



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

Warszawa, dnia 9 listopada 2017 r.

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

<b>Przewodniczący:</b>	<i>Członek GKO:</i>	<b>Klaudia Stelmaszczyk (spr.)</b>
<b>Członkowie:</b>	<i>Członek GKO:</i>	<b>Sławomir Franek</b>
	<i>Członek GKO:</i>	<b>Leszek Bielecki</b>
Protokolant:		<b><i>Anna Jedlińska</i></b>

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Jacka Krawczyka**,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 9 listopada 2017 r. odwołania Obwinionego (...), od orzeczenia Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych z dnia 1 marca 2017 r., sygn. akt: BDF3.4801.25.2016, którym uznano Obwinionego (...) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję dyrektora Instytutu (...) - winnym popełnienia czynu w dniu 1 lutego 2016 r., określonego w art. 9 pkt 3 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1311), polegającego na niedokonaniu w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości za 2015 r. w kwocie 252.249,33 zł, co stanowi naruszenie art. 168 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.), zgodnie z którym dotacje udzielone z budżetu państwa w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu państwa do dnia 31 stycznia następnego roku, podczas gdy niewykorzystana dotacja została zwrócona w dniu 12 maja 2016 r.

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

**orzeka**

**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**

Postępowanie w przedmiocie naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Instytucie (...) zostało zainicjowane zawiadomieniem nr BAK/213/16 z dnia 10 czerwca 2016 r. Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego (zwanego dalej także: Ministrem KiDN) do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych. Orzeczeniem sygn. akt BDF3.4801.25.2016 z dnia 1 marca 2017 r. Międzyresortowa Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych (zwana dalej także: Komisją) uznała Obwinionego (...), pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję dyrektora Instytutu (...) za winnego naruszenia w dniu 1 lutego 2016 r. dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 9 pkt 3 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 1311), zwanej dalej: uondfp, polegającego na niedokonaniu w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości za 2015 r. w kwocie 252.249,33 zł. Powyższe stanowiło naruszenie art. 168 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.), zwanej dalej: ufp, zgodnie z którym dotacje udzielone z budżetu państwa w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu państwa do dnia 31 stycznia następnego roku, podczas gdy niewykorzystana dotacja została zwrócona w dniu 12 maja 2016 r. Komisja odstąpiła od wymierzenia kary Obwinionemu (...).

Uzasadniając rozstrzygnięcie Komisja podkreśliła w pierwszej kolejności, że Instytut (...), utworzony zarządzeniem Nr 34 Ministra Kultury z dnia 19 listopada 2003 r. w sprawie utworzenia Instytutu (...), jest państwową instytucją kultury działającą w szczególności na podstawie ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej oraz Statutu nadanego zarządzeniem Ministra Kultury i Dziedzictwa Narodowego z dnia 18 kwietnia 2014 r. Przedmiot działalności Instytutu finansowany jest m.in. ze środków przekazywanych przez Ministra KiDN z budżetu państwa w postaci dotacji podmiotowych i dotacji celowych.

Jak ustalono na podstawie zgromadzonego przez Komisję materiału dowodowego, nie kwestionowanego przez Obwinionego, Instytut (...) w 2015 r. w ramach Programu (...) realizowanego ze środków dotacji przeznaczonych na działalność statutową tworzył rezerwy na zobowiązania z tytułu podpisanych umów z wydawcami zagranicznymi. Rezerwy były wypłacane dopiero po wykonaniu zadania, na które podpisywane były umowy. Obwiniony wskazywał w swoich wyjaśnieniach, iż tworzenie rezerw było akceptowane przez Ministerstwo Kultury i Dziedzictwa Narodowego (zwane dalej także: MKiDN) oraz nie było kwestionowane przez Najwyższą Izbę Kontroli, a zmiana interpretacji w zakresie możliwości tworzenia rezerw była dla Niego dużym zaskoczeniem. Obwiniony oświadczył również, że nikt nigdy nie zwrócił uwagi na nieprawidłowości w tym zakresie. Z kserokopii pism przedstawionych w toku rozprawy przez Obwinionego zatwierdzających m.in. bilans Instytutu sporządzony na dzień 31 grudnia 2015 r. wynika, że w danych o stanie rezerw wskazywano rezerwy na zobowiązania z tytułu podpisanych umów w ramach Programu (...) bez wskazywania, że są to rezerwy ze środków pochodzących z dotacji podmiotowej. Z kserokopii aneksu do raportu z badania sprawozdania finansowego za rok 2015 wynika natomiast, że znajdowała się w nim informacja o tym, że stan rezerw pozostałych dotyczy głównie zaplanowanych w budżecie wydatków w latach następnych związanych z realizacją zadań Programu (...). Z pozostałych kserokopii raportów biegłych rewidentów wynika, że dodatkowo znajdowała się tam informacja, że realizacja zadań Programu (...) następuje ze środków w ramach dotacji na działalność statutową w roku bieżącym i w latach poprzednich. Z kserokopii wystąpień pokontrolnych przedstawionych przez Obwinionego wynika, że kontrolowana była przez Najwyższą Izbę Kontroli realizacja przez Instytut (...) zadań w zakresie promocji literatury polskiej za granicą poprzez m.in. realizowanie cyklicznych projektów, w tym (...). Stwierdzono m.in. prawidłowe wydatkowanie środków z dotacji podmiotowej i celowej.

Komisja wskazała, że na podstawie ww. dokumentów Obwiniony wnioskował, że sposób wykorzystania dotacji podmiotowej jest prawidłowy, a tworzenie rezerw ze środków dotacji podmiotowej jest dopuszczalne. Komisja ustaliła zatem, że decyzję o tworzeniu rezerw Obwiniony podejmował na podstawie istniejącej długotrwałej praktyki z tym związanej. Jednocześnie jednak Obwiniony przyznał, że dopuszczalność tworzenia rezerw nie wynikała ani z żadnego oficjalnego stanowiska MKiDN, ani też z żadnego aktu wewnętrznego (np. zarządzenia) regulującego kwestie związane z wykorzystaniem i rozliczeniem dotacji podmiotowych. Komisja podkreśliła w orzeczeniu, że Obwiniony wskazał również, że nie był mu znany przepis art. 168 ufp regulujący kwestie związane z obowiązkiem zwrotu kwoty dotacji niewykorzystanej do końca roku budżetowego.

Obwiniony pełnił funkcję dyrektora Instytutu (...). Zgodnie z Regulaminem Organizacyjnym Instytutu (...) z dnia 20 lipca 2012 r. (Zarządzenie Nr 2/2012 Dyrektora Instytutu (...)) do zadań dyrektora należy m.in. prowadzenie działalności Instytutu zgodnie ze Statutem i obowiązującymi przepisami prawa oraz ponoszenie wszelkiej odpowiedzialności z tego tytułu; zarządzanie Instytutem, organizowanie jego pracy i reprezentowanie go na zewnątrz; przygotowywanie programów działania i planów finansowych Instytutu na każdy rok kalendarzowy, nadzór nad ich wykonaniem oraz sporządzanie sprawozdań merytorycznych i zatwierdzanie sprawozdań finansowych za każdy rok kalendarzowy. Podniesiono w związku z tym w orzeczeniu, że Obwiniony – jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych był odpowiedzialny za terminowe rozliczenie dotacji podmiotowej otrzymanej z budżetu państwa na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie realizowanych zadań statutowych. W ocenie Komisji nie ulega wątpliwości, że Obwiniony nie dopełnił ciążącego na nim obowiązku, do czego był zobowiązany na podstawie przepisów prawa, z których jasno wynika obowiązek zwrotu dotacji niewykorzystanej do końca roku budżetowego. Wykorzystanie dotacji następuje – zgodnie z art. 168 ust. 4 ufp – przez zapłatę za zrealizowane zadania, na które dotacja była udzielona. Tworzenie rezerw ze środków dotacji podmiotowej, które nie zostały wykorzystane zgodnie z tym przepisem do końca roku budżetowego, jest wg Komisji, obejściem przepisów przewidujących obowiązek zwrotu dotacji niewykorzystanej do końca roku budżetowego. Komisja uznała w świetle art. 4 ust. 1 pkt 2 uondfp, że (...) podlega odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i należy przypisać mu czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych określony w art. 9 pkt 3 tej ustawy, polegający na niedokonaniu w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości za 2015 r., co stanowi naruszenie art. 168 ust. 1 ufp. W opinii Komisji, w

tym przypadku nie doszło co prawda do uszczuplenia samych finansów publicznych, ale nastąpiło naruszenie istotnych zasad ładu finansów publicznych. Natomiast ład finansów publicznych wymaga, aby działania podmiotów korzystających ze środków publicznych były zgodne z przepisami prawa. Nie ulega wątpliwości, że zaistnienie zarzucanego Obwinionemu czynu nastąpiło na skutek nieprzestrzegania jednoznacznych, powszechnie obowiązujących przepisów prawa, tj. ustawy o finansach publicznych. Podkreślenia wymaga, iż dotacje są środkami z budżetu państwa przeznaczonymi na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych, podlegającymi szczególnym zasadom rozliczania. W ocenie Komisji Obwiniony, jako osoba odpowiedzialna za terminowy zwrot dotacji podmiotowej, nie dochował należytej staranności poprzez przyjęcie, że obowiązująca od lat praktyka jest słuszna i niedokonanie konfrontacji tej praktyki z obowiązującymi przepisami prawa.

Mając na uwadze art. 19 ust. 1 i 2 uodnfp, Komisja - określając prawidłowy wzorzec zachowania - uznała, że Obwinionemu należy przypisać winę polegającą na tym że w dniu 1 lutego 2016 r. Instytut (...) nie dokonał zwrotu dotacji w należnej wysokości za 2015 r. w kwocie 252.249,33 zł. W przekonaniu Komisji, Obwiniony miał obiektywną możliwość działania zgodnego z prawem, dokonując prawidłowego i terminowego zwrotu dotacji podmiotowej. Możliwe było również – w ocenie Komisji – ustalenie treści umów, na które tworzone były rezerwy ze środków dotacji podmiotowej, w taki sposób, aby zapłata za nie następowała w tym samym roku budżetowym, w którym dotacja została przekazana do Instytutu (...). Świadczy o tym chociażby fakt, że przeważająca część dotacji podmiotowej była wykorzystywana poprzez zapłatę w tym samym roku budżetowym. Obwiniony nie powinien opierać swojego przekonania o tym, że tworzenie rezerw ze środków dotacji podmiotowej jest dopuszczalne na wieloletniej praktyce, czy też na braku kwestionowania takiej możliwości przez MKiDN oraz instytucje kontrolujące. Tym bardziej, że należy zauważyć – czego nie kwestionował również Obwiniony – w sprawozdaniach finansowych składanych do MKiDN Obwiniony wykazywał, iż dotacja podmiotowa była wykorzystywana w 100%. Zatem przy sporządzaniu sprawozdań finansowych całkowicie pomijane było brzmienie art. 168 ust. 4 ufp, który zawiera definicję „wykorzystania” środków z dotacji. Sprawozdania finansowe takiej treści mogły – w ocenie Komisji – również wpływać na to, iż praktyka tworzenia rezerw nie była kwestionowana. W ocenie Komisji Obwiniony powinien dokonać samodzielnej, dokładnej oceny możliwości tworzenia tego rodzaju rezerw, biorąc pod uwagę obowiązujące przepisy prawa, które w pierwszej kolejności powinny być podstawą do podejmowania decyzji przez osobę kierującą jednostką sektora finansów

publicznych. Jako osoba ponosząca odpowiedzialność za gospodarkę finansową jednostki, Obwiniony był zobowiązany do znajomości przepisów ustawy o finansach publicznych regulujących kwestie rozliczania dotacji podmiotowych, które były jednym z podstawowych źródeł finansowania Instytutu (...). W przypadku wątpliwości co do zgodności z prawem podejmowanych działań, Obwiniony powinien wystąpić o stanowisko prawne w tym zakresie, bądź do osób świadczących pomoc prawną w Instytucie (...), bądź do zewnętrznego biura prawnego, bądź do MKiDN. Obwiniony – jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych – jest odpowiedzialny zgodnie z art. 53 ust. 1 ufp, za całość gospodarki finansowej tej jednostki. Tłumaczenie, że na prawidłowość tworzenia rezerw ze środków dotacji podmiotowej wskazywała długoletnia praktyka i akceptacja dokumentów finansowych przez MKiDN, nie zasługuje w ocenie Komisji na uwzględnienie. Obowiązkiem Obwinionego było bowiem zapoznanie się z regulacjami prawnymi dotyczącymi prowadzenia gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych. Regulacje prawne dotyczące terminu zwrotu dotacji podmiotowej niewykorzystanej w danym roku budżetowym nie budzą – w ocenie Komisji – wątpliwości, a zatem zapoznanie się z nimi nie było w żaden sposób niemożliwe czy też utrudnione. Nie zasługują również na uwzględnienie wyjaśnienia Obwinionego, iż wiedzę o zasadach rozliczania dotacji opierał On na wynikach kontroli przeprowadzanych przez Najwyższą Izbę Kontroli. Wskazać należy, że po pierwsze w żadnym z wystąpień pokontrolnych jednostka kontrolująca nie odnosiła się wprost do kwestii tworzenia rezerw ze środków dotacji podmiotowej, a po drugie Obwiniony – jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych – powinien podejmować decyzje na podstawie obowiązujących przepisów prawa, a nie wyników kontroli.

Komisja na podstawie art 36 ust. 1 uondfp, odstąpiła od wymierzenia kary Obwinionemu. Odstępując od wymierzenia kary, Komisja uwzględniła rodzaj i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Komisja wzięła pod uwagę fakt, że Obwiniony działał w przeświadczeniu, że mechanizm tworzenia rezerw ze środków dotacji podmiotowej był akceptowany przez MKiDN. Dodatkowo, jako okoliczność łagodząca w ocenie Komisji na uwzględnienie zasługuje również fakt, że niedokonanie w terminie zwrotu niewykorzystanej dotacji podmiotowej nie doprowadziło do uszczuplenia środków publicznych. Obwiniony wyjaśnił, iż gdyby wiedział o obowiązku zwrotu dotacji podmiotowej, niewątpliwie dostosowałby się do obowiązujących zasad. W ocenie Komisji jest zatem także uprawdopodobniony skutek wychowawczy i prewencyjny na przyszłość. Dokonując oceny

rozpatrywanego czynu, Komisja postanowiła wziąć pod uwagę również, jako przemawiająco na korzyść Obwinionego, fakt wcześniejszej niekaralności Obwinionego.

Pismem z dnia 7 kwietnia 2017 r. Obwiniony złożył odwołanie od przedmiotowego orzeczenia Komisji wnosząc alternatywnie o uniewinnienie lub umorzenie postępowania (w treści uzasadnienia wskazując na art. 23 i 28 uondfp).

Obwiniony wskazał, że w trakcie postępowania wykazane zostało bezspornie, że praktyka corocznego tworzenia rezerw na Program (...) z dotacji podmiotowej, którą otrzymywał Instytut (...) znana była MKiDN. Podniósł, że ta zasada była przez kolejnych ministrów formalnie akceptowana. Świadczą o tym złożone do akt sprawy w dniu 1 marca 2016 roku kopie listów podpisanych przez Ministra KiDN w roku 2015, 2014, 2013 w których zatwierdzał roczne sprawozdania finansowe Instytutu (...) za lata poprzednie wraz z informacją dodatkową, która obejmowała informację dodatkową z raportem biegłego rewidenta.

W każdym zaaprobowanym przez ministra raporcie biegłego rewidenta znajdują się precyzyjne wyjaśnienia źródła finansowania kwestionowanych obecnie rezerw. Obwiniony w piśmie przedstawił jako dowód następujące cytaty:

- za rok 2014: „Pozostałe rezerwy dotyczą głównie zaplanowanych w budżecie wydatków w latach następnych związanych z realizacją zadań „Programu (...), na które Instytut otrzymał środki w ramach dotacji na działalność statutową w roku bieżącym i latach poprzednich”, (str. 14)
- za rok 2013: „ Stan pozostałych rezerw dotyczy głównie zaplanowanych w budżecie wydatków w latach następnych związanych z realizacją zadań „Programu (...), na które Instytut otrzymał środki w ramach dotacji na działalność statutową w roku bieżącym i latach poprzednich” (str. 8) ,
- za rok 2012: „Stan pozostałych rezerw na dzień bilansowy dotyczy zaplanowanych w budżecie wydatków dotyczących Programu (...), na który Instytut otrzymał środki w ramach dotacji na działalność statutową w roku bieżącym i latach poprzednich kwota 1 935 623,32 zł” (str.22).

Dopiero w wyniku wystąpienia pokontrolnego z dnia 16 marca 2016 roku zmieniona została dotychczas uznawana przez MKiDN za obowiązującą zasada memoriałowa na kasową. Na

skutek tego wystąpienia dopiero wtedy swoje stanowisko zmienił biegły rewident w raporcie za rok 2015, aneksem z czerwca 2016 r.

W pierwotnym brzmieniu raportu za rok 2015 biegły rewident napisał: „Stan pozostałych rezerw dotyczy głównie zaplanowanych w budżecie wydatków w latach następnych związanych z realizacją zadań „Programu (...)”, na które Instytut otrzymał środki w ramach dotacji na działalność statutową w roku bieżącym i latach poprzednich” ( aneks str. 11). W aneksie z czerwca 2016 sformułowanie to zostało zmienione na: „Stan pozostałych rezerw dotyczy głównie zaplanowanych w budżecie wydatków w latach następnych związanych z realizacją zadań „Programu (...)”” (aneks str.12).

W świetle powyższych faktów za całkowicie sprzeczne z rzeczywistością i obraźliwe dla służb finansowych ministerstwa należy uznać twierdzenia obecnego MKiDN, na które powołuje się zastępca Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych a które podnosi, że „sposób rozliczania dotacji nie był wcześniej przedmiotem kontroli i dopiero kontrola przeprowadzona na przełomie 2015 i 2016 wykazała powyższe nieprawidłowości”. Jeśliby uznać twierdzenia MKiDN za prawdziwe jedynym logicznym wnioskiem jest stwierdzenie, że służby finansowe MKiDN nie czytały sprawozdań finansowych Instytutu (...), nie weryfikowały zawartych w nich informacji i przedstawiały kolejnym ministrom do akceptacji sprawozdania bez ich zbadania. Taki brak skrupulatności jest całkowicie sprzeczny z moimi osobistymi doświadczeniami.

Obwiniony wskazał dodatkowo, że „Stosowanie przez MKiDN oraz I(...) zasady memoriałowej w realizacji „Programu (...)” zostało zaaprobowane przez Najwyższą Izbę Kontroli. Program ten był przedmiotem badania w roku 2012. Realizacja programów (...) została podana jako jeden z powodów oceny pozytywnej działalności I(...) w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 1 sierpnia 2012. W tymże wystąpieniu zawarte jest stwierdzenie: „Formując ocenę pozytywną, NIK uwzględniła (...) prawidłowe wydatkowanie środków z dotacji podmiotowej i celowej (...)”. Podczas kontroli przebadane zostały mechanizmy finansowe związane z tym programem w tym tworzenie rezerw. NIK nie znalazła żadnych uchybień.

Rezerwy tworzone były na podstawie umów zawartych z zagranicznymi wydawcami literatury polskiej i stanowiły zabezpieczenie pokrycia zaciągniętych przez Instytut (...) zobowiązań w ramach programu (...). Realizacja takich umów obejmowała na ogół okres dwóch lat i stąd niezbędne było tworzenie rezerw.



Zarzut niezwrócenia na czas dotacji w należnej wysokości za 2015 rok w kwocie 252.249,33 zł do dnia 31 stycznia 2016 jest bezzasadny w świetle opisanych powyżej obowiązujących zasad. Został sformułowany w wystąpieniu pokontrolnym w marcu 2016. Dopiero wtedy Instytut (...) i ja zostaliśmy poinformowani o zmianie zasady memoriałowej na kasową w tym programie. A sam dokument dotarł do Instytutu (...) na kilka dni przed odwołaniem mnie ze stanowiska dyrektora co miało miejsce 1 kwietnia 2016.

Wobec powyższych okoliczności ma zastosowanie postanowienie końcowe art. 23 pkt. 1 uodnfp. Nawet przyjęcie hipotetyczne, że tworzenia rezerw mogło stanowić naruszenie dyscypliny finansów publicznych to powyżej przytoczone bezsporne fakty opisujące praktykę działania programu (...) od początku istnienia Instytutu (...) jednoznacznie spełniają dyspozycję przepisu, że wyłączona jest odpowiedzialność jeśli nieświadomość naruszenia dyscypliny finansów publicznych była usprawiedliwiona. Program był w tym kształcie realizowany przed objęciem przeze mnie stanowiska dyrektora i w tym kształcie formalno-finansowy akceptowany co roku przez ministerstwo.”.

Tworzenie rezerw wg twierdzeń Obwinionego, w ramach programu (...) nie miało żadnej szkodliwości dla finansów publicznych i tym samym spełniona zostaje dyspozycja art. 28 uodnfp. Tworzenie rezerw nie pociągnęło za sobą żadnych szkód w finansach publicznych co jednoznacznie przyznaje uzasadnienie. Wszystkie środki zostały wydatkowane zgodnie z celami programu co pozwoliło na zrealizowanie celów programu i wydanie kilkuset przekładów polskiej literatury na języki obce. Środki deponowane były na koncie w (...) i wykorzystywane były przez Ministerstwo Finansów do obsługi bieżących płatności zgodnie z zasadą cash pooling. To dodatkowo dowodzi, że tworzenie rezerw nie miało jakiegokolwiek elementu szkodliwości dla finansów publicznych

W odwołaniu oraz na rozprawie Obwiniony złożył wnioski dowodowe i wniósł „o powołanie świadka będącego pracownikiem departamentu finansowego Ministerstwa Kultury i Dziedzictwa Narodowego odpowiedzialnego za weryfikację rocznych sprawozdań finansowych Instytutu (...) i innych narodowych instytucji kultury na okoliczność sprawdzania prawidłowości wydatków I(...) i zatwierdzania rocznego sprawozdania finansowego”. Obwiniony wskazał, że wnioski dowodowe złożył „na okoliczność potwierdzenia, że w MKiDN badało sprawozdania finansowe I(...), znane mu było tworzenie rezerw z dotacji podmiotowej i akceptowane poprzez zatwierdzania sprawozdań finansowych Instytutu (...)”.

Na rozprawie w związku ze złożonymi wnioskami dowodowymi, tj. w odwołaniu z dnia 7 kwietnia 2017 r. oraz na rozprawie przed Główną Komisją Orzekającą w dniu 9 listopada 2017 r., działając na podstawie art. 123 i art. 124, art. 85 ust. 2, 3 i 4 w związku z art. 89 ust. 3 pkt 1 i 2 uondfp, Przewodnicząca Składu poinformowała o oddaleniu przedmiotowych wniosków przez Skład. W stosunku do pierwszego uznając, że okoliczność której dotyczy wniosek, została już udowodniona zgodnie z twierdzeniem wnioskodawcy (art. 89 ust. 3 pkt 2 uondfp). W odniesieniu do wniosku złożonego na rozprawie, w części dotyczącej ujawnienia listy narodowych instytucji kultury podległych MiKiDN, które do roku obrachunkowego 2015 tworzyły rezerwy z dotacji a ich tworzenie było akceptowane przez MKiDN w oparciu o art. 89 ust. 3 pkt 1 uondfp, oddalono wniosek dowodowy z uwagi na to, że okoliczność, która miała zostać udowodniona nie ma znaczenia dla sprawy. Ewentualne nieprawidłowości w funkcjonowaniu innych instytucji kultury nie są przedmiotem toczącego się postępowania (art. 89 ust. 3 pkt 1 uondfp).

**Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej GKO) po zbadaniu sprawy postanowiła utrzymać orzeczenie Komisji I instancji w mocy.**

Stosownie do brzmienia art. 145 ust. 1 uondfp, GKO rozpoznaje odwołanie na podstawie materiału dowodowego zebranego przez Komisję oraz dokumentów dołączonych do odwołania.

GKO w pierwszej kolejności dokonała oceny stanu prawnego obowiązującego w czasie zarzucanego czynu i w czasie orzekania. Przepis art. 24 ust. 1 uondfp, nakazuje by rozpoznając i oceniając popełniony czyn stosować przepisy ustawy obecnie obowiązującej, chyba że przepisy obowiązujące w chwili popełnienia czynu były względniejsze dla sprawcy. Do oceny czynu będących przedmiotem niniejszego postępowania, GKO postanowiła stosować przepisy obowiązujące w dniu orzekania, uznając iż przepisy obowiązujące w dacie zarzucanego czynu nie są względniejsze dla Obwinionego.

GKO uznaje za bezsprzeczne, że Obwiniony pełniący w czasie zarzucanego czynu funkcję dyrektora Instytutu (...) – będącego jednostką sektora finansów publicznych, objęty jest

odpowiedzialnością podmiotową z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określoną w art. 4 ust. 1 pkt 1 uondfp.

Rozpoznając sprawę w przedmiotowym zakresie GKO uznała, iż odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie. Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie uzasadnia wniosku Odwołującego o uniewinnienie oraz o umorzenie postępowania o wskazane w odwołaniu przesłanki. Weryfikacja zaskarżonego rozstrzygnięcia Komisji doprowadziła GKO do wniosku, iż Komisja prawidłowo ustaliła stan faktyczny w oparciu o zgromadzone dowody, przy czym Obwiniony, stanu tego nie kwestionuje. W konsekwencji Komisja prawidłowo również dokonała subsumpcji ustalonego stanu faktycznego pod obowiązujące normy prawne.

Stosownie do art. 27 ustawy z dnia 25 października 1991 r. o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej (Dz.U. z 2017 r., poz. 862),- dalej: uopdzk, instytucja kultury gospodaruje samodzielnie przydzieloną i nabytą częścią mienia oraz prowadzi samodzielną gospodarkę w ramach posiadanych środków, kierując się zasadami efektywności ich wykorzystania. Podstawą gospodarki finansowej instytucji kultury jest plan finansowy ustalony przez dyrektora, z zachowaniem wysokości dotacji organizatora (art. 27 ust. 3 uopdzk), który sporządza zgodnie z przepisami ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (art. 27 ust. 4 uopdzk). Koszty bieżącej działalności i zobowiązań pokrywane są z uzyskiwanych przychodów przy czym, zgodnie z art. 28 ust. 3 uopdzk, organizator przekazuje instytucji kultury środki finansowe w formie dotacji:

- 1) podmiotowej na dofinansowanie działalności bieżącej w zakresie realizowanych zadań statutowych, w tym na utrzymanie i remonty obiektów;
- 2) celowej na finansowanie lub dofinansowanie kosztów realizacji inwestycji;
- 3) celowej na realizację wskazanych zadań i programów.

Zgodnie z art. 126 ufp, dotacje są to podlegające szczególnym zasadom rozliczania środki z budżetu państwa, budżetu jednostek samorządu terytorialnego oraz z państwowych funduszy celowych przeznaczone na podstawie ustawy o finansach publicznych, odrębnych ustaw lub umów międzynarodowych, na finansowanie lub dofinansowanie realizacji zadań publicznych.

Szczególny charakter wydatku publicznego, dokonywanego w prawnej formie dotacji wymaga od beneficjenta gospodarującego środkami pochodzącymi z dotacji zachowania szczególnej ostrożności związanej z przestrzeganiem regulacji prawnych określających m.in. zasady wydatkowania, jak również zwrotu środków pochodzących z dotacji. Celem

zmniejszenia ryzyka popełnienia, przez dysponujących środkami publicznymi, nieprawidłowości w tym obszarze wydatków publicznych, jak również podkreślenia wagi prawidłowego działania, ustawodawca spenalizował czyny związane z naruszeniem norm prawnofinansowych, związanych z dotowaniem, jak również z wykorzystaniem środków pochodzących z dotacji przez podmioty należące do sektora finansów publicznych, jak i nienależące do tego sektora, uznając iż zarówno realizacja zadań publicznych i przekazywane na ten cel środki publiczne wymagają należytego zabezpieczenia. Zaznaczyć należy, że wśród czynów penalizowanych w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, związanych przedmiotowo z działaniami donatorów i beneficjentów dotacji, znalazły się czyny wprost odnoszące się do finansowych konsekwencji nieprawidłowego działania czy zaniechania (np. art. 8 pkt 3 uondfp - nieustalenie kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu, art. 9 pkt 1 uondfp - wydatkowanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem określonym przez udzielającego dotację), jak i czyny niezwiązane bezpośrednio z powstaniem szkody finansowej (np. 8 pkt 2 uondfp - niezatwierdzenie w terminie przedstawionego rozliczenia dotacji, art. 9 pkt 2 uondfp - nierozliczenie w terminie otrzymanej dotacji), a jednak penalizowane przez ustawodawcę z uwagi na szczególny charakter dotacji oraz zagrożenia i naruszenia ładu finansów publicznych, związanych z gospodarowaniem tymi środkami otrzymanymi w tej formie.

Jedną z podstawowych zasad odnoszących się do gospodarowania środkami pochodzącymi z dotacji jest zasada konstruowana przez ustawodawcę w art. 168 ust. 1 ufp. Zgodnie z nią dotacje udzielone z budżetu państwa w części niewykorzystanej do końca roku budżetowego podlegają zwrotowi do budżetu państwa do dnia 31 stycznia następnego roku. Zauważyć należy, iż już na gruncie ustawy o finansach publicznych ustawodawca konstruuje swoistego rodzaju sankcję związaną z nieprawidłowościami w zakresie terminowości dokonanych zwrotów. Są one bowiem zagrożone konsekwencjami w postaci naliczenia odsetek w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, począwszy od dnia następującego po dniu, w którym upłynął termin zwrotu dotacji (art. 168 ust. 3 uondfp).

W orzeczeniu Komisja szczegółowo wskazała podstawy faktyczne i prawne rozstrzygnięcia. Bezsprzeczne jest, iż zwrot dotacji (mającej w istocie roczny charakter i zaplanowanej do wykorzystania przez instytucję kultury w rocznym planie finansowym) nie nastąpił w ustawowym terminie, tj. do 31 stycznia 2016 r. ale dopiero w dniu 12 maja 2016 r. Powyższe zaniechanie wprost naruszało normę z art. 168 ust. 1 ufp a tym samym stanowiło o

wypełnieniu znamion przedmiotowych czynu określonego w art. 9 pkt 3 uodfp. Brak jest tym samym podstaw do uniewinnienia Obwinionego.

Dla oceny znamion przedmiotowych czynu nie mają znaczenia przy tym wskazane przez Obwinionego okoliczności związane z akceptowaniem przedstawionych przez Instytut (...) sprawozdań finansowych przez MKiDN. Powyższe działanie organizatora nie eliminuje bezprawności zaniechania działań stosownie do obowiązków wynikających z bezwzględnie obowiązującej normy z art. 168 ufp. Komisja przyjęła w tym zakresie zarówno dowody, jak i twierdzenia Obwinionego. Powyższe jednak może wpływać, a w przedmiotowej sprawie, co należy podkreślić, zostało uwzględnione przez Komisję I instancji, jako okoliczność wpływająca na stopień winy sprawcy. Brak podstaw do uniewinnienia z uwagi na brak znamion podmiotowych czynu nie oznacza, iż Komisja nie uwzględniła tych okoliczności, ponieważ w tym zakresie uwzględniając również stopień winy orzekła o odstąpieniu od ukarania Obwinionego. Stosownie do art. 36 uodfp, w przypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie można, biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych lub właściwości i warunki osobiste sprawcy naruszenia dyscypliny finansów publicznych, wymierzyć karę łagodniejszego rodzaju, a nawet odstąpić od jej wymierzenia. Z powyższego wynika, iż Komisja biorąc pod uwagę wnioskowaną przez Zastępcę Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych przy Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw finansów publicznych we wniosku o ukaranie nr BDF.4880.43.2015 z dnia 10 października 2016 r. najniższą karę z katalogu kar wskazanych w art. 31 ust. 1 uodfp, tj. karę upomnienia - uwzględniła wszelkie okoliczności wskazane przez Obwinionego i zastosowała szczególną instytucję odstąpienia od wymierzenia kary.

Nie ma także podstaw do uznania, że czyn Obwinionego charakteryzuje się znikomą szkodliwością dla finansów publicznych, skoro swoim działaniem Obwiniony naruszył jedną z fundamentalnych zasad finansów publicznych związaną z gospodarowaniem środkami publicznymi pochodzącymi z dotacji podmiotowej z budżetu państwa.

Treść art. 28 uodfp wskazuje na możliwość niedochodzenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jednak przy ocenie sposobu i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych należy brać pod uwagę całokształt okoliczności faktycznych towarzyszących temu naruszeniu. Odniesienie szkodliwości naruszeń wyłącznie do finansowego wymiaru czynu jest błędem. Rozstrzygając sprawę, organ orzekający na równi ma uwzględnić wagę naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia

oraz skutki naruszenia. Czyny określone ustawą o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych są - co do zasady - szkodliwe i z tego właśnie powodu są penalizowane. Nie można utożsamiać pojęć „szkodliwość” i „szkoda”. Z faktu, że z popełnionego czynu nie wyniknęła dla finansów publicznych jakakolwiek szkoda lub uszczerbek w dobrach materialnych nie musi wynikać znikomy stopień szkodliwości dla finansów publicznych. Należy zwrócić bowiem uwagę, że okoliczności wskazane w art. 28 ust. 2 uoondfp mają charakter przykładowy. Natomiast art. 28 ust. 1 przewiduje sytuację, w której nie dochodzi się odpowiedzialności od sprawcy, mimo wypełnienia przez niego znamion czynu stanowiącego naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Ład finansów publicznych wymaga „ochrony” a w tym konkretnym przypadku podejmowane działania nie tylko były niezgodne z przepisami prawa ale naruszały podstawowe zasady związane z gospodarowaniem środkami pochodzącymi z dotacji. W tym miejscu jednak GKO wskazuje, iż nie podziela w pełni poglądów Komisji i Obwinionego w przedmiocie braku skutków finansowych odnoszących się do popełnienia przez Obwinionego czynu z art. 9 pkt 3 uoondfp. Brak zwrotu środków pochodzących z dotacji w ustawowym terminie rodzi obowiązek naliczenia odsetek w wysokości określonej jak dla zaległości podatkowych, począwszy od dnia następującego po dniu, w którym upłynął termin zwrotu dotacji w wysokości 252.249,33 zł ( w przedmiotowej sprawie kwota zapłaconych odsetek wyniosła 5584 zł). Także kwota, której dotyczą nieprawidłowości przemawia przeciwko uznaniu, że są one znikomo szkodliwe dla finansów publicznych.

Główna Komisja Orzekająca wskazuje, że sferę kompetencji osób pełniących funkcję kierownika jednostki sektora finansów publicznych, a w przedmiotowej sprawie dyrektora Instytutu (...), w zakresie prowadzenia gospodarki finansowej, wyznaczają w szczególności przepisy ustawy o organizowaniu i prowadzeniu działalności kulturalnej oraz ustawy o finansach publicznych. Powyższe oznacza, iż wszelkie działania powinny wynikać z przepisów prawa, nie natomiast z prawidłowych lub nieprawidłowych działań osób kontrolujących, czy zatwierdzających w określonym zakresie działania instytucji kultury. Obwiniony wskazał, że nie był mu znany przepis art. 168 ufp. Gdyby jednak poznał podstawowy przepis odnoszący się do rozliczeń środków tak podstawowego i nadrzędnego dla instytucji kultury źródła finansowania jakim jest dotacja podmiotowa bezsprzecznie wskazany w ww. przepisie termin uruchomiłby wątpliwości odnoszące się do prawidłowości działań i konieczność skonfrontowania ich z dotychczasowym postępowaniem. Fakt nieznanności przepisu i działanie wg utartej praktyki nie stanowi jednak przesłanki

uwalniającej Obwinionego od odpowiedzialności za popełniony czyn. Zmiana wyjaśnień Obwinionego w zakresie nieznamomości (znajomości) art. 168 ufp, na rozprawie przed GKO, została uznana przez GKO za linię obrony. Jednak wcześniejsze wyjaśnienia Obwinionego były jednoznaczne i poparte działaniami. Dlatego linia Obrony przyjęta na rozprawie przed GKO nie może być uznana za przekonującą.

Brak jest przy tym, w ocenie GKO, podstaw do przyjęcia przedstawianych przez Obwinionego tez, odnoszących się do zaistnienia w przedmiotowej sprawie przesłanki z art. 23 ust. 1 uondfp. Opisana przez Obwinionego praktyka działania programu (...) i tworzenia z dotacji podmiotowej uzyskanych w danym roku rezerw w następnym roku od początku istnienia Instytutu (...) nie stanowią okoliczności wyłączającej odpowiedzialność.

Stosownie do art. 23 ust. 1 uondfp nieświadomość tego, że działanie lub zaniechanie stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych, nie wyłącza odpowiedzialności, chyba że nieświadomość była usprawiedliwiona. W ocenie GKO nieświadomość bezprawności będzie usprawiedliwiona, jeżeli wzorcowy, modelowy dysponent środków publicznych również nie rozpoznalby nieświadomości, bezprawności tego czynu. Wśród okoliczności usprawiedliwiających błąd można wskazać na niejasną redakcję przepisów, która uniemożliwia to jego poprawne zrozumienie i stosowanie, zwłaszcza gdy mamy do czynienia z wprowadzeniem zupełnie nowych rozwiązań, które nie miały swoich odpowiedników w dotychczas obowiązujących przepisach. Trudności interpretacyjne może również powodować duża liczba przepisów regulujących daną lub powiązaną problematykę, rozproszona w kilku miejscach danego aktu prawnego lub w kilku aktach prawnych. Przepis art. 168 ufp obowiązywał od 2010 r. trudno przy tym nie dostrzec, iż znajomość tego przepisu jest podstawowym obowiązkiem modelowego kierownika jednostki dysponującego środkami z dotacji podmiotowej. Przekonanie kierownika jednostki o tym, iż jego działanie jest zgodne z prawem, gdyż w kierowanej przez niego jednostce praktyka w zakresie tworzenia rezerw z dotacji podmiotowych była stosowana od lat i żaden organ kontrolujący działalność finansową jednostki nie stwierdzał w tym zakresie nieprawidłowości, nie jest wystarczające dla przyjęcia, że nieświadomość była usprawiedliwiona, ponieważ miał on obowiązek zapoznać się z podstawowymi przepisami regulującymi gospodarkę finansową jednostek sektora finansów publicznych (orzeczenie GKO z 6 listopada 2014 r. BDF1/4900/82/85/14 LEX nr 1970379). Obwiniony sam przyznał, iż nie był mu znany przepis art. 168 undfp, a zatem nie dochował należytej staranności w celu wyeliminowania oparcia swego działania jedynie na twierdzeniach, kontrolach innych osób bezpośrednio niezwiązanych z Instytutem

(...) i co istotne wpływających w ograniczonym zakresie na działania Obwinionego, które podejmować mógł tylko na podstawie prawa.

Biorąc pod uwagę powyżej przedstawioną argumentację, GKO uznaje, że odstąpienie od wymierzenia kary w realiach niniejszej sprawy jest uzasadnione i spełnia zarówno cele zapobiegawcze, jak i dyscyplinujące w stosunku do Obwinionego. GKO dostrzega, również całokształt okoliczności, w których znalazł się Obwiniony. Jakkolwiek jego działania w zakresie przypisanego czynu należy ocenić negatywnie, a z uwagi na naruszenie podstawowych zasad odnoszących się do gospodarowania środkami pochodzącymi z dotacji, stopień ich szkodliwości nie ma waloru znikomości, to jako okoliczność łagodzącą należy uznać, że wieloletnia nieprawidłowa praktyka (mając miejsce również przed objęciem przez Obwinionego funkcji kierownika jednostki) mogła wzbudzić w Obwinionym przekonanie o prawidłowości działań. Za zastosowanym środkiem przemawia również pozytywna opinia wyrażona w piśmie MKiDN z 16 września 2016 r. odnosząca się (w sensie ogólnym) do działań Obwinionego, jako kierownika jednostki sektora finansów publicznych.