



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

Warszawa, dnia 23 stycznia 2014 r.

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

<b>Przewodniczący:</b>	<i>Członek GKO:</i>	<b>Tomasz Słaboszowski</b>
<b>Członkowie:</b>	<i>Członek GKO:</i>	<b>Marcin Krzywoszyński (spr.)</b>
	<i>Członek GKO:</i>	<b>Jadwiga Walaszczyk-Fedorowicz</b>
Protokolant:		<b>Dorota Machnicka</b>

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Anny Rotter, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 23 stycznia 2014 r. odwołania wniesionego przez Obwinionego (...) – w czasie popełnienia czynów zabronionych pełniącego funkcję Starosty (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu z 12 lipca 2013 r., sygn. akt: (...), którym Komisja Orzekająca I instancji uznała Obwinionego (...) winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w:

1) art. 18a ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zwanej dalej ustawą, polegającego na zaniechaniu, w okresie od dnia 11 grudnia 2011 r. do dnia 21 marca 2012 r., prowadzenia audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym w (...) wskutek niezatrudnienia audytora wewnętrznego, z naruszeniem art. 282 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.),

2) art. 18 pkt 1 ustawy, polegającego na zaniechaniu w dniu 16.01.2012 r. przeprowadzenia na ostatni dzień 2011 r. inwentaryzacji należności spornych i wątpliwych, tj. należności z tytułu wieczystego użytkowania, powstałych w latach 1999-2003 oraz z tytułu opłaty melioracyjnej powstałej w 1999 r., z naruszeniem art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości,

3) art. 15 ustawy, polegającego na zaciągnięciu w dniu 20 grudnia 2011 r., w wyniku zawarcia umowy na opracowanie ksiąg obiektów budowlanych stanowiących własność Skarbu Państwa, zobowiązania na kwotę 17.220 zł brutto, z przekroczeniem o kwotę 16.363,40 zł zakresu upoważnienia wynikającego z aktualnego planu wydatków jednostki, określonego w uchwale budżetowej Powiatu nr (...) z dnia 16 grudnia 2011 r., co stanowiło naruszenie zasady gospodarki finansowej określonej w art. 46 ust. 1 ustawy o finansach publicznych,

oraz odstąpiła od wymierzenia kary Obwinionemu za czyn wymieniony w pkt 1, wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia za czyny wymienione w pkt 2 i 3, ponadto obciążzyła

obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania w wysokości 291,71 zł,

**1. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2a, art. 78 ust. 1 pkt 7, art. 28 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych**

**(Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529) zwanej dalej ustawą, uchyla w całości zaskarżone orzeczenie i umarza postępowanie w sprawie,**

**2. na podstawie art. 167 ust. 2 ustawy, koszty postępowania ponosi Skarb Państwa.**

**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**

Orzeczeniem Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu (RKO) z dnia 12 lipca 2013 r. Pan (...), pełniący w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny Finansów publicznych funkcję Starosty (...) uznany został:

- 1) winnym popełnienia czynu polegającego na zaniechaniu, w okresie od 11 grudnia 2011 r. do dnia 21 marca 2012 r., prowadzenia audytu wewnętrznego w Starostwie Powiatowym w (...) wskutek niezatrudnienia audytora wewnętrznego, z naruszeniem art. 282 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. 157, poz. 1240 ze zm.), tj. winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 18a ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168), zwanej dalej ustawą - (pierwszy czyn),
- 2) winnym popełnienia czynu, polegającego na zaniechaniu w dniu 16.01.2012 r. przeprowadzenia na ostatni dzień 2011 r. inwentaryzacji należności spornych i wątpliwych, tj. należności z tytułu wieczystego użytkowania, powstałych w latach 1999-2003 oraz z tytułu opłaty melioracyjnej powstałej w 1999 r., z naruszeniem art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości, tj. winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 1 ustawy - (drugi czyn),
- 3) winnym popełnienia czynu, polegającego na zaciągnięciu w dniu 20 grudnia 2011 r., w wyniku zawarcia umowy na opracowanie ksiąg obiektów budowlanych stanowiących własność Skarbu Państwa, zobowiązania na kwotę 17.220 zł brutto, z przekroczeniem o kwotę 16.363,40 zł zakresu upoważnienia wynikającego z aktualnego planu wydatków jednostki, określonego w uchwale budżetowej Powiatu nr (...) z dnia 16 grudnia 2011 r., co stanowiło naruszenie zasady gospodarki

finansowej określonej w art. 46 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, tj. winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 15 ustawy – (trzeci czyn).

Komisja, na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy, obciążyła Obwinionego kosztami postępowania w wysokości 291,71 zł.

Sprawa została wszczęta przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych postanowieniem z dnia 24 października 2012 r., na podstawie zawiadomienia Najwyższej Izby Kontroli z dnia 22 sierpnia 2012 r. Po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego, Rzecznik, w dniu 13 grudnia 2012 r., skierowała do RKO wnioski o ukaranie Obwinionego karą upomnienia.

Rozpoznanie sprawy nastąpiło na rozprawie w dniu 29 stycznia 2013 r. oraz w dniu 12 lipca 2013 r. Rozprawa w pierwszym terminie została odroczonej w związku z tym, że m. in. wniosek Rzecznika zawierał błędy, zarówno w sentencji, jak i w uzasadnieniu. Błędy te zostały usunięte na podstawie postanowienia o sprostowaniu oczywistych omyłek pisarskich wydanego na posiedzeniu RKO w dniu 28 lutego 2013 r. Postanowienie to zostało następnie zaskarżone przez Obwinionego do Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie dyscypliny Finansów Publicznych (GKO), która uchyliła w całości postanowienie RKO, gdyż uznała, że sentencja wniosku nie wymaga sprostowania (nie zawierała błędów), natomiast uzasadnienie, wprawdzie zawierało oczywiste omyłki pisarskie, ale ich sprostowanie nie jest dopuszczalne w świetle przepisów prawa, a nadto zbędne w świetle ekonomiki postępowania.

W uzasadnieniu orzeczenia RKO przedstawiła, w odniesieniu do każdego z czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych, stan faktyczny, stan prawny w zakresie naruszonych przepisów prawa oraz przepisów ustawy określających te naruszenia. I tak w zakresie czynu pierwszego, z okoliczności ustalonych przez RKO wynika, że Powiat (...) w dniu 15 grudnia 2010 r. zawarł odpłatną umowę na usługowe prowadzenie audytu w jednostkach organizacyjnych Powiatu (...) na okres od dnia 20 grudnia 2010 r. do dnia 21 grudnia 2011 r. Umowa ta została rozwiązana z dniem 10 grudnia 2011 r., tj. przed upływem okresu jej obowiązywania. Powodem rozwiązania było prowadzenie audytu niezgodnie z prawem i postanowieniami umowy. Od dnia 10 grudnia 2011 r. do dnia 30 kwietnia 2012 r. w Powiecie (...) w ogóle nie był prowadzony audyt wewnętrzny. W dniu 27 kwietnia 2012 r., po otrzymaniu wystąpienia pokontrolnego NIK, Powiat (...) zawarł umowę na usługowe prowadzenie audytu w jednostkach organizacyjnych Powiatu (...) na okres od 1 maja 2012 r. do 30 kwietnia 2013 r. Z wyjaśnień Obwinionego wynika, że taki stan rzeczy miał miejsce z uwagi na to, iż Starosta (...) z zawarciem umowy czekał do czasu zakończenia kontroli prowadzonej przez NIK, aby móc wykorzystać jej ustalenia i wnioski przy zawieraniu umowy z nowym audytorem oraz przygotować wzór umowy w kształcie chroniącym przed nieuczciwymi usługobiorcami. Obowiązek prowadzenia audytu wewnętrznego przez powiat powstaje w okolicznościach wskazanych w art. 274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, tj. gdy kwota dochodów i przychodów lub wydatków i rozchodów przekracza wysokość 40.000 tys. zł. Stosownie natomiast do art. 282 ust. 1 tej ustawy, kierownik jednostki zobowiązany jest zapewnić ciągłość prowadzenia audytu wewnętrznego w jednostce. Nieprowadzenie audytu wewnętrznego w okolicznościach faktycznych sprawy, stanowi, zdaniem RKO, naruszenie dyscypliny finansów publicznych z art. 18a ustawy. W ocenie RKO, Obwiniony, będąc odpowiedzialnym za realizację zadań związanych z audytem wewnętrznym, powinien przeanalizować regulacje prawne zawarte w ustawie o finansach publicznych i posiadać wiedzę o podstawowych zadaniach związanych z audytem. Gdyby

wnikliwie zapoznał się z tymi przepisami, a w kwestiach wątpliwych zasięgnął opinii prawnej, nie doprowadziłby swoim zachowaniem do naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Posiadając tę wiedzę oraz korzystając z własnego doświadczenia oraz pomocy prawnej mógł zatrudnić audytora wewnętrznego na umowę o pracę (zlecenie tej sprawy usługodawcy niezatrudnionemu w jednostce też było nieprawidłowe), który chroniłby interesy jednostki, bez konieczności czekania na ustalenia, czy też wnioski sformułowane przez NIK. Mając na uwadze motywy działania Obwinionego, RKO odstąpiła od wymierzenia kary za ten czyn.

W zakresie drugiego czynu, RKO stwierdziła, że Starosta (...) wydając w dniu 3 października 2011 r. zarządzenie Nr (...) w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji w Starostwie Powiatowym w (...) nie zarządził w nim inwentaryzacji należności spornych i wątpliwych, tj. należności z tytułu wieczystego użytkowania powstałych w latach 1999-2003 oraz z tytułu opłaty melioracyjnej powstałej w 1999 r. Świadczy o tym treść tego zarządzenia. Potwierdzają to ustalenia kontroli NIK. Nie przeczy temu także sam Obwiniony stwierdzając, że „te należności były inwentaryzowane tak długo, jak długo były wymagalne, gdy pomyoty przestały istnieć i masa upadłościowa się wyczerpała, zaniechaliśmy ich inwentaryzowania”. Nieobjęcie inwentaryzacją tych składników aktywów jednostki narusza art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. Nr 121, poz. 591, ze zm.) i to zaniechanie stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 1 ustawy. Uwzględniając poglądy doktryny, RKO wskazała, że o zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji mówić można wtedy, gdy kierownik jednostki zaniechał zainicjowania procesu inwentaryzacji nie wydając zarządzenia o jej przeprowadzeniu. Znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych wypełnia nie tylko zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji w pełnym zakresie, ale także brak inwentaryzacji nawet wycinkowej grupy aktywów i pasywów, jak to miało miejsce w przedmiotowej sprawie. W ocenie RKO, Obwiniony, zarządzając inwentaryzacją, powinien objąć zarządzeniem także należności sporne i wątpliwe, a nie dochowując należytej staranności w tym zakresie, naruszył, chociaż nie miał takiego zamiaru, dyscyplinę finansów publicznych.

W zakresie trzeciego czynu, RKO ustaliła, że Obwiniony zawarł w dniu 20 grudnia 2011 r. umowę na wykonanie ksiąg obiektów stanowiących własność Skarbu Państwa na kwotę 17.220 zł brutto. Możliwość zaciągnięcia zobowiązania z tytułu tej umowy należało przeanalizować pod kątem planowanych wydatków w dziale 700, rozdz. 70005, § 4300 prawidłowej klasyfikacji budżetowej. W uchwale Rady Powiatu (...) z dnia 16 grudnia 2011 r., w jej załączniku Nr 4, w podziałce tej, obejmującej wydatki związane z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej, ujęta była kwota limitu w wysokości 50.000 zł. Przed dniem zaciągnięcia zobowiązania wynikającego z powyższej umowy zaangażowane zostały już środki w wysokości 49.143,40 zł, co spowodowało przekroczenie tej granicy o 16.363,40 zł. Powyższe stanowiło naruszenie art. 46 ust. 1 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, który mówi, że jednostki sektora finansów publicznych mogą zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenia społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obowiązkowe oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich. Czyn ten stanowił również naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 15 ustawy. RKO nie uwzględniła wyjaśnień Obwinionego o wykorzystaniu otrzymanej na ten cel dotacji zgodnie z przeznaczeniem, gdyż nie mają one wpływu na znamiona czynu z art. 15 ustawy. Nie uwzględniła także jego wyjaśnień o nie posiadaniu wykształcenia ekonomicznego, które, zdaniem Komisji, nie stanowią okoliczności wyłączającej. W ocenie RKO, niezajomość

zagadnienia, w ramach którego podejmuje się działanie wskazuje na niezachowanie ostrożności przy zaciąganiu przedmiotowego zobowiązania, co w konsekwencji doprowadziło do niezamierzonego naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Na rozprawie przed GKO Obwiniony wyjaśnił, że przed RKO nie usprawiedliwił swoich działań brakiem wykształcenia ekonomicznego, lecz wskazywał jedynie, że wydatki nie zostały zaksięgowane na tym paragrafie, na którym powinny. Z uwagi na to, że RKO przypisała Obwinionemu odpowiedzialność za popełnienie dwóch czynów, które były objęte jednym postępowaniem, to stosownie do art. 37 w zw. z art. 31 ust. 1 pkt 1 ustawy, wymierzyła za te czyny jedną karę upomnienia. RKO wzięła tu pod uwagę naruszenie podstawowych zasad inwentaryzacji i gospodarki finansowej, nieumyślność działania oraz dotychczasową niekaralność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Jak wynika z uzasadnienia orzeczenia, RKO nie analizowała poszczególnych naruszeń z punktu widzenia ich ewentualnej znikomej szkodliwości dla finansów publicznych, w kontekście art. 28 ustawy.

Od orzeczenia RKO, Obwiniony wniósł odwołanie do GKO, wnioskując o jego uchylenie w całości, tak co do uznania obwinionego za winnego zarzucanych mu czynów, jak i orzeczonych za te przewinienia kar. Zaskarżonemu orzeczeniu zarzucił naruszenie art. 137 ust. 2 pkt 1 i 2 ustawy, poprzez niewskazanie w uzasadnieniu orzeczenia wszystkich faktów i okoliczności, które skład orzekający uwzględnił wydając rozstrzygnięcie o przypisaniu odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, a także poprzez pominięcie istotnych wyjaśnień obwinionego oraz brak wyjaśnienia dlaczego nie uznano wyjaśnień obwinionego za zasadne. W uzasadnieniu Obwiniony wskazuje, że obszernie (niemal półtoragodzinne) wyjaśnienia, jakie złożył na rozprawie zostały ujęte w uzasadnieniu orzeczenia jedynie w kilku zdaniach. Nie odniesiono się do nich i nie wskazano, dlaczego nie zostały one uwzględnione przy wyrokowaniu. Powołując się na przepisy art. 137 ust. 2 pkt 2 ustawy, Obwiniony podnosi, że obowiązkiem RKO było przytoczenie faktów (w tym jego wyjaśnień), które Komisja ustaliła i na podstawie których doszła do przekonania o winie obwinionego. Niewystarczające jest samo przytoczenie faktów, ale konieczne jest powołanie dowodów i ich ocena i określenie znaczenia dla przyjętych ustaleń, przy respektowaniu zasady poprawnego myślenia. Ewentualne sprzeczności między dowodami powinny być wyjaśnione i przedstawione argumenty, dlaczego Komisja na jednych dowodach się oparła, a innym odmówiła wiarygodności. Uzasadnienie powinno wskazywać, jego zdaniem, logiczny proces, który doprowadził Komisję do wniosku o winie lub niewinności obwinionego. W konkluzji Obwiniony stwierdza, że wobec postawionych przez niego zarzutów w odniesieniu do orzeczenia RKO, niezbędne jest uruchomienie kontroli instancyjnej, bowiem w niniejszej sprawie doszło do naruszenia przepisów określających zasady orzekania oraz oceny dowodów.

Rozprawa przed GKO, z udziałem stron postępowania, odbyła się w dniu 23 stycznia 2013 r. Obwiniony podtrzymał swoje odwołanie, natomiast Zastępca Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych wniosła o utrzymanie w mocy orzeczenia RKO z 12 lipca 2013 r. GKO, uwzględniając zgromadzony w sprawie materiał dowodowy oraz biorąc pod uwagę stanowiska stron zaprezentowane na rozprawie, uznała, że odwołanie na uwzględnienie nie zasługuje, ale też nie może się ostać orzeczenie RKO ze względu na znikomą szkodliwość dla finansów publicznych wszystkich trzech przypisanych Obwinionemu czynów. W tej sytuacji należało orzeczenie RKO uchylić w całości oraz umorzyć postępowanie.

**W szczególności GKO zważyła, co następuje.**

Kierując się normą art. 24 ust. 1 ustawy, GKO postanowiła orzekać na podstawie stanu prawnego obowiązującego w czasie orzekania przed GKO, gdyż stan prawny obowiązujący w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych, w zakresie wszystkich trzech przypisanych czynów, nie jest względniejszy dla sprawcy. Dotyczy to tak naruszonych przepisów prawa materialnego, jak i przepisów ustawy określającego te naruszenia. Zarzucane Obwinionemu naruszenia przepisów materialnego, tj. art. 282 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. (pierwszy czyn), art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (drugi czyn) oraz art. 46 ust. 1 (trzeci czyn) wspomnianej wyżej ustawy o finansach publicznych – obowiązywały, tak w czasie popełniania przez Pana (...) naruszeń dyscypliny finansów publicznych, jak i w czasie orzekania przed GKO. Naruszone przepisy ustawy, tj. art. 18a (pierwszy czyn), jak i art. 18 pkt 1 (drugi czyn) - również obowiązywały w niezmienionej postaci, tak w czasie popełnienia naruszenia, jak i w czasie orzekania przed GKO. Zmianie ulegała natomiast treść naruszonego przepisu art. 15 ustawy (trzeci czyn), wprowadzona w życie z dniem 11 lutego 2012 r. ustawą z dnia 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw. Jednakże, jak już się często wypowiadała GKO, zmiana ta miała wyłącznie charakter doprecyzowujący (orzeczenie GKO z dnia 07. 05. 2012r. – sygn. akt BDF1/4900/38/36/12/939, orzeczenie GKO z dnia 10. 05. 2012 r. – sygn. akt BDF1/4900/30/28/12/571). Nie budzi wątpliwości GKO ustalony przez RKO stan faktyczny sprawy w odniesieniu do poszczególnych czynów i dowody ten stan potwierdzające. To też ustalenia RKO w tym zakresie GKO uwzględniła rozpatrując przedmiotową sprawę. Nie budzi też wątpliwości przedstawiony przez RKO stan prawny zarówno w odniesieniu do naruszonych przepisów prawa (ustawy o finansach publicznych art. 282 ust. 1, art. 46 ust. 1 – odpowiednio czyn pierwszy i trzeci, ustawy o rachunkowości art. 26 ust. 1 pkt 3 – czyn drugi), jak i kwalifikacji zarzucanych, a następnie przypisanych czynów w świetle ustawy (art. 18a, art.18 ust.1, art. 15 – odpowiednio czyny: pierwszy, drugi i trzeci). Także wątpliwości GKO nie budzą rozstrzygnięcia RKO w zakresie odpowiedzialności podmiotowej. Biorąc pod uwagę normę art. 19 ust. 1 ustawy, osobą, której można przypisać odpowiedzialność za czyny naruszające dyscyplinę finansów publicznych w czasie ich popełnienia był Pan (...), pełniący w tym czasie funkcję Starosty (...). Jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych (art. 4 ust.1 pkt 2 ustawy) podlegał on odpowiedzialności za naruszenia dyscypliny finansów publicznych, był on odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej (art. 53 ust 1 ustawy o finansach publicznych – w zakresie czynu pierwszego i trzeciego) oraz jako kierownik jednostki był odpowiedzialny za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości (art. 4 ust 5 ustawy o rachunkowości – w odniesieniu do czynu drugiego).

Odnosząc się bezpośrednio do odwołania Obwinionego, GKO stwierdza, że zawarte w nim ogólne tezy między innymi odnośnie do tego, że uzasadnienie orzeczenia powinno wskazywać fakty uznane za udowodnione lub nieudowodnione, powinno respektować zasady poprawnego myślenia (logiczny wywód, który doprowadził do przyjętego rozstrzygnięcia), powinno się odnosić do składanych wyjaśnień obwinionego, nie powinno wrywkowo traktować faktów i dowodów mających znaczenie dla rozstrzygnięcia sprawy - są niewątpliwie słuszne i nie budzą jakichkolwiek wątpliwości GKO. Nie mniej jednak, skoro stawia się zarzut, że te wymagania nie były uwzględnione przy rozstrzyganiu odpowiedzialności Obwinionego za popełnione czyny niezbędne jest szczegółowe wykazanie braków odnośnie do każdego z rozpatrywanych czynów. Zwróciła na to słusznie uwagę na rozprawie przed GKO Zastępca Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych. Oczywiście jest, że Obwiniony nie ma obowiązku dowodzenia swojej niewinności (art. 76 ust. 2 ustawy), ale może skorzystać z prawa do przedstawiania dowodów na swoją obronę oraz

składania wniosków dowodowych (art. 74 ust. 2 ustawy), jeśli uznaje, że dowody zebrane przez stronę oskarżycielską go nie przekonują. Może składać wyjaśnienia, ale muszą być one poparte dokumentami i innymi dowodami. Dysponując dowodami rozbieżnymi, komisja orzekająca może jednym dać wiarę, wskazując, co ją do tego przekonało, a inne odrzucić, wskazując, co za tym przemawia. Zdaniem GKO, w odniesieniu do poszczególnych czynów przypisanych Obwinionemu, RKO generalnie w sposób poprawny wskazała fakty i dowody, zaprezentowała logiczny wywód, który doprowadził ją do wskazania odpowiedzialności Obwinionego, a także odniosła się do jego wyjaśnień (choć może nie zawsze wyczerpująco), w przypadkach gdzie można było tego dokonać w nawiązaniu do konkretnych, zarzucanych czynów. RKO nie pominęła też kwestii winy (art. 19 ust. 2 ustawy), wskazując także jak Obwiniony powinien się zachować, aby nie naruszyć dyscypliny finansów publicznych. Odnosząc się bardziej szczegółowo do pierwszego czynu, Obwiniony wskazuje, że skutek nienależytego wywiązywania się audytora ze swoich powinności określonych w zawartej przez Starostwo Powiatowe umowie cywilno-prawnej, z dniem 10 grudnia 2011 r. dokonał on rozwiązania tej umowy. Z zawarciem nowej umowy czekał do czasu zakończenia kontroli NIK, chcąc wykorzystać ewentualne wyniki tej kontroli w konstruowaniu zapisów umowy z nowym audytorem. Jest niepodważalny fakt, że umowa z nowym audytorem została zawarta dopiero w dniu 27 kwietnia 2012 r. z mocą od 1 maja tego roku. W okresie od 11 grudnia 2011 r. do 30 kwietnia roku następnego audyt nie był prowadzony (RKO w orzeczeniu wskazała okres nieprowadzenia audytu zgodny z wnioskiem o ukaranie, tj. między 11 grudnia 2011 r. o 27 marca 2012 r.). Fakt zaniechania prowadzenia audytu wskutek braku audytora, chociaż czasowo, wypełnia znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określone w art. 18a ustawy. Wyjaśnienia Obwinionego zgłoszone w toku postępowania były rozpatrzone i uwzględnione przy rozstrzygnięciu dotyczącym kary, przez odstąpienie od jej wymierzenia (str. 11 uzasadnienia orzeczenia RKO). Odnotować należy, że stosownie do art. 278 ust. 3 ustawy o finansach publicznych, Obwiniony był zobowiązany zatrudnić audytora wewnętrznego, a nie zlecić jego prowadzenie usługodawcy (na podstawie umowy cywilno-prawnej), na co zresztą wskazała RKO. Jednakże, zdaniem GKO, nie ma to znaczenia dla oceny tego faktu z punktu widzenia znamion czynu penalizowanego na podstawie art. 18 a ustawy.

W odniesieniu do drugiego czynu, tj. zaniechania przeprowadzenia inwentaryzacji należności spornych i wątpliwych (z tytułu wieczystego użytkowania gruntów Skarbu Państwa i z tytułu opłaty melioracyjnej), Obwiniony podnosił, iż należności te były tak długo inwentaryzowane, jak długo były wymagalne, gdy podmioty przestały istnieć i masa upadłościowa się wyczerpała, zaniechano ich inwentaryzowania. Odnosząc się do tego wyjaśnienia, RKO stwierdziła, że tym samym Obwiniony przyznał, że przedmiotowe należności inwentaryzowane nie były. RKO wskazała, że inne wyjaśnienia Obwinionego składane w tej sprawie, a dotyczące możliwości dochodzenia przedmiotowych należności, możliwości ich umarzania oraz zapłaty należności z tytułu opłaty melioracyjnej w 2012 r., a także kontroli przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Poznaniu nie dotyczyły znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych, a tym samym nie zostały uwzględnione przez RKO. Nieuzasadnione jest więc stawianie RKO zarzutu nieodniesienia się do wyjaśnień Obwinionego. Brak przeprowadzenia inwentaryzacji przedmiotowych należności spornych i wątpliwych był skutkiem niezarządzenia przez Obwinionego tej czynności, co potwierdza treść zarządzenia Starosty (...) nr (...) z dnia 3 października 2011 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji w Starostwie Powiatowym w (...), stanowiącego dowód w sprawie. Okoliczność tę potwierdzają także ustalenia NIK też zaliczone do dowodów w sprawie. Jeśli nawet uznać, jak twierdził Obwiniony na rozprawie przed GKO, że, jego zdaniem, zarządzenie w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji odnosiło się do należności

w ogóle, a więc także spornych i wątpliwych, to jednak fakt niedokonania pełnej inwentaryzacji wszystkich należności przez osoby dokonujące tych czynności świadczy o braku jego dostatecznej jasności, co również obciąża Obwinionego. Brak przeprowadzenia inwentaryzacji w terminach i w sposób określony w przepisach ustawy o rachunkowości, nawet w odniesieniu do wycinkowych składników aktywów i pasywów jednostki sektora finansów publicznych wyczerpuje znamiona czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych.

W odniesieniu do trzeciego czynu, tj. zaciągnięcia zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z uchwały budżetowej Rady Powiatu, Obwiniony podnosi, że wydatkowanie kwot ponad plan finansowy nastąpiło z powodu błędnej kwalifikacji wydatków. Twierdzi, że na ten cel otrzymał dotację celową i że była ona wykorzystana zgodnie z przeznaczeniem wskazanym przez udzielającego (Wojewodę Wielkopolskiego). Do tych wyjaśnień RKO odniosła się, wskazując, że wyjaśnienia Obwinionego nie mają wpływu na znamiona czynu określone w art. 15 ustawy, gdyż znamiona te nie dotyczą wykorzystania dotacji, lecz zaciągnięcia zobowiązania bez upoważnienia poprzez zawarcie w dniu 20 grudnia 2011 r. umowy na opracowanie ksiąg obiektów budowlanych stanowiących własność Skarbu Państwa, mimo iż w tym dniu w aktualnym planie finansowym (wydatków) nie miał on zabezpieczonych, we właściwej podziale, wystarczających środków finansowych. GKO podziela to stanowisko i uznaje, że ma ono umocowanie w zgromadzonym materiale dowodowym (uchwała nr (...) Rady Powiatu (...) w sprawie zmiany budżetu Powiatu (...) na 2011 r., wydruki ewidencji księgowej dział 700, rozdział 70005, § 4300 za okres od 01. 01. 2011 r. do 20. 12. 2011 r. i inne).

Rozpatrując odwołanie Obwinionego, GKO postanowiła także rozpatrzyć popełnione naruszenia z punktu widzenia ich szkodliwości dla finansów publicznych, a w szczególności, czy nie zachodzą przesłanki do uznania znikomej szkodliwości tych naruszeń, w świetle art. 28 ustawy. Aspekt ten GKO badała z urzędu, gdyż Obwiniony jego nie podnosił w toku postępowania przed RKO, ani w swoim odwołaniu. Do tej kwestii nie odniosła się też bezpośrednio RKO w uzasadnieniu swojego orzeczenia. Przy dokonywaniu przedmiotowej oceny, GKO wzięła pod uwagę również dodatkowe wyjaśnienia, jakie Obwiniony złożył bezpośrednio na rozprawie przed GKO, wskazując zwłaszcza sposób i okoliczności oraz skutki naruszenia dyscypliny finansów publicznych w odniesieniu do poszczególnych czynów. Zgodnie z ww. przepisem art. 28 ustawy, nie dochodzi się odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy. Przy ocenie stopnia szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych uwzględnia się wagę naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia, a także skutki naruszenia. Oceniając stopień szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych wywołującego skutki finansowe, bierze się pod uwagę w szczególności wysokość skutku finansowego, a w przypadku naruszenia niewywołującego skutków finansowych uwzględnia się w szczególności wagę naruszonych obowiązków oraz sposób i okoliczności ich naruszenia. Dokonując subsumcji stanu faktycznego sprawy pod normy tego przepisu, GKO wskazuje, że w zakresie czynu pierwszego istotnie okres w jakim w Starostwie Powiatowym audyt nie był prowadzony jest stosunkowo krótki, zaledwie kilkumiesięczny i było to spowodowane okolicznością szczególną, tj. koniecznością pilnego rozwiązania umowy z dotychczasowym audytorem, który nie wywiązywał się ze swoich obowiązków. Ta przerwa nie spowodowała, jak wyjaśnił na rozprawie przed GKO Obwiniony, żadnych negatywnych konsekwencji w gospodarowaniu środkami publicznymi Powiatu. W ocenie okoliczności



naruszenia nie można pominąć też faktu, że Obwiniony kierował się dobrymi intencjami, chciał mianowicie wykorzystać ewentualne wnioski z kontroli NIK, która badała prawidłowość prowadzenia audytu nie tylko w Starostwie Powiatowym w (...), ale także w innych jednostkach organizacyjnych Województwa Wielkopolskiego, chociaż, co słusznie zauważyła RKO, mógł te wnioski wdrożyć w drodze ewentualnych zmian do umowy z audytorem. Poza tym, biorąc pod uwagę obowiązujące zasady zlecenia usług w zakresie audytu wewnętrznego, czy zatrudnienia w tym celu pracownika, które muszą się odbywać z zachowaniem właściwych przepisów, dość trudne mogłoby się okazać wyłonienie usługodawcy (pracownika) w takim czasie, aby zachować ciągłość audytu, choć oczywiście przy dobrej organizacji nie byłoby to niemożliwe. Nadto, konieczne jest wyłonienie audytora o odpowiednim doświadczeniu, umiejętnościach i kwalifikacjach, aby zapewnić wymaganą jakość prowadzonego audytu. Krótco po zakończeniu kontroli NIK, Obwiniony zawarł umowę z nowym audytorem, którego pracę ocenia pozytywnie. W tej sytuacji i w opisanych wyżej okolicznościach, zdaniem GKO, szkodliwość dla finansów publicznych, faktu nieprowadzenia audytu w Starostwie Powiatowym przez kilka miesięcy była niewątpliwie znikoma. W zakresie czynu drugiego, GKO uznała, że również naruszenie to charakteryzowało się znikomą szkodliwością dla finansów publicznych. Świadczy o tym niska kwota wymagalnych należności, nie objętych inwentaryzacją (8.221,15 zł) w stosunku do wartości majątku pozostającego w nadzorze Starostwa Powiatowego, a także charakter tych należności (rzeczywiście już nieściągalnych) oraz okoliczności, jakie towarzyszyły temu uchybieniu. Obwiniony na rozprawie przed GKO wyjaśnił, że Starostwo podejmowało kroki, aby odzyskiwać kwoty roszczeń dopóki istniały podmioty i żyły osoby fizyczne zobowiązane do wnoszenia opłat, ale kiedy podmioty te przestały istnieć a masa upadłościowa się wyczerpała, czy też osoby zmarły - nie było już możliwości ściągnięcia tych roszczeń. Wtedy zaprzestano inwentaryzowania, choć w ewidencji księgowej te aktywa w dalszym ciągu były i są nadal ujmowane. Starostwo podejmowało próby zlikwidowania tych nieściągalnych już roszczeń, ale uzyskane w tej sprawie wyjaśnienia Ministerstwa Finansów nie dawały, zdaniem Obwinionego, wystarczających podstaw do ich umorzenia. W tym stanie rzeczy, zdaniem GKO, choć do naruszenia dyscypliny finansów publicznych doszło, co wykazała RKO w uzasadnieniu swojego orzeczenia, to jednak jego szkodliwość dla finansów publicznych w tym konkretnym przypadku można uznać jako znikomą. W zakresie czynu trzeciego, znikoma szkodliwość naruszenia dla finansów publicznych jest uzasadniona, zdaniem GKO, faktem, że Obwiniony w czasie podpisywania umowy na opracowanie ksiąg obiektów budowlanych stanowiących własność Skarbu Państwa, niezbędnych do wykonania i rozliczenia remontów, w dniu 20 grudnia 2011 r. - jak wskazywał na rozprawie przed GKO - znał już decyzję Wojewody o przyznaniu na ten cel dodatkowych środków. Dlatego też zaangażował przejściowo środki własne na niewielką w stosunku do całego budżetu powiatu kwotę (17.220 zł), tak aby zamknąć zadanie jeszcze w kończącym się roku budżetowym i wykorzystać zgromadzone na ten cel środki. Następnie, w krótkim czasie (kilku dni) doprowadził do uwzględnienia tego faktu przez Radę Powiatu w zmienionej uchwale budżetowej. Tym samym, wprawdzie w dniu zaciągnięcia zobowiązania (podpisania umowy) przekroczone zostało upoważnienie do zaciągania zobowiązania (nie była jeszcze zmieniona uchwała budżetowa i plan finansowy), to jednak w opisanych wyżej okolicznościach, można uznać, że szkodliwość czynu dla finansów publicznych była niewielka, znikoma.

Wobec uznania znikomej szkodliwości dla finansów publicznych wszystkich przypisanych Obwinionemu naruszeń dyscypliny finansów publicznych, należało orzeczenie RKO uchylić w całości i, stosownie do art. 78 ust 1 pkt 7 w zw. z art. 28 ust. 1 ustawy, umorzyć postępowanie, co też GKO uczyniła.

