



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 19 kwietnia 2012 r.

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

Przewodniczący:	<i>Z-ca Przewodniczącego GKO:</i>	Wojciech Robaczyński (spr.)
Członkowie:	<i>Z-ca Przewodniczącego GKO:</i>	Marcin Krzywoszyński
	<i>Członek GKO:</i>	Artur Walasik
Protokolant:		Anna Jedlińska

przy udziale zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Roberta Wydry**,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 19 kwietnia 2012 r. odwołania Obwinionego (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 16 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-44/2011, zam. (...), pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora (...), którym:

1. uznano Pana (...) odpowiedzialnym za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w (...) określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:
 - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
 - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
 - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

2. na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych odstąpiła od wymierzenia kary,
3. Na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych orzekła zwrot kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 282, 27 zł (słownie: dwieście osiemdziesiąt dwa złote 27/100).

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych:

- 1) **uchyla zaskarżone orzeczenie** Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 16 grudnia 2011 r. sygn. akt: ZDB-4100-44/2011, w zakresie pkt 1 i uznaje Pana (...) odpowiedzialnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych,

- 2) **utrzymuje w mocy zaskarżone orzeczenie** w zakresie punktu 2 i 3.

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

Dnia 9 września 2011 r. Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych właściwy w sprawach rozpoznawanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w Opolu wniósł o uznanie Pana (...), pełniącego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora (...) za odpowiedzialnego za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.) – zwanej dalej ustawą, polegające na niesporządzaniu i nieprzekazaniu w terminie Burmistrzowi (...) jednostkowych sprawozdań (...) za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r., tj.:

- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.
- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.
- Rb-Z- kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.
- Rb-Z- kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. nr 43, poz. 247).

Dnia 16 grudnia 2011 r. Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu uznała Pana (...) odpowiedzialnym za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w (...), określone w art. 18 pkt 2 ustawy, polegające na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań (...) za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r., tj.:

- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,
- Rb-Z- kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-Z- kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy, Regionalna Komisja Orzekająca odstąpiła od wymierzenia Obwinionemu kary, a na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy orzekła zwrot kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa.

Regionalna Komisja Orzekająca ustaliła, że w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. w (...), będącej jednostką organizacyjną Gminy (...), nie sporządzono następujących jednostkowych sprawozdań:

- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,
- Rb-Z- kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-Z- kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.

Skutkiem niesporządzenia powyższych sprawozdań jednostkowych było nieprzekazanie ich do Urzędu Miejskiego w (...) na koniec podanych okresów sprawozdawczych. Zostały sporządzone jedynie sprawozdania zbiorcze (...).

Powyższe ustalenia znalazły potwierdzenie w ustaleniach z postępowania kontrolnego, tj. kontroli kompleksowej Gminy (...), przeprowadzonej przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu. Okoliczność ta jest bezsporna i nie była kwestionowana w toku postępowania dowodowego przed Regionalną Komisją Orzekającą. W wyjaśnieniach złożonych w toku kontroli Pani (...) - Główna Księgowa (...), jednostki powołanej przez Radę Miejską w (...) m.in. do realizacji obsługi ekonomiczno-administracyjnej zespołów szkół, w tym do sporządzania wymaganych sprawozdań z wykonania dochodów i wydatków, stwierdziła: „prowadząc gospodarkę finansową placówek oświatowych Gminy (...) oraz Miejskiego Ośrodka Kultury (...) błędnie zinterpretowałam przepisy dotyczące sprawozdań jednostkowych Rb-N i Rb-Z poszczególnych placówek. Ponieważ wykazywały one wartości zerowe, nie sporządziłam i nie przedstawiłam dyrektorom poszczególnych placówek sprawozdań jednostkowych do podpisania. Sporządziłam jedynie zbiorcze kwartalne sprawozdanie Rb-N i Rb-Z za okres od 1 stycznia 2010 r. do 31 marca 2010 r. oraz za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r., wykazując dane wynikające z ewidencji księgowej łącznie wszystkich jednostek. Sytuacja ta nie spowodowała zniekształcenia obrazu finansów publicznych. Ponadto, począwszy od 111 kwartału 2010 r. sprawozdania Rb-Z, Rb-N sporządzane są dla poszczególnych placówek”.

Regionalna Komisja Orzekająca stwierdziła, że obowiązek sporządzania sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych wynika z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.). Rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań, a także jednostki obowiązane do sporządzania poszczególnych sprawozdań oraz odbiorców tych sprawozdań określa m.in. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. nr 43, poz. 247)

Stosownie do treści § 6 ust. 1 pkt 4 w związku § 3 i 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, kwartalne sprawozdania jednostkowe Rb-Z i Rb-N w imieniu jednostki, są sporządzane i przekazywane przez kierowników jednostek

organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego. Przez sporządzenie sprawozdania należy rozumieć wypełnienie go zgodnie z cytowanym rozporządzeniem i podpisanie przez kierownika jednostki.

Stanowisko powyższe potwierdza wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r. (w uzasadnieniu orzeczenia powołano błędnie 6 kwietnia 2010 r. – przyp. GKO) - sygn. akt V SA/Wa 103/10, dotyczący odpowiedzialności kierownika jednostki za wykonywanie obowiązków w zakresie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki, niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto, poza kierownikiem jednostki, je podpisał.

Biorąc pod uwagę całokształt zgromadzonego materiału dowodowego, Regionalna Komisja Orzekająca uznała, że niesporządzenie przez Obwinionego wyżej wymienionych jednostkowych sprawozdań o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych oraz o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (...), stanowiło naruszenie § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Zgodnie z § 8 ust. 1 w związku z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 do powołanego rozporządzenia, jednostki sporządzają i przekazują sprawozdania jednostkowe, łączne oraz zbiorcze odbiorcom tych sprawozdań, w terminach umożliwiających sporządzenie sprawozdań łącznych lub zbiorczych, zaś terminy sporządzania i przekazywania sprawozdań oraz odbiorców sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego określone zgodnie z załącznikiem nr 7 do rozporządzenia w ustalonym stanie, odnieść należy do terminu złożenia sprawozdania po upływie okresu sprawozdawczego nie później niż 10 dni.

Stosownie do art. 18 pkt 2 ustawy, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niesporządzenie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania. Art. 18 pkt 2 ustawy, w brzmieniu ustalonym przez art. 65 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. - Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. nr 157, poz. 1241), obowiązuje od dnia 1 stycznia 2010 r. w stosunku do sprawozdań, które powinny być sporządzone i przekazane po tej dacie, a więc ma zastosowanie do ustalonego w niniejszej sprawie stanu faktycznego.

W konsekwencji, Komisja Orzekająca I instancji uznała, że w niniejszej sprawie doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na niesporządzeniu w terminie sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania, tj. jednostkowych sprawozdań (...) Rb-N i Rb-Z za okresy od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r. i od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. Komisja Orzekająca I instancji podkreśliła także że obowiązująca od 1 stycznia 2010 r. treść art. 18 pkt 2 cyt. ustawy, poszerzyła zakres odpowiedzialności o dwa nowe zaniechania, tj. niesporządzenie sprawozdania w terminie oraz nieprzekazanie sprawozdania w terminie. Wyrażne ich objęcie regulacją dotyczącą naruszenia dyscypliny finansów publicznych wskazuje na przypisany im przez ustawodawcę przymiot szkodliwości dla finansów publicznych.

Zdaniem Regionalnej Komisji Orzekającej, sprawozdawczość jest istotnym, z punktu widzenia zapewnienia bieżącej informacji o sytuacji finansowej jednostek sektora finansów publicznych i jawności finansów publicznych, elementem gospodarki finansowej.

Z okoliczności faktycznych sprawy wynika, że zaniechanie sporządzenia jednostkowych sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania dotyczyło dwóch następujących po sobie okresów. Przywrócenie prawidłowego stanu związanego ze sporządzeniem w terminie wymaganych sprawozdań jednostkowych nastąpiło od III kwartału 2010 r., zatem przedmiotowe zaniechanie Dyrektora (...), co do sporządzenia ww. sprawozdań, nie miało charakteru incydentalnego.

W związku z powyższym, Regionalna Komisja Orzekająca zauważyła, że istota odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych dotyczy nie tylko wymiaru finansowego danego zaniechania, na co także wskazuje Główna Komisja Orzekająca, m.in. w orzeczeniu z dnia 19 listopada 2007r. (DF/GKO-4900-46/50/07/18, LEX 422929). W związku z tym, Komisja Orzekająca I instancji nie podzieliła stanowiska Pełnomocnika Obwinionego, iż w sprawie wystąpił znikomy stopień szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Obwiniony jest osobą podlegającą odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych stosownie do art. 4 pkt 2 ustawy i w świetle art. 19 ust. 1 i 2 ustawy, ponosi odpowiedzialność za przypisane naruszenia z art. 18 pkt 2 ustawy.

Zdaniem Komisji Orzekającej I instancji, całokształt zebranego w sprawie materiału dowodowego, w tym złożone w trakcie postępowania wyjaśnienia obwinionego oraz głównej księgowej (...), pozwalają na przyjęcie kwalifikacji nieumyślnego naruszenia dyscypliny

finansów publicznych, gdyż Obwiniony nie miał zamiaru naruszenia dyscypliny, ani z taką ewentualnością nie godził się, jednak nie zachował należytej staranności przy pełnieniu obowiązków kierownika jednostki sektora finansów publicznych w zakresie sprawozdawczości.

Oceniając stopień zawinienia przez Obwinionego, Regionalna Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę, że Obwiniony był przekonany, że w przedmiotowych sprawozdaniach w treści dotyczącej nazwy jednostki sprawozdawczej wpisany był (...), co pozwalało sądzić, iż są to jednostkowe sprawozdania ZOKiS. Jednocześnie jednak Komisja Orzekająca I instancji zauważyła, że akcentowanie przez Obwinionego powyższej okoliczności wskazuje, iż w zasadzie nie zdawał on sobie sprawy co do prawnego znaczenia dokumentu, na którym składał podpis, a jako kierownik jednostki winien był zachować szczególną ostrożność przy składaniu podpisu na ważnych dla finansów publicznych dokumentach, tym bardziej, iż charakter sprawozdania wyraźnie wynika z druków sprawozdań i przy dołożeniu staranności można było stwierdzić, jakie sprawozdania zostały sporządzone i przedłożone do podpisu.

W tej sytuacji Regionalna Komisja Orzekająca nie podzieliła stanowiska Obwinionego, iż nie można mu przypisać winy za popełnione naruszenie, gdyż o nich nie wiedział, bowiem jako dyrektor jednostki zobowiązany był do czuwania nad realizacją powszechnie obowiązujących przepisów prawa, w tym w zakresie dotyczącym sprawozdawczości, o których powinien wiedzieć i ich przestrzegać. Omawiane okoliczności mogą też, zdaniem Regionalnej Komisji Orzekającej, świadczyć o tym, że Obwiniony, jako kierownik jednostki, w sposób nadmierny zaufał pracownikom jednostki, którym powierzył obowiązki w zakresie rachunkowości.

Odnosząc się natomiast do skutku popełnionego czynu dla finansów publicznych, Regionalna Komisja Orzekająca zauważyła, że niesporządzone sprawozdania jako „zerowe” nie wpłynęły na zniekształcenie obrazu stanu finansów publicznych (...). Mając na uwadze wyżej opisane ustalenia w zakresie zarzutu postawionego Obwinionemu, a także biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych, Komisja Orzekająca postanowiła w oparciu o art. 36 ustawy, odstąpić od wymierzenia Obwinionemu kary, biorąc m.in. pod uwagę, że na powstanie naruszenia miała także wpływ zmiana stanu prawnego, która nastąpiła w pierwszym kwartale 2010 roku. Komisja Orzekająca I instancji, uwzględniając powyższe uznała, że odstąpienie od wymierzenia kary będzie pozytywnym bodźcem, do przestrzegania wymogów określonych przepisami prawa i zapobiegając będzie naruszeniom dyscypliny finansów publicznych w przyszłości.

Dnia 31 stycznia 2012 r. od powyższego orzeczenia odwołanie wniósł Obrońca Obwinionego - radca prawny Pana (...), wnosząc o „zmianę orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej” i „uznanie Pana (...) za niewinnego zarzutu nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych w (...), określonego w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych”.

Zdaniem odwołującego, w rozpatrywanej sprawie nie można przypisać Obwinionemu winy za popełnione naruszenia, gdyż o nich nie wiedział i trudno było wiedzieć nawet przy zachowanej ostrożności w zakresie dbałości o prawidłowe prowadzenie gospodarki finansowej.

Obrońca Obwinionego stwierdził, że „w ustawowym terminie Obwiniony podpisał i przekazał Burmistrzowi sprawozdania Rb-N, Rb-Z, Rb-27 i Rb-28. We wszystkich tych sprawozdaniach w treści dotyczącej nazwy jednostki sprawozdawczej wpisany był (...), co pozwalało sądzić, iż są to jednostkowe sprawozdania ZOKiS-u.

Obwiniony nie mógł wiedzieć, że z przedkładanych mu do podpisu sprawozdań Rb-N, Rb-Z, Rb-27 i Rb-28 sprawozdania Rb-N i Rb-Z są sprawozdaniami zbiorczymi, a Rb-27 i Rb-28 jednostkowymi, tym bardziej że sprawozdania Rb-Z były sprawozdaniami „zerowymi”. Ponadto Obwiniony wiedział, że jednostkowe sprawozdania sporządzane były dla poszczególnych jednostek i podpisywane przez Dyrektorów tych jednostek i trudno było przypuszczać, że nie dotyczyło to sprawozdań Rb-N i Rb-Z. W zaistniałej sytuacji niewiedza Obwinionego była usprawiedliwiona i zostały niezwłocznie podjęte przez niego właściwe kroki mające na celu wyeliminowanie nieprawidłowości. Począwszy od III kwartału 2010 roku sprawozdania Rb- N i Rb-Z są sporządzane dla poszczególnych jednostek i podpisywane przez kierowników jednostek”.

Zdaniem Obrońcy Obwinionego, „opisana sytuacja wyklucza zarzut nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, zawartej w art. 22 ust. 3 ustawy. Nie doszło bowiem do popełnienia przez Obwinionego zarzucanych mu czynów na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość naruszenia dyscypliny mógł przewidzieć, ponieważ trudno było przypuszczać, że jedynie jednostkowe sprawozdania Rb-N i Rb-Z nie były sporządzane przez Główną Księgową w sytuacji, gdy pozostałe jednostkowe sprawozdania były sporządzane i przedstawiane Dyrektorom obsługiwanych jednostek do podpisu. Takie działanie w niezawinionym błędzie

pozwała uznać Pana (...) jako niewinnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych w (...).”

Jednocześnie obrońca obwinionego podkreślił, że „Obwiniony powierzył na piśmie Głównemu Księgowemu za jego zgodą obowiązki w zakresie rachunkowości, a więc także sporządzania sprawozdawczości”. Odwołujący stwierdza, że w takiej sytuacji - zgodnie z orzeczeniem Głównej Komisji Orzekającej z dnia 8 czerwca 2009 r. , sygn. BDF/4900/30/28-29/RN-4-5/09/1113 - odpowiedzialność z art. 18 pkt 2 ustawy, może dotyczyć wyłącznie osób bezpośrednio odpowiedzialnych za sporządzanie sprawozdań.

Ponadto, obrońca obwinionego podkreślił, że zarówno waga naruszonych obowiązków, jak i sposób i okoliczności ich naruszenia, a także brak skutków finansowych oraz brak zniekształcenia obrazu finansów publicznych wskazują na możliwość umorzenia tego postępowania już na wstępnym etapie postępowania z uwagi na znikomą szkodliwość czynu, o co obwiniony wnosił już w toku postępowania przed Rzecznikiem Dyscypliny Finansów Publicznych.

Biorąc powyższe pod uwagę, obrońca wnosi o uniewinnienie Pana (...) od zarzutu nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy.

Główna Komisja Orzekająca zważyła co następuje.

Odwołanie nie może być uwzględnione.

Ustalenia faktyczne w przedmiotowej sprawie są bezsporne i prawidłowo zostały dokonane w toku dotychczasowego postępowania. Ustaleń tych obrońca obwinionego w złożonym odwołaniu nie zakwestionował. Prawidłowo zatem ustalono, że w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. w (...), będącej jednostką organizacyjną Gminy (...), nie sporządzono następujących sprawozdań:

- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N - kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,
- Rb-Z- kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,

- Rb-Z- kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.

Skutkiem niesporządzenia powyższych sprawozdań jednostkowych było nieprzekazanie ich do Urzędu Miejskiego w (...) na koniec podanych okresów sprawozdawczych. Zostały sporządzone jedynie sprawozdania zbiorcze (...).

Obowiązek sporządzania powyższych sprawozdań wynika z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) oraz z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247). Zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 4 w związku § 3 i 4 tego rozporządzenia, kwartalne sprawozdania jednostkowe Rb-Z i Rb-N w imieniu jednostki, są sporządzane i przekazywane przez kierowników jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego.

Podstawowym zagadnieniem, które należało rozważyć na tle ustalonego stanu faktycznego jest kwestia odpowiedzialności Obwinionego za powyższe zaniechanie. Główna Komisja Orzekająca podziela w tym zakresie stanowisko Komisji Orzekającej I instancji. Nie ulega bowiem wątpliwości, że to na Obwinionym, jako kierowniku jednostki sektora finansów publicznych ciąży obowiązek z zakresu sprawozdawczości. Na odpowiedzialność Obwinionego w tym zakresie nie może mieć wpływu fakt – powołany w złożonym odwołaniu – że „Obwiniony powierzył na piśmie Głównemu Księgowemu za jego zgodą obowiązki w zakresie rachunkowości, a więc także sporządzania sprawozdawczości”. Odwołujący nietrafnie wywodzi, że w takiej sytuacji - zgodnie z orzeczeniem Głównej Komisji Orzekającej z dnia 8 czerwca 2009 r. - odpowiedzialność z art. 18 pkt 2 ustawy „może dotyczyć wyłącznie osób bezpośrednio odpowiedzialnych za sporządzanie sprawozdań”. Zgodnie bowiem z utrwalonym stanowiskiem orzecznictwa, powierzenie głównemu księgowemu obowiązków z zakresu rachunkowości nie zwalnia kierownika jednostki sektora finansów publicznych od obowiązków i odpowiedzialności w zakresie sprawozdawczości. Należy podzielić stanowisko Głównej Komisji Orzekającej wyrażone w orzeczeniu z dnia 21 lutego 2011 r. (BDF1/4900/131/149/10/66, LEX nr 795103), zgodnie z którym czynności w zakresie przekazania sprawozdania budżetowego należą do czynności w zakresie reprezentacji jednostki, co powoduje że nie można ich skutecznie powierzyć innemu pracownikowi. Pogląd taki znajduje także potwierdzenie w orzecznictwie sądowym. W

uzasadnieniu wyroku z dnia 26 kwietnia 2010 r. (V SA/Wa 103/10) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie stwierdził, że zakres powierzonych obowiązków w trybie przepisów ustawy o finansach publicznych nie może obejmować sprawozdawczości budżetowej. Sprawozdawczość budżetowa nie mieści się w zakresie pojęcia obowiązków z zakresu rachunkowości. Zdaniem WSA, przekazanie uprawnień z zakresu reprezentacji jednostki musi być bardzo wyraźnie zastrzeżone w ustawie.

Nietrafne jest także stanowisko składającego odwołanie, że Obwiniony „działał w niezawinionym błędzie”, co uniemożliwia postawienie mu zarzutu nieumyślności zachowania się. Główna Komisja Orzekająca nie kwestionuje, że Obwiniony działał w błędzie co do tego, że część sprawozdań nie została sporządzona. Nie oznacza to jednak, że niewiedza Obwinionego była usprawiedliwiona. Na Obwinionym ciążyła powinność zachowania należytej ostrożności, wyrażającej się w upewnieniu się, że obowiązki z zakresu sprawozdawczości jednostki wykonywane są prawidłowo. Zachowanie tej ostrożności pozwoliłoby na uniknięcie naruszenia przepisów prawa w zakresie sprawozdawczości. Nie można zatem zgodzić się z poglądem zawartym w odwołaniu, że Obwinionego zwalnia od odpowiedzialności fakt, iż „trudno było przypuszczać, że jedynie jednostkowe sprawozdania Rb-N i Rb-Z nie były sporządzane przez Główną Księgową w sytuacji, gdy pozostałe jednostkowe sprawozdania były sporządzane i przedstawiane Dyrektorom obsługiwanych jednostek do podpisu”. Nawet bowiem przy przyjęciu założenia, że Obwiniony o fakcie niesporządzenia przez Główną Księgową projektów sprawozdań nie wiedział, to i tak – z przyczyn wyżej wskazanych – niewiedza ta nie zwalnia go od odpowiedzialności za niesporządzenie sprawozdań i nieprzekazanie ich właściwemu organowi. O obowiązku ich sporządzenia Obwiniony powinien był wiedzieć.

Odpowiedzialności Obwinionego nie eliminuje także fakt, że niesporządzone i nieprzekazane sprawozdania były „zerowe” i – jak podaje obrońca Obwinionego w odwołaniu – naruszenie obowiązków w tym zakresie nie spowodowało skutków finansowych i nie zniekształciło obrazu finansów publicznych. Główna Komisja Orzekająca nie podziela poglądu obrońcy Obwinionego, że zachodzi w tym zakresie przypadek znikomej szkodliwości czynu. Należy bowiem zgodzić się ze stanowiskiem Głównej Komisji Orzekającej zawartym w uzasadnieniu orzeczenia z dnia 13 stycznia 2003 r. (DF/GKO/Odw.-100/131-132/02, LEX nr 80039), że nawet przy uznaniu, że dany czyn z zakresu sprawozdawczości budżetowej nie stanowi istotnego naruszenia ładu finansów publicznych, to nie oznacza to, że nie wymaga on penalizacji. Sprawozdania budżetowe dokumentują

działalność finansową jednostki i są ważnym elementem planowania jej działań, zaś ustawodawca przywiązuje do poprawnego sporządzania tych sprawozdań istotną wagę. Należy także podkreślić, że, zgodnie z utrwalonym stanowiskiem orzecznictwa w zakresie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, art. 28 ustawy odnosi się do szkodliwości finansów publicznych nie tylko o charakterze finansowym, ale także potencjalnie finansowym oraz do łamania określonych w przepisach prawa obowiązków jednostek sektora finansów publicznych (por. orzeczenie GKO z dnia 19 listopada 2007 r., DF/GKO-4900-46/50/07/18, LEX nr 422929). Należy zatem stwierdzić, że fakt braku zniekształcenia obrazu finansów publicznych nie przesądza o braku szkodliwości naruszenia dla ładu finansów publicznych. Fakt ten został natomiast uwzględniony przez Regionalną Komisję Orzekającą, która w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia, m.in. brakiem skutku finansowego, uzasadniła odstąpienie od wymierzenia kary Obwinionemu na podstawie art. 36 ustawy.

Zdaniem Głównej Komisji Orzekającej, prawidłowe było – według stanu na dzień orzekania przez Komisję Orzekającą I instancji – zakwalifikowanie zachowania Obwinionego jako nieumyślnego, co znalazło wyraz w opisie czynu zawartym w sentencji orzeczenia. Jednak dnia 11 lutego 2012 r. weszła w życie nowelizacja ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, dokonana ustawą z dnia 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 240, poz. 1429). W wyniku tej nowelizacji uchylono art. 22 ustawy, przewidujący podział czynów stanowiących naruszenie dyscypliny na popełnione umyślnie i nieumyślnie. Zgodnie z art. 24 ust. 1 ustawy, jeżeli w czasie orzekania obowiązuje ustawa inna niż w czasie popełnienia naruszenia, stosuje się ustawę nową, z tym że należy stosować ustawę obowiązującą w czasie popełnienia naruszenia, jeżeli jest ona względniejsza dla sprawcy. W przedmiotowej sprawie zmiany polegającej na rezygnacji z rozróżnienia naruszeń umyślnych i nieumyślnych – przy zachowaniu w art. 19 ust. 2 ustawy winy jako podstawy odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – nie można uznać za sytuację, w której ustawa obowiązująca uprzednio była względniejsza dla sprawcy. Wobec tego, należy zastosować ustawę w wersji obowiązującej w dniu orzekania, tj. po 11 lutego 2012 r. Uwzględniając natomiast fakt, że nie ma już ustawowej podstawy do kwalifikowania zachowania jako umyślnego lub nieumyślnego, należało z opisu czynu wyeliminować kwalifikację zachowania jako nieumyślnego. Stworzyło to konieczność uchylecia orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w zakresie punktu 1 orzeczenia i

sformułowanie na nowo sentencji w tym zakresie. W pozostałej części, z wyżej podanych względów, orzeczenie należało pozostawić w mocy, z jednoczesnym wskazaniem, że zachowanie obwinionego stanowiło naruszenie § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Biorąc powyższe pod uwagę, Główna Komisja Orzekająca orzekła jak w sentencji.