



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

Warszawa, dnia 12 października 2020 r.

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

Przewodniczący: Z-ca Przewodniczącego GKO: **Michał Szczepan Jędrzejczyk (spr.)**
Członkowie: Członek GKO: **Katarzyna Ronikier-Dolańska**
Z-ca Przewodniczącego GKO: **Wojciech Robaczyński**
Protokolant: **Anna Jedlińska**

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Anny Rotter**,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniach: 27 lutego i 12 października 2020 r. odwołania wniesionego przez Obwinionego (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Białymstoku z dnia 3 października 2019 r., sygn. akt: DFP-RKO-540-19/14/19, którym uznano Obwinionego (...) – pełniącego w czasie naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję – Burmistrza Miasta (...) – odpowiedzialnym za naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w:

- 1) art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na nieustaleniu w dniu 21.11.2017 r. należności Miasta (...) w kwocie 46.408,94 zł z tytułu kar umownych przewidzianych w § 9 ust. 1 pkt a) umowy z dnia 23 marca 2017 r. (...) na Przebudowę ul. (...) (droga ...) - część II zamówienia, co stanowi naruszenie art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 869 ze zm.), oraz
- 2) art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na wykazaniu:
 - a) w dniu 31.01.2018 r. w jednostkowym sprawozdaniu rocznym Rb-28S Urzędu za 2017 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej na kwotę 14.887,33 zł stanowiącą wartość niespłaconych bezspornych zobowiązań, oraz
 - b) w dniu 16.02.2018 r. w jednostkowym sprawozdaniu rocznym Rb-ST jednostki za 2017 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej na kwotę 11.799,85 zł, stanowiącą sumę niewykorzystanych dotacji,

Sygn. akt BDF1.4800.89.2019

co stanowi naruszenie art. 41 ust. 1 ustawy o finansach publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 869 ze zm.) w zw. z § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2019 r. poz. 1393)

oraz wymierzono Obwinionemu karę upomnienia i obciążono kosztami postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 327,81 zł,

orzeka

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1440 z późn. zm.) – zwanej dalej także uondfp, 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

Zaskarżonym orzeczeniem z dnia 3 października 2019 r. w sprawie o sygn. akt. DFP-RKO-540-19/14/19, Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Białymstoku (dalej także RKO), uznała Obwinionego p. (...), pełniącego w czasie popełnienia czynu funkcję Burmistrza Miasta (...) odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tj. art. 5 ust. 1 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, poprzez nieustalenie w dniu 21.11.2017 r. należności Miasta (...) w kwocie 46 408,94 zł z tytułu kar umownych przewidzianych w § 9 ust. 1 pkt a) umowy z dnia 23 marca 2017 r. na przebudowę ul. (...) (droga ...) – część II zamówienia, co stanowiło naruszenie art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych oraz uznała odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tj. art. 18 pkt 2 uondfp, poprzez wykazanie w dniu 31.01.2018 r. w jednostkowym sprawozdaniu rocznym Rb-28S Urzędu za 2017 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej na kwotę 14.887,33 zł stanowiącą wartość niespłaconych zobowiązań oraz poprzez wykazanie w dniu 16.02.2018 r. w jednostkowym sprawozdaniu rocznym Rb-ST jednostki za 2017 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej na kwotę 11.799,85 zł, stanowiącą sumę niewykorzystanych dotacji, co ostatecznie stanowiło także naruszenie art. 41 ust. 1 ustawy o finansach publicznych w zw. z § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej. Za przypisane czyny RKO wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia.

W uzasadnieniu orzeczenia Komisja I instancji wskazała m.in. że Obwiniony pełnił w czasie popełnienia wszystkich zarzucanych czynów funkcję Burmistrza Miasta (...), który jako Zamawiający przeprowadziło w trybie przetargu nieograniczonego postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego pod nazwą „Przebudowa ul. (...) (droga ...), ul. (...) (droga nr ...) oraz ul. (...) (droga ...) w (...)” składającego się z dwóch części. W wyniku postępowania Obwiniony zawarł w dniu 23.03.2017 r. dwie umowy w sprawie zamówienia publicznego, tj. odrębną umowę dla każdej z dwóch

Sygn. akt BDF1.4800.89.2019

części zamówienia: umowę (...) dla części I zamówienia „Przebudowa ul. (...) (droga ...), ul. (...) (droga nr ...)” oraz umowę (...) dla części II zamówienia „Przebudowa ul. (...) (droga ...)”. Obie umowy zostały przez Obwinionego zawarte z konsorcjum wykonawców wspólnie ubiegających się o udzielenie zamówienia: Zakład (...) oraz Przedsiębiorstwo (...). Do umowy (...) dotyczącej części I zamówienia zawarto aneks z dnia 23.08.2017 r. przedłużający termin wykonania części zamówienia będącej przedmiotem tej umowy do dnia 30.11.2017 r. oraz aneks nr 2 z dnia 23.08.2017 r. zwiększający wynagrodzenie w związku z wystąpieniem robót dodatkowych. Umowa (...) dotycząca części II zamówienia nie była natomiast zmieniana, w związku z czym bez zmian pozostawał termin wykonania części zamówienia będącej przedmiotem tej umowy określony na 2.10.2017 r. W dniu 29.11.2017 r. podpisano protokół odbioru robót w części I oraz w części II zamówienia łącznie – dokonując tym samym jednoczesnego odbioru końcowego wszystkich robót objętych wspomnianymi wyżej umowami. W powyższych okolicznościach w ocenie Komisji I instancji umowa (...) dotycząca części II zamówienia nie została zatem wykonana w terminie ponieważ Wykonawcy dopuścili się zwłoki. Za zwłokę w oddaniu przedmiotu umowy umowa (...) przewidywała w § 9 ust. 1 pkt a) karę umowną w wysokości 0,1% za każdy dzień zwłoki liczone od wartości umownej. Obwiniony takiej kary umownej za zwłokę nie naliczył i w konsekwencji nie dochodził.

Ponadto Komisja I instancji ustaliła, że w sprawozdaniu Rb-28S i Rb-ST za okres od początku roku do 31 grudnia 2017 r. nie wykazano wszystkich danych wynikających z ewidencji księgowej. Nieprawidłowości polegały na tym, że w jednostkowym sprawozdaniu Rb-28S Urzędu za 2017 r. nie wykazano zobowiązania na kwotę 14.887,33 zł wynikającego z nieopłaconej faktury z dnia 11.07.2017 r. wystawionej przez wykonawcę pod firmą (...) oraz że w sprawozdaniu Rb-ST o stanie środków na rachunkach bankowych jednostek samorządu terytorialnego na koniec 2017 r. nie wykazano żadnej kwoty jako środki niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym, podczas gdy jako saldo Ma konta 224-2 w ewidencji budżetu uwidoczniono kwotę 11.799,85 zł

W oparciu o powyższe RKO stwierdziła, że Obwiniony w dniu 21.11.2017 r. dopuścił się czynu określonego w art. 5 ust. 1 pkt 1 uondfp, polegającego na nieustaleniu należności Miasta (...) w kwocie 46.408,94 zł z tytułu kar umownych przewidzianych w § 9 ust. 1 pkt a) umowy z dnia 23 marca 2017 r. na przebudowę ul. (...) (droga ...) – część II zamówienia, co stanowiło naruszenie art. 42 ust. 5 ustawy o finansach publicznych.

Ponadto Komisja I instancji stwierdziła, że Obwiniony był obowiązany wykazać w jednostkowym sprawozdaniu Rb-28S kwotę zobowiązania wynikającego z nieopłaconej faktury oraz w sprawozdaniu Rb-ST kwotę niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym uwidocznioną jako saldo Ma konta 224-2 w ewidencji budżetu.

Wymierzając karę upomnienia za wszystkie czyny RKO uwzględniła przede wszystkim to, że stopień szkodliwości żadnego z naruszeń dyscyplin finansów publicznych nie był znaczny a działania Obwinionego nie miały cech działania umyślnego, zaś stopień winny we wszystkich 3 przypadkach nie był naganny. Ponadto oceniając stopień szkodliwości dla finansów publicznych w zakresie czynu określonego w art. 18 ust. 2 Komisja wzięła pod uwagę, że wysokość niewykazanych kwot była umiarkowana i że w przypadku obu naruszeń wykazanie w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej ograniczało się do jednej pozycji w każdym z dwóch

Sygn. akt BDF1.4800.89.2019

sprawozdań i wynikało w obu przypadkach z nieuwzględnienia jednej kwoty wynikającej z ewidencji księgowej.

Obwiniony odwołaniem z dnia 22.11.2019 r., złożonym na swoją korzyść, zaskarżył w części orzeczenie Komisji I instancji w zakresie odnoszącym się do pkt II i III orzeczenia i zarzucił obrazę art. 36 uo ndfp, poprzez wymierzenie kary upomnienia zamiast odstąpienia od wymierzenia kary. Ostatecznie Obwiniony wniósł o uchylenie zaskarżonej części orzeczenia dotyczącej pkt II i III i odstąpienia od ukarania.

W treści uzasadnienia odwołania Obwiniony wskazał, że w dniu 8 maja 2019 r. dla Zakładu Wodociągów, Kanalizacji i Energetyki Ciepłej Sp. z o.o. w Wysokiem Mazowieckiem, wystawiona została nota obciążeniowa wynikająca z § 9 ust. 1 pkt a) umowy z dnia 23 marca 2017 r. MK.272.15.2017 zaś w dniu 16 maja 2019 r. na rachunek bankowy Urzędu Miasta została dokonana wpłata w wysokości 46.408,94 zł tytułem opłaty przywołanej noty. Ponadto Obwiniony podkreślił, że w sprawozdaniu Rb-28S nie ujęto zobowiązań na kwotę 14.887,33 zł wynikającą z nieopłaconej faktury Nr 0014/07/2017 z dnia 11/07/2017 r. w celu zabezpieczenia roszczeń podwykonawców, które wpłynęły do Urzędu oraz, że kwota 14.887,33 zł została ujęta w bilansie jednostki budżetowej urzędu wg stanu na dzień 31 grudnia 2017 r. sporządzonym w dniu 30 marca 2018 r. Natomiast w zakresie nie wykazania w sprawozdaniu Rb-ST kwoty 11.799,85 zł Obwiniony podniósł, że kwota ta została wykazana w bilansie z wykonania budżetu według stanu na dzień 31 grudnia 2017 r. sporządzonym w dniu 20 marca 2018 r.

Mając na uwadze powyższe Główna Komisji Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej także GKO) stwierdza, co następuje.

Dokonanie wszechstronnej analizy zgromadzonego przez RKO materiału dowodowego, pozwoliło przyjąć, że jest on kompletny i wiarygodny, tym samym mógł on posłużyć jako podstawa orzekania w postępowaniu odwoławczym. Jednocześnie GKO, rozpoznając odwołanie od zaskarżonego orzeczenia uznała na podstawie art. 24 ust. 1 uo ndfp, że przepisy obowiązujące w czasie popełnienia przez Obwinionego czynu nie były dla niego względniejsze i dlatego należało zastosować przepisy obowiązujące w czasie orzekania.

GKO w wyniku analizy zgromadzonego materiału dowodowego, biorąc pod uwagę okoliczności przedmiotowej sprawy, jak również stanowisko Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, który wniósł o utrzymanie orzeczenia Komisji Orzekającej I instancji postanowiła jak w sentencji.

GKO w pierwszej kolejności podkreśla, że przepis art. 5 uo ndfp służy realizacji jednej z podstawowych zasad gospodarki finansowej w toku wykonywania budżetu jednostek samorządu terytorialnego (dalej także j.s.t.), którą jest ustalanie, pobieranie i odprowadzanie dochodów j.s.t. na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów.

W warunkach przedmiotowej sprawy zadanie wynikające z wykonania umowy MK 272.15.2017 zostało wykonane z 46 dniowym opóźnieniem zatem, zgodnie z zawartą umową, Obwinionemu, przysługiwało prawo naliczenia kary umownej w wysokości 46.408,94 zł. Obwiniony winien niezwłocznie po zakończeniu zadania ustalić wielkość kary umownej i wystąpić do wykonawcy ze

Sygn. akt BDF1.4800.89.2019

stosownym rozszczeniu. Konieczność podjęcia powyższego działania wynikała z charakteru środków finansowych, którymi dysponują jednostki sektora finansów publicznych, do których należą j.s.t. Zgodnie z art. 254 ustawy o finansach publicznych ustalanie, pobieranie i odprowadzanie dochodów budżetu następuje na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów. Mając na uwadze powyższy przepis, oraz to, że j.s.t. prowadzą samodzielnie gospodarkę swoim majątkiem, zatem mogą wchodzić w stosunki cywilnoprawne z innymi podmiotami, należy uznać, że postanowienie umowne określające hipotetyczną należność gminy po zaistnieniu przewidzianego w umowie zdarzenia, stanowi wystarczającą podstawę do uznania, że ustalenie i dochodzenie należności z tytułu kar umownych ma charakter obligatoryjny.

Tymczasem, w rozpatrywanej sprawie, ustalenie i obciążenie wykonawcy przedmiotową karą nastąpiło dopiero 8 maja 2019 r. a więc po ponad 17 miesiącach od dnia w którym naruszenie zaistniało i to po ujawnieniu omówionej nieprawidłowości w wyniku kontroli przeprowadzonej przez RIO. Powyższe zaniechanie wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 5 ust. 1 pkt 1 uoandfp.

Należy podkreślić, że Obwiniony w przedmiotowej sprawie reprezentował jednostkę samorządu terytorialnego jako jednostkę sektora finansów publicznych, a nie podmiot prywatny - nie mógł więc swobodnie decydować o rezygnacji z należności z tytułu kar umownych, gdyż należą one do kategorii środków publicznych, których realizacja poddana jest szczególnym rygorom prawnym. Przepisy ustawy o finansach publicznych nie przewidują w zasadzie możliwości odstąpienia od egzekwowania należności przysługujących jednostce budżetowej. Wyjątek stanowią sytuacje określone w przepisach dotyczących stosowania ulg w spłacie należności (umarzanie, odraczanie terminów lub rozkładanie spłat na raty). Do ulg w spłacie należności o charakterze cywilno-prawnym, przysługujących jednostkom samorządu terytorialnego, mają zastosowanie przepisy art. 59 ust. 1 - 3 ustawy o finansach publicznych. Zgodnie z tymi przepisami, w przypadkach uzasadnionych ważnym interesem dłużnika lub interesem publicznym, mogą być stosowane ulgi w spłacie należności na zasadach określonych przez organ stanowiący jednostki. Ustalony w przedmiotowej sprawie stan faktyczny nie wskazywał aby Obwiniony, działał na podstawie zasad określonych przez organ stanowiący gminy w trybie art. 59 ust. 1 ustawy o finansach publicznych. Ponadto wypada zaakcentować, że kary umowne jako kary pieniężne zostały uznane - w myśl art. 4 ust. 1 pkt 6 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2020 r. poz. 23) - za jedno ze źródeł dochodów. Zachowanie zatem polegające na nieustaleniu przysługujących jednostce kar umownych stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 5 ust. 1 pkt 1 uoandfp.

Nie sposób również zgodzić się z Obwinionym, który uzasadniając żądanie odstąpienia od wymierzenia kary wskazuje na fakt nie uszczuplenia budżetu Miasta (...) z tego tytułu ponieważ ostatecznie należności wynikające z kary umownej w wysokości 46.408,94 zostały wpłacone w dniu 16 maja 2019 r. W tym zakresie GKO przyjmuje za własną konstatację zawartą w orzeczeniu Komisji I instancji, zgodnie z którą stan uszczuplenia środków publicznych w przedmiotowej sprawie istniał przez okres 17 miesięcy pozbawiając kierowaną przez Obwinionego jednostkę samorządu terytorialnego prawem dysponowania tymi środkami. Dlatego też zgodzić należy się z oceną, że ostateczne ustalenie i odzyskanie należności jednostki samorządu terytorialnego nie znosi

Sygn. akt BDF1.4800.89.2019

szkodliwości popełnionego uprzednio naruszenia jak też nie powoduje, że jego stopień jest znikomy. GKO zwróciła także uwagę na fakt, że działania w zakresie usunięcia istniejących nieprawidłowości, zostały podjęte dopiero w wyniku ich ujawnienia przez organ kontrolny, a nie wskutek działań w zakresie kontroli zarządczej, będącej jednym z podstawowych obowiązków Obwinionego.

Reasumując GKO w pełni podziela ustalenia Komisji I instancji, zgodnie z którymi Obwiniony dokonując protokolarnego odbioru końcowego zamówienia wynikającego z umowy (...) dla części II zamówienia „Przebudowa ul. (...) (droga ...) miał możliwości przy zachowaniu należytej staranności naliczenia i dochodzenia stosownej kary umownej i uniknięcia naruszenia art. 5 ust. 1 pkt 1 uondfp.

W ocenie GKO w zakresie wyżej zarzucanego Obwinionemu naruszeniu dyscypliny finansów publicznych nie zachodziły również przesłanki do zastosowania przepisu art. 36 ust. 1 uondfp, stanowiącego o możliwości odstąpienia od wymierzenia kary. W niniejszej sprawie nie wystąpiły bowiem okoliczności łagodzące wymienione w ust. 2 tego przepisu, w tym brak szczególnych pobudek lub szczególnych warunków, w jakich dokonano starań w kierunku usunięcia szkodliwych następstw naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Za niezasadnością zastosowania nadzwyczajnego środka jakim jest odstąpienie od wymierzenia kary przemawia także fakt, że stan uszczuplenia środków publicznych w przedmiotowej sprawie istniał przez okres 17 miesięcy a działania w tym zakresie podjęte zostały dopiero w wyniku przeprowadzonej kontroli.

Odnosząc się do czynów określonych w art. 18 pkt 2 uondfp w pierwszej kolejności należy stwierdzić, że sprawozdawczość budżetowa jest jednym z istotnych elementów spełnienia zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych, a także podstawą oceny realizacji procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz podejmowania określonych decyzji dotyczących finansów publicznych. Wprawdzie nie doszło - w zakresie tego czynu - do uszczuplenia środków publicznych, to jednak należy podkreślić, że czyny z art. 18 pkt 2 uondfp z zasady nie wiążą się z uszczupleniem środków publicznych. W tym wypadku istotne jest to, że doszło do zakłócenia ładu finansów publicznych, z powodu błędów występujących w sprawozdawczości budżetowej.

Należy zaznaczyć, że obowiązek sprawozdawczy wynikający z § 6 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej nakłada na kierowników jednostek organizacyjnych i naczelników urzędów skarbowych sporządzanie sprawozdań jednostkowych na podstawie ewidencji księgowej.

GKO podkreśla, że istota sprawozdawczości budżetowej sprowadza się do kontroli gospodarki finansowej w celu zdyscyplinowanego i prawidłowego dokonywania wydatków. Zaniechanie polegające na niesporządzaniu sprawozdania budżetowego zgodnie z treścią przywołanych przepisów może negatywnie wpływać na transparentność transferów finansowych dokonywanych w obszarze finansów publicznych. Zgodzić należy się ze stanowiskiem, że sprawozdawczość jest procesem koniecznym, ciągłym i niezwykle pożytecznym dla sprawności całego systemu. Jego zaburzenie poprzez niewykazanie w jednostkowym sprawozdaniu Rb-28-ST kwoty zobowiązania wynikającego z nieopłaconej faktury oraz w sprawozdaniu Rb-ST kwoty niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym uwidocznioną jako saldo Ma konta 224-2 w ewidencji budżetu - było niezgodne z obowiązującymi w tym zakresie regulacjami dotyczącymi sprawozdawczości budżetowej. W tym zakresie należy powtórzyć, że zgodnie z § 8 ust. 2 pkt 4 Rozdziału 4 załącznika nr 36 do

Sygn. akt BDF1.4800.89.2019

Rozporządzenia z dnia 9 stycznia 2018 r. Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2018 r. poz. 109) w sprawozdaniu Rb-28S w kolumnie „Zobowiązania ogółem” wykazuje się wszystkie bezsporne zobowiązania niespłacone według stanu na koniec okresu sprawozdawczego.

GKO podziela pogląd NSA zgodnie z którym sprawozdanie stanowi dokument o szczególnym znaczeniu. Dane zawarte w sprawozdaniu stanowią źródło informacji niezbędnej do dokonania oceny poziomu dochodów i wydatków budżetowych w różnych odcinkach czasu oraz kontroli prawidłowości wykonania budżetu w toku i po zakończeniu roku budżetowego, co wymaga zachowania pewnej ciągłości. Stanowi też ważny element planowania finansowego. Dlatego brak prawdziwej i terminowej informacji może wprowadzać w błąd, utrudnić kontrolę i planowanie wydatków i przychodów oraz naruszać zasadę jawności i przejrzystości finansów publicznych (Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 14 listopada 2014 r. II GSK 1533/13). Ewentualny fakt, że sprawozdanie przygotowywane było w przedmiotowej sprawie nie przez kierownika jednostki nie zwalniał Obwinionego z konieczności weryfikacji poprawności i terminowości przedłożonego dokumentu. Racje ma Komisja I instancji, że naruszenie z art. 18 pkt 2 jest czynem formalnym (bezs skutkowym), do jego znamion nie należy zaistnienie uszczerbku w finansach jednostki. Należy przypomnieć, że sprawozdanie z procesów obejmujących gospodarkę finansową jednostki jest kreowane przez złożony na stosownym dokumencie podpis kierownika jednostki. Do czasu złożenia tego podpisu można mówić o istnieniu projektu sprawozdania - z reguły przygotowanego przez pracowników działu księgowego jednostki. Skoro sprawozdanie rozpoczyna swój byt prawny w momencie jego podpisania to jest oczywiste, że za jego treść może odpowiadać wyłącznie osoba je podpisująca. Osoba ta nie ma bowiem obowiązku podpisywania wszystkiego co przygotowały służby księgowe. Dlatego też zgodzić należy się z twierdzeniem, że sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim popisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto ponad osobę kierownika jednostki podpisał je. Ponadto podpis kierownika jednostki na tym sprawozdaniu oraz czynności skutecznego, pod względem prawnym, przekazania sprawozdania odbiorcy są czynnościami z zakresu reprezentacji jednostki. Ustawodawca wyraźnie powierzył te czynności osobie mającej kompetencje do działania za jednostkę, co oznacza, że mieszczą się one w zakresie reprezentacji. Natomiast zakresu reprezentacji nie można przenieść ani ograniczyć ze skutkiem wobec osób trzecich (Zob. Orzeczenie GKO z dnia 5 lutego 2015 ZDB-4100-24/2014, Biul. NDFP 2015/3/4 a także W. Misiąg (red.), Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, wydanie 3, 2019).

W ocenie GKO fakt nieopłacenia faktury z dnia 11.07.2017 r. wystawionej przez wykonawcę na kwotę 14.887,33 zł był wystarczającą przesłanką do podjęcia przez Obwinionego niezbędnych działań zmierzających do dodatkowej weryfikacji prawidłowości sporządzanego sprawozdania rocznego Rb-28S. Takie ustalenie było zdaniem GKO możliwe w rozpoznawanej sprawie i nie przekraczało staranności jakiej można było wymagać (oczekiwać) od Obwinionego. Z tych też względów GKO nie mogła podzielić argumentów wyrażonych w odwołaniu, zgodnie z którymi za usprawiedliwione należało uznać zachowanie Obwinionego polegające na ujęciu w dniu 31.01.2018 r. w jednostkowym sprawozdaniu rocznym Rb-28S Urzędu za 2017 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z

Sygn. akt BDF1.4800.89.2019

ewidencji księgowej na kwotę 14.887,33 zł stanowiących wartość niespłaconych bezspornych zobowiązań – a które wynikało z potrzeby zabezpieczenia roszczeń podwykonawców, które zostały zgłoszone przez podwykonawców do Miasta (...).

Mając na względzie wyżej pokreśloną rolę jaką dla zapewnienia zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych pełni sprawozdawczość budżetowa, GKO także w pełni podzieliła stanowisko Komisji I instancji w zakresie winy Obwinionego w przedmiocie niewykazania w sprawozdaniu Rb-ST kwoty niewykorzystanych dotacji w roku budżetowym w wysokości 11.799,85 zł z uwagi na możliwość uzupełnienia sprawozdania Rb-ST o wartość wskazanej kwoty uwidocznionej jako saldo ma konta 224-2 w ewidencji budżetu.

Wyżej wskazane zachowania Obwinionego miały charakter szkodliwy dla finansów publicznych, ponieważ prowadziły do zniekształcania zawartej w sprawozdaniu informacji w stosunku do rzeczywistego stanu środków publicznych w jednostce sektora finansów publicznych (Orzeczenie GKO z dnia 27 czerwca 2014 r. RKO.5011.11.2014 Biul. NDFP 2014/4/3). Ostatecznie GKO w całości podziela pogląd zgodnie z którym „Sprawozdawczość jest procesem koniecznym, ciągłym i niezwykle pożytecznym dla sprawności całego systemu. Jego zaburzenie poprzez wykazywaniu danych niezgodnych z ewidencją księgową lub nieprzesyłanie w odpowiednim czasie może paraliżować cały system”. (W. Misiąg (red.), Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, wydanie 3, 2019). Dlatego też orzeczenie Komisji I instancji w powyższym zakresie także odpowiada prawu i jako takie należało uznać je za prawidłowe.

W ocenie GKO Obwinionemu należy przypisać odpowiedzialność za wyżej wskazane naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Od kierownika jednostki sektora finansów publicznych można i należy wymagać takiej znajomości przepisów dotyczących działalności tej jednostki aby mógł realizowania zadania bez naruszenia prawa, nawet jeżeli pewne okoliczności utrudniłyby mu prawidłowe realizowanie tych zadań. Ustawodawca przywiązuje bowiem do poprawnego sporządzania sprawozdań budżetowych istotną wagę. Sprawozdawczość budżetowa jest bowiem jednym z bardzo ważnych elementów spełnienia zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych, a także pozwala ocenić realizację m.in. dochodów budżetowych i wydatków w ciągu roku budżetowego i po jego zakończeniu. Wszelkie nieprawdziwe dane, niezgodne z prowadzoną ewidencją księgową, wprowadzają w błąd otrzymującego sprawozdanie, a także prowadzą do fałszowania sprawozdawczości zbiorczej, na podstawie której podejmuje się decyzje dotyczące finansów publicznych.

Dlatego też GKO nie podzieliła argumentów podniesionych przez Obwinionego w odwołaniu, które miałyby przemawiać za potrzebą zastosowania wobec niego nadzwyczajnej instytucji, to jest odstąpienia od wymierzenia kary. W tym kontekście GKO zauważa, w odniesieniu do niewykazania danych w sprawozdaniu Rb -28S, że czym innym jest kwestia rozliczeń między wykonawcą i podwykonawcami a czym innym obowiązki sprawozdawcze jednostki sektora finansów publicznych. Obwiniony był zobowiązany do wykazania kwoty 14.887,33 zł wynikającej z faktury z dnia 11.07.2017 r. wystawionej przez wykonawcę i jak wynika odwołania był świadom tego obowiązku jednak tego nie uczynił. Kwestia wstrzymania wypłaty sumy zobowiązania i dochodzenia roszczeń od wykonawcy nie

Sygn. akt BDF1.4800.89.2019

uprawniała Obwinionego do niewykazywania kwoty zobowiązania, które to zobowiązanie, jak wynika z akt sprawy, co do wysokości i zasadności nie było kwestionowane. Trudno zatem intencyjne działanie niezgodnemu z obowiązującymi przepisami w zakresie sprawozdawczości uznać na zasługujące na zastosowanie nadzwyczajnego środka jakim jest odstąpienie od wymierzenia kary. Co więcej w sprawie przypisano Obwinionemu odpowiedzialność za jeszcze dwa dodatkowe czyny tym samym GKO uznała że w przedmiotowa sprawa nie mogła zasługiwać na możliwość skorzystania z dobrodziejstwa wynikającego z art. 36 uondfp, ponieważ zarówno rodzaj i okoliczności naruszeń, jak też warunki i właściwości osobiste Obwinionego nie zasługiwały na szczególne uwzględnienie.

Biorąc powyższe pod uwagę, GKO orzekła jak w sentencji.