

## ORZECZENIE

### Główniej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych

Warszawa, dnia 7 marca 2022 r.

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

<b>Przewodniczący:</b>	Członek GKO:	<b>Piotr Kaczorkiewicz (spr.)</b>
<b>Członkowie:</b>	Członek GKO:	<b>Katarzyna Ronikier-Dolańska</b>
	Członek GKO:	<b>Krzysztof Sobieski</b>
Protokolant:		<b>Dorota Machnicka</b>

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Arkadiusza Babczuka, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 7 marca 2022 r. odwołań wniesionych przez (...) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia funkcję Prezydenta Miasta (...) oraz przez (...) - pełniącą w czasie zarzucanego naruszenia funkcję Głównego Księgowego Urzędu Miasta(...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Katowicach z 12 marca 2021 r., nr RKO/7100/84/20, którym Regionalna Komisja Orzekająca uznała:

- 1) Prezydenta Miasta (...) za odpowiedzialnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w:

art. 17 ust. 6 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych<sup>1</sup> - zwanej uondfp, poprzez zmianę umowy w sprawie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych, co dotyczyło zawarcia dwóch aneksów do umowy nr (...) na zadanie przebudowy budynku byłego hotelu przy ul. (...) celem rozszerzenia usług społecznych przez (...) tj. aneksu nr 2 zawartego 14 lutego 2019 r. i aneksu nr 3 zawartego 15 marca 2019 r., pomimo że łączna wartość zmian dokonanych tymi aneksami przewyższała

---

<sup>1</sup> ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 289 ze zm.)

## Sygn. akt BDF1.4800.58.2021

15% wartości zamówienia określonej pierwotnie w umowie, czym naruszono art. 144 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1843 z późn. zm.) a obecnie art. 455 ust. 2 ustawy z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 2019 z późn. zm.) - czas popełnienia naruszenia: 14 lutego 2019 r., 15 marca 2019 r.,

**art. 15 ust. 1** uondfp poprzez zaciągnięcie na podstawie umowy nr (...) zawartej 20 grudnia 2018 r. zobowiązania z tytułu kredytu krótkoterminowego w wysokości 15.000.000 zł z przeznaczeniem na sfinansowanie występującego w ciągu 2019 roku przejściowego deficytu budżetu pomimo, że w dniu zawarcia umowy nie było upoważnienia do zaciągnięcia tego zobowiązania oraz limitu zobowiązań na powyższy cel, które określane są w uchwale budżetowej, czym naruszono art. 89 ust. 1 pkt I i ust. 2 w związku z art. 212 ust. 2 pkt I, ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. z 2019 r. poz. 869 z późn. zm.) oraz art. 18 ust. 2 pkt 9 lit. d) ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2019 r. poz. 506 z późn. zm.) - czas popełnienia naruszenia: 20 grudnia 2018 r.,

- 2) Główną Księgową Urzędu Miasta (...) za odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w myśl art. 18 pkt 1 uondfp, poprzez przeprowadzenie inwentaryzacji gruntów - szczegółowo określonych we wniosku o ukaranie - wg stanu na koniec 2017 r. oraz wg stanu na koniec 2018 r. w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, ze względu na niedokonanie porównania stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych z dokumentami potwierdzającymi nabycie gruntów i weryfikacji wartości gruntów (daty czynów: w odniesieniu do inwentaryzacji na koniec 2017 r. - 15 stycznia 2018 r., w odniesieniu do inwentaryzacji na koniec 2018 r. - 15 stycznia 2019 r.), czym naruszyła art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia i odstąpiła od wymierzenia kary Obwinionej oraz obciążyła Obwinionych obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości po 413,40 zł,

## **orzeka**

- 1) na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2, art. 78 ust 1 pkt 2 oraz ust. 3 uondfp, uchyla w zaskarżone orzeczenie w zakresie pkt 2. sentencji i uniewinnia Prezydenta Miasta (...) od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 15 ust. 1 uondfp,
- 2) na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 uondfp w pozostałym zaskarżonym zakresie utrzymuje w mocy orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Katowicach.

## **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**

Sprawa wyniknęła na kanwie następującego stanu faktycznego.

W Urzędzie Miasta (...) zostało przeprowadzone postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego na udzielenie zamówienia publicznego dotyczącego przebudowy budynku byłego hotelu przy ul. (...) celem rozszerzenia usług społecznych przez (...). Doprowadziło do udzielenia w dniu 30 listopada 2017 r. zamówienia firmie (...) za wynagrodzeniem umownym 3.243.902,45 zł netto (3.990.000,01 zł brutto). W dniu 29 czerwca 2018 r. został zawarty aneks nr 1 do umowy ze wskazaniem jako podstawy prawnej art. 144 ust. 1 pkt 6 obowiązującej wówczas ustawy Prawo zamówień publicznych (dalej Pzp lub „stara ustawa Pzp”). Aneks obejmował wykonanie robót dodatkowych, zgodnie z protokołem konieczności nr 1 z dnia 12 kwietnia 2018 r. Wartość wynagrodzenia za te roboty wynosiła 42.329,08 zł netto (52.064,77 zł brutto) co spowodowało podwyższenie pierwotnego wynagrodzenia do 3.286.231,53 zł netto, 4.042.064,78 zł brutto. W dniu 14 lutego 2019 r. został zawarty aneks nr 2 do umowy z tą samą podstawą prawną. Aneks obejmował wykonanie robót dodatkowych oraz zamiennych a także podwyższenie wynagrodzenia wykonawcy do kwoty 3.491.399,45 zł netto (4.294.421,32 zł brutto). Łączna wartość zmian wprowadzonych

aneksem wynosiła 584.440,56 zł netto (718.861,89 zł brutto), gdyż z protokołów konieczności i robót zamiennych wynika, że łącznie objęto prace o wartości 410.780,03 zł netto wraz z jednoczesnym usunięciem i zmniejszeniem zakresu innych robót w stosunku do treści oferty o wartości 173.660,53 zł netto. Ponadto w dniu 20 grudnia 2018 r. jednostka zawarła umowę kredytu krótkoterminowego w wysokości 15.000.000 zł z przeznaczeniem na sfinansowanie występującego w ciągu 2019 roku przejściowego deficytu budżetu. Umowa przewidywała, że będzie obowiązywała od dnia 2 stycznia 2019 r. do dnia 31 grudnia 2019 r. i taką datę początkową „dostępności kredytu” określono w § 1 ust. 4. Złożony do dnia 15 listopada 2018 r. projekt uchwały budżetowej przewidywał limity zobowiązań oraz upoważnienie w przypadku przychodów na pokrycie występującego w ciągu roku przejściowego deficytu budżetu Miasta w takim samym zakresie jak zostało to określone w umowie. W umowie zastrzeżono również dostępność kredytu od przedłożenia w Banku uchwały budżetowej/projektu uchwały budżetowej (§ 3 ust. 1 pkt 2 umowy), a w przypadku nieprzedłożenia Bankowi uchwały w terminie do 31 stycznia 2019 r. termin zapadalności kredytu miał przypadać na dzień 1 lutego 2019 r. w maksymalnej wysokości nie wyższej niż wynikająca z projektu uchwały budżetowej w zakresie upoważnień i limitów zobowiązań.

W dacie umieszczonej na umowie, tj. w dniu 20 grudnia 2018 r. obowiązywała także uchwała w sprawie Wieloletniej Prognozy Finansowej(...), która zawierała upoważnienie dla Prezydenta Miasta do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i w latach następnych jest niezbędna dla zapewnienia ciągłości działania.

W Urzędzie została również przeprowadzona inwentaryzacja gruntów wg stanu na koniec 2017 r. oraz na koniec roku 2018. Z protokołu czynności kontrolnych przeprowadzonych przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Katowicach wynika, że wyniki inwentaryzacji nie obejmowały niektórych nieruchomości nabytych przez Miasto ze względu na ich ewidencjonowane na koncie 011 z opóźnieniem wynoszącym od trzech miesięcy do dwóch lat od prawomocnego nabycia. W takich okolicznościach Prezydenta Miasta (...) uznano odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w myśl art. 17 ust. 6 uoondfp poprzez zmianę umowy w sprawie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych oraz art. 15 ust. 1 uoondfp poprzez zaciągnięcie w dniu 20 grudnia 2018 r. zobowiązania z tytułu kredytu krótkoterminowego w wysokości 15.000.000 zł z przeznaczeniem na sfinansowanie występującego w ciągu 2019 roku

przejściowego deficytu budżetu pomimo, że w dniu zawarcia umowy nie było upoważnienia do zaciągnięcia tego zobowiązania. Natomiast uniewinniono Go od zarzutu dokonania inwentaryzacji niezgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r. poz. 351), przez niedokonanie porównania stanu wynikającego z ksiąg rachunkowych z dokumentami potwierdzającymi nabycie gruntów i weryfikacji wartości gruntów.

Za ten ostatni czyn uznano odpowiedzialną Główną Księgową (...) w myśl art. 18 pkt 1 uondfp ustalając, że była Ona osoba kierującą inwentaryzacją i podpisującą protokół. Prezydentowi Miasta (...) wymierzono łączną karę upomnienia, zaś w stosunku do Głównej Księgowej (...) odstąpiono od jej wymierzenia obciążając oboje kosztami postępowania. Odwołanie od tego orzeczenia złożyli oboje Obwinieni.

Prezydent Miasta (...) wskazał, że – w jego opinii – łączna wartość zmian „zbilansowanych” wprowadzonych do umowy przebudowy budynku byłego hotelu przy (...) celem rozszerzenia usług społecznych przez (...) nie przekraczała 15% wartości zamówienia, co „przy braku precyzyjnej redakcji przepisu” art. 144 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. - Prawo zamówień publicznych nie pozwala na przypisanie mu odpowiedzialności. Wskazał ponadto na okoliczność zawarcia w umowie z 20 grudnia 2018 r, na udzielenie kredytu krótkoterminowego zapisów powodujących, że nie występowała możliwość uruchomienia kredytu w wysokości lub na warunkach sprzecznych z udzielonymi mu upoważnieniami.

Natomiast Główna Księgową (...) wskazała, że instrukcje wprowadzone w Urzędzie Miasta w zakresie inwentaryzacji są w jej opinii niewystraszające dla przeprowadzenia jej w sposób wymagany przepisami. Zdaniem Obwinionej instrukcje wewnętrzne zakładają upoważnienie do żądania od kierowników innych komórek organizacyjnych informacji i wyjaśnień oraz udostępnienia do wglądu dokumentów, zaś dokumentem potwierdzającym przeprowadzenie inwentaryzacji tą drogą, jest wykaz gruntów potwierdzony przez wydział merytoryczny. Oboje Obwinieni wniesli o uniewinnienie od stawianych im zarzutów ewentualnie uchylenie orzeczenia i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania.

**GKO po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 7 marca 2022r., zważyła, co następuje.**

Odwołanie Prezydenta Miasta (...) jest częściowo uzasadnione, odwołanie Głównej Księgowej (...) pozbawione jest podstaw. W pierwszym rzędzie należy wskazać, że żadna

ze stron nie wносиła o uzupełnienie zgromadzonego materiału dowodowego ani nie kwestionowała przebiegu zdarzeń. Spór dotyczył nie ustalonych podstaw faktycznych wniosku o ukaranie, lecz oceny prawnej. W tych okolicznościach GKO nie znalazła podstaw do uchylecia zaskarżonego orzeczenia i przekazania sprawy do ponownego rozpoznania. Zdaniem GKO, odwołanie Prezydenta Miasta (...) jest uzasadnione w zakresie, w jakim kontestuje przypisanie Mu odpowiedzialności za naruszenie określone w art. 15 ust. 1 uondfp, polegające na zaciągnięciu zobowiązania z tytułu kredytu krótkoterminowego z przekroczeniem upoważnienia. Rozważania w tym zakresie należy rozpocząć od wskazania, że stosownie do art. 89 kodeksu cywilnego strony mogą uzależnić powstanie lub ustanie skutków czynności od zdarzenia przyszłego byleby tylko nie było to sprzeczne z zakazem ustawowym lub właściwościami stosunku umownego. Warunek może mieć charakter zarówno zawieszający jak i rozwiązujący. Przepisy te nie są wyłączone w przypadku umów kredytowych, zaś – zdaniem GKO - natura stosunku umowy kredytowej nie jest sprzeczna z możliwością obwarowania takiej umowy warunkiem.

W takim kontekście prawnym należy oceniać wskazywane przez Obwinionego zapisy umowy – jako wprowadzenia warunku określającego zakres oraz czas powstania zobowiązania. Zgodnie z art. 90 KC warunek odnosi skutek dopiero z datą jego zaistnienia, chyba że strony postanowiły inaczej. W tej sprawie warunek miał charakter zawieszający i brak nadania mu skutku wstecznego. Oznacza to, że – niezależnie od daty zawarcia umowy – skutek jej zapisów nastąpił dopiero z dniem zaistnienia przewidzianego przez strony zdarzenia. Na tym bowiem polega istota warunku zawieszającego - gdy według woli stron czynność prawna osiąga skuteczność dopiero z nastąpieniem oznaczonych w niej okoliczności faktycznych. Ziszczenie się zdarzenia bezpośrednio powoduje uzyskanie, zmianę lub utratę praw lub obowiązków przez strony umowy. Orzecznictwo sądowe przewiduje równocześnie dopuszczalność zawarcia w umowie tzw. warunku mieszanego, czyli zdarzenia przyszłego niepewnego częściowo zależnego od woli strony, a częściowo od zachowania osoby trzeciej<sup>2</sup>. Nie mogą być warunkiem zdarzenia, których spełnienie uzależnione jest całkowicie od woli strony, jednakże dopuszczalne jest połączenie świadomego działania strony z faktem od niej niezależnym np. z działaniem osoby trzeciej.

---

<sup>2</sup> Wyrok SN z dnia 11 sierpnia 2011 r. sygn. akt I CSK 605/10

Z takim warunkiem mamy do czynienia w sytuacji, gdy strony przewidziały uzależnienie postawienia w stan wymagalności kredytu od doręczenia bankowi uchwały budżetowej bądź prowizorium budżetowego.

Samo to nie przesądzałoby jeszcze o braku odpowiedzialności Obwinionego, jednakże analiza treści tego warunku wskazuje, że został on – z inicjatywy strony reprezentowanej przez Obwinionego – ukształtowany w sposób uniemożliwiający zaistnienie sytuacji, w której doszłoby do powstania zobowiązania w zakresie sprzecznym z udzielony mu upoważnieniem.

Oprócz, bowiem samego uzależnienia powstania zobowiązania z umowy kredytowej od warunku jego zaistnienie rzutowało również na zakres zobowiązania stron. W umowie określono, że maksymalny limit kredytu nie może być większy niż kwoty wynikające z planowanej (i doręczonej) uchwały budżetowej oraz udzielonego w związku z nią upoważnienia.

Analiza tego zapisu umowy prowadzi do następujących konstatacji. Nie można oceniać zakresu upoważnienia na dzień umieszczony w umowie, skoro samo powstanie praw i obowiązków zostało odroczone przez wprowadzenie warunku zawieszającego. W sytuacji, gdy istotą warunku zawieszającego było uzyskanie potwierdzenia zakresu upoważnienia do zawarcia umowy, dopiero dzień ziszczenia się warunku pozwala na porównanie zakresu zobowiązania i upoważnienia. Przedmiotem oceny w kontekście art. 15 uoondfp jest zakres zobowiązania. Zakres zobowiązania, w przypadku uzależnienia niektórych lub wszystkich skutków od warunku zawieszającego, jest znany dopiero z datą jego ziszczenia się.

Jednocześnie ocena wypełnienia znamion czynu zabronionego nie ma charakteru abstrakcyjnego, zawsze musi dotyczyć konkretnego zaciągniętego zobowiązania. Sposób ukształtowania w tej sprawie warunku prowadzi do wniosku, że nie było możliwości powstania zobowiązań umownych w zakresie przekraczającym udzielone upoważnienie. W świetle zastrzeżenia umownego możliwe były trzy scenariusze dalszego przebiegu wypadków. W pierwszym z nich, przed nadejściem daty określonej jako data wymagalności kredytu, zostałaby przyjęta uchwała budżetowa przewidująca zaciągnięcie zobowiązania odpowiadającego rozmiarowi określonemu w umowie oraz upoważnieniu Obwinionego do jego zaciągnięcia. W takim wypadku zakres skutków umowy w zakresie zobowiązania Miasta pokrywałby się z ustalonym zakresem upoważnienia. Po wtóre, możliwa była sytuacja, gdy do uchwalenia uchwały by nie doszło, zaś Miasto działałoby na podstawie

provisorium/projektu uchwały. W takim wypadku również zakres zobowiązań strony umowy pokrywałby się z udzielonym upoważnieniem, a jedyną różnicą był sposób zidentyfikowania zakresu upoważnienia. Po trzecie możliwy byłby przypadek, w którym do uchwalenia uchwały budżetowej by doszło, ale określone w niej upoważnienie dla Obwinionego byłoby niższe niż kwota ujęta w umowie. Teoretycznie zatem kwota zobowiązań byłaby w takim wypadku wyższa niż zakres upoważnienia – ale sposób ukształtowania warunku ograniczył taką możliwość wprowadzając górny limit kredytu. Nie mógł on być wyższy od kwoty objętej upoważnieniem z uchwały w sytuacji, gdy odbiegałaby ona od projektu.

Zatem nie tylko w dacie, gdy umowa uzyskiwała ostateczny kształt w zakresie zaciąganego kredytu upoważnienie pozwalało na zaciągnięcie takiego zobowiązania, ale również umowa była ukształtowana w sposób zapobiegający zaciągnięciu zobowiązania w kształcie odbiegającym od upoważnienia. Racje ma zatem Obwiniony wskazując, że do czynu określonego jako zaciągnięcie zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia nie doszło. Bez znaczenia jest tu – podniesiona chyba wyłącznie z ostrożności procesowej – argumentacja odnosząca się do planów wieloletnich i perspektyw zaciągania zobowiązań przekraczających rok budżetowy.

Natomiast nie można podzielić argumentacji Obwinionego odnoszącej się do uwzględnienia w zakresie dopuszczalnych zmian umowy o zamówienie publiczne wyłącznie „zbilansowanych” kwot. Nie sposób również przyjąć, że „przepis ten jest nieprecyzyjny”. Rozważania, co do tego elementu orzeczenia należy rozpocząć od wskazania, że – zgodnie z art. 24 uondfp – GKO obowiązana jest, niezależnie od poczynienia takowych ustaleń przez Komisję I instancji, ocenić stan prawny obowiązujący w dacie orzekania przez GKO i w dacie czynu pod kątem względniejszości czy też mniejszej dolegliwości dla sprawcy. W tym zakresie – od czasu wydania zaskarżonego orzeczenia – nie doszło do zmian stanu prawnego. Zatem jedynie dla porządku GKO wskazuje, iż zapisy obecnie obowiązującej ustawy z dnia 11 września 2019 r. - Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2021 r. poz. 1129 z późn. zm.) określają zakres dopuszczalnych zmian umowy w analogiczny sposób jak w „starej Pzp”. Zgodnie z art. 144 ust 1 pkt 6, obowiązującej w dacie zawierania aneksów, ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych zakazano zmian postanowień zawartej umowy lub umowy ramowej w stosunku do treści oferty, na podstawie której dokonano wyboru wykonawcy, chyba że łączna wartość zmian była mniejsza niż kwoty określone w przepisach



wydanych na podstawie art. 11 ust. 8 i mniejsza /.../ w przypadku zamówień na roboty budowlane /.../ od 15% wartości zamówienia określonej pierwotnie w umowie.

Odpowiednik tej regulacji w obecnie obowiązującej ustawie z dnia 11 września 2019 r. Prawo zamówień publicznych, tj. art. 455 ust 2 wskazuje, że: „Dopuszczalne są /.../ zmiany umowy bez przeprowadzenia nowego postępowania o udzielenie zamówienia, których łączna wartość jest mniejsza niż progi unijne oraz jest niższa niż /.../ 15%, w przypadku zamówień na roboty budowlane, a zmiany te nie powodują zmiany ogólnego charakteru umowy. Różnica między tymi regulacjami ogranicza się zatem do sposobu sformułowania zakazu („zakazuje się zamian umowy” wobec „dopuszczalna jest zmiana umowy”) oraz do wprowadzenia dodatkowego ograniczenia, które nie ma znaczenia dla sytuacji Obwinionego, gdyż zarzut nie obejmował zmian charakteru umowy. Także zmiana treści art. 17 ust. 6 uoondfp nie ma znaczenia dla możliwości przypisania odpowiedzialności Obwinionemu, ponieważ zarówno obecnie, jak i w dacie czynu, sankcjonowana była zmiana umowy w sprawie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych. Dlatego – zgodnie z zasadami intertemporalnymi określonymi w art. 24 uoondfp – zważywszy, że sytuacja prawna określona w przepisach obecnie obowiązujących jest dla Obwinionego jednakowa jak określona w regulacjach z daty czynu - prymat mają przepisy obecnie obowiązujące.

Spór w zakresie tego czynu sprowadza się do wykładni rozumienia pojęcia „łączna wartość zmian”. W tym zakresie należy wskazać, że polskie regulacje zamówień publicznych stanowią uszczegółowienie zapisów dyrektywy Parlamentu Europejskiego i Rady 2014/24/UE z dnia 26 lutego 2014 w sprawie zamówień publicznych i uchylająca dyrektywą 2004/18/WE (Dz. Urz UE 94 z 28.3.2014). W świetle tej regulacji motywem wprowadzenia dopuszczalności zmian jest możliwość kształtowania zamówienia w zakresie niskiej wartości. „w ramach określonych w przepisie [455 ust 2] wartości granicznych /../ należy uwzględniać zarówno zmiany zwiększające, jak i zmniejszające zakres świadczenia. Zarówno Pzp, jak i dyrektywa odwołują się bowiem ogólnie do zmian wynagrodzenia, a nie tylko takich, które towarzyszą zamianom polegającym na jego zwiększeniu (zmiana zmniejszająca wartość także ma wymierną wartość). Konieczne jest łączne uwzględnienie skumulowanej wartości zmian /../ nie znajduje uzasadnienia /.../ potrącanie wartości zmian dokonanych in minus ze zmianami

in plus”.<sup>3</sup>. Ogólny zakres robót wraz z wartością wynagrodzenia jest okolicznością mogącą mieć wpływ na decyzję o wzięciu udziału w postępowaniu innych wykonawców, aniżeli miało to miejsce na podstawie warunków określonych w SIWZ. Stąd konieczność porównania warunków wynagrodzenia nie tylko w odniesieniu do sumarycznej kwoty „zbilansowanej”, ale również w odniesieniu do poszczególnych elementów, jakie mają być wykonywane. Nie sposób przecież ex post ustalić czy, a jeśli tak, to w jakiej wysokości, kalkulowaliby swoje oferty potencjalni wykonawcy, gdyby zakres prac od początku był ukształtowany w sposób nadany ostatecznie aneksami. Dopuszczalność zmian o niskiej wartości zasadza się na przyjęciu koncepcji, że istnieje poziom, poniżej którego przeprowadzenia całej procedury jest nieekonomiczne. Jednakże zawsze wartością chronioną jest zapewnienie zachowania zasady konkurencji. Nie ma zatem również aksjologicznych podstaw do przyjmowania, że limitem zmian objęte są jedynie zmiany zbilansowane in plus skoro dla zachowania konkurencji konieczne jest zapewnienie wiedzy o zakresie zamówienia również w tej części, która ostatecznie nie została nim objęta. Zmiana takich warunków, które gdyby były postawione od początku w postępowaniu o udzielenie zamówienia, to w tym postępowaniu wzięliby lub mogliby wziąć udział inni wykonawcy lub przyjęto by oferty innej treści ma wpływ na zasadę konkurencji. „Do formułowania wniosku o naruszeniu zasad uczciwej konkurencji wystarczy samo ryzyko ograniczenia stosowania wskazanych zasad w prowadzonym postępowaniu, poprzez zniechęcenie potencjalnych wykonawców do udziału w nim”<sup>4</sup>. Przypisanego Obwinionemu naruszenia dyscypliny finansów publicznych nie można zakwalifikować jako znikomo szkodliwego dla finansów publicznych. Przemawia przeciwko temu istotne naruszenie zasady uczciwej konkurencji i wartość zmian wprowadzonych aneksami, niezgodnie z przepisami o zamówieniach publicznych. Zmiana zakresu przypisania odpowiedzialności w przypadku Obwinionego (...) nie wpływa na zakres wymierzonej mu kary. Kara wszystkie przypisane mu w orzeczeniu pierwszej instancji czyny była bowiem karą najmniejszego dopuszczalnego ustawą rozmiaru – nie jest możliwe jej zmniejszenie. Jednocześnie GKO nie znalazła podstaw do tego by od kary odstąpić w ogóle. Nie występują

---

<sup>3</sup> komentarz do art. 455 „Prawo zamówień publicznych Komentarz” pod red. Huberta Nowaka i Mateusza Winiarza wydawnictwo Urzędu Zamówień Publicznych Warszawa 2021, str. 1221

<sup>4</sup> Naczelny Sąd Administracyjny w wyroku z 24 lutego 2021 r., sygn. akt I GSK 1773/20

bowiem w tej sprawie żadne okoliczności o charakterze nadzwyczajnym, czy to w stosunku do samego czynu, czy w perspektywie podmiotowej. Za niezasadne GKO uznaje natomiast w całości Odwołanie złożone przez (...). Poza zakresem sporu jest fakt, że dokonana przez Nią inwentaryzacja doprowadziła do wyników niespójnych z danymi wynikającymi z danych ewidencji, w szczególności z danymi wynikającymi z przechowywanych w Urzędzie dokumentów nabycia nieruchomości. Nie sposób uznać za argument uwalniający od odpowiedzialności fakt, że procedury wewnętrznie określające zasady inwentaryzacji były - zdaniem Obwinionej - niewystarczające dla wywiązania się z obowiązków ustawowych. Nawet gdyby można rzeczywiście stwierdzić, że instrukcje obowiązujące w jednostce nie pozwalały na zwrócenie się o dokumenty źródłowe – a tego zarzutu GKO nie podziela – to nie jest to okoliczność zwalniająca z obowiązków nakładanych ustawą o rachunkowości. Obwiniona jako Główna Księgowa Urzędu Miasta ma w pierwszym rzędzie obowiązek wykonywania czynności w sposób określony bezwzględnie obowiązującymi przepisami prawa, dopiero w drugiej kolejności w sposób spójny z regulacjami wewnętrznymi jednostki. Zarówno polityka rachunkowości przyjęta w jednostce oraz obowiązujące w niej instrukcje inwentaryzacyjne mają bowiem na celu zrealizowanie obowiązków wynikających z ustawy o rachunkowości, a nie ich zastępowanie. Przepis art. 26 ust 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości, przewiduje inwentaryzację środków trwałych, /.../, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, /.../, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników. Przyjmując za zasadne, że dokonywanie spisu z natury w przypadku praw do nieruchomości jest nieuzasadnione GKO wskazuje, że spór w zakresie tego obowiązku można sprowadzić do określenia jakie dokumenty można uznać za „odpowiednie” w rozumieniu tego przepisu. Obwiniona powołuje się na fakt, że zgodnie z regulaminami wewnętrznymi podstawą porównania było zestawienie pochodzące od komórek merytorycznych. Jednakże istotą powoływanego wyżej artykułu jest zastąpienie spisu z natury taką metodą, jaka pozwala osiągnąć odpowiadające mu efekty. Z tego względu dokumenty „odpowiednie” to takie, które pozwalają na zidentyfikowanie stanu rzeczywistego, a co za tym idzie możliwie najmniej wtórne wobec dokumentów nabycia prawa do nieruchomości. Taki powinien być, zdaniem GKO, wzorzec postępowania - porównanie powinno obejmować zapisy księgowe z dokumentami nabycia prawa. Jednostka może sobie uprościć procedurę w dowolny sposób, pod warunkiem,

że dokumenty zbiorcze, zestawienia czy inne źródła danych, od stanu rzeczywistego nie będą odbiegać. Natomiast ryzyko, że w procesie gromadzenia danych do zestawień zbiorczych i wykorzystania tych zestawień dane nie będą odzwierciedlać stanu rzeczywistego, ciąży na osobach przeprowadzających inwentaryzację. Można podzielić pogląd, że mamy do czynienia z naruszeniem przepisów w sposób nieumyślny - ponieważ Obwiniona działa w przekonaniu, że zestawienia są zgodne z prawdą. GKO nie ma jednak podstaw do przyjęcia braku znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Wszak instrukcje wewnętrzne nie zabraniały kontroli dokumentów źródłowych; sięganie do nich jest uzasadnione, jako do dokumentów najbliższych spisowi z natury, a nie tylko sytuacją powzięcia wątpliwości do rzetelności dokumentów zbiorczych. Podsumowując powyższe GKO podkreśla, że osoba realizująca obowiązki inwentaryzacyjne obowiązana jest skorzystać z takich danych źródłowych, by spis oddawał najwierniej rzeczywistość. Wszelkie upraszczania obowiązków przez korzystanie z zestawień wiążą się z ryzykiem błędu, zaś skutki decyzji o takim upraszczaniu obciążają inwentaryzującego, jako osobę, która na nie się decyduje. Z ustaleń w sprawie wynika, że inwentaryzacje nie obejmowały niektórych nieruchomości nabytych przez Miasto ze względu na ich ewidencjonowanie na koncie 011 z opóźnieniem wynoszącym od trzech miesięcy do dwóch lat od prawomocnego nabycia. W tej sytuacji nie ma podstaw, aby uznać, że czyny Obwinionej były znikomo szkodliwe dla finansów publicznych, natomiast stopień jej winy (nieumyślność) został uwzględniony przez Komisję I instancji, która odstąpiła od wymierzenia kary.

Biorąc powyższe pod uwagę, GKO orzekła jak w sentencji.