



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 25 października 2018 r.

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

Przewodnicząca:	<i>Członek GKO:</i>	Klaudia Stelmaszczyk
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	Sławomir Franek
	<i>Członek GKO:</i>	Agnieszka Szymankiewicz (spr.)
Protokolant:		Bartosz Głuszko

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Arkadiusza Babczuka**, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 25 października 2018 r. odwołania wniesionego przez (...) - pełniącego w czasie zarzuconego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie z dnia 28 maja 2018 r., sygn. akt RKO.6111.56.2018, w zakresie w którym uznano Obwinionego (...) „odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w **art. 18 pkt 2** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na wykazaniu w niżej wymienionych sprawozdaniach danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej:

- 1) w sporządzonym w dniu 5 lutego 2014 r. kwartalnym sprawozdaniu Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych samorządowej instytucji kultury wg stanu na koniec IV kwartału 2013 roku:
 - a) w poz. N3.1 „gotówka” wykazano kwotę 40.725,81 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej konta 100 „Kasa” stwierdzono, iż stan gotówki w kasie na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosił 41.774,61 zł,
 - b) w poz. N3.2 „depozyty na żądanie” wykazano kwotę 9.082,86 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej stwierdzono, iż stan depozytów na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosił 7.711,88 zł, w tym:
 - konto 131 „Bieżący rachunek bankowy” kwota 29,91 zł,
 - konto 132 „Rachunek bieżący PKO BP SA” kwota 672,17 zł,
 - konto 134 „Terminal PKO” kwota 209,82 zł,
 - konto 136 „Rachunek bankowy karty” kwota 9,98 zł,
 - konto 149 „Środki pieniężne w drodze” kwota 2.990 zł,
 - konto 240 „Pozostałe rozrachunki” kwota 3.800 zł(depozyt złożony przez Teatr - zabezpieczenie roszczeń wynikających z umowy

- najmu),
- c) konsekwentnie w poz. N3 „gotówka i depozyty”, w której wykazano 49.808,67 zł należało wykazać kwotę 49.486,49 zł; (suma poz. N3.1 i poz. N3.2),
- d) w poz. N4.1 „[należności wymagalne] z tytułu dostaw towarów i usług” wykazano 0,00 zł (zerowy) stan należności wymagalnych, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej kont 200 „Rozrachunki z dostawcami” oraz 201 „Rozrachunki kr. z odbiorcami” oraz dowodów źródłowych (faktur, wyciągów bankowych) stwierdzono, iż należności wymagalne z tytułu dostaw i usług na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosiły łącznie 27.352,56 zł; szczegółowe dane przedstawiono w poniższej tabeli:

Lp.	Nr faktury	Data faktury	Kwota faktury w zł	Termin płatności	Data zapłaty
1	F/31/12/2013	29.12.2013 r.	331,2	29.12.2013 r.	08.01.2014 r.
2	F/10/11/2013	15.11.2013 r.	1.100,00	29.11.2013 r.	03.01.2014 r.
3	F/11/11/2013	15.11.2013 r.	390	29.11.2013 r.	03.01.2014 r.
4	F/17/12/2013	13.12.2013 r.	1.620,00	20.12.2013 r.	03.01.2014 r.
5	F/18/12/2013	13.12.2013 r.	1.680,00	27.12.2013 r.	17.01.2014 r.
6	F/21/12/2013	16.12.2013 r.	11.460,00	23.12.2013 r.	02.01.2014 r.
7	F/22/12/2013	16.12.2013 r.	9.780,00	23.12.2013 r.	02.01.2014 r.
8	F/7/04/2013 F/12/04/2013 F/24/04/2013	09.04.2013 r. 15.04.2013 r. 29.04.2013 r.	225,00 100,00 60,00 385,00 [suma wpłat 155,79 zł]	16.04.2013 r. 22.04.2013 r. 29.04.2013 r.	kwota należna 229,21 zł (brak wpłaty)
9	F32/07/UN/2013	05.07.2013 r.	221,4	19.07.2013 r.	25.11.2014 r.
10	FM/M/212/2012/2/0283	16.02.2012 r.	540,75	29.02.2012 r.	Kwota stanowi saldo konta (strona Wn) powstałe w związku z wzajemnymi rozliczeniami
SUMA:			27.352,56		

- e) w poz. N4.2 „[należności wymagalne] pozostałe” wykazano 0,00 zł (zerowy) stan pozostałych należności wymagalnych, natomiast na podstawie dowodów źródłowych (wyciągu bankowego za okres od 6 marca 2012 r. do 31 marca 2012 r., polecenia przelewu z dnia 31 marca 2012 r.) oraz zapisów ewidencji księgowej konta 245 „Inne rozrachunki”, stwierdzono, iż na dzień 31 grudnia 2013 r. kwota stanowiła nierozliczone transakcje bankowe z 2012 roku, skutkujące powstaniem należności w

- kwocie 1.702,83 zł, tj. bezpodstawnie dokonano operacji na rachunku bankowym, wskutek czego w księgach rachunkowych należność ujęto na koncie 245; powstanie należności wskutek niewłaściwych operacji bankowych,
- f) konsekwentnie w poz. N4 „należności wymagalne”, w której wykazano 0,00 (zero) należało wykazać kwotę 29.055,39 zł; (suma poz. N4.1 i poz. N4.2),
- g) w poz. N5.1. „[pozostałe należności] z tytułu dostaw towarów i usług” wykazano 26.959,41 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej konta 201 „Rozrachunki kr. z odbiorcami” oraz dowodów źródłowych stwierdzono, iż kwota pozostałych należności na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosła 369 zł,
- h) w poz. N5.2 „[pozostałe należności] z tytułu podatków i składek na ubezpieczenie społeczne” wykazano kwotę 26.155 zł, natomiast Teatr nie jest jednostką, dla której wpływy z tego tytułu stanowią dochód, zatem należało wykazać 0,00 (zero),
- i) w poz. N5.3. „[pozostałe należności] z tytułów innych niż wymienione wyżej” wykazano 5.502,83 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej konta 221 „Rozrachunki z urzędem skarbowym z tytułu VAT” stwierdzono, iż należność na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosła 26.155 zł,
- j) konsekwentnie w poz. N5 „pozostałe należności”, w której wykazano 58.617,24 zł należało wykazać kwotę 26.524 zł (suma poz. N5.1, poz. N5.2 i poz. N5.3),
- czym naruszono § 10 ust. 4, w związku z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (tj. Dz. U. 2014 r., poz. 1773).
- 2) w sporządzonym w dniu 5 lutego 2014 r. (w sprawozdaniu błędnie wskazana data 5 lutego 2013 r.) kwartalnym sprawozdaniu *Rb-Z o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji* samorządowej instytucji kultury wg stanu na koniec IV kwartału 2013 roku:
- a) w poz. E4.1 „[wymagalne zobowiązania] z tyt. dostaw towarów i usług” wykazano 108.568 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej kont 200 „Rozrachunki z dostawcami”, 201 „Rozrachunki kr. z odbiorcami”, dowodów źródłowych (faktur, wyciągów bankowych) stwierdzono, iż zobowiązania wymagalne na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosły 159.359,90 zł; szczegółowe dane przedstawiono w poniższej tabeli

Nr faktury	Kwota faktury w zł	Data faktury	Termin płatności określony na fakturze	Data zapłaty	Kwota zobowiązania w zł
IT/290/2013	3.075,00	30.09.2013 r.	14.10.2013 r.	13.06.2014 r.	3.075,00
IT/237/2013	4.920,00	30.07.2013 r.	13.08.2013 r.	13.06.2014 r.	4.920,00
IT/193/2013	4.920,00	28.06.2013 r.	12.07.2013 r.	21.01.2014 r.	4.920,00
IT/354/2013	3.075,00	30.11.2013 r.	14.12.2013 r.	01.09.2014 r.	3.075,00
6469/BIE/WBK/12/2013	1.971,00	30.11.2013 r.	21.12.2013 r.	14.01.2014 r.	1.971,00
12/2013/S	18.448,77	20.02.2013 r.	20.03.2013 r.	w dniu 17.09.2013 r. dokonano częściowej zapłaty w kwocie 6.448,77 zł; w dniu 14.02.2014 r. dokonano zapłaty w	12.000,00

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

				kwocie 12.000 zł	
2013/12/M1/3072	12.300,00	02.12.2013 r.	14.12.2013 r.	22.01.2014 r.	12.300,00
2013/12/M1/3288	4.000,00	16.12.2013 r.	23.12.2013 r.	22.01.2014 r.	4.000,00
2013/12/M1/3289	4.000,00	16.12.2013 r.	23.12.2013 r.	29.01.2014 r.	4.000,00
2013/12/M1/3290	962,35	16.12.2013 r.	23.12.2013 r.	21.01.2014 r.	962,35
2013/12/M1/3291	1.127,66	16.12.2013 r.	23.12.2013 r.	21.01.2014 r.	1.127,66
12392/13	6.245,10	10.12.2013 r.	24.12.2013 r.	31.01.2014 r. 04.02.2014 r.	6.245,10
311/11/2013	1.033,20	02.12.2013 r.	23.12.2013 r.	10.01.2014 r.	1.033,20
02/11/2013	4.920,00	14.11.2013 r.	28.11.2013 r.	21.01.2014 r.	4.920,00
0819/13/FVS/1	1.894,20	16.12.2013 r.	30.12.2013 r.	21.01.2013 r.	1.894,20
2013/12/522351	278,21	10.12.2013 r.	24.12.2013 r.	21.01.2014 r.	278,21
06267/13	442,8	29.11.2013 r.	13.12.2013 r.	21.01.2014 r.	442,8
001/2013/06/18/0005	8.331,00	18.06.2013 r.	02.07.2013 r.	15.09.2014 r.	8.331,00
001/2013/02/15/0016	13.229,24	15.02.2013 r.	01.03.2013 r.	w dniu 13.11.2013 r. dokonano częściowej zapłaty w kwocie 3.229,24 zł; w dniu 21.01.2014 r. dokonano zapłaty w kwocie 10.000 zł	10.000,00
001/2013/04/22/0001	2.495,06	22.04.2013 r.	06.05.2013 r.	15.09.2014 r.	2.495,06
001/2013/04/18/0005	10.676,15	18.04.2013 r.	02.05.2013 r.	14.10.2014 r.	10.676,15
001/2013/04/18/0006	8.507,69	18.04.2013 r.	02.05.2013 r.	16.10.2014 r.	8.507,69
001/2013/04/18/0009	7.216,52	18.04.2013 r.	02.05.2013 r.	26.09.2014 r.	7.216,52
001/2013/05/16/0010	9.560,99	16.05.2013 r.	30.05.2013 r.	14.07.2014 r.	9.560,99
001/2013/05/16/0011	11.121,00	16.05.2013 r.	30.05.2013 r.	12.06.2014 r.	11.121,00
FM/M/212/2013/03/0024	719,6	01.01.2013 r.	16.01.2013 r.	w dniu 13.11.2013 r. dokonano częściowej zapłaty w kwocie 4.000 zł; w dniu 11.04.2014 r. dokonano zapłaty w kwocie 12.669,59 zł	12.669,59
FM/M/212/2013/03/0209	1.828,76	22.03.2013 r.	05.04.2013 r.		

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

FM/M/212/2013/02/0119	15.675,70	15.02.2013 r.	01.03.2013 r.		
R/11/12/2013	615	06.12.2013 r.	13.12.2013 r.	13.01.2014 r.	615
0084/02/13	30,76	28.02.2013 r.	-	-	30,76
FVS/14/12/13	4.674,00	01.12.2013 r.	17.12.2013 r.	21.01.2014 r.	4.674,00
20130196	5.732,42	17.09.2013 r.	16.12.2013 r.	24.09.2013 r., 15.10.2013 r., 13.11.2013 r - zapłacono kwotę 19.016,40 zł	0,02
20130197	13.284,00	17.09.2013 r.	17.09.2013 r.		
1/12/2013	6.150,00	06.12.2013 r.	06.12.2013 r.	08.01.2014 r.	6.150,00
FS3/K/7/2012	147,6	09.07.2012 r.	faktura podwójnie opłacona przez odbiorcę usług (w dniu 11.12.2012 r. i 04.01.2013 r.)	zwrot nadpłaty 30.09.2014 r.	147,6
Suma:					159.359,90

- b) w poz. E4.2 „[wymagalne zobowiązania] pozostałe” wykazano 0,00 (zerowy) stan pozostałych zobowiązań wymagalnych, natomiast na podstawie dowodów źródłowych (deklaracji PIT, ZUS DRA i wyciągów bankowych) oraz zapisów ewidencji księgowej kont 225 „Podatek dochodowy od osób fizycznych” i 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”, stwierdzono, iż na dzień 31 grudnia 2013 r. pozostałe zobowiązania wymagalne wyniosły 339.451,56 zł, w tym:

Miesiąc 2013 roku	Kwota w zł wynikająca z deklaracji ZUS DRA do zapłaty za dany miesiąc			Suma w zł	Termin płatności	Data zapłata
	Społeczne	Zdrowotne	FP i FGSP			
Sierpień	26.484,54	8.066,21	2.511,12	37.061,87	15.09.2013 r.	13.01.2014 r.
Wrzesień	28.734,50	8.773,90	2.557,47	40.065,87	15.10.2013 r.	13.01.2014 r. oraz 12.02.2014 r. (dwukrotna zapłata)
Październik	28.194,73	8.839,03	2.596,55	39.630,31	15.11.2013 r.	12.03.2014 r.
Listopad	32.278,00	9.398,24	2.742,35	44.418,59	15.12.2013 r.	25.03.2014 r. pomniejszono o nadpłatę za wrzesień 2013 roku

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

Korekta z lat ubiegłych		5.137,92*		13.01.2014 r.
Kwota łączna zobowiązania wymagalnego		166.314,56		

Miesiąc 2013 roku	Kwota w zł wynikająca z deklaracji podatkowej		Termin płatności	Data zapłaty	
	PIT-4R	PIT-8AR		PIT-4R	PIT-8AR
Styczeń	19.884	378	20.02.2013 r.	21.03.2014 r.	25.03. 2014 r.
Luty	13.064	8320	20.03.2013 r.	13.04.2014 r.	
Marzec	16.664	113	20.04.2013 r.	13.04.2014 r.	
Kwiecień	18.815	672	20.05.2013 r.	13.04.2014 r.	
Maj	10.925	25	20.06.2013 r.	12.05.2014 r.	
Czerwiec	16.414	328	20.07.2013 r.	12.05.2014 r.	
Lipiec	14.229	802	20.08.2013 r.	12.05.2014 r.	
Sierpień	15.404	137	20.09.2013 r.	12.05.2014 r.	
Wrzesień	10.978	25	20.10.2013 r.	12.05.2014 r.	
Październik	13.178	25	20.11.2013 r.	12.05.2014 r.	
Listopad	12.585	172	20.12.2013 r.	12.05.2014 r.	
suma	162.140	10.997			
Kwota łączna zobowiązania wymagalnego	173,137 zł				

c) konsekwentnie w poz. E4 „wymagalne zobowiązania”, w której wykazano 108.568 zł, należało wykazać kwotę 498.811,46 zł (suma poz. E4.1 i E4.2), czym naruszono § 10 ust. 4, w związku z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (t.j. Dz. U. 2014 r., poz. 1773). Czasem naruszenia dyscypliny finansów był dzień 5 lutego 2014r. tj. dzień sporządzenia w/w sprawozdań.”

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia oraz obciążyła obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 316,18 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 2018 r. poz. 1458 ze zm.) 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

W dniu 28 maja 2018 r. Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie (RKO), w wyniku ponownego rozpatrzenia sprawy, skierowanego orzeczeniem z dnia 12 maja 2016 r., przez Główną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (GKO) do ponownego rozpatrzenia, przeciwko Panu (...), będącemu w czasie popełnienia czynów Dyrektorem (...), wydała orzeczenie, w którym uznała Obwinionego odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (dalej: uondfp), polegającego na wykazaniu w sprawozdaniach finansowych, danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Za powyższe na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 uondfp wymierzyła Obwinionemu łączną karę upomnienia i obciążyła go kosztami postępowania. Na podstawie art. 78 ust.1 pkt 8 w związku z art.19 ust. 2 uondfp uniewinniła Obwinionego od stawianych zarzutów naruszenia dyscypliny finansów publicznych wynikających z treści art. 14 pkt 1, art. 14 pkt 2, art.14 pkt 3 oraz art. 18c ust. 1 pkt 4 uondfp.

Na podstawie orzeczenia RKO wydanego w wyniku ponownego rozpatrzenia sprawy, odwołania Obwinionego oraz materiału zgromadzonego w sprawie, GKO ustaliła co następuje.

W dniu 28 maja 2018 r RKO, w wyniku ponownego rozpatrzenia sprawy (pierwsze orzeczenie RKO w sprawie z dnia 19 października 2015 r. sygn.. akt RKO.5011.34.2015 zostało uchylone orzeczeniem GKO z dnia 12 maja 2016 r. sygn.. akt BDF1.4800.6.2016), wydała orzeczenie, w którym uznała Obwinionego odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określonych w art. 18 pkt 2 uondfp polegające na wykazaniu w niżej wymienionych sprawozdaniach danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej:

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

1/ w sporządzonym w dniu 5 lutego 2014 r. kwartalnym sprawozdaniu Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych samorządowej instytucji kultury wg stanu na koniec IV kwartału 2013 roku

a/ w poz. N3.1 „gotówka” wykazano kwotę 40.725,81 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej konta 100 „Kasa” stwierdzono, iż stan gotówki w kasie na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosił 41.774,61 zł,

b/w poz. N3.2 „depozyty na żądanie” wykazano kwotę 9.082,86 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej stwierdzono, iż stan depozytów na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosił 7.711,88 zł, w tym:

- konto 131 „Bieżący rachunek bankowy” kwota 29,91 zł,
- konto 132 „Rachunek bieżący PKO BP SA” kwota 672,17 zł,
- konto 134 „Terminal PKO” kwota 209,82 zł,
- konto 136 „Rachunek bankowy karty” kwota 9,98 zł,
- konto 149 „Środki pieniężne w drodze” kwota 2.990 zł,
- konto 240 „Pozostałe rozrachunki” kwota 3.800 zł

c/ konsekwentnie w poz. N3 „gotówka i depozyty”, w której wykazano 49.808,67 zł należało wykazać kwotę 49.486,49 zł; (suma poz. N3.1 i poz. N3.2),

d/ w poz. N4.1 „należności wymagalne z tytułu dostaw towarów i usług” wykazano 0,00 zł stan należności wymagalnych, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej kont 200 „Rozrachunki z dostawcami” oraz 201 „Rozrachunki kr. z odbiorcami” oraz dowodów źródłowych stwierdzono, iż należności wymagalne z tytułu dostaw i usług na dzień 31 grudnia 2013 r. wynosiły łącznie 27.352,56 zł;

e/ w poz. N4.2 „należności wymagalne pozostałe” wykazano 0,00 zł stan pozostałych należności wymagalnych, natomiast na podstawie dowodów źródłowych oraz zapisów ewidencji księgowej konta 245 „Inne rozrachunki”, stwierdzono, iż na dzień 31 grudnia 2013 r. kwota stanowiła nierozliczone transakcje bankowe z 2012 roku, skutkujące powstaniem należności w kwocie 1.702,83 zł, tj. bezpodstawnie dokonano operacji na rachunku bankowym, wskutek czego w księgach rachunkowych należność ujęto na koncie 245; powstanie należności wskutek niewłaściwych operacji bankowych,

f/ konsekwentnie w poz. N4 „należności wymagalne”, w której wykazano 0,00 należało wykazać kwotę 29.055,39 zł; (suma poz. N4.1 i poz. N4.2),

g/ w poz. N5.1. „pozostałe należności z tytułu dostaw towarów i usług” wykazano 26.959,41 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej konta 201 „Rozrachunki kr. z odbiorcami” oraz dowodów źródłowych stwierdzono, iż kwota pozostałych należności na

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosła 369 zł,

h/ w poz. N5.2 „pozostałe należności z tytułu podatków i składek na ubezpieczenie społeczne” wykazano kwotę 26.155 zł, natomiast Teatr nie jest jednostką, dla której wpływy z tego tytułu stanowią dochód, zatem należało wykazać 0,00,

i/ w poz. N5.3. „pozostałe należności z tytułów innych niż wymienione wyżej” wykazano 5.502,83 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej konta 221 „Rozrachunki z urzędem skarbowym z tytułu VAT” stwierdzono, iż należność na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosła 26.155 zł,

j/ konsekwentnie w poz. N5 „pozostałe należności”, w której wykazano 58.617,24 zł należało wykazać kwotę 26.524 zł (suma poz. N5.1, poz. N5.2 i poz. N5.3),

czym naruszono § 10 ust. 4, w związku z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (t.j. Dz. U. 2014 r., poz. 1773).

2/ w sporządzonym w dniu 5 lutego 2014 r. (w sprawozdaniu błędnie wskazana data 5 lutego 2013 r.) kwartalnym sprawozdaniu Rb-Z o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji samorządowej instytucji kultury wg stanu na koniec IV kwartału 2013 roku:

a/w poz. E4.1 „wymagalne zobowiązania z tyt. dostaw towarów i usług” wykazano 108.568 zł, natomiast na podstawie zapisów ewidencji księgowej kont 200 „Rozrachunki z dostawcami”, 201 „Rozrachunki kr. z odbiorcami”, dowodów źródłowych stwierdzono, iż zobowiązania wymagalne na dzień 31 grudnia 2013 r. wyniosły 159.359,90 zł;

b/ w poz. E4.2 „wymagalne zobowiązania pozostałe” wykazano 0,00 stan pozostałych zobowiązań wymagalnych, natomiast na podstawie dowodów źródłowych oraz zapisów ewidencji księgowej kont 225 „Podatek dochodowy od osób fizycznych” i 229 „Pozostałe rozrachunki publicznoprawne”, stwierdzono, iż na dzień 31 grudnia 2013 r. pozostałe zobowiązania wymagalne wyniosły 339.451,56 zł.

c/ konsekwentnie w poz. E4 „wymagalne zobowiązania”, w której wykazano 108.568 zł, należało wykazać kwotę 498.811,46 zł (suma poz. E4.1 i E4.2),

czym naruszono § 10 ust. 4, w związku z § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (t.j. Dz. U. 2014 r., poz. 1773).

Naruszenie dyscypliny finansów nastąpiło z dniem 5 lutego 2014r. tj. na dzień sporządzenia ww. sprawozdań. Na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 uoondfp RKO wymierzyła Obwinionemu łączną karę upomnienia.

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

Jednocześnie tym samym orzeczeniem RKO na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 8 uondfp w związku z art. 19 ust. 2 uondfp uniewinniła Obwinionego od stawianych we wniosku o ukaranie zarzutów naruszenia art. 14 pkt 1, art. 14 pkt 2, art. 14 pkt 3 oraz art. 18 c ust. 1 pkt 4 uondfp.

Ponadto na podstawie art. 167 ust. 1 uondfp obciążyła Obwinionego, obowiązkiem zwrotu – na rzecz Skarbu Państwa – kosztów postępowania w wysokości 316,18 zł.

W dniu 9 lipca 2018 r., Obwiniony, działając na podstawie art. 138 ust. 2 uondfp, złożył odwołanie od orzeczenia RKO. Zaskarżył orzeczenie w części dotyczącej pkt I i II, wnosząc o jego uchylenie i przekazanie sprawy do organu I instancji, ewentualnie zmianę orzeczenia w zaskarżonej części przez orzeczenie uniewinnienia lub umorzenie postępowania. W szczególności Obwiniony zarzucił orzeczeniu RKO:

a/ nieprzeprowadzenie wyczerpującego postępowania dowodowego mającego na celu ustalenie okoliczności stanowiących podstawę ukarania Obwinionego, przez nie przeprowadzenie dowodu z przesłuchania księgowej odpowiedzialnej za sporządzenie sprawozdań wskazanych w zaskarżonym orzeczeniu;

b/ dokonanie błędnych ustaleń co do winy Obwinionego, na podstawie zebranego w sprawie materiału dowodowego;

c/ niezastosowanie wobec Obwinionego instytucji znikomej szkodliwości czynu na podstawie art. 28 ust. 2 uondfp;

d/ błędne przypisanie, iż za naruszenia objęte orzeczeniem odpowiadał bezpośrednio Obwiniony, a nie osoby uczestniczące w procesie sporządzania sprawozdań, odpowiedzialne zgodnie z zakresem obowiązków ;

e/ nieuwzględnienie stanowiska obrony i obwinionego w toku postępowania;

f/ błędne orzeczenie o kosztach z uwagi na to, iż obwiniony został w przeważającej części uniewinniony od postawionych mu zarzutów. Ponadto od tej części nie zasądzone na rzecz obwinionego kosztów postępowania.

W odwołaniu Obwiniony nie zakwestionował merytorycznych ustaleń w orzeczeniu, dotyczących wykazania w sprawozdaniach finansowych danych niezgodnych z ewidencją księgową. Wniesione zastrzeżenia dotyczą możliwości przypisania winy Obwinionemu.

Główna Komisja Orzekająca, mając na uwadze powyższe zważyła co następuje.

Kierując się treścią art. 24 ust. 1 uondfp, GKO dokonała analizy prawa międzyczasowego obowiązującego w przedmiotowej sprawie w okresie od czasu popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych do czasu orzekania. Analiza ta prowadzi do wniosku, że

należy zastosować prawo obowiązujące w czasie orzekania, gdyż normy prawne obowiązujące w czasie popełnienia czynu nie są względniejsze dla Obwinionego.

Na podstawie zebranego materiału dowodowego GKO ustaliła, że w (...) doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na wykazaniu w sporządzonych wg stanu na koniec IV kwartału 2013 roku w sprawozdaniach Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych i Rb-Z o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Naruszenia dyscypliny finansów publicznych, polegające na wykazaniu w sprawozdaniach budżetowych danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, nie budzi w niniejszej sprawie wątpliwości i nie było kwestionowane przez Obwinionego.

Podnoszony przez Obwinionego w odwołaniu zarzut dotyczący dokonania przez RKO błędnych ustaleń co do winy Obwinionego w oparciu o zebrany w sprawie materiał dowodowy, uzasadniony błędnym przypisaniem odpowiedzialności Obwinionemu, a nie osobie odpowiedzialnej za sporządzanie projektu sprawozdań, jest nieuzasadniony. Zawinione działanie Obwinionego w rozumieniu art. 19 ust. 2 uoondfp zdaniem GKO nie budzi wątpliwości. Podpisując sprawozdania budżetowe nie dołożył on należytej staranności wymaganej od osoby odpowiedzialnej za kierowanie jednostką finansów publicznych. W dacie składania podpisu pod poszczególnymi sprawozdaniami Obwiniony miał faktyczną i prawną możliwość zachowania się zgodnie z przepisami, dokonując weryfikacji przedłożonych projektów sprawozdań, w szczególności tak istotnych sprawozdań jakimi są sprawozdania o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych i o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji. Jako dyrektor jednostki miał dostęp do ksiąg rachunkowych i mógł dokonać weryfikacji danych zaprezentowanych w przedłożonym mu do zatwierdzenia sprawozdaniu z danymi wynikającymi z ksiąg rachunkowych. Obwiniony przed podpisaniem sprawozdania powinien upewnić się, że dane wykazane w sprawozdaniu są zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Skoro tego nie zrobił to przypisanie winy za naruszenie dyscypliny finansów publicznych musi być uznane za zgodne z prawem. Sprawozdanie budżetowe wywiera skutki prawne z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki. Podpis kierownika jednostki w sprawozdaniu oraz czynności skutecznego pod względem prawnym przekazania sprawozdania odbiorcy są czynnościami z zakresu reprezentacji jednostki. GKO zdaje sobie sprawę, że możliwość osobistego weryfikowania przez kierownika jednostki poprawności

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

sporządzenia każdego sprawozdania budżetowego, zwłaszcza przy bardzo szerokim zakresie zadań związanych z kierowaniem jednostką jest utrudniona, jednakże nie może być to okoliczność zwalniająca kierownika jednostki z odpowiedzialności. Wykazanie danych w sprawozdaniach budżetowych jest tożsame z przedstawieniem danych w nim zawartych na zewnątrz jednostki. Podpis kierownika jednostki na sprawozdaniu jest czynnością z zakresu reprezentacji jednostki. Czynności takiej nie można skutecznie przekazać innemu pracownikowi. Ustawodawca powierzył czynności dotyczące podpisywania sprawozdania osobie mającej kompetencje do działania za jednostkę, co oznacza, że mieszczą się ona w zakresie reprezentacji. Zakresu reprezentacji nie można przenieść ani ograniczyć ze skutkiem wobec osób trzecich.

Fakt, że Obwiniony działał w zaufaniu do głównego księgowego jednostki, który zgodnie z wymogami określonymi w art. 54 ustawy o finansach publicznych zajmuje w jednostce sektora finansów publicznych stanowisko szczególne, odnosząc to zarówno do wymaganych od niego kompetencji, jak również zakresu obowiązków, nie ekskulpuje kierownika jednostki. Obwiniony nie zachował należytej staranności przy wykonywaniu obowiązków, nadmiernie zaufał pracownikom przygotowującym sprawozdanie. Nieprawidłowości mógł uniknąć sprawdzając prawidłowość wykazanych przez pracowników danych. Ustawodawca obowiązki i odpowiedzialność w zakresie sprawozdawczości nałożył na kierownika jednostki (porównaj wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010r. sygn. skt V SA/Wa 103/10). Kierownik jednostki odpowiedzialny jest również za właściwy dobór kadr. Brak należytej realizacji tych zadań, prowadzący do złożenia sprawozdań niezgodnych z ewidencją księgową, które rażąco zniekształcały obraz finansowy jednostki kierowanej przez Obwinionego świadczy o niedochowaniu staranności, która powinna być wymagana od osób pełniących kierownicze funkcje w jednostkach sektora finansów publicznych i stanowi zaniechanie czynności spoczywających na kierowniku jednostki. Za błędny należy uznać zarzut stawiany przez Obwinionego w odwołaniu, że sporządzenie sprawozdania przez podległego pracownika, w szczególności główną księgową zwalnia kierownika od konieczności weryfikacji przedłożonego dokumentu i odpowiedzialności z tego tytułu. Od kierownika jednostki można i należy wymagać znajomości realizacji tych zadań, które są na niego nałożone, w tym zdolności do weryfikacji sprawozdania budżetowego. Przyjęcie odmiennego stanowiska prowadziłoby do niedopuszczalnej sytuacji, w której odpowiedzialność kierownika jednostki byłaby czysto iluzoryczna, a pełnienie tej funkcji miałoby charakter czysto reprezentatywny, a nie taka jest

rola kierownika jednostki sektora finansów publicznych kierowanej przez Obwinionego i nie taka rola wynika z przepisów prawa.

Obwiniony w odwołaniu podniósł również zarzut niezastosowania wobec niego instytucji znikomej szkodliwości czynu. W świetle zebranego materiału dowodowego stanowisko to jest nieuzasadnione. Dokonując oceny stopnia szkodliwości przypisanego Obwinionemu naruszenia dyscypliny finansów publicznych, z uwzględnieniem przesłanek określonych w art. 28 uońdftp, GKO stwierdza, że szkodliwość ta nie może być uznana za znikomą. Jednym z dóbr prawnie chronionych w systemie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest przestrzeganie zasad kształtujących system finansów publicznych, w tym również obowiązków sprawozdawczych. Jak podkreśla się w orzecznictwie, sprawozdania dokumentują z jednej strony działalność finansową jednostki, a z drugiej są ważnym elementem planowania jej działań w przyszłości. Z tych powodów ustawodawca przywiązuje istotną wagę do poprawnego sporządzania sprawozdań budżetowych. Sprawozdawczość jest ważnym elementem funkcjonowania jednostki budżetowej, pozwala bowiem ocenić realizację wpływów i wydatków budżetowych w ciągu roku budżetowego i po jego zakończeniu. Wszelkie nieprawdziwe dane, niezgodne z prowadzoną ewidencją księgową, wprowadzają w błąd otrzymującego sprawozdanie, a także mogą prowadzić do fałszowania sprawozdawczości zbiorczej, a w realiach niniejszej sprawy dane w sposób rażący zniekształcały obraz finansowy jednostki kierowanej przez Obwinionego m. in. w poz. E4.2 „[wymagalne zobowiązania] pozostałe” wykazano 0,00 (zerowy) stan pozostałych zobowiązań wymagalnych podczas gdy pozostałe zobowiązania wymagalne wyniosły 339.451,56 zł. i to tylko jedne z przykładów rażących nieprawidłowości w zakresie danych wykazanych w sprawozdaniach. Dla zakresu odpowiedzialności Obwinionego bez znaczenia pozostaje podnoszony przez niego argument, że błędy w sprawozdaniu nie spowodowały ujemnych skutków dla działalności Teatru. Należy podkreślić, że naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 2 uońdftp jest czynem formalnym, do jego znamion nie należy zaistnienie uszczerbku w finansach publicznych. Brak ujemnych skutków dla działalności Teatru, pomimo wadliwie sporządzonego sprawozdania nie wyłącza odpowiedzialności Obwinionego. Szkodliwości dla ładu finansów publicznych nie można utożsamiać wyłącznie ze stratami finansowymi ponoszonymi przez jednostkę. Szkoda dla finansów publicznych to nie tylko strata finansowa, ale także błędna informacja znacząco fałszująca obraz finansowy jednostki, przekazana dysponentowi wyższego stopnia o stanie wydatków i zobowiązań jednostki wydatkującej środki publiczne. Brak prawdziwej

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

informacji wprowadza w błąd i powoduje dezinformację w zakresie dysponowanymi środkami publicznymi.

W związku z powyższym GKO uznała, że stanowisko zawarte w orzeczeniu z dnia 28 maja 2018 r., wydanym przez RKO, w zakresie braku możliwości uznania, że zarzucany Obwinionemu czyn cechuje znikoma szkodliwość dla finansów publicznych i umorzenia postępowania na podstawie art. 78 ust.1 pkt 7uondfp jest prawidłowe.

Odrzucić należy także zarzut nieprzeprowadzenia wyczerpującego postępowania dowodowego mającego na celu ustalenie okoliczności stanowiących podstawę ukarania, w szczególności przez nieprzeprowadzenie dowodu z przesłuchania głównej księgowej odpowiedzialnej za sporządzenie sprawozdań budżetowych. Stosownie do treści art. 87 uondfp przedmiotem dowodu są fakty mające znaczenie dla sprawy. W niniejszej sprawie udowodnione zostało w świetle zebranego materiału dowodowego, iż odpowiedzialnym za prawidłowe sporządzenie sprawozdań finansowych jest kierownik jednostki. Na dzień sporządzania sprawozdań, kierownikiem jednostki był Obwiniony. Nie mógł on w świetle obowiązujących przepisów prawa scedować przedmiotowym uprawnien na osoby trzecie, w tym na główną księgową. Nie pozostawia wątpliwości GKO, iż przygotowany przez główną księgową dokument stanowił projekt sprawozdania finansowego, który dopiero z chwilą złożenia podpisu przez kierownika jednostki, w tym przypadku Obwinionego, wywarł określone skutki prawne. Przeprowadzenie dowodu z przesłuchania głównej księgowej z uwagi na okoliczność sporządzenia przez nią projektów sprawozdań byłoby nieuzasadnione, bowiem okoliczność ta, została udowodniona w świetle zebranego w sprawie materiału dowodowego i nie ona stanowiła podstawę przypisania odpowiedzialność Obwinionemu. Co więcej wskazać należy, że wniosek dowodowy w zakresie przesłuchania księgowej został złożony na wcześniejszym etapie postępowania (przed ponownym rozpoznaniem sprawy przez RKO) i złożony została okoliczności sytuacji ekonomicznej jednostki kierowanej przez Obwinionego a w realiach niniejszej sprawy okoliczność ta jest nieistotna dla sprawy.

Ponadto uznać należy, że wymierzona kara upomnienia jako najbardziej łagodna z katalogu kar jest adekwatna do stwierdzonych okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Jest ona bowiem wystarczająca dla osiągnięcia wobec Obwinionego celów prewencji indywidualnej. Należy także pamiętać, że tylko kara adekwatna do wagi naruszonych obowiązków może pozwolić na osiągnięcie celów prewencji ogólnej, realizując cele zapobiegawcze i dyscyplinujące, tak aby nie dochodziło do ignorowania istotnych obowiązków w zakresie sprawozdawczości przez kierowników jednostki.

Sygn. akt BDF1.4800.71.2018

Wbrew twierdzeniom odwołania, GKO nie dostrzegła natomiast możliwości zastosowania wyjątkowej instytucji jaką jest odstąpienie o wymierzenia kary. W szczególności, że nieprawidłowości w zakresie sprawozdań w sposób rażący zniekształcały obraz finansowy jednostki kierowanej przez Obwinionego. Nadmiernie łagodne potraktowanie byłoby nieuzasadnione i mogłoby tylko utwierdzić Obwinionego w przekonaniu, że w zasadzie nic wielkiego się nie stało pomimo naruszenia podstawowych zasad gospodarki finansowej jednostki sektora finansów publicznych i budzić powszechne przekonanie o nieistotności tego elementu gospodarki finansowej jednostek dysponujących środkami publicznymi.

Nieuzasadniony jest również, zdaniem GKO zarzut Obwinionego w zakresie błędnego orzeczenia przez RKO w zakresie kosztów postępowania. Stosownie do treści przepisu art. 167 ust. 1 każdy uznany za odpowiedzialnego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zwraca na rzecz Skarbu Państwa koszty postępowania. W niniejszej sprawie na podstawie orzeczenia RKO z dnia 28 maja 2018 r. Obwiniony uznany został odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 2 uodfnp, tym samym w niniejszej sprawie, zastosowanie ma dyspozycja przepisu art. 167 ust. 1. Zarzut Obwinionego w zakresie częściowego zwolnienia z kosztów nie znajduje odzwierciedlenia w przepisach prawa. W związku z tym nie może być uwzględnione przez GKO.

Mając na uwadze powyższe GKO orzekła jak w sentencji.

Uwzględniając powyższe, Główna Komisja Orzekająca orzekła, jak w sentencji.