301,90 zł,

- ...Surowców Drogowych S.A. - należność w kwocie 81,23 zł,
- M... Polska Spółka z o.o.– należność w kwocie 7 330,24 zł,
- PK... S.A. - należność w kwocie 222,03 zł,
- PZ... S.A. - należność w kwocie 95,32 zł,
- PWH S.A. - należność w kwocie 8 308,92 zł,
- RSP ...– należność w kwocie 313,83 zł,
- S... Polska Spółka z o.o. - należność w kwocie 2 974,31 zł,
- Spółdzielnia Mieszkaniowa– 24 346,44 zł,
- ...Spółka Gazowa Sp. z o.o. - należność w kwocie 0 zł,

co narusza przepis art. 26 ust. 1 pkt 2 oraz art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości;

- **art. 18 pkt 2** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na:
  - wykazaniu w dniu 29.01.2010 r. w sprawozdaniu Rb-27S roczne sprawozdanie z wykonania planu dochodów samorządowej jednostki budżetowej sporządzonym na dzień 31.12.2009 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. dochody wykonane wg sprawozdania - 4.081.244,24 zł, dochody wykonane wg ewidencji księgowej - 4.251.650,90 zł, należności w sprawozdaniu - 962.977,10 zł a wg ewidencji księgowej - 1.682.755,96 zł;
  - wykazaniu w dniu 29.01.2010 r. w sprawozdaniu Rb-28S roczne sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej sporządzonym na dzień 31.12.2009 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. stan zobowiązań - 266.545,58 zł, a wg ewidencji księgowej - 522.876,87 zł;

co jest niezgodne z § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej;

- wykazaniu w dniu 29.01.2010 r. w sprawozdaniu Rb-N kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych sporządzonym na koniec IV kwartału 2009 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. w sprawozdaniu należności ogółem - 962.977,10 zł, a wg ewidencji księgowej - 1.682.755,96 zł,

co jest niezgodne z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych

oraz wymierzono Obwinionemu karę upomnienia i obciążono kosztami postępowania,

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

**Pouczenie:**

Orzeczenie niniejsze jest prawomocne w dniu jego wydania. Na niniejsze orzeczenie – w terminie 30 dni od dnia jego doręczenia – służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skargę wnosi się za pośrednictwem Głównej Komisji Orzekającej.

**Uzasadnienie**

Regionalna Izba Obrachunkowa złożyła w dniu 12 października 2011 roku zawiadomienie o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych w Gminie ..., które ujawnione zostało podczas kompleksowej kontroli gospodarki finansowej w Gminie.

Na tej podstawie w dniu 9 grudnia 2011 roku Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych właściwy w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej – zwany dalej Rzecznikiem I instancji, wszczął postępowanie wyjaśniające i ustalił, że w Zakładzie Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych, za które odpowiedzialność ponosi pełniący funkcję Dyrektora Zakładu – (X).

Na podstawie art. 19 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku – o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych - zwanej dalej uondfp, (X) ponosi odpowiedzialność za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na tym, że:

**I.**

będąc - na podstawie art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 29 września 1994 roku o rachunkowości (t.j. Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.) - odpowiedzialnym w imieniu Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej za wykonywanie określonych ustawą obowiązków w zakresie rachunkowości, zaniechał przeprowadzenia w terminie od dnia 15 stycznia 2010 roku inwentaryzacji drogą uzyskania od kontrahentów prowadzących

księgi rachunkowe potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach Zakładu na dzień 31.12.2009 roku stanu należności, od kontrahentów:

- Grupa ...S.A. – należność w kwocie 8 645,79 zł,
- WKS Spółka z o.o. - należność w kwocie 977,33 zł,
- Gospodarstwo Rolne Spółka z o.o. w Piotrowie - należność w kwocie 425,68 zł,
- ...Dystrybucja Spółka z o.o. - należność w kwocie 301,90 zł,
- ...Surowców Drogowych S.A. - należność w kwocie 81,23 zł,
- M... Polska Spółka z o.o.– należność w kwocie 7 330,24 zł,
- PK... S.A. - należność w kwocie 222,03 zł,
- PZ... S.A. - należność w kwocie 95,32 zł,
- PWH S.A. - należność w kwocie 8 308,92 zł,
- RSP ...– należność w kwocie 313,83 zł,
- S... Polska Spółka z o.o. - należność w kwocie 2 974,31 zł,
- Spółdzielnia Mieszkaniowa– 24 346,44 zł,
- ...Spółka Gazowa Sp. z o.o. - należność w kwocie 0 zł,

oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic, niedotrzymując tym samym ustawowego terminu przeprowadzenia inwentaryzacji określonego przepisem art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy o rachunkowości, tj. popełnienie czynu określonego w art. 18 pkt 1 uondfp;

## **II.**

będąc kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych odpowiedzialnym w imieniu Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej za prawidłową gospodarkę finansową jednostki, działając z naruszeniem dyspozycji § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a obecnie § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w dniu 29.01.2010 roku w sprawozdaniu Rb-27S roczne sprawozdanie z wykonania planu dochodów samorządowej jednostki budżetowej sporządzonym na dzień 31.12.2009 roku wykazał dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, w ten sposób, że w sprawozdaniu wykazał dochody wykonane w wysokości 4.081.244,24 zł , natomiast z ewidencji księgowej konta 131 rachunek dochodów wynika kwota 4.251.650,90 zł oraz w kolumnie 9 należności pozostałe do zapłaty wykazał w kwocie 962.977,10 zł, a z ewidencji księgowej – zestawienie obrotów i sald za 2009 rok wynika saldo strony Wn konta 201 w wysokości 1.682.755,96 zł, tj. popełnienie czynu określonego w art. 18 pkt 2 uondfp;

## **III.**

będąc kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych odpowiedzialnym w imieniu Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej za prawidłową gospodarkę finansową jednostki, działając z naruszeniem dyspozycji § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a obecnie § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § 4 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w dniu 29.01.2010 roku w sprawozdaniu Rb-28S roczne sprawozdanie z wykonywania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej sporządzonym na dzień 31.12.2009 roku wykazał dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, w ten sposób, że w sprawozdaniu wykazał stan zobowiązań ogółem (kolumna nr 7) w kwocie 266.545,58 zł, natomiast z zestawienia obrotów i sald wynika łączna kwota zobowiązań (saldo strony Ma) kont rozrachunkowych o symbolach: 201, 225, 229, 231, 234, 240 w wysokości 522.876, 87 zł, tj. popełnienie czynu określonego w art. 18 pkt 2 uodfp;

#### **IV.**

będąc kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych odpowiedzialnym w imieniu Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej za prawidłową gospodarkę finansową jednostki, działając z naruszeniem dyspozycji § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a obecnie § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w dniu 29.01.2010 roku w sprawozdaniu Rb-N kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych sporządzonym na koniec IV kwartału 2009 roku, wykazał dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, w ten sposób, że w kolumnie 2 wykazał należności ogółem w kwocie 962.977,10 zł, natomiast z ewidencji księgowej – zestawienie obrotów i sald za 2009 rok wynika saldo Wn konta 201 w wysokości 1.682.755,96 zł, tj. popełnienie czynu określonego w art. 18 pkt 2 uodfp;

#### **V.**

będąc kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych odpowiedzialnym w imieniu Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej za prawidłową gospodarkę finansową jednostki, działając z naruszeniem dyspozycji § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a obecnie § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w dniu 29.01.2010 roku w sprawozdaniu Rb-Z kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń sporządzonym na koniec IV kwartału 2009 roku wykazał dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, w ten sposób, że w sprawozdaniu nie wykazał żadnych zobowiązań, natomiast z ewidencji księgowej na stronie Ma konta 234 zestawienie obrotów i sald wynosi 614,93 zł, tj. popełnienie czynu określonego w art. 18 pkt 2 uodfp;

Rzecznik uznał okoliczności, w jakich doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych, za udowodnione i uwzględniając nieumyślność działania oraz fakt, że

Obwiniony nie był karany za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w dniu 5 stycznia 2012 roku wnioskował o wymierzenie kary upomnienia jako kary łącznej.

Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej, po przeprowadzeniu w dniu 23 kwietnia 2012 roku rozprawy, w której udział wziął Obwiniony, wydała orzeczenie, którym uznała Obwinionego odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone:

- w **art. 18 pkt 1** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na nieprzeprowadzeniu w terminie do dnia 15 stycznia 2010 roku inwentaryzacji drogą uzyskania od niżej wymienionych kontrahentów potwierdzeń stanu należności Zakładu na dzień 31.12.2009 roku:

- Grupa ...S.A. – należność w kwocie 8 645,79 zł,
- WKS Spółka z o.o. - należność w kwocie 977,33 zł,
- Gospodarstwo Rolne Spółka z o.o. w Piotrowie - należność w kwocie 425,68 zł,
- ...Dystrybucja Spółka z o.o. - należność w kwocie 301,90 zł,
- ...Surowców Drogowych S.A. - należność w kwocie 81,23 zł,
- M... Polska Spółka z o.o.– należność w kwocie 7 330,24 zł,
- PK... S.A. - należność w kwocie 222,03 zł,
- PZ... S.A. - należność w kwocie 95,32 zł,
- PWH S.A. - należność w kwocie 8 308,92 zł,
- RSP ...– należność w kwocie 313,83 zł,
- S... Polska Spółka z o.o. - należność w kwocie 2 974,31 zł,
- Spółdzielnia Mieszkaniowa– 24 346,44 zł,
- ...Spółka Gazowa Sp. z o.o. - należność w kwocie 0 zł,

co narusza przepis art. 26 ust. 1 pkt 2 oraz art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości;

- w **art. 18 pkt 2** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na:

— wykazaniu w dniu 29.01.2010 roku w sprawozdaniu Rb-27S roczne sprawozdanie z wykonania planu dochodów samorządowej jednostki budżetowej sporządzonym na dzień 31.12.2009 roku danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. dochody wykonane wg sprawozdania – 4.081.244,24 zł, dochody wykonane wg ewidencji księgowej – 4.251.650,90 zł, należności w sprawozdaniu – 962.977,10 zł, a wg ewidencji księgowej – 1.682.755,96 zł;

— wykazaniu w dniu 29.01.2010 roku w sprawozdaniu Rb-28S roczne sprawozdanie z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej sporządzonym na dzień 31.12.2009 roku danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. stan zobowiązań – 266.545,58 zł, a wg ewidencji księgowej – 522.876,87 zł;

co jest niezgodne z § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej;

— wykazaniu w dniu 29.01.2010 roku w sprawozdaniu Rb-N kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych sporządzonym na koniec IV kwartału 2009 roku danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. w sprawozdaniu należności ogółem – 962.977,10 zł, a wg ewidencji księgowej – 1.682.755,96 zł,

co jest niezgodne z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 roku w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Za powyższe czyny Komisja wymierzyła karę upomnienia.

Tym samym orzeczeniem Komisja Orzekająca uniewinniła (X) od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na wykazaniu w dniu 29.01.2010 roku w sprawozdaniu Rb-Z - kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń sporządzonym na koniec IV kwartału 2009 roku, danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, tj. czynu określonego w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komisja uznała bowiem, stosując regulację z art. 26 ustawy o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych, że w sprawozdaniu Rb-Z sporządzonym na koniec IV kwartału 2009 roku, nie wykazano żadnych zobowiązań, a z ewidencji księgowej (strona Ma konta 234 zestawienia obrotów i sald) wynika saldo 614,93 zł. Dane wykazane w w/w sprawozdaniu nie przekroczyły kwoty minimalnej, obowiązującej w dacie podjęcia orzeczenia, tj. 2.917,14 zł.

Odnosząc się do czynów, za jakie wymierzono (X) karę upomnienia, Komisja przyjęła, że za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości, w tym za przeprowadzenie i rozliczenie inwentaryzacji, odpowiedzialny jest kierownik jednostki. Tym samym, odpowiedzialność za wykonanie obowiązków w zakresie rachunkowości ponosi Dyrektor Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej– (X).

Komisja uznała za udokumentowane w zgromadzonym materiale, że Zakład Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej powinien był przeprowadzić inwentaryzację należności drogą uzyskania od kontrahentów prowadzących księgi rachunkowe potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu należności oraz uzyskać wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic pomiędzy stanem rzeczywistym, a ewidencyjnym. Zgodnie z ustawą o rachunkowości, z inicjatywą potwierdzenia salda występuje wierzyciel. Inwentaryzacja drogą potwierdzenia sald następuje przez poinformowanie kontrahenta o wysokości występującego w księgach jednostki salda należności od niego. W tym celu wierzyciel wysłał pisemny wniosek o zwrotne potwierdzenie z podaniem specyfikacji pozycji składających się na to saldo. Czynności te nie zostały w Zakładzie Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej, w ustalonym zakresie wykonane. Cel inwentaryzacji nie został więc osiągnięty, bowiem ustalony stan faktyczny bezspornie wskazuje, że inwentaryzacja należności nie została przeprowadzona, na koniec 2009 roku, co stanowi naruszenie przepisu art. 26 ust. 3 pkt 1 ustawy o rachunkowości.

Komisja wskazała też, że za prawidłowe sporządzenie sprawozdań odpowiada kierownik jednostki na zasadzie art. 4 ust. 1 pkt 2 uoofp. Wykazanie w sprawozdaniach budżetowych: Rb-27S, Rb-28S, Rb-N podpisanych przez Obwinionego danych niezgodnych z ewidencją księgową stanowi naruszenie przepisów cytowanych rozporządzeń. Powyższe

implikuje jednocześnie spełnieniem dyspozycji art. 18 pkt 2 uoondfp, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest wykazanie w sprawozdaniu z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Uzasadniając orzeczenie, Komisja podniosła, że kierownik jednostki jest odpowiedzialny również za dobór kompetentnych osób przygotowujących określone materiały, zarówno w zakresie sprawozdań, a więc przygotowanie projektów sprawozdań, jak również dokumentacji potwierdzającej przeprowadzenie inwentaryzacji i dlatego ponosi odpowiedzialność za działania swoich pracowników w kontekście naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Komisja uznała ponadto, że Obwiniony wiedząc o problemach związanych z prowadzeniem rachunkowości, tj. kłopotach z obsadzeniem stanowiska głównej księgowej, brakiem odpowiedniego programu do księgowości dla jednostek budżetowych, powinien większy nacisk kłaść na problemy inwentaryzacji oraz sprawozdawczości, gdyż są to ważne elementy rachunkowości.

Komisja Orzekająca uznała więc, iż Obwiniony miał możliwość takiego zachowania, które w konsekwencji pozwoliłoby uniknąć naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Dokonując oceny stopnia szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych, Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę wagę naruszonych obowiązków przez Obwinionego jako kierownika jednostki i uznała, iż stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest większy niż znikomy, tym samym Komisja Orzekająca nie znalazła podstaw do zastosowania art. 28 uoondfp, jak również nie znalazła przesłanek do uwzględnienia wniosku Obwinionego o uniewinnienie.

Wymierzając Obwinionemu karę upomnienia, a więc najniższą z możliwych kar, Komisja uwzględniła nieznaczny stopień szkodliwości dla finansów publicznych naruszeń dyscypliny finansów publicznych w zakresie inwentaryzacji, mających wpływ na realność obrazu stanu majątkowego Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej oraz wykazania w sprawozdaniach Rb-27S, Rb-28S, i Rb-N danych niezgodnie z ewidencją, stopień winy, a także cele kary w zakresie społecznego oddziaływania oraz cele zapobiegawcze i dyscyplinujące, które, zdaniem Komisji, wymierzona kara powinna osiągnąć w stosunku do ukaranego.

Odwołanie od przedmiotowego orzeczenia wniósł (X) i podniósł, że w czasie kontroli przeprowadzonej przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Zakładzie Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej panował bałagan. Podał również, że za prawidłowość gospodarki finansowej odpowiedzialna była Główna Księgowa Zakładu, a on nie miał na to żadnego wpływu. Z uwagi na powyższe składający odwołanie wniósł o uniewinnienie, dodając, że naruszenia, za które został ukarany, nie spowodowały żadnych konsekwencji finansowych dla Gminy, ani Skarbu Państwa.

Rozprawa przed Główną Komisją Orzekającą odbyła się bez udziału Obwinionego w dniu 24 września 2012 roku. Biorąc pod uwagę zgromadzony materiał dowodowy, GKO uznała, że odwołanie (X) nie zasługuje na uwzględnienie.

Analizując przedłożone akta sprawy, GKO zważyła i ustaliła, co następuje.



Poza sporem pozostaje stan faktyczny sprawy, który polegał na nieprzeprowadzeniu inwentaryzacji w terminie wskazanym ustawą o rachunkowości, drogą uzyskania od kontrahentów prowadzących księgi rachunkowe, potwierdzeń prawidłowości wykazanego - w księgach Zakładu Gospodarki Komunalnej i Mieszkaniowej, na dzień 31.12.2009 roku, stanu należności od 13 kontrahentów. Bezsporny jest również fakt wykazania w sprawozdaniach Rb-27S, Rb-28S i Rb-N, sporządzonych na dzień 31.12.2009 roku, danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

W odniesieniu do tak ustalonego stanu faktycznego Główna Komisja Orzekająca wskazuje, że na tle przepisów ustawy o finansach publicznych rysuje się szczególna pozycja kierownika jednostki sektora finansów publicznych, a był nim w chwili popełnienia zarzucanych czynów, Obwiniony.

Podkreślić należy, że zgodnie z treścią art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych to kierownik jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej kierowanej jednostki.

Główna Komisja Orzekająca wyjaśnia, że prowadzenie rachunkowości obejmuje przede wszystkim prowadzenie ksiąg rachunkowych, okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów, wycenę aktywów i pasywów, ustalanie wyniku finansowego oraz sporządzanie sprawozdań.

Odnosząc się do inwentaryzacji, o jakiej mowa w przedmiotowej sprawie, GKO wskazuje, że zgodnie z treścią art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości za wykonanie obowiązków w zakresie rachunkowości odpowiada kierownik jednostki, w rozpoznawanej sprawie – (X).

Jeżeli kierownik wykonywanie czynności z tym związanych przekazał na piśmie innej osobie, to też ponosi odpowiedzialność, lecz z tytułu nadzoru. Ustawa o rachunkowości przewiduje jeden wyjątek, kiedy kierownik jednostki nie może w żaden sposób, przekazać odpowiedzialności innej osobie – dotyczy to odpowiedzialności za prawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji w drodze spisu z natury. Jednym słowem, odpowiedzialność Obwinionego za przeprowadzenie inwentaryzacji jest niezbywalna.

Nie można zatem przyjąć tłumaczenia Obwinionego, że odpowiedzialność za nieprzeprowadzenie inwentaryzacji drogą uzyskania od kontrahentów potwierdzenia stanu należności Zakładu na dzień 31.12.2009 roku ponosi Główna Księgowa.

Główna Komisja Orzekająca wskazuje, że na podstawie art. 41 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, jednostki sektora finansów publicznych sporządzają sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia i rozdysponowywania środków publicznych. Stosownie do regulacji zawartych w dacie popełnienia czynów w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej, a obecnie w rozporządzeniu Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej sprawozdanie jest sporządzane przez kierownika jednostki, w sposób rzetelny i prawidłowy oraz zgodny z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, z odpowiednim podpisem.

Główna Komisja Orzekająca wyjaśnia, że sprawozdanie z wykonywania procesów gromadzenia i rozdysponowywania środków publicznych przekazywane jest określonej odbiorcy, z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto sporządził je od strony technicznej. Reasumując, przekazanie sprawozdania odbiorcy jest

czynnością z zakresu reprezentacji jednostki. Ustawodawca scedował tę czynność na kierownika mającego kompetencje do działania za jednostkę, co oznacza, że mieści się ona w zakresie reprezentacji, której nie można przenieść na osobę trzecią.

Nadto ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w art. 18 pkt 2 stanowi, że naruszeniem dyscypliny jest niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania albo wykazanie w tym sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Sama okoliczność „wykazania w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencją księgową” jest przesłanką nierozzerwalnie związaną z przekazaniem sprawozdania budżetowego na zewnątrz jednostki. Przekazanie sprawozdania jest czynnością, z zakresu reprezentacji jednostki, której to czynności w opisanym stanie prawnym nie można skutecznie przekazać innemu podmiotowi.

Obwiniony będąc kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych miał możliwość i obowiązek przeprowadzić inwentaryzację w sposób zgodny z przepisami ustawy o rachunkowości. Powinien także zweryfikować przedłożone Mu do podpisania sprawozdania, aby zapewnić ich zgodność z ewidencją księgową. Podkreślenia wymaga, że Obwiniony wiedział o trudnościach z obsadzeniem stanowiska głównego księgowego, powinien zatem zachować ostrożność i ze szczególną uwagą sprawdzać przedkładane do podpisu dokumenty oraz kontrolować pracę księgowości jednostki. Nie zachowując wymaganej ostrożności, Obwiniony w sposób zawiniony naruszył dyscyplinę finansów publicznych.

Bezsporne jest, że w sprawie niniejszej, sprawozdania Rb-27S, Rb-28S i Rb-N, mimo, że były one niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, podpisał Obwiniony.

Reasumując, Główna Komisja Orzekająca stoi na stanowisku, że przypisane Obwinionemu czyny, stanowią naruszenia dyscypliny finansów publicznych, o jakich mowa w art. 18 pkt 1 i 2 uodnfp, co wynika z prawidłowej oceny przedmiotowego zakresu odpowiedzialności, dokonanej przez Komisję Orzekającą I instancji.

Główna Komisja Orzekająca zwraca ponadto uwagę, że z mocy art. 33 ustawy, orzeczenie wymierzające karę ma charakter decyzji uznaniowej. Organ orzeka w granicach określonych w ustawie, uwzględniając skutki i stopień szkodliwości naruszenia dyscypliny finansów publicznych dla finansów publicznych, stopień winy, jak również cele kary w zakresie społecznego oddziaływania oraz cele zapobiegawcze i dyscyplinujące, które ma osiągnąć w stosunku do ukaranego, równocześnie uwzględniając motyw i sposób działania, okoliczności działania lub zaniechania, jak również właściwości, warunki osobiste osoby odpowiedzialnej za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W ocenie GKO, wymierzenie Obwinionemu kary upomnienia jest adekwatne do wagi czynu i uwzględnia stopień winy (X), który nie zamierzał naruszyć dyscypliny finansów publicznych, jak również dotychczasową niekaralność Obwinionego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Dodatkowo GKO podkreśla, że w rozpoznawanej sprawie nie ma podstaw do zastosowania instytucji umorzenia postępowania z uwagi na znikomy stopień szkodliwości czynów Obwinionego – dla finansów publicznych, gdyż brak uszczuplenia środków

publicznych nie jest równoznaczny ze znikomą szkodliwością czynu dla finansów publicznych, a szkodliwość działań Obwinionego jest większa niż znikoma, ponieważ zaburzony został ład finansów publicznych.

Należy również podkreślić, że obie instancje orzekające w niniejszej sprawie podniosły, że upomnienie jest najłagodniejszą z kar jakie ustawodawca przewidział za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W tym stanie faktycznym i prawnym, Główna Komisja Orzekająca utrzymała zaskarżone orzeczenie w mocy, wyrażając zgodność ze stanowiskiem Komisji Orzekającej I instancji, jak również zgodziła się z wnioskiem Głównego Rzecznika złożonym na rozprawie.

Uznając zaskarżone orzeczenie za zgodne z obowiązującym prawem, Główna Komisja Orzekająca, rozstrzygnęła jak w sentencji.