



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 24 czerwca 2019 r.

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

Przewodniczący:	<i>Członek GKO:</i>	Leszek Bielecki
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	Anna Packo
	<i>Członek GKO:</i>	Janusz Sarnowski (spr.)
Protokolant:		Bartosz Głuszko

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Damiana Grzelki**, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 24 czerwca 2019 r. odwołania wniesionego przez Obwinionego (...) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję (...) Inspektora Farmaceutycznego - od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 14 stycznia 2019 r., sygn. akt: DB-0965/56/17, którym Komisja Orzekająca uznała Obwinionego **Pana** (...):

1. winnym popełnienia czynu z **art. 5 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), polegającego na ustaleniu należności Skarbu Państwa z tytułu wydawania zezwoleń na prowadzenie aptek i punktów aptecznych lub zmiany tych zezwoleń, w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia, w 2015 roku w kwocie 109.200,00 zł i w 2016 roku w kwocie 71.750,00 zł, zamiast odpowiednio w kwotach 113.750,00 zł i 75.850,00 zł, tj. ustalono należności w kwotach niższych o 4.550,00 zł w 2015 r. oraz 4.100,00 zł w 2016 r., w tym:

- 1) 350 zł – 13 stycznia 2015 r.,
- 2) 350 zł – 13 stycznia 2015 r.,
- 3) 350 zł – 14 stycznia 2015 r.,
- 4) 350 zł – 20 stycznia 2015 r.,
- 5) 350 zł – 21 stycznia 2015 r.,
- 6) 350 zł – 21 stycznia 2015 r.,
- 7) 350 zł – 26 stycznia 2015 r.,
- 8) 350 zł – 26 stycznia 2015 r.,
- 9) 350 zł – 26 stycznia 2015 r.,
- 10) 350 zł – 28 stycznia 2015 r.,

Sygn. akt BDF1.4800.33.2019

- 11) 350 zł – 28 stycznia 2015 r.,
- 12) 350 zł – 28 stycznia 2015 r.,
- 13) 350 zł – 28 stycznia 2015 r.,
- 14) 100 zł – 7 stycznia 2016 r.,
- 15) 100 zł – 8 stycznia 2016 r.,
- 16) 100 zł – 8 stycznia 2016 r.,
- 17) 100 zł – 13 stycznia 2016 r.,
- 18) 100 zł – 13 stycznia 2016 r.,
- 19) 500 zł – 13 stycznia 2016 r.,
- 20) 500 zł – 15 stycznia 2016 r.,
- 21) 100 zł – 15 stycznia 2016 r.,
- 22) 500 zł – 27 stycznia 2016 r.,
- 23) 500 zł – 27 stycznia 2016 r.,
- 24) 500 zł – 28 stycznia 2016 r.,
- 25) 500 zł – 11 lutego 2016 r.,
- 26) 500 zł – 11 lutego 2016 r.

Przedstawione daty są datami wydania poszczególnych zezwoleń. Działanie to stanowiło naruszenie art. 105 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne (Dz. U. z 2017 r. poz. 2211);

2. winnym popełnienia czynu z **art. 5 ust. 1 pkt 2** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1458), polegającego na niepobraniu 18 marca 2015 r. należności Skarbu Państwa w kwocie 8.750,00 zł oraz w 2016 r. w kwocie 14.050,00 zł (w tym: 1.850,00 zł – 15 stycznia 2016 r., 1.850,00 zł – 4 marca 2016 r., 1.100,00 zł – 11 marca 2016 r. i 9.250,00 zł – 12 sierpnia 2016 r.). Działanie to stanowiło naruszenie art. 105 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne (Dz. U. z 2017 r. poz. 2211);

3. winnym popełnienia czynu z **art. 5 ust. 1 pkt 3** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1458), polegającego na niezgodnym z przepisami umorzeniu w dniu 20 marca 2015 r. należności Skarbu Państwa w kwocie 5.000,00 zł. Działanie to stanowiło naruszenie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2017 r. poz. 2077);

4. winnym popełnienia z **art. 18 pkt 2** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2018 r., poz. 1458), czynu polegającego na wykazaniu w sprawozdaniach Rb-27 danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej wykazano w sprawozdaniach budżetowych z wykonania planu dochodów budżetowych za marzec, czerwiec i wrzesień 2015 r., złożonych odpowiednio: 8 kwietnia 2015 r., 6 lipca 2015 r. i 6 października 2015 r. oraz rocznego za 2015 r. złożonego 21 stycznia 2016 r., a także za marzec i czerwiec 2016 r. złożonych 7 kwietnia 2016 r. i 5 lipca 2016 r. Działanie to było niezgodne z § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2016 r. poz. 1015, z późn. zm.).

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionemu karę nagany oraz obciążyła obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 327,81zł.

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 z późn. 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

Zawiadomienie o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych, do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszanie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu, złożyła Pani (...)– pismem o sygn. KN-X.1611.2.2016.4 z dnia 10.08.2017 r. Był to rezultat kontroli, przeprowadzonej w (...) Inspektoracie Farmaceutycznym w (...), której przedmiotem była m.in. ocena gospodarowania środkami publicznymi, prawidłowość pobierania, gromadzenia i przekazywania dochodów budżetu państwa. Kontrola wykazała iż Obwiniony dopuścił się czynu:

- a) określonego w art. 5 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 z późn. zm.), zwanej dalej uondfp, polegającego na ustaleniu należności Skarbu Państwa w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia:
 - a. w roku 2015 w kwocie 109.200 zł zamiast 113.750 zł, tj. w kwocie o 4.550 zł niższej,
 - b. w roku 2016 w kwocie 71.750 zł zamiast 75.850 zł tj. w kwocie o 4.100 zł niższej.

Działanie to stanowiło naruszenie art. 105 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września Prawo farmaceutyczne;

- b) określonego w art. 5 ust. 1 pkt 2 uondfp, polegającego na niepobraniu należności Skarbu Państwa:
 - 18 marca 2015 r. w kwocie 8.750 zł,
 - w 2016 r. w kwocie 14.050 zł.

Sygn. akt BDF1.4800.33.2019

Działanie to stanowiło naruszenie art.105 ust. 1 i 2 Prawo farmaceutyczne;

- c) określonego w art. 5 ust. 1 pkt 3 uondfp, polegającego na niezgodnym z przepisami umorzeniu 20 marca 2015 r. należności Skarbu Państwa w kwocie 5.000 zł.

Działanie to stanowiło naruszenie art. 64 ust.2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r o finansach publicznych;

- d) określonego w art. 18 pkt 2 uondfp, polegającego na wykazaniu w sprawozdaniach budżetowych z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27 za marzec, czerwiec, wrzesień 2015 r. oraz rocznego za 2015 r a także za marzec i czerwiec 2016 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Działanie to było niezgodne z § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Po przeprowadzeniu postępowania wyjaśniającego, Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych, złożył do Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszanie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu (dalej zwanej RKO), pismem nr.RD-0960/58/2017 z dnia 5 grudnia 2017 r., wniosek o ukaranie karą nagany Pana (...), pełniącego funkcję (...) Inspektora Farmaceutycznego, odpowiedzialnego na zasadach określonych w art. 19 ust. 2 uondfp za naruszenia dyscypliny finansów publicznych, a mianowicie:

- a) art. 5 ust. 1 pkt 1 uondfp, polegającego na ustaleniu należności Skarbu Państwa w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia,
- b) art. 5 ust 1 pkt 2 uondfp, polegającego na niepobraniu należności Skarbu Państwa w określonych kwotach,
- c) art. 5 ust. 1 pkt 3 uondfp, polegającego na niezgodny z przepisami umorzeniu 20 marca 2015 r. należności Skarbu Państwa w kwocie 5.000 zł,
- d) art. 18 pkt 2 uondfp, polegającego na wykazaniu w sprawozdaniach budżetowych z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27 za marzec, czerwiec, wrzesień 2015 r. oraz rocznego za 2015 r a także za marzec i czerwiec 2016 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Sygn. akt BDF1.4800.33.2019

W piśmie z dnia 30.11.2017 r. obrońca Obwinionego wskazał iż, obowiązki związane z prowadzeniem spraw księgowo-finansowych jednostki powierzono w dniu 3 lutego 2010 r. Pani (...), co skutkuje wyłączeniem od odpowiedzialności kierownika jednostki.

Naruszenia, o których była mowa zostały usunięte, a w świetle powyższych kwot, którymi operuje (...) wskazane nieprawidłowości świadczą o niskim stopniu szkodliwości, co powinno skutkować odstąpieniem od wymierzenia kary

Zdaniem Rzecznika o rażącym charakterze działań i zaniechań Obwinionego przesądza fakt, że naruszenia są łatwe do stwierdzenia; są oczywiste i bezsporne oraz mają duży zakres. Ponadto wielość popełnionych czynów w długim okresie świadczy o znacznych zaniedbaniach Obwinionego w zakresie wykonywania obowiązków kierownika jednostki.

W dniu 21 grudnia 2017 r. RKO wydała orzeczenie sygn. akt D-0965/56/17, w którym uznała Obwinionego winnym zarzucanych mu czynów i na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 37 uoondfp wymierzyła karę upomnienia. Na podstawie art. 167 ust. 1 uoondfp obciążyła Obwinionego kosztami postępowania w wysokości 316,18 zł.

RKO uznała, iż Obwiniony dopuścił się naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu przepisów:

- art. 5 ust. 1 uoondfp, polegającego na ustaleniu należności Skarbu Państwa z tytułu wydawania zezwoleń na prowadzenie aptek i punktów aptecznych lub zmiany tych zezwoleń, w wysokości niższej, niż wynikająca z prawidłowego obliczenia, w 2015 roku w kwocie 109 200,00 zł i w roku 2016 w kwocie 71.750,00 zł, zamiast odpowiednio w kwotach 113.750,00 zł i 75.850,00 zł, tj. ustalono należności w kwotach niższych o 4.550,00 zł w 2015 r. oraz 4.100,00 zł w 2016 r. Działanie to stanowiło naruszenie art.105 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne ;
- art. 5 ust. 1 pkt 2 uoondfp, polegającego na niepobraniu należności Skarbu Państwa, 18 marca 2015 r. w kwocie 8.750,00 zł oraz w 2016 r. w kwocie 14.050,00 zł. Stanowiło to naruszenie art. 105 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne;
- art. 5 ust. 1 pkt 3 uoondfp, polegającego na niezgodnym z przepisami umorzeniu w dniu 20 marca 2015 r, należności Skarbu Państwa w kwocie 5.000,00 zł. Działanie to stanowiło naruszenie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych;

Sygn. akt BDF1.4800.33.2019

- art. 18 pkt 2 uodnfp, polegającego na wykazaniu w sprawozdaniach Rb-27 danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej: w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych za marzec, czerwiec i wrzesień 2015 r., złożonych odpowiednio 8 kwietnia 2015 r., 6 lipca 2015 r., i 6 października 2015 r. oraz rocznego za 2015 r., złożonego 21 stycznia 2016 r., a także za marzec i czerwiec 2016 r. złożonych 7 kwietnia 2016 r. i 5 lipca 2016 r. Działanie to było niezgodne z § 9 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2016 r. z późn. zm.).

Obecna na rozprawie Obrońca stwierdziła, że Obwiniony nie ponosi odpowiedzialności za zarzucane mu czyny, z uwagi na fakt, iż obowiązki określone w ustawie o rachunkowości oraz w ustawie o finansach publicznych zostały powierzone Głównej Księgowej (...). Naruszenie nastąpiło na skutek popełnionych przez Główną Księgową błędów rachunkowych, a w konsekwencji nieprawidłowego dokonania rozliczeń. Ponadto w odniesieniu do naruszenia z art. 5 ust.1 pkt. 2 uodnfp wskazała, że nie zgadza się z Rzecznikiem Dyscypliny, iż błędem było wydanie przez (...) zezwoleń bez uiszczenia opłaty. Jej zdaniem (...) Inspektor Farmaceutyczny zobligowany jest do wydawania zezwoleń i nie można uzależniać udzielenia zezwolenia od uiszczenia opłaty. Natomiast windykacja może nastąpić dopiero w momencie, kiedy upłynie określony czas, a opłata nadal jest nieuiszczona

Zdaniem RKO, powyższa argumentacja nie może stanowić podstawy odstąpienia od dochodzenia odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych Obwinionego za zarzucane mu czyny. Główna Księgowa nie miała powierzonych obowiązków w zakresie prawidłowego ustalania należności za wydane zezwolenia lub ich zmianę, umarzania tych należności lub dopilnowania terminowego ich uregulowania. Zakres czynności głównej księgowej tego nie zawiera.

Odpowiedzialność za błędne sporządzenie sprawozdań Rb-27 ponosi Obwiniony. Podpisał On bowiem sprawozdania, w których wykazano kwoty niezgodne z ewidencją księgową. Zgodnie zaś z utrwalonym stanowiskiem orzecznictwa, powierzenie pracownikom określonych obowiązków, nie zwalnia kierownika jednostki sektora finansów publicznych od obowiązków i odpowiedzialności, w tym także w zakresie sprawozdawczości. RKO podzieliła stanowisko Głównej Komisji Orzekającej, wyrażone w orzeczeniu z dnia 21 lutego 2011 r. (BDF1/4900/131/149/10/66), 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. Odpowiedzialność za wykazywanie danych w sprawozdaniach może być przypisana więc wyłącznie osobie, która podpisała sprawozdanie jako kierownik jednostki. W świetle powyższego nie jest istotne kto sporządzał sprawozdanie budżetowe, które do momentu podpisania przez kierownika jednostki jest tylko projektem.

RKO stwierdziła, iż Obwiniony odpowiedzialny jest przedmiotowo za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone przepisami art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 5 ust. 1 pkt 2, art. 5 ust. 1 pkt 3, art. 18 pkt 2 uodfp. Odpowiedzialność tę ponosi również podmiotowo, zgodnie bowiem z przepisami art. 4 ust. 1 pkt 2 uodfp odpowiedzialności tej podlegają kierownicy jednostek finansów publicznych, którym jest Obwiniony.

W ocenie RKO Obwiniony działał bez zachowania należytej ostrożności wymaganej w danych okolicznościach i chociaż nie miał bezpośredniego zamiaru popełnienia zarzucanych mu czynów, to możliwość ich popełnienia mógł przewidzieć. Obwiniony miał, obiektywnie rzecz biorąc, możliwość zgodnego z prawem zachowania się. RKO nie znalazła podstaw do uniewinnienia Obwinionego od stawianych mu zarzutów naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

W związku z art. 37 uodfp, który stanowi, że „sprawcy który dopuścił się kilku czynów stanowiących naruszenie dyscypliny finansów publicznych, a sprawa o te czyny objęta jest jednym postępowaniem, wymierza się jedną karę za wszystkie czyny” RKO wymierzyła Obwinionemu jedną karę – karę upomnienia.

Zdaniem RKO, czyny popełnione przez Obwinionego nie mają charakteru znikomej szkodliwości dla finansów publicznych, ale z pewnością nie stanowią ich rażącego naruszenia. Naruszenia mają nieznaczny zakres – 1 przypadek stwierdzonego bezprawnie umorzenia, lub wynikają z odmiennej interpretacji przepisów – jak w przypadku pierwszego czy drugiego z sformułowanych zarzutów.

RKO wymierzając karę upomnienia uwzględniła, iż Obwiniony zajmował stanowisko (...) Inspektora Farmaceutycznego dopiero od dnia 1 stycznia 2015 r., że podjęto działania naprawcze i wykazane nieprawidłowości zostały usunięte oraz dotychczasową niekaralność Obwinionego. Dlatego wymierzyła karę upomnienia, tj. najniższą spośród przewidzianych w katalogu kar. Zdaniem RKO jest to kara adekwatna do stopnia zawinień i szkodliwości dla ładu finansów publicznych.

Sygn. akt BDF1.4800.33.2019

Od orzeczenia RKO Rzecznik Dyscypliny, pismem nr RD-960/58/2017 z dnia 12 stycznia 2018 r, wniósł odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenia Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej zwanej GKO). Rzecznik nie podzielił oceny RKO, która jego zdaniem nie odzwierciedla stanu faktycznego oraz nie uwzględnia okoliczności popełnienia zarzucanych Obwinionemu czynów. Zdaniem Rzecznika uzasadnienie RKO co do podstawy wymierzenia Obwinionemu najłagodniejszej kary nie koresponduje z wcześniejszymi ustaleniami RKO, która stwierdziła że czyny popełnione przez Obwinionego nie mają znikomej szkodliwości dla finansów publicznych, a ponadto naruszenia te są łatwe do stwierdzenia oczywiste i bezsporne. I tak:

- a) w 5 przypadkach opłaty w łącznej kwocie 22.700,00 zł nie zostały w ogóle uiszczone;
- b) działania naprawcze zostały podjęte dopiero w wyniku ujawnienia nieprawidłowości przez organ kontrolny;
- c) nie do przyjęcia jest ocena RKO, że naruszenia miały nieznaczny zakres, w sytuacji gdy naruszenia występowały przez okres od 13.01.2015 r. do 12.06.2016 r. a liczby zaniżenia należności (27 przypadków) nie można uznać jako nieznaczny zakres;
- d) umorzono 5.000 zł bez spełnienia przesłanek określonych przepisami art. 64 ust.2 ustawy o finansach publicznych;
- e) stwierdzone nieprawidłowości w zakresie sprawozdawczości budżetowej spowodowały, iż doszło do zakłócenia ładu finansów publicznych.

Zatem Obwiniony dopuścił się naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego przepisami art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 5 ust. 1 pkt 2, art. 5 ust. 1 pkt 3, art. 18 pkt 2 uondfp. Zdaniem Rzecznika uzasadnieniem wnioskowanej kary nagany dla Obwinionego jest niebywały rozmiar stwierdzonych nieprawidłowości oraz fakt, że działania Obwinionego stanowiły rażące naruszenie podstawowych zasad prowadzenia gospodarki finansowej jednostki. Odwołujący stwierdził, iż w wyżej przedstawionym stanie faktycznym i prawnym utrzymanie w mocy zaskarżonego orzeczenia stanowiłoby niebezpieczny precedens w sytuacji braku jakichkolwiek podstaw do zastosowania instytucji nadzwyczajnego złagodzenia kary, bez jakichkolwiek przesłanek dających podstawę do skorzystania z tej instytucji.

GKO, w dniu 20 września 2018 r., po zapoznaniu się ze zgromadzonymi materiałami dowodowymi w przedmiotowej sprawie, wydała orzeczenie, sygn. akt BDF1.4800.25.2018, w

którym uchyliła orzeczenie Komisji I instancji w całości i przekazała sprawę do ponownego rozpoznania przez RKO.

Przekazując sprawę do ponownego rozpoznania GKO stwierdziła, że o ile stwierdzony stan faktyczny nie budzi wątpliwości, a do wskazanych w sentencji zaskarżonego orzeczenia czynów doszło, to istnieją przesłanki, które wymagają ponownego rozpatrzenia sprawy przez Komisję I instancji. Na przesłanki te zwrócił uwagę zarówno zastępca Rzecznika w swoim odwołaniu jak i obrońca Obwinionego w odpowiedzi na to odwołanie. Zdaniem GKO Komisja I instancji w uzasadnieniu orzeczenia w sposób niewystarczający uzasadniła jakie względy przemawiały za wymierzeniem Obwinionemu takiej a nie innej kary. W szczególności RKO nie określiła precyzyjnie stopnia szkodliwości naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Szkodliwość określonych deliktów finansowych dla finansów publicznych podlega bowiem stopniowaniu, któremu przypisane są określone skutki prawne. Zawarte w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia stwierdzenia nie pozwalają jednoznacznie wskazać, czy zdaniem RKO stopień szkodliwości został uznany za „nieznaczny”, „znaczny”, czy „rażący”. Zdaniem GKO, RKO powinna określić, czy każde ze wskazanych w sentencji orzeczenia naruszeń charakteryzuje się tym samym stopniem szkodliwości dla finansów publicznych. Ponadto RKO nie wykazała jakie są źródła wykazania w sprawozdaniach z wykonania dochodów budżetowych danych innych, niż wynikające z ewidencji księgowej. Szczególnie istotne jest rozstrzygnięcie - czy niezgodność sprawozdań z ewidencją polegała na tym, iż sprawozdania rzetelnie oddawały zdarzenia gospodarcze zachodzące w jednostce, w sytuacji błędnie prowadzonej ewidencji, czy też mimo rzetelnie prowadzonej ewidencji sprawozdania były z nią niezgodne.

W dniu 14 stycznia 2019 r. RKO, po rozpoznaniu sprawy przekazanej do ponownego rozpoznania orzeczeniem GKO, orzekła co następuje:

1. uznała Obwinionego – pełniącego w czasie popełnienia naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję (...) Inspektora Farmaceutycznego winnym popełnienia czynu z art. 5 ust. 1 pkt 1 uodnfp, polegającego na ustaleniu należności Skarbu Państwa z tytułu wydawania zezwoleń na prowadzenie aptek i punktów aptecznych lub zmiany tych zezwoleń, w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia, w 2015 roku w kwocie 109 200,00 zł i w roku 2016 w kwocie 71.750,00 zł, zamiast odpowiednio w kwotach 113.750,00 zł i 75.850,00 zł, tj. ustalono należności w kwotach niższych o

- 4.550,00 zł w 2015 r oraz 4.100,00 zł w 2016 r. Działanie to stanowiło naruszenie art. 105 ust. 1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne;
2. uznała Obwinionego – pełniącego w czasie popełnienia naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję (...) Inspektora Farmaceutycznego winnym popełnienia czynu z art. 5 ust. 1 pkt.2 uondfp, polegającego na niepobraniu należności Skarbu Państwa, 18 marca 2015 r. w kwocie 8.750,00 zł oraz w 2016 r. w kwocie 14.050,00 zł. Stanowiło to naruszenie art.105 ust.1 i 2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne;
 3. uznała Obwinionego – pełniącego w czasie popełnienia naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję (...) Inspektora Farmaceutycznego winnym popełnienia czynu z art. 5 ust. 1 pkt 3 uondfp, polegające niezgodnym z przepisami umorzeniu w dniu 20 marca 2015 r, należności Skarbu Państwa w kwocie 5.000,00 zł. Działanie to stanowiło naruszenie art. 64 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych;
 4. uznała Obwinionego – pełniącego w czasie popełnienia naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję (...) Inspektora Farmaceutycznego winnym popełnienia czynu z art. 18 pkt 2 uondfp, polegającego na wykazaniu w sprawozdaniach Rb-27 danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej: w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych za marzec, czerwiec i wrzesień 2015 r., złożonych odpowiednio 8 kwietnia 2015 r., 6 lipca 2015 r., i 6 października 2015 r. oraz rocznego za 2015 r., złożonego 21 stycznia 2016 r., a także za marzec i czerwiec 2016 r. złożonych 7 kwietnia 2016 r. i 5 lipca 2016 r. Działanie to było niezgodne z § 9 ust.2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz.U. z 2016 r. z późn. zm.).
 5. na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 2 uondfp wymierzyła karę nagany a podstawie art.167 ust.1 uondfp obciążyła Obwinionego kosztami postępowania w wysokości 327,81 zł.

Uzasadnienie wydanego w dniu 14 stycznia 2019 r. przez RKO orzeczenia w swojej treści w zasadzie nie odbiega od uzasadnienia orzeczenia wydanego w powyższej sprawie przez wspomnianą Komisję w dniu 21 grudnia 2017 r. Zasadniczą zmianą natomiast jest, iż Komisja stwierdziła, iż czyny popełnione przez Obwinionego cechuje znaczny stopień szkodliwości dla ładu finansów publicznych. Zdaniem RKO każde naruszenie ma znaczny wymiar finansowy. Także w odniesieniu do czynu z art.18 pkt 2 uondfp, nie można mówić o znikomej jego szkodliwości. Mając na uwadze powyższe, RKO wymierzyła Obwinionemu karę nagany.

Sygn. akt BDF1.4800.33.2019

Pismem z dnia 25 lutego 2019 r. obrońca Obwinionego złożył do GKO odwołanie od powyższego orzeczenia.

Orzeczeniu RKO z dnia 14 stycznia 2019 r. zarzucił:

- wydanie go z naruszeniem art. 33 uodnfp, poprzez nierozważenie wszechstronnie rodzaju okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych przez Obwinionego, przy uwzględnieniu stopnia szkodliwości ww. naruszenia dla finansów publicznych, winy Obwinionego, doświadczenia zawodowego, sposobu wywiązywania się z obowiązków służbowych,
- błędne uznanie, iż Obwiniony dopuścił się rażących zaniechań, skutkujących wymierzeniem kary nagany, zamiast prawidłowym uznaniem, że szkodliwość czynów, których dopuścił się Obwiniony jest znikoma lub też co najwyżej nie jest znaczna, co powinno skutkować odstąpieniem od wymierzenia kary lub też wymierzeniem Obwinionemu kary upomnienia.

Obrońca wniósł o zmianę zaskarżonego orzeczenia i odstąpienie od wymierzenia Obwinionemu kary, względnie o wymierzenie Obwinionemu kary upomnienia.

Odwołanie, obrońca Obwinionego uzasadnia następująco:

- wymierzając karę za naruszenie dyscypliny finansów publicznych wywołujących skutki finansowe organ orzekający bierze pod uwagę relację wysokości skutku finansowego do wysokość kwoty wydatków w planie finansowym jednostki;
- RKO wymierzając karę nie wzięła pod uwagę okoliczności w jakich doszło do popełnienia naruszeń dyscypliny finansów publicznych, jak również postawy Obwinionego po ich popełnieniu; stosunkowo krótkiego okresu pełnienia funkcji przez (...) Inspektora Farmaceutycznego; dużej liczby prowadzonych przez niego spraw administracyjnych w porównaniu z latami poprzednimi skutkujących m.in. nałożeniem kar administracyjnych na przedsiębiorców, które przysporzyły dochodów Skarbowi Państwa; działań reorganizacyjnych i rozwojowych związanych z Inspekcją Farmaceutyczną. Nie wzięto także pod uwagę trudności związanych z niejasnymi przepisami Prawa farmaceutycznego, dotyczących pobierania opłat, czy też błędów księgowych wynikających z trudnej sytuacji rodzinnej Głównej Księgowej a także dotychczasowej niekaralności Obwinionego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

GKO, w dniu 24 czerwca 2019 r., po zapoznaniu się ze zgromadzonymi materiałami dowodowymi w przedmiotowej sprawie uznała, że odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie i utrzymała w mocy orzeczenie RKO z dnia 14 stycznia 2019 r.

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

GKO uznaje, iż orzeczenie RKO jest prawidłowe. Stan faktyczny ustalony został prawidłowo przez RKO. GKO podziela argumenty podniesione w uzasadnieniu orzeczenia wydanego w pierwszej instancji, a odwołanie nie zasługuje na uwzględnienie.

Zebrane w trakcie postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych materiały dowodowe potwierdziły ujawnione przez organy kontrolne liczne naruszenia dyscypliny finansów publicznych w (...)Inspektoracie Farmaceutycznym w (...), w rozumieniu: art. 5 ust.1 pkt 1-3 oraz art. 18 pkt 2 uodfp. Ustaleniom tym nie zaprzeczał w postępowaniu wyjaśniającym, jak i postępowaniu przed Komisją I instancji zarówno sam Obwiniony jak też jego obrońca. Naruszenia te, wypełniły znamiona czynów określonych w:

- a) art. 5 ust. 1 pkt. 1 uodfp (polegały na ustaleniu należności Skarbu Państwa w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia);
- b) art. 5 ust 1 pkt 2 uodfp (polegały na niepobraniu należności Skarbu Państwa w określonych kwotach);
- c) art. 5 ust. 1 pkt 3 uodfp (polegały na niezgodnym z przepisami umorzeniu należności Skarbu Państwa w kwocie 5.000 zł);
- d) art. 18 pkt 2 uodfp (polegały na wykazaniu w sprawozdaniach budżetowych z wykonania planu dochodów budżetowych Rb-27 za marzec, czerwiec, wrzesień 2015 r. oraz rocznego za 2015 r a także za marzec i czerwiec 2016 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej).

Pierwsze z naruszeń opisanych w punkcie a, dotyczy ustalenia opłaty w kwocie niższej niż to wynikało z prawidłowego obliczenia za wydanie zezwolenia na prowadzenie apteki lub

Sygn. akt BDF1.4800.33.2019

dokonanie zmiany już udzielonego zezwolenia. Zgodnie z przepisami art. 105 ust. 1 i ust.2 ustawy z dnia 6 września 2001 r. Prawo farmaceutyczne, za udzielenie zezwolenia na prowadzenie apteki pobierana jest opłata w wysokości pięciokrotnego minimalnego wynagrodzenia za pracę, na podstawie przepisów o minimalny wynagrodzeniu za pracę; a za zmianę zezwolenia pobierana jest opłata w wysokości 20% kwoty, o której mowa w ust.1. Prawidłowo obliczona opłata za zezwolenia wynosić powinna:

- w 2015 r. 8.750 zł /płaca minimalna 1.750 zł/ - w (...)pobierano natomiast kwotę 8.400 zł,
- w 2016 r. 9.520 zł /płaca minimalna 1.850 zł/ - w (...) pobierano natomiast kwotę 8.750 zł.

Powyższe działanie spowodowało nieuzasadnione ustalenie wysokości przedmiotowych należności w zaniżonych kwotach, które wyniosły łącznie 4.550,00 zł w 2015 r oraz 4.100,00 zł w 2016 r. Jak wynika z materiałów dowodowych, przyczyną tego stanu rzeczy było stosowanie niewłaściwego mechanizmu wyliczania i pobierania opłat: tj. wg daty i roku złożenia wniosku, a nie wg przepisów obowiązujących w dniu i roku wydania zezwolenia. Kolejne z naruszeń opisanych w punkcie b, polegały na niepobraniu należności Skarbu Państwa. Art. 70 ust.6 ustawy Prawo farmaceutyczne stanowi, iż za udzielenie zezwolenia na prowadzenie punktu aptecznego pobierane są opłaty, które stanowią dochód budżetu państwa, których wysokość określa art. 105 ust. 1 i 2 Prawo Farmaceutyczne, a pobierane są w dniu odbioru zezwolenia. Tymczasem w dniu 18 marca 2015 r. nie pobrano należności Skarbu Państwa w kwocie 8.750 zł oraz w całym 2016 r łącznie w kwocie 15.050 zł. Stanowiło to naruszenie art. 5 ust 1pkt 2 uondfp, polegające na niepobraniu należności Skarbu Państwa w określonych kwotach.

Naruszenie opisane w punkcie c, polegało na niezgodny z przepisami umorzeniu kwoty 5000 zł w dniu 20 marca 2015 r.

Naruszenie opisane w punkcie d, polegało na wykazaniu w sprawozdaniach Rb-27 danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej w sprawozdaniach z wykonania planu dochodów budżetowych za marzec, czerwiec i wrzesień 2015 r., złożonych odpowiednio 8 kwietnia 2015 r., 6 lipca 2015 r. i 6 października 2015 r. oraz sprawozdania rocznego za 2015 r., złożonego 21 stycznia 2016 r., a także sprawozdań za marzec i czerwiec 2016 r. złożonych 7 kwietnia 2016 r. i 5 lipca 2016 r. Działanie to było niezgodne z § 9 ust.2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (obecnie niezgodne z § 9 ust.2 rozporządzenia Ministra Rozwoju i Finansów z

dnia 9 stycznia 2018 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej - Dz.U. z 2019 r. poz. 1393).

Główna Komisja Orzekająca podzieliła stanowisko RKO, iż Obwinionemu można było i należało przypisać odpowiedzialność i winę za popełnienie wszystkich ww. czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych. W szczególności w realiach rozpoznawanej sprawy nie można zasadnie twierdzić, że Obwiniony miał prawo pozostawać w nieświadomości co do nieprawidłowości swoich zachowań z uwagi na krótkie pełnienie funkcji. Należy podkreślić, że czyny były popełniane na przestrzenie długiego okresu i nie może być tak, że kierownik jednostki będzie miał przez kilkanaście miesięcy taryfę ulgową. Od kierownika jednostki sektora finansów publicznych można i należy wymagać znajomości regulacji dotyczących zadań jednostki, którą kieruje.

Zgodnie z art. 19 ust. 2 uoondfp odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi osoba, której można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia. GKO podziela stanowisko RKO, która uznała Pana (...), pełniącego Funkcję (...) Inspektora Farmaceutycznego w czasie popełnienia ww. czynów, winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego przepisami art. 5 ust. 1 pkt 1, art. 5 ust. 1 pkt 2, art. 5 ust. 1 pkt 3, art. 18 pkt 2 uoondfp. Zgodnie bowiem z dyspozycją art. 4 ust. 1 pkt 2 uoondfp odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych podlegają kierownicy jednostek sektora finansów publicznych. GKO nie podziela stanowiska Obrońcy, który twierdzi, że Obwiniony nie ponosi odpowiedzialności za zarzucane mu czyny, z uwagi na fakt, iż obowiązki określone w ustawie o rachunkowości oraz w ustawie o finansach publicznych zostały powierzone Głównej Księgowej (...)Inspektoratu Farmaceutycznego w (...). Argument, że naruszenie nastąpiło na skutek popełnionych przez Główną Księgową błędów rachunkowych, a w konsekwencji nieprawidłowego dokonania rozliczeń nie zwalnia Obwinionego z odpowiedzialności. Jak wynika bowiem z analizy zgromadzonego materiału dowodowego Główna Księgowa nie miała powierzonych obowiązków w zakresie prawidłowego ustalania należności za wydane zezwolenia lub ich zmianę, umarzania tych należności lub dopilnowania terminowego ich uregulowania . Zakres czynności głównej księgowej tego nie zawiera.

Odpowiedzialność za błędne sporządzenie sprawozdań Rb-27 ponosi Obwiniony, (...). Podpisał On bowiem sprawozdania, w których wykazano kwoty niezgodne z ewidencją księgową. Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem GKO i sądów administracyjnych,

Sygn. akt BDF1.4800.33.2019

odpowiedzialność za wykazanie w sprawozdaniu – poprzez podpisanie i przekazanie sprawozdania – danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej ponosi kierownik jednostki sektora finansów publicznych (niezależnie od tego, kto faktycznie sporządził sprawozdanie), działający jako organ reprezentujący jednostkę na zewnątrz. W tym względzie należy powołać się m.in. na stanowisko GKO zawarte w orzeczeniu z dnia 21 lutego 2011 r. (BDF1/4900/131/149/10/66), 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. Odpowiedzialność za wykazywanie danych w sprawozdaniach może być przypisana więc wyłącznie osobie, która podpisała sprawozdanie jako kierownik jednostki. W świetle powyższego nie jest istotne kto sporządzał sprawozdanie budżetowe, które do momentu podpisania przez kierownika jednostki jest tylko projektem. Takie stanowisko znajduje także potwierdzenie w wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r., sygn. akt V S.A./Wa 103/10. Zdaniem GKO Obwiniony nie zachował należytej staranności, gdyż nadmiernie zaufał pracownikom odpowiedzialnym za przygotowanie sprawozdania. Powinien monitorować pracę pracowników i wymagać od nich odpowiedniej jakości wykonywania zadań a tym samym upewnić się, że obowiązki z zakresu sprawozdawczości jednostki wykonywane są prawidłowo. Podobne stanowisko zawarte jest w orzeczeniu GKO z dnia 22 stycznia 2015 r. (Sygn. akt BDF1/4900/101/103/14) gdzie stwierdza się: „kierownik jednostki, ponosi odpowiedzialność również za nieprawidłowe działanie pracowników jednostki, co wynika m.in. z faktu posiadania uprawnień do nadzorowania ich pracy. Zaufanie do pracowników, nawet obiektywnie uzasadnione, nie stoi na przeszkodzie sprawdzaniu sporządzonych przez nich dokumentów (dobrzy pracownicy też popełniają błędy) i z pewnością nie zwalnia kierownika od odpowiedzialności za treść dokumentu w przypadku jego podpisania. W świetle przepisów uondfp podpisanie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania jest równoznaczne z potwierdzeniem przez podpisującego zgodności zawartych w nim danych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej”.

W odniesieniu do czynu polegającego na złożeniu sprawozdania niezgodnie z ewidencją księgową należy także podkreślić, że prawodawca przesądził, że sprawozdanie budżetowe ma być zgodne z ewidencją księgową (z § 9 ust.2 rozporządzeń w sprawie sprawozdawczości budżetowej). Oczywiście ewidencja księgowa powinna być zgodna ze stanem rzeczywistym. Przy czym do zaistnienia czynu określonego w art. 18 pkt 2 doszłoby nawet wówczas, gdyby

sprawozdanie było zgodne ze stanem faktycznym, ale niezgodne z ewidencją księgową. Wówczas można byłoby rozważać czy zgodność sprawozdania ze stanem faktycznym nie zmniejsza szkodliwości czynu dla finansów publicznych. Jednak zgromadzone w aktach sprawy dokumenty nie pozwalają na przyjęcie, że dane zawarte w sprawozdaniach były zgodne ze stanem faktycznym. Jednocześnie nie ma wątpliwości, że były niezgodne z ewidencją księgową. Dlatego w ocenie GKO – w składzie rozpoznającym niniejszą sprawę – nie ma żadnych podstaw do podważania zasadności przypisania Obwinionemu odpowiedzialności za wykazanie w sprawozdaniach budżetowych danych niezgodnych z ewidencją księgową.

Rozważając możliwość zastosowania w przedmiotowej sprawie przepisu zawartego w art. 28 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych GKO stwierdza, że sprawozdawczość budżetowa jest jednym z istotnych elementów spełnienia zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych, a także podstawą oceny realizacji procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz podejmowania określonych decyzji dotyczących finansów publicznych. Wprawdzie nie doszło – w zakresie tego czynu - do uszczuplenia środków publicznych to jednak należy podkreślić, że czyny z art. 18 pkt 2 z zasady nie wiążą się z uszczupleniem środków publicznych. W tym wypadku istotne jest to, że doszło do zakłócenia ładu finansów publicznych, z powodu błędów występujących w sprawozdawczości budżetowej. Z tego też względu GKO, nie doszukała się w tym przypadku okoliczności o których mowa w art. 28 ust. 1 uonpdf

Nie ma również podstaw do uznania, że czyny mające wpływ na uszczuplenie nie małych środków publicznych, mogą być uznane za znikomo szkodliwe dla finansów publicznych. Jest wręcz przeciwnie, ilość tych czynów i to, że zostały one popełnione na przestrzeni długiego czasu przesądza o tym, iż trzeba je zakwalifikować jako znacznie szkodliwe dla finansów publicznych.

W przedmiotowej sprawie GKO analizowała także okoliczności popełnienia stwierdzonych naruszeń. Istotną okolicznością jest zachowanie się Obwinionego po naruszeniu dyscypliny finansów publicznych. Należy zaznaczyć, że działania i w zakresie usunięcia istniejących nieprawidłowości, zostały podjęte dopiero w wyniku ich ujawnienia przez organ kontrolny, a nie wskutek działań w zakresie kontroli zarządczej, będącej jednym z podstawowych obowiązków Obwinionego. Tak więc należy uznać, iż w przypadku nieprzeprowadzenia kontroli przez Wojewodę (...), działania naprawcze nie zostałyby podjęte.

Podnoszona okoliczność, jaką była zmiana obowiązujących przepisów prawa farmaceutycznego i trudności w zakresie ich interpretacji, nie może stanowić okoliczności łagodzącej, albowiem każdy (...) Inspektorat korzysta z usług radcy prawnego, a ponadto w razie wątpliwości interpretacyjnych można zasięgnąć informacji w innych (...) Inspektoratach czy w Głównym Inspektoracie Farmaceutycznym.

Następną okolicznością, na którą powołują się zarówno Obwiniony, jaki i jego obrońca jest znaczne obciążenie pracą zawodową Obwinionego. Należy stwierdzić, iż Obwiniony podejmując się pracy na stanowisku (...) Inspektora Farmaceutycznego, powinien zdawać sobie sprawę z zakresu obowiązków oraz liczby i rodzajów załatwianych spraw przez kierowaną przez niego jednostkę. Informacje na ten temat są ogólnie dostępne zarówno w corocznych Sprawozdaniach Rocznych Wojewódzkiego Inspektoratu, jak również w Statucie i Regulaminie Inspektoratu. Nie można przyjąć, że wykonywanie innych obowiązków zwalnia kierownika jednostki z prawidłowego prowadzenia gospodarki finansowej jednostki.

GKO nie kwestionuje sposobu wywiązywania się Obwinionego z innych obowiązków służbowych, niemniej jednak bezspornym i niekwestionowanym przez Obwinionego jest fakt, iż w pierwszych dwóch latach jego pracy na stanowisku Inspektora (...) doszło do wielu naruszeń dyscypliny finansów publicznych, w tym część mających ujemne skutki finansowe dla Skarbu Państwa. Natomiast brak dotychczasowej karalności za naruszenie przez Obwinionego dyscypliny finansów publicznych nie jest podstawą do uniewinnienia czy umorzenia postępowania. Przepisy uniemożliwiają jedynie odstępnie od wymierzenia kary osobie uprzednio karanej. Jednak warunkiem odstąpienia od wymierzenia kary jest, oprócz niekaralności, wystąpienie innych szczególnych okoliczności. Takie szczególne okoliczności pozwalające na odstępnie od wymierzenia kary czy złagodzenie kary, nie wystąpiły w tej sprawie, natomiast ilość i znaczenie naruszeń dyscypliny finansów publicznych przemawia zaś za wymierzeniem Obwinionemu kary surowszej niż upomnienie.

Szkodliwość określonych deliktów finansowych dla finansów publicznych podlega stopniowaniu, któremu przypisane są określone skutki prawne (por. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz, red. W. Misiąg, CH Beck, Warszawa 2017). Znikomy stopień szkodliwości czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych wyłącza możliwość dochodzenia odpowiedzialności z tego tytułu. Jeżeli stopień ten jest wyższy niż znikomy i dojdzie do stwierdzenia odpowiedzialności, wówczas – przy wymierzaniu kary organ orzekający musi wziąć pod

uwagę m.in. stopień szkodliwości naruszenia dla finansów publicznych. W przypadku, gdy stopień szkodliwości nie jest znaczny, stosownie do art. 35 uoondfp, wymierzona może być kara upomnienia. Natomiast w razie stwierdzenia znacznego stopnia szkodliwości dla finansów publicznych, ustawodawca przewiduje przede wszystkim karę pieniężną lub karę nagany (art. 34a uoondfp). Rażąco stopień szkodliwości skutkuje zaś brakiem możliwości odstąpienia od wymierzenia kary (art. 36 ust. 3 pkt 2 uoondfp).

GKO podziela stanowisko Komisji I instancji, iż czyny popełnione przez Obwinionego cechuje znaczny stopień szkodliwości dla finansów publicznych biorąc pod uwagę: zakres popełnionych naruszeń; liczbę i okres ich popełnienia a także fakt iż naruszenia te są łatwe do stwierdzenia, oczywiste i bezsporne. Ponadto nieprawidłowości stwierdzone w sprawozdawczości budżetowej, choć nie mają one skutków finansowych zakłócają ład finansów publicznych co więcej nie mają charakteru jednostkowego.

W związku z przepisem art. 37 uoondfp, który stanowi, że „sprawcy, który dopuścił się kilku czynów stanowiących naruszenie dyscypliny finansów publicznych, a sprawa o te czyny jest objęta jednym postępowaniem, wymierza się jedną karę za wszystkie czyny” . Zdaniem GKO, wysokość wymierzonej przez Komisję Orzekającą I instancji kary jest adekwatna zarówno co do ilości popełnionych czynów jaki i do stopnia ich szkodliwości, stopnia jego winy a także biorąc pod uwagę cele kary w zakresie społecznego oddziaływania, w tym cele zapobiegawcze i dyscyplinujące.

GKO po przeprowadzeniu wnikliwej analizy zgromadzonego materiału dowodowego, biorąc pod uwagę okoliczności, o których mowa wyżej, jak również stanowisko Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, który wniósł o utrzymanie orzeczenia Komisji Orzekającej I instancji GKO postanowiła jak w sentencji.