



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 14 grudnia 2015 r.

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

Przewodniczący: *Z-ca Przewodniczącego GKO:* **Wojciech Robaczyński (spr.)**

Członkowie: *Członek GKO:* **Władysław Budzeń**

Członek GKO: **Artur Walasik**

Protokolant: **Bartosz Głuszko**

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Jacka Krawczyka, po rozpoznaniu, na rozprawie w dniu 14 grudnia 2015 r., odwołania wniesionego przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych na niekorzyść Obwinionego (...) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora (...) Centrum(...)- od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Kielcach z dnia 10 marca 2015 r., sygn. akt: KDF-53/4/2014/2015, którym Komisja Orzekająca umorzyła postępowanie w stosunku do Pana (...) w zakresie czynu określonego:

1) w **art. 15** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168 j.t.), polegającego na przekroczeniu w (...) Centrum (...), w dniu 5 września 2012 r. zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych poprzez zawarcie umowy Nr 01/09/2012 na wykonanie i montaż elementów małej architektury w postaci 4 sztuk rzeźb z białego marmuru na kwotę 66.297 zł. Jednostka w planie finansowym nie posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, a zobowiązanie zaciągnięto w paragrafie 4300 „zakup usług pozostałych”.

Powyższe działanie narusza art. 46 ust. 1 oraz art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.).

2) w **art. 11** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168 j.t.), polegającego na tym, że w (...) Centrum (...), w dniu 11 grudnia 2012 r. dokonał wydatku inwestycyjnego w kwocie 66.297

zł, poprzez zapłatę faktury VAT nr 1099/HUR/12/2012 za wykonanie i montaż elementów małej architektury w postaci 4 sztuk rzeźb z białego marmuru. Jednostka dokonała wydatku z paragrafu 4300 „zakup usług pozostałych”, w planie finansowym nie posiadała natomiast paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, który był właściwym do dokonania wydatku.

Powyższe narusza art. 44 ust. 1 pkt 3 oraz art. 254 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.).

3) w **art. 15** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168 j.t.), polegającego na przekroczeniu w (...) Centrum (...), w dniu 22 kwietnia 2013 r. zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych poprzez zawarcie umowy Nr 03/04/2013 na wykonanie i montaż szyldu informacyjnego na kwotę 22.263 zł. Jednostka w planie finansowym nie posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, a zobowiązanie zaciągnięto w paragrafie 4300 „zakup usług pozostałych”.

Powyższe działanie narusza art. 46 ust. 1 oraz art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.).

4) w **art. 11** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168 j.t.), polegającego na tym, że w (...) Centrum (...), w dniu 16 maja 2013 r. dokonał wydatku inwestycyjnego w kwocie 22.263 zł, poprzez zapłatę faktury VAT nr FVS/003/05/2013 za wykonanie i montaż szyldu informacyjnego. Jednostka dokonała wydatku z paragrafu 4300 „zakup usług pozostałych”, w planie finansowym nie posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, który był właściwym do dokonania wydatku.

Powyższe narusza art. 44 ust. 1 pkt 3 oraz art. 254 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885 ze zm.);

Komisja Orzekająca I instancji orzekła, że koszty postępowania ponosi Skarbu Państwa.

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 3 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) uchyła orzeczenie Komisji I instancji w całości i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez Regionalną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Kielcach.

Pouczenie:

Od niniejszego orzeczenia środek zaskarżenia nie przysługuje.

Uzasadnienie

Orzeczeniem z dnia 10 marca 2015 r. o sygn. akt KDF-53/4/2014/2015 Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Kielcach, dalej zwana „RKO” lub „Komisją I instancji” na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 7 w związku z art. 28 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529), zwanej dalej „ustawą”, umorzyła postępowanie w stosunku do Pana (...), pełniącego w okresie popełnienia zarzucanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora (...) Centrum (...), zwanego dalej „...” lub „Centrum”, który obwiniony był o popełnienie czynów określonych:

1) w art. 15 ustawy, polegającego na przekroczeniu w Centrum, w dniu 5 września 2012 r. zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych poprzez zawarcie umowy Nr 01/09/2012 na wykonanie i montaż elementów małej architektury w postaci 4 sztuk rzeźb z białego marmuru na kwotę 66.297 zł. Jednostka w planie finansowym nie posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, a zobowiązanie zaciągnięto w paragrafie 4300 „zakup usług pozostałych”.

Powyższe działanie narusza art. 46 ust. 1 oraz art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (j.t. Dz.U. z 2013 r., poz. 885 ze zm.), zwanej dalej „ufp”;

2) w art. 11 ustawy, polegającego na tym, że w Centrum, w dniu 11 grudnia 2012 r. dokonał wydatku inwestycyjnego w kwocie 66.297 zł, poprzez zapłatę faktury VAT nr 1099/HUR/12/2012 za wykonanie i montaż elementów małej architektury w postaci 4 sztuk rzeźb z białego marmuru. Jednostka dokonała wydatku z paragrafu 4300 „zakup usług pozostałych”, w planie finansowym nie posiadała natomiast paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, który był właściwym do dokonania wydatku.

Powyższe narusza art. 44 ust. 1 pkt 3 oraz art. 254 pkt 3 ufp;

3) w art. 15 ustawy, polegającego na przekroczeniu w Centrum, w dniu 22 kwietnia 2013 r. zakresu upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych poprzez zawarcie umowy Nr 03/04/2013 na wykonanie i montaż szyldu informacyjnego na kwotę 22.263 zł. Jednostka w planie finansowym nie posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, a zobowiązanie zaciągnięto w paragrafie 4300 „zakup usług pozostałych”.

Powyższe działanie narusza art. 46 ust. 1 oraz art. 261 ufp;

4) w art. 11 ustawy, polegającego na tym, że w Centrum, w dniu 16 maja 2013 r. dokonał wydatku inwestycyjnego w kwocie 22.263 zł, poprzez zapłatę faktury VAT nr FVS/003/05/2013 za wykonanie i montaż szyldu informacyjnego. Jednostka dokonała wydatku z paragrafu 4300 „zakup usług pozostałych”, w planie finansowym nie posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, który był właściwym do dokonania wydatku.

Powyższe narusza art. 44 ust. 1 pkt 3 oraz art. 254 pkt 3 ufp.

W związku z umorzeniem postępowania, Komisja I instancji orzekła, że koszty postępowania, na podstawie art. 167 ust. 2 ustawy, ponosi Skarb Państwa.

W toku postępowania RKO ustaliła, że:

- 5 września 2012 r. Obwiniony przekroczył zakres upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych poprzez zawarcie umowy Nr 01/09/2012 na wykonanie i montaż elementów małej architektury w postaci 4 sztuk rzeźb z białego marmuru na kwotę 66.297 zł. Jednostka w planie finansowym nie

- posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, a zobowiązanie zaciągnięto w paragrafie 4300 „zakup usług pozostałych”;
- 11 grudnia 2012 r. Obwiniony dokonał wydatku inwestycyjnego w kwocie 66.297 zł, poprzez zapłatę faktury VAT nr 1099/HUR/12/2012 za wykonanie i montaż elementów małej architektury w postaci 4 sztuk rzeźb z białego marmuru. Jednostka dokonała wydatku z paragrafu 4300 „zakup usług pozostałych”, w planie finansowym nie posiadała natomiast paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, który był właściwym do dokonania wydatku;
 - 22 kwietnia 2013 r. Obwiniony przekroczył zakres upoważnienia do zaciągania zobowiązań jednostki sektora finansów publicznych poprzez zawarcie umowy Nr 03/04/2013 na wykonanie i montaż szyldu informacyjnego na kwotę 22.263 zł. Jednostka w planie finansowym nie posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, a zobowiązanie zaciągnięto w paragrafie 4300 „zakup usług pozostałych”;
 - 16 maja 2013 r. Obwiniony dokonał wydatku w kwocie 22.263 zł, poprzez zapłatę faktury VAT nr FVS/003/05/2013 za wykonanie i montaż szyldu informacyjnego. Jednostka dokonała wydatku z paragrafu 4300 „zakup usług pozostałych”, w planie finansowym nie posiadała paragrafu 6060 „wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”, który był właściwym do dokonania wydatku.

RKO w uzasadnieniu orzeczenia przytoczyła obszernie fragmenty pisma Obwinionego złożonego w toku postępowania oraz wyjaśnień złożonych w toku rozprawy. Stwierdziła, że w toku postępowania Obwiniony podniósł m.in.: „Poniesione wydatki nie stanowią wydatków majątkowych gdyż przedmiot wskazanych usług nie doprowadził do wzrostu aktywów trwałych jednostki. Wykonane w ramach tych usług elementy nie spełniają definicji środków trwałych określonej w ustawie o rachunkowości i dlatego też zostały zaklasyfikowane do wydatków bieżących w roku ich poniesienia.” Natomiast „zamówienie wykonania i montażu szyldu informacyjnego jak również wykonania i montażu elementów małej architektury zostały prawidłowo sklasyfikowane jako zamówienie usługi, gdyż z uwagi na brak definicji legalnej usługi w obowiązujących powszechnie przepisach prawa cywilnego pomocniczo należało przyjąć jej definicję zawartą w ustawie z dnia 29 stycznia 2004 roku Prawo zamówień publicznych (...)”.

Obwiniony stwierdził także, że „(...) należy z całą mocą podnieść, iż - błędnym jest zakwalifikowanie wskazanej usługi jako zakupu inwestycyjnego, czyli wydatku, który powinien być dokonany z § 6060 - świadczy o tym przedstawiona powyżej dokładnie uzasadniona i logicznie argumentowana analiza, o której wspomina również RIO we Wrocławiu, a prawidłowym jest zakwalifikowanie go zgodnie ze stanowiskiem jednostki budżetowej Centrum jako zakup usług pozostałych dokonywany z § 4300 - nie może być mowy po pierwsze o czynach polegających na naruszeniu art. 46 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (...), jak też naruszających art. 261 wskazanej ustawy, a po drugie co za tym idzie o wypełnieniu unormowania przepisów art. 11 i art. 15 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.”

Ponadto Obwiniony podniósł m.in., że limit określony w art.46 ust. 1 ustawy o finansach publicznych „ma charakter ogólny, tzn. dotyczy sumy zobowiązań zaciągniętych przez jednostkę sektora finansów publicznych, nie zaś zobowiązań zaciąganych w ciężar wydatków (albo kosztów - w przypadku samorządowych zakładów budżetowych) ujętych w danym paragrafie klasyfikacji budżetowej. Wniosek taki wynika z samej konstrukcji limitu, który jest ustalany po odjęciu wydatków na wynagrodzenia i uposażenia, składek na ubezpieczenie

społeczne i Fundusz Pracy, innych składek i opłat obligatoryjnych oraz płatności wynikających z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich. Skoro wynagrodzenia, uposażenia i składki są ujmowane w odrębnych paragrafach klasyfikacji, mogą być odejmowane tylko od sumy wszystkich wydatków. Zakaz zaciągania określonych zobowiązań, wynikający z normy wyrażonej w komentowanym przepisie, nie jest więc tożsamy z zakazem zaciągania zobowiązań przekraczających kwotę wydatków ujętych w danej podziale klasyfikacji budżetowej albo w danej kategorii kosztów.”

W ocenie Obwinionego, nie można także mówić o naruszeniu art. 44 ust. 1 pkt 3 oraz art. 254 pkt 3 ustawy o finansach publicznych. Jego zdaniem: „Po pierwsze należy stwierdzić, iż samo wykonanie dyspozycji środkami pieniężnymi w postaci skierowania odpowiedniego oświadczenia woli do banku prowadzącego rachunek jednostki jest czynnością dokonywaną przez głównego księgowego (...), natomiast najważniejsze czynności w całym procesie, tzn. wydanie dyspozycji środkami pieniężnymi oraz - chronologicznie wcześniejsze zaciągnięcie zobowiązania - dokonywane są przez kierownika (upoważnionego pracownika). Zarówno zaciągnięcie zobowiązania, jak i wydanie dyspozycji środkami pieniężnymi zakłada wcześniejsze podjęcie przez kierownika stosownej „ogólnej” decyzji o potrzebie zaciągnięcia konkretnego zobowiązania albo dokonania określonego wydatku. (...) Zasada ustanowiona przez przepis art. 44 ust. 1 nazywana jest w orzecznictwie organów orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych zasadą autoryzacji formalnej. (...) Obowiązkiem osób odpowiedzialnych za realizację budżetu (planu finansowego jednostki) jest bieżące śledzenie jego wykonania, co - zdaniem GKO - gwarantuje wydatkowanie środków „w sposób właściwy, to jest w granicach kwot ustalonych przez organ stanowiący” A zatem, według Obwinionego, nie może być mowy o naruszeniu art. 44 ufp, gdyż „wydatki zostały poniesione prawidłowo, zgodnie z planem finansowym jednostki (gdzie zakwalifikowane zostały zgodnie z ich przeznaczeniem i zadaniami realizowanymi przez w/w jednostkę do prawidłowego paragrafu klasyfikacji wydatków) na podstawie prawidłowo zaciągniętych wcześniej zobowiązań. (...)”

Obrońca Obwinionego wyjaśnił ponadto: „W planie finansowym były uwzględnione wydatki na realizację przedmiotowych zamówień w postaci wykonania tablicy informacyjnej i 4 rzeźb. Wydatki te były zaplanowane w paragrafie 4300 od samego początku, jako zakup usług pozostałych. W Centrum funkcjonuje regulamin zamówień publicznych i w oparciu o regulacje tam zawarte zostały udzielone zamówienia, zaciągnięte zobowiązania na wykonanie przedmiotowej usługi, polegającej na wykonaniu i montażu. Nie możemy tu mówić o czystym zakupie materiałów, czy też wyrobów, gdyż one same nie mogłyby stanowić samego zakupu, bowiem około 80 % stanowi usługa wykonania.

Obwiniony podpisał umowę, mając wiedzę, iż deklaracje Głównego Księgowego i środki na wykonanie usług są zabezpieczone w planie finansowym w paragrafie 4300. (...) Już na etapie tworzenia projektu budżetu na 2012 i 2013 rok przedmiotowe wydatki zostały rzeczowo określone w planie finansowym Centrum i były sklasyfikowane w paragrafie 4300 i ani Zarząd, ani Wydział Finansowy Urzędu Marszałkowskiego, który analizuje i do którego są przekazywane sprawozdania nie zgłaszali zastrzeżeń do wskazanej przez Centrum klasyfikacji. Analiza prawna przedmiotowych wydatków nie budziła zastrzeżeń, gdyby były jakiegokolwiek wątpliwości w tym zakresie to nie byłoby przeszkód do przeniesienia i utworzenia paragrafu 6060, innego inwestycyjnego i dokonania zmian w planie finansowym. W momencie zaciągania zobowiązania dysponował również wiedzą o prawidłowości postępowania w sprawie udzielenia zamówienia publicznego, które zostało podpisane w obu wypadkach również przez kierownika działu obsługi prawnej i nadzoru inwestycji.”

Zdaniem RKO, szczególne zasady obowiązujące jednostki sektora finansów publicznych, w tym jednostki budżetowe, wynikające z ustawy o finansach publicznych, a także rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych, zobowiązują te jednostki do grupowania wydatków w podziale na: wydatki bieżące i majątkowe. Zgodnie z tym rozporządzeniem, do klasyfikowania wydatków majątkowych (inwestycyjnych) w jednostkach budżetowych służą dwa paragrafy: 605 „Wydatki inwestycyjne jednostek budżetowych” oraz 606 „Wydatki na zakupy inwestycyjne jednostek budżetowych”.

Zakupy inwestycyjne są klasyfikowane w paragrafie 606 (z odpowiednią czwartą cyfrą), jeśli wydatek wiąże się z zakupem środków trwałych, niezaliczonych do pierwszego wyposażenia, których wartość początkowa w dniu przyjęcia do używania jest wyższa od kwoty określonej w art. 16f ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych, tj. od kwoty 3.500 zł, a odpisy amortyzacyjne od tych środków trwałych nie są dokonywane jednorazowo lub gdy od nich nie dokonuje się odpisów amortyzacyjnych w przypadkach określonych w tej ustawie. Wydatki inwestycyjne klasyfikowane w paragrafie 605 (z odpowiednią czwartą cyfrą) dotyczą z kolei wydatków związanych z realizowanym procesem inwestycyjnym (budową, przebudową, rozbudową, nadbudową, odbudową, rekonstrukcją, adaptacją obiektów budowlanych) oraz z pierwszym wyposażeniem obiektów budowlanych.

Regionalna Komisja Orzekająca stanęła na stanowisku, że sposób przyporządkowania ponoszonych przez jednostkę wydatków do paragrafów związanych z działalnością bieżącą lub inwestycyjną zależeć będzie od charakteru wykonywanych prac. Komisja I instancji zauważyła, że rzeźby zostały ujęte w księgach rachunkowych na koncie 013 – „Pozostałe środki trwałe”, natomiast sztyld informacyjny na koncie 011 – „Środki trwałe”. W związku z tym, w ocenie Komisji, przedmiotowe zobowiązania, a w konsekwencji poniesione wydatki, powinny być zaliczone do wydatków majątkowych.

W efekcie Komisja I instancji stwierdziła, że naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie określonym w art. 11 i 15 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych miało w rozpatrywanej sprawie miejsce. Jednak na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 7 w zw. z art. 28 ust. 1 ustawy, Regionalna Komisja Orzekająca postanowiła postępowanie umorzyć, biorąc pod uwagę następujące okoliczności:

- „- obwiniony zaciągnął przedmiotowe zobowiązania, a w ich następstwie dokonywał wydatków w oparciu o dokumenty opracowane przez pracowników merytorycznych,
- wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z polanem finansowym (klasyfikacją budżetową) dokonała również Główna Księgowa Centrum,
- działał w pełnym zaufaniu do pracowników, że przedmiotowe wydatki należy zaliczyć do grupy „Zakup usług pozostałych”, ponieważ około 80% wartości zamówienia stanowiła usługa,
- przedmiotowe wydatki zostały rzeczowo określone w planie finansowym Centrum i były sklasyfikowane w paragrafie 4300
- jednostka posiadała środki finansowe na wykonanie ww. obiektów,
- łączna kwota wydatków poniesiona na wykonanie obiektów małej architektury (66.297 zł) stanowiła 0,45% ogólnej kwoty wykonanych wydatków w roku 2012 w rozdz. 15095 (...), natomiast wydatki na wykonanie i montaż sztyldu informacyjnego (22.263 zł) stanowiły 0,85% ogólnej kwoty wykonanych wydatków za okres od początku roku do dnia 31 maja 2013 r. i 0,05% wydatków planowanych na 2013 r. w rozdz. 15095 (...).”

Od orzeczenia Komisji I instancji pismem z dnia 14 kwietnia 2015 r. odwołanie, na niekorzyść Obwinionego, wniósł Zastępca Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, dalej zwany „Zastępcą Rzecznika” - na podstawie art. 137 ust. 5 ustawy.

Zastępca Rzecznika wniósł o uchylenie orzeczenia w części dotyczącej wymierzonej kary z powodu naruszenia art. 28 i 33 w związku z art. 34a ustawy poprzez naruszenie ustawowych dyrektyw wymiaru kary, o których mowa w art. 33 w związku z art. 34a ustawy poprzez błędne przyjęcie, iż stopień szkodliwości czynów popełnionych przez Obwinionego nie jest znaczny oraz wniósł o rozstrzygnięcie sprawy co do istoty poprzez wymierzenie Obwinionemu kary nagany.

Zdaniem składającego odwołanie, RKO nie miała podstaw do umorzenia postępowania w stosunku do Pana (...) i źle oceniła stan faktyczny.

Zastępca Rzecznika podnosi: „Stwierdzić należy, iż zasadne jest przyjęcie, że szkoda dla finansów publicznych w rozumieniu ich legalnej definicji nie może być spowodowana wyłącznie do wymiaru pieniężnego, dotyczącego gromadzenia środków publicznych lub ich rozdysponowania. Szkodliwe dla finansów publicznych (procesów związanych z operacjami finansowymi) może być również działanie lub zaniechanie działania, które nie wpływając na wielkość środków publicznych pozostających w dyspozycji sektora finansów publicznych, zniekształca legalność przebiegu procesów ich gromadzenia lub rozdysponowania. Wykazanie w sprawozdaniach Rb-28S zarówno w 2012 roku jak i w 2013 roku przedmiotowych wydatków, jako wydatków bieżących, w sytuacji gdy prawidłowo są to wydatki majątkowe, zniekształca obraz sprawozdawczości budżetowej przekazywanej organowi nadzoru.”

Ponadto, zdaniem Zastępcy Rzecznika, „Regionalna Komisja Orzekająca nie przeanalizowała materiału dowodowego, gdyż jako jedną z okoliczności stanowiących podstawę umorzenia postępowania ze względu na znikomą szkodliwość czynu wskazała, iż „wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym dokonywała również Główna Księgowa Centrum” w sytuacji, gdy zarówno umowa Nr 01/09/2012 z dnia 5 września 2012 r. jak i umowa Nr 03/04/2013 z dnia 22 kwietnia 2013 r. nie były parafowane przez Główną Księgową jednostki, co oznacza, iż nie dokonała ona wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych z planem finansowym.”

Zastępca Rzecznika stwierdza następnie, że „zgodnie z utrwaloną linią orzecznictwa czyny określone ustawą o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, co do zasady posiadają przymiot szkodliwości i z tego powodu są właśnie penalizowane. Ponadto wszystkie czyny stanowiące naruszenie dyscypliny finansów publicznych są szkodliwe społecznie.”

W ocenie Zastępcy Rzecznika, „nie można uznać za znikomo szkodliwe dla porządku prawnego i finansów publicznych, łamanie prawnych zasad publicznej gospodarki finansowej w sytuacji, gdy zaciągnięte z przekroczeniem zakresu upoważnienia zobowiązania i dokonane wydatki, sięgają kilkudziesięciu tysięcy złotych (66.297 zł i 22.263 zł). Działanie Obwinionego było niezgodne z obowiązującymi przepisami oraz wiązało się ze znacznym stopniem szkodliwości dla finansów publicznych, rozumianym jako działanie naruszające legalność procesu rozdysponowania środków publicznych.”

W konsekwencji, zdaniem Zastępcy Rzecznika, „w przedmiotowej sprawie nie zachodziły przesłanki pozwalające umorzyć postępowanie w sprawie naruszenia przez Pana (...) dyscypliny finansów publicznych ze względu na znikomy stopień szkodliwości czynów dla finansów publicznych.”

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych, dalej zwana „Główną Komisją Orzekającą” stwierdza, co następuje.

Orzeczenie RKO powinno zostać uchylone, a sprawa przekazana tej Komisji do ponownego rozpoznania.

Należy co do zasady podzielić argumentację zawartą w uzasadnieniu odwołania złożonego na niekorzyść Obwinionego przez Zastępcę Rzecznika, w szczególności zaś ostateczną konkluzję, że w sprawie nie zachodziły przesłanki pozwalające na umorzenie postępowania. Analizując po kolei okoliczności i argumentację wskazaną w uzasadnieniu orzeczenia Komisji I instancji stwierdzić należy, że pominięto odniesienie się do szeregu okoliczności. RKO stwierdziła, że w okolicznościach sprawy doszło do naruszeń dyscypliny finansów publicznych, o których mowa w art. 11 i 15 ustawy. Stwierdzenie to nie budzi sprzeciwu, natomiast pojawiają się wątpliwości na tle redakcji uzasadnienia. W treści uzasadnienia przytoczone są bowiem bardzo obszerne fragmenty zarówno pisma Obwinionego złożonego w postępowaniu przed Komisją I instancji, jego wyjaśnień przed tą Komisją oraz stanowiska obrońcy Obwinionego. Obszernej prezentacji argumentów podnoszonych w tych wypowiedziach nie towarzyszy jednak odniesienie się do nich przez RKO. Sadzić należy, że skoro RKO uznała, iż do naruszeń dyscypliny doszło, to Komisja ta nie zgodziła się z argumentacją przedstawioną przez Obwinionego i jego obrońcę. Trzeba jednak podkreślić, że odpowiedni fragment uzasadnienia ogranicza się do kilkudzaniowego w istocie stwierdzenia, z którego ma wynikać teza o oczywistości naruszeń. Nie ma tam natomiast szczegółowego odniesienia się do argumentacji podnoszonej przez Obwinionego i obrońcę. Nie ulega wątpliwości, że w przypadku, w którym Obwiniony kwestionuje co do zasady, że w ogóle doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych, to Komisja I instancji powinna odnieść się do podnoszonych przez niego argumentów, i to w sposób wyczerpujący. Główna Komisja Orzekająca zaznacza przy tym, że tok rozumowania Komisji I instancji jest co do zasady właściwy, nie można jednak ignorować argumentacji podnoszonej przez stronę obwinioną, szczególnie wtedy, gdy tej argumentacji się nie podziela. Wynika stąd, że przy ponownym rozpatrywaniu sprawy Komisja I instancji powinna odnieść się w sposób szczegółowy do wspomnianej argumentacji zaprezentowanej przez Obwinionego. Miałoby to zaś szczególne znaczenie w sytuacji, gdyby przy ponownym rozpoznawaniu sprawy Komisja I instancji zmieniła swoje stanowisko w kwestii możliwości zastosowania art. 28 ust. 1 ustawy.

O konieczności uchylecia orzeczenia Komisji I instancji przesądza jednak w pierwszej kolejności niezasadne powołanie się na wspomniany art. 28 ust. 1 ustawy. Uzasadnienie umorzenia postępowania ze względu na znikomy stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest bardzo lakoniczne, a przy tym nie może być uznane za przekonujące.

Należy zgodzić się ze składającym odwołanie, że wszystkie czyny stypizowane w ustawie jako naruszenie dyscypliny finansów publicznych są szkodliwe dla ładu finansów publicznych. Pogląd taki nie budzi wątpliwości w świetle orzecznictwa. W tym kontekście przyjęcie w konkretnym przypadku, że stopień szkodliwości naruszenia dyscypliny jest dla finansów publicznych znikomy, wymaga analizy danego stanu faktycznego przez pryzmat sposobu oceny szkodliwości dla finansów publicznych, przyjęty w art. 28 ust. 2 ustawy. Z tego punktu widzenia trzeba powiedzieć, że argumentacji za przyjęciem tezy o znikomym stopniu szkodliwości czynu zaskarżone orzeczenie w zasadzie nie zawiera, poza hasłowym przytoczeniem kilku okoliczności, tzn. tego, że:

- Obwiniony zaciągnął przedmiotowe zobowiązania, a w ich następstwie dokonywał wydatków w oparciu o dokumenty opracowane przez pracowników merytorycznych,
- wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z polanem finansowym (klasyfikacją budżetową) dokonała również Główna Księgowa Centrum,

- Obwiniony działał w pełnym zaufaniu do pracowników, że przedmiotowe wydatki należy zaliczyć do grupy „Zakup usług pozostałych”, ponieważ około 80% wartości zamówienia stanowiła usługa,
- przedmiotowe wydatki zostały rzeczowo określone w planie finansowym Centrum i były sklasyfikowane w paragrafie 4300,
- jednostka posiadała środki finansowe na wykonanie ww. obiektów,
- łączna kwota wydatków poniesiona na wykonanie obiektów małej architektury (66.297 zł) stanowiła 0,45% ogólnej kwoty wykonanych wydatków w roku 2012 w rozdz. 15095, natomiast wydatki na wykonanie i montaż szyldu informacyjnego (22.263 zł) stanowiły 0,85% ogólnej kwoty wykonanych wydatków za okres od początku roku do dnia 31 maja 2013 r. i 0,05% wydatków planowanych na 2013 r. w rozdz. 15095.

Główna Komisja Orzekająca stwierdza, że przytoczone okoliczności nie przekonują o znikomym stopniu szkodliwości czynów dla finansów publicznych. Nie można zgodzić się bowiem z poglądem, że o znikomym stopniu szkodliwości decydować ma fakt, że Obwiniony „działał w pełnym zaufaniu do pracowników”. Jest sprawą powszechnie znaną, że wysoki stopień zaufania kierownika jednostki do pracowników nie może być uznany za okoliczność przemawiającą za znikomym stopniem szkodliwości i prowadzić do umorzenia postępowania, albowiem w świetle art. 53 ust. 1 ufp, to kierownik jednostki odpowiada za całość gospodarki finansowej tej jednostki. Przyjęcie odmiennego poglądu, prowadziłoby w praktyce do przyjęcia jako zasady niemożności przypisania kierownikowi jednostki, który dopuściłby się naruszenia nadmiernie ufając swoim pracownikom, odpowiedzialności w postępowaniu o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, wymierzenia mu kary i obciążenia kosztami postępowania. Dodatkowo należy zaznaczyć, że rozważania na płaszczyźnie zaufania do pracowników dotyczyć mogą przede wszystkim kwestii winy, nie zaś szkodliwości dla finansów publicznych.

Podobnie odnieść należy się do argumentu, że Obwiniony działał w zaufaniu „do pracowników, że przedmiotowe wydatki należy zaliczyć do grupy „Zakup usług pozostałych”, ponieważ około 80% wartości zamówienia stanowiła usługa”. To na kierowniku jednostki ciąży obowiązek takiego zorganizowania pracy jednostki i jej prawnej i finansowej obsługi, aby nie był on wprowadzany w błąd co do zgodności lub niezgodności podejmowanych działań z ustawą o finansach publicznych. Nie jest trafny również argument, że „wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym (klasyfikacją budżetową) dokonała również Główna Księgowa Centrum”. Zauważyć trzeba bowiem, że podpis głównej księgowej widnieje na wewnętrznych dokumentach, jakimi były zapotrzebowania na środki, nie zaś na dokumentach w rozumieniu przepisów ustawy o rachunkowości, za jakie należy uznać umowy i faktury.

Nie może mieć także znaczenia – z punktu widzenia przyjęcia w niniejszej sprawie znikomego stopnia szkodliwości czynów dla finansów publicznych - fakt, że „jednostka posiadała środki finansowe na wykonanie ww. Obiektów”. Gdyby bowiem przyjąć taki argument, to praktyczne znaczenie art. 11 i 15 ustawy byłoby bowiem poważnie podważone. To nie o to chodzi, czy jednostka posiadała środki finansowe „w ogóle”, ale czy posiadała je w odpowiednich paragrafach, z których finansowane były określone wydatki. Ustalenie w tym zakresie było zaś zasadniczym elementem stanu faktycznego przedmiotowej sprawy.

Trzeba stwierdzić także, że ograniczone znaczenie ma fakt powołania się na to, że zaciągnięte zobowiązania i dokonane wydatki stanowiły niewielki procent środków przewidzianych w planie na wydatki w poszczególnych rozdziałach. W świetle art. 28 ust. 2 pkt 3 i 4 ustawy należy wziąć pod uwagę wysokość kwoty środków publicznych wydatkowanych bez upoważnienia lub z przekroczeniem zakresu upoważnienia oraz

wysokość zobowiązań zaciągniętych bez upoważnienia lub z przekroczeniem zakresu upoważnienia. W tym przypadku nie można mówić, aby były to kwoty bagatelne, niezależnie od tego, jaka była ogólna skala zobowiązań i wydatków jednostki.

Główna Komisja Orzekająca stoi na stanowisku, że naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 i 15 ustawy charakteryzują się wysokim stopniem szkodliwości dla finansów publicznych. Ich naruszenie jest szkodliwe dla ładu finansów publicznych ze względu na naruszenie zasady planowości jako podstawowej zasady rządzącej finansami publicznymi. Powyższe nie oznacza jednak, zdaniem Głównej Komisji Orzekającej, aby w przypadkach naruszeń kwalifikowanych z art. 11 i 15 ustawy z góry całkowicie wyłączona była możliwość powołania się na art. 28 ust. 1 ustawy. W takich jednak przypadkach, Komisja I instancji powinna wnikliwie przeanalizować stan faktyczny pod kątem możliwości zastosowania tego przepisu i – w konsekwencji – umorzenia postępowania. Mechanizm związany z przyjęciem znikomego stopnia szkodliwości naruszenia dla finansów publicznych jest z natury rzeczy pomyślany jako rozwiązanie szczególne, możliwe do zastosowania w wyjątkowych przypadkach, skoro – co do zasady – wszelkie stypizowane w ustawie naruszenia dyscypliny finansów publicznych z założenia wiążą się ze szkodliwością dla finansów publicznych. Wymaga to jednak wnikliwej oceny, która powinna być dokonana przez Regionalną Komisję Orzekającą przy ponownym rozpatrywaniu sprawy.

Powyższe okoliczności przemawiają za uchynieniem zaskarżonego orzeczenia w całości i przekazaniem sprawy do ponownego rozpoznania przez Komisję I instancji. Główna Komisja Orzekająca nie mogła przy tym uwzględnić wniosku sformułowanego w odwołaniu o wydanie orzeczenia merytorycznego i orzeczenie wobec Obwinionego kary nagany. Wniosek ten został słusznie zmodyfikowany przez Zastępcę Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w toku rozprawy przed Główną Komisją Orzekającą. Zgodnie bowiem z art. 146 ust. 2 ustawy, Główna Komisja Orzekająca nie może wydać orzeczenia o odpowiedzialności w stosunku do obwinionego, który w pierwszej instancji został uniewinniony lub w stosunku do którego umorzono postępowanie. Może natomiast, w świetle tego przepisu, uznając, że przypisanie odpowiedzialności jest uzasadnione, przekazać sprawę do rozpoznania Komisji I instancji do ponownego rozpoznania, co Główna Komisja Orzekająca niniejszym czyni.

Mając na uwadze powyższe GKO orzekła, jak w sentencji.