



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 10 września 2018 r.

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

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

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Arkadiusza Babczuka**,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 10 września 2018 r. odwołania Obwinionego (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi z dnia 23 kwietnia 2018 r., sygn. akt: NDB-50/Ł/67/2017, którym uznano Obwinionego (...) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję (...) Inspektora Nadzoru Budowlanego w (...) - odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tj. popełnienie czynu wypełniającego dyspozycję art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z

Sygn. akt BDF1.4800.62.2018

wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania albo wykazanie w tym sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej poprzez wykazanie w niżej wymienionych sprawozdaniach Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych (...) Inspektoratu Nadzoru Budowlanego w (...) danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej:

a)

l.p.	Okres sprawozdawczy	Dane wykazane w sprawozdaniu w dziale 710 rozdziale 71015 kolumna 6 – wydatki wykonane – suma wydatków w paragrafach	Dane wykazane w ewidencji księgowej – strona Ma konta 130 wg kartotek ksiąg analitycznych dla konta 130	Data złożenia sprawozdania (data czynu)
1.	1.01.2015-31.08.2015	328.936,97 zł	343.205,47 zł	10.09.2015
2.	1.01.2015-30.11.2015	456.131,02 zł	467.069,44 zł	10.12.2015
3.	1.01.2015-31.12.2015	536.962,69 zł	549.247,42 zł	28.01.2016

b)

l.p.	Okres sprawozdawczy	Dane wykazane w sprawozdaniu w dziale 710 rozdziale 71015 kolumna 5 – zaangażowanie – suma kwot w paragrafach	Dane wykazane w ewidencji księgowej – strona Ma konta 998 wg kartotek ksiąg analitycznych dla konta 998	Data złożenia sprawozdania (data czynu)
1.	1.01.2015-31.03.2015	148.616,41 zł	0 zł	09.04.2015
2.	1.01.2015-30.06.2015	275.189,01 zł	0 zł	10.07.2015
3.	1.01.2015-31.12.2015	536.962,69 zł	0 zł	28.01.2016

czym naruszono § 9 ust.1 i 2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (D.U. z 2018 r., poz.109).

oraz odstąpiono od wymierzenia kary Obwinionemu i obciążono kosztami postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 316,18 zł,

orzeka

1. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1458) – zwanej dalej także uondfp, uchyła zaskarżone orzeczenie w całości i na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 2 w związku z ust. 3 uondfp uniewinnia Obwinionego (...),
2. na podstawie art. 167 ust. 2 uondfp koszty postępowania ponosi Skarb Państwa.

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 popełnieniu czynu noszącego znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszanie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi (zwany dalej Rzecznikiem) złożył w dniu 4 sierpnia 2017 r., Dyrektor Wydziału Finansów i Budżetu Łódzkiego Urzędu Wojewódzkiego w Łodzi, pismem nr FB-IV.431.2.216. Według zawiadamiającego, naruszenia dyscypliny finansów publicznych dopuścił się Pan (...), pełniący w chwili popełnienia stwierdzonego naruszenia funkcję (...) Inspektora Nadzoru Budowlanego w (...). Zdaniem zawiadamiającego, ww. osoba naruszyła dyscyplinę finansów publicznych poprzez wykazanie w sprawozdaniach Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej - danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Rzecznik po zapoznaniu się z materiałem dowodowym zebrany w sprawie i wyjaśnieniami złożonymi w trakcie postępowania wyjaśniającego, wystąpił w dniu 1 grudnia 2017 r. pismem nr RDF-8460/94/2017/U skierowanym do Przewodniczącej Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszanie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi z wnioskiem o uznanie Pana (...) za winnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2018 r. poz. 1458 z późn. zm.) – zwanej dalej także uondfp i wymierzenie mu kary upomnienia.

Okoliczności popełnionych czynów były następujące:

- nie prowadzono ewidencji na koncie pozabilansowym 999 – Zaangażowanie wydatków budżetowych przyszłych lat,
- nie prowadzono ewidencji na stronie Ma konta pozabilansowego 998 Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego, co spowodowało, że w ewidencji strony Ma tego konta występowała we wszystkich okresach sprawozdawczych wartość 0,00 zł, która była

Sygn. akt BDF1.4800.62.2018

niezgodna z danymi wykazanymi w kolumnie 5 Zaangażowanie, kwartalnych sprawozdań Rb28S z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej.

Wykazanie w sprawozdaniach budżetowych danych niezgodnych z ewidencją księgową stanowiło naruszenie § 9 ust. 1 i 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. poz. 119), zgodnie z którym kierownicy jednostek obsługujących zobowiązani są sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym. Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi, zwana dalej także RKO, rozpoznała sprawę w dniu 23.04.2018 r. w postępowaniu zaocznym, ponieważ Obwiniony (...), mimo, iż został prawidłowo poinformowany o terminie rozprawy, nie stawiał się. RKO orzeczeniem z dnia 23 kwietnia 2018 r., Nr. rej. NDB-50/Ł/67/2017, na podstawie art. 135 ust. 1 uondfp, uznała Obwinionego (...), pełniącego w dniach popełnienia zarzucanych mu czynów funkcję (...) Inspektora Nadzoru Budowlanego w (...), odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych spenalizowane w art.18 pkt 2 uondfp, polegające wykazaniu w sprawozdaniach Rb-28S za okres 1 styczeń – 31 grudzień 2015 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Przedmiotowe sprawozdania to:

a) Okres sprawozdawczy	Dane w sprawozdaniu	Dane w ewidencji księgowej	
	Dział 710 rozdz.71015 kol 6 wydatki wykonane		
• 01.01 – 31.08.2015	328.936,97 zł	343.205,47 zł	-14.268,50
• 01.01 – 30.11.2015	456.131,02 zł	467.096,44 zł	-10.938,42
• 01.01 – 31.12.2015	536.962,69 zł	549.247,42 zł	-12.284,82

b) Okres sprawozdawczy	Dane w sprawozdaniu	Dane w ewidencji księgowej	
	Dział 710 rozdz.71015 kol 5 zaangażowanie		
• 01.01 – 31.08.2015	148.616,41 zł	0 zł	
• 01.01 – 30.11.2015	275.189,01 zł	0 zł	
• 01.01 – 31.12.2015	536.962,69 zł	0 zł	

Opisane powyżej czyny, zostały popełnione wskutek niedołożenia staranności wymaganej od Obwinionego odpowiedzialnego za wykonanie obowiązków, których niewykonanie lub nienależyte wykonanie stanowi czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych.

Uznając odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych Obwinionego, RKO znalazła jednak podstawy do zastosowania instytucji odstąpienia od wymierzenia kary. Wzięła pod uwagę argumenty podnoszone przez Obwinionego w złożonych wyjaśnieniach, w szczególności okoliczności, w jakich doszło do popełnienia czynów stanowiących naruszenie dyscypliny finansów publicznych :

- problemy kadrowe w PINB w tym brak pełnoetatowej obsługi księgowej,
- przeciążenie pracą Obwinionego i pracowników,
- problemy z pozyskaniem nowych pracowników o kwalifikacjach gwarantujących prawidłowe funkcjonowanie jednostki,
- fakt kilkukrotnego, występowania Obwinionego do (...) oraz (...) o zwiększenie budżetu jednostki, liczby etatów oraz zwiększenie wynagrodzeń pracowników - które nie przyniosły żadnych skutków.

RKO na podstawie art. 167 ust. 1 uondfp, obciążyła na rzecz Skarbu Państwa Obwinionego (...)kosztami postępowania w wysokości 316,18 zł.

Od powyższego orzeczenia, Obwiniony (...) w dniu 29 maja 2018 r wniósł odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej – zwanej dalej także GKO, za pośrednictwem RKO. Wnosząc o uchylenie zaskarżonego orzeczenia RKO, Obwiniony swój wniosek uzasadniał okolicznościami, które spowodowały wystąpienie zaistniałych nieprawidłowości. Były to m.in.: obciążenie pracowników PINB dużą liczbą zadań przy występujących jednocześnie istotnych brakach kadrowych, rotację pracowników, niewystarczających środków finansowych na realizację zadań kierowanej jednostki - w tym na zakup księgowego programu komputerowego, niewystarczająca obsługa księgowa (praca księgowego na ½ etatu), brak reakcji ze strony właściwych organów nadzoru - mimo wielokrotnego informowania o występujących w PINB problemach. Zdaniem Obwinionego, dołożył on należytej staranności, która w omawianej sytuacji w PINB była z jego strony możliwa.

GKO na rozprawie w dniu 10 września 2018 r., rozpatrzyła odwołanie Obwinionego. Zastępca Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej ZGRDFP) pan Arkadiusz Babczuk, w wystąpieniu swym wyraził wątpliwości dotyczące orzeczenia RKO jak i wniosku Rzecznika. Intencją ustawodawcy sformułowaną w art. 18 pkt 2 uondfp, było

penalizowanie zachowań naruszających ład finansów publicznych – czynów polegających na niewłaściwym odzwierciedleniu w sprawozdawczości stanu wynikającego z zapisów ewidencji księgowej (- ale **poprawnie prowadzonej**). Powstaje więc pytanie, czy można uznać za naruszenie dyscypliny finansów publicznych podawanie w sprawozdaniach danych poprawnie odzwierciedlających gospodarkę finansową, ale odbiegających od nieprawidłowo prowadzonej ewidencji księgowej? Gdyby Obwiniony wykazał w sprawozdaniach dane zgodne z ewidencją księgową, odbiorcy sprawozdań otrzymaliby nieprawdziwy obraz sytuacji finansowej jednostki. Na gruncie wykładni gramatycznej mamy oczywiście rozbieżności zapisów w sprawozdaniach Rb a danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Mamy jednak do czynienia ze zderzeniem dóbr chronionych. Gdyby jednak Obwiniony wykazał w sprawozdaniach dane zgodnie z ewidencją księgową to zafałszowałby obraz procesów zachodzących w finansach publicznych. Sytuacja jest więc niestandardowa, ponieważ Rzecznik winien jest wystąpić przeciw Obwinionemu ale wobec istniejących wątpliwości nie może. Rozstrzygnięcie tych wątpliwości pozostawił więc GKO.

GKO zastosowała do oceny rozpoznawanych czynów stan prawny obowiązujący w czasie orzekania, uznając, że przepisy obowiązujące w czasie ich popełnienia nie były względniejsze.

GKO po zapoznaniu się ze zgromadzonym materiałem dowodowym, który jak stwierdziła jest wiarygodny i kompletny oraz wysłuchaniu ZGRDFP uwzględniła odwołanie Obwinionego. Faktycznie, jak wynika ze zgromadzonego materiału dowodowego (...), pełniący w chwili popełnienia stwierdzonego naruszenia funkcję (...) Inspektora Nadzoru Budowlanego w (...), wykazał w sprawozdaniach Rb-28S – z wykonania planu wydatków budżetowych samorządowej jednostki budżetowej - dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Jednakże Obwiniony zrobił to świadomie i celowo, ponieważ wiedział, iż dane z ewidencji księgowej w niepełny sposób odzwierciedlają gospodarkę finansową kierowanej jednostki. Rozbieżności między ewidencją księgową a faktycznym stanem rzeczy w przypadku gospodarki finansowej wynikały m.in. z:

- istniejących braków kadrowych – główny księgowy zatrudniony był na ½ etatu, przy czym obciążono go także dodatkowymi obowiązkami specjalisty ds. kadr. Efektem tego było m.in. prowadzenie nieprecyzyjnej ewidencji - na koncie 130 występowały zapisy nie dotyczące bezpośrednio planów wydatków jednostki - co zawyżało obroty. Dopiero po kontroli RIO, rozszerzono konto 130 o analitykę;

Sygn. akt BDF1.4800.62.2018

- niedoskonałość stosowanego księgowego programu komputerowego (nie uwzględniał on m.in. zaangażowania środków) powodowała, iż pewne zapisy trzeba było czynić odrębnie.

Wielokrotne wystąpienia Obwinionego do jednostek nadzorujących o dodatkowe środki finansowe, niezbędne do zmiany oprogramowania stosowanego w księgowości oraz zwiększenie zatrudnienia w PINB były bezskuteczne.

GKO pragnie podkreślić, iż sprawozdawczość budżetowa pełni istotną rolę w zakresie utrzymania przejrzystości oraz ładu finansów publicznych. Stanowi bowiem źródło informacji niezbędnej do dokonania oceny poziomu dochodów i wydatków budżetowych w różnych odcinkach czasu oraz kontroli prawidłowości wykonania budżetu (planu finansowego) w toku i po zakończeniu roku budżetowego. Zadaniem sprawozdawczości budżetowej jest dostarczanie danych liczbowych niezbędnych do: analizy, kontroli i planowania gospodarczego, podejmowania decyzji oraz zabezpieczenia prawidłowego wykorzystania środków budżetowych. Sprawozdawczość budżetowa jest podstawą oceny realizacji procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz podejmowania określonych decyzji dotyczących finansów publicznych. Wartości zawarte w sprawozdaniach pozwalają na porównywanie wybranych danych i procesów zachodzących w gospodarce finansowej danej jednostki (orz. GKO z 08.12.2016 r., BDF1.4800.55.2016).

Sprawozdania dokumentują z jednej strony działalność finansową jednostki, a z drugiej są ważnym elementem planowania jej działań w przyszłości. Z tych powodów ustawodawca przywiązuje do poprawnego sporządzania sprawozdań budżetowych istotną wagę (orz. GKO z 13.1.2003 r., DF/GKO/Odw.-100/131-132/2002). Istnieje bogate orzecznictwo dotyczące szkodliwości dla ładu finansów publicznych podawania w sprawozdaniach zniekształconych informacji w stosunku do rzeczywistego stanu środków publicznych w jednostce sektora finansów publicznych. Szkodliwością dla finansów publicznych jest zniekształcenie zawartej w sprawozdaniach budżetowych informacji w stosunku do rzeczywistego przebiegu procesów gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych w jednostce sektora finansów publicznych (orz. GKO z 10.1.2013 r., BDF1/4900/105/104/12/2971). Szkoda dla finansów publicznych to nie tylko wymierna kwota pieniężna, ale także błędna informacja przekazywana dysponentowi wyższego stopnia o stanie wydatków i zobowiązań jednostek wydatkujących publiczne pieniądze. Brak prawdziwej i terminowej informacji wprowadza w błąd i może spowodować szkody i straty w finansach publicznych w znacznych rozmiarach (orz. GKO z 18.9.2008 r., BDF/ GKO/4900-48/47/08/1930). Sprawozdawczość budżetowa jest jednym z bardzo ważnych elementów spełnienia zasady jawności i przejrzystości

finansów publicznych, a także pozwala ocenić realizację wpływów i wydatków budżetowych w ciągu roku budżetowego, jak również po jego zakończeniu. Wszelkie nieprawdziwe dane wprowadzają w błąd otrzymującego sprawozdanie, a także mogą prowadzić do fałszowania sprawozdawczości zbiorczej, na podstawie której podejmuje się decyzje dotyczące finansów publicznych (orz. GKO z 6.12.2010 r., BDF1/4900/94/105/10/2584). Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest niezależna od spowodowania uszczerbku w finansach jednostki.

Biorąc pod uwagę: wyniki analizy zgromadzonego materiału dowodowego; informacje zawarte w wystąpieniu ZGRDFP, GKO uznała iż w rozpatrywanej sprawie nie można Obwinionemu przypisać winy. Niewątpliwie w realiach niniejszej sprawy w sprawozdaniach wykazano dane niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Jednakże GKO zgadza się ze stanowiskiem Zastępcy Głównego Rzecznika, że celem art. 18 pkt 2 uondfp, jest penalizowanie zachowań naruszających ład finansów publicznych w postaci czynów polegających na niewłaściwym odzwierciedleniu w sprawozdawczości stanu wynikającego z zapisów ewidencji księgowej, ale tylko prowadzonej w sposób prawidłowy. Przyjęcie innego stanowiska stałoby w sprzeczności z oczywistymi celem sprawozdawczości tj. przejrzystości finansów publicznych. Dane podane w sprawozdaniach Rb-28S przez Obwinionego (...) prawidłowo odzwierciedlały stan finansów jednostki, choć odbiegały od danych ewidencji księgowej, która była prowadzona nierzetelnie (co należy ocenić negatywnie z punktu przejrzystości finansów publicznych, jednakże nieprawidłowe prowadzenie ewidencji księgowej samo w sobie nie jest przedmiotem postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych). Zatem jakkolwiek doszło do wypełnienia dyspozycji art. 18 pkt 2 uondfp, tak z uwagi na to że w sprawozdaniach Rb-28S wykazano prawdziwy obraz sytuacji finansowej jednostki kierowanej przez Obwinionego, GKO nie znalazła podstaw do przypisania winy i tym samym orzekała jak w sentencji.