



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 16 września 2019 r.

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

Przewodnicząca:	<i>Członek GKO:</i>	Klaudia Stelmaszczyk
Członkowie:	<i>Z-ca Przewodniczącego GKO:</i>	Michał Szczepan Jędrzejczyk (spr.)
	<i>Członek GKO:</i>	Sławomir Franek
Protokolant:		Anna Jedlińska

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Anny Rotter**, po rozpoznaniu na rozprawie w dniach: 4 lipca i 16 września 2019 r., odwołania Obwinionego (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi z dnia 9 kwietnia 2019 r., sygn. akt: NDB-50/Ł/12/2019, którym uznano Obwinionego (...) – pełniącego w czasie naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Wójta Gminy (...), odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 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.), polegające na zaniechaniu przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (tj. Dz. U. z 2019 r., poz.351), poprzez:

- przeprowadzanie inwentaryzacji gruntów na dzień 31 grudnia 2015 r. bez porównania danych wynikających z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami, np. księgami wieczystymi, wypisami z ewidencji gruntów, decyzjami komunalizacyjnymi, decyzjami administracyjnymi czy umowami kupna/sprzedaży i zweryfikowania wartości tych gruntów - inwentaryzacja gruntów „została przeprowadzona w oparciu o ewidencję

księgową (poprzedni rok kalendarzowy stanowił odniesienie, które zmieniono zgodnie z ewentualnym zakupem lub sprzedażą gruntów w danym roku) – to jest niezgodnie z metodą określoną w art. 26 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy o rachunkowości (bez porównania danych wynikających z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami, bez weryfikacji wartości tych składników),

- zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji w zakresie części gruntów wchodzących w skład gminnego zasobu nieruchomości (inwentaryzacja nie objęła gruntów o powierzchni 21.0315 ha – stanowiących własność Gminy oraz o powierzchni 106,5136 ha będących w samoistnym posiadaniu Gminy (...)), wg stanu na dzień 31 grudnia 2015r., co stanowiło naruszenie art. 26 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 4 ust. 1 i 2 ustawy o rachunkowości,

data popełnienia czynu - 16 stycznia 2016 r.

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

orzeka

- 1. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2019 r. poz. 1440) – zwanej dalej także uondfp uchyla zaskarżone orzeczenie w zakresie dotyczącym wymierzonej obwinionemu kary upomnienia i na podstawie art. 36 ust. 1 uondfp odstępuje od wymierzenia kary;**
- 2. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 uondfp w pozostałym zakresie utrzymuje w mocy zaskarżone orzeczenie.**

Pouczenie:

Orzeczenie niniejsze jest prawomocne w dniu jego wydania. Na niniejsze orzeczenie – w terminie 30 dni od dnia jego doręczenia – służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skargę wnosi się za pośrednictwem Głównej Komisji Orzekającej.

Uzasadnienie

Zaskarżonym orzeczeniem Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi (dalej zwana RKO lub Regionalną Komisją Orzekającą) uznała (...), sprawującego funkcję Wójta

Sygn. akt BDF1.4800.45.2019

Gminy (...), odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tj. popełnienie czynu określonego w art. 18 pkt 1 uoondfp poprzez zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r. poz. 351) - zwanej dalej jako u.r., poprzez:

- przeprowadzenie inwentaryzacji gruntów na dzień 31 grudnia 2015 r. bez porównania danych wynikających z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami, np. księgami wieczystymi, wypisami z ewidencji gruntów, decyzjami komunalizacyjnymi, decyzjami administracyjnymi czy umowami kupna/sprzedaży i zweryfikowania wartości tych gruntów – inwentaryzacja gruntów „została przeprowadzona w oparciu o ewidencję księgową (poprzedni rok kalendarzowy stanowił odniesienie, które zmieniono zgodnie z ewentualnym zakupem lub sprzedażą gruntów w danym roku) – to jest niezgodnie z metodą określoną w art. 26 ust. 1 pkt 3 ww. ustawy o rachunkowości (bez porównania danych wynikających z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami, bez weryfikacji wartości tych składników),
- zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji w zakresie części gruntów wchodzących w skład gminnego zasobu nieruchomości (inwentaryzacja nie objęła gruntów o powierzchni 21.0315 ha – stanowiących własność Gminy oraz o powierzchni 106,5136 ha będących w samoistnym posiadaniu Gminy (...)), wg stanu na dzień 31 grudnia 2015 r., co stanowiło naruszenie art. 26 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 4 ust. 1 u.r.

W uzasadnieniu orzeczenia RKO szczegółowo omówiła zebrany w sprawie materiał dowody w tym w szczególności sprawozdanie z audytu Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w (...) z dnia 5 grudnia 2018 r. (znak : 1001-ICA.52.48.2018.3 UNP: 1001-18-120101), oraz przedłożone przez Gminę (...) dokumenty:

- zestawienie zbiorcze spisów z natury - 2015 rok (konto 011 - „Środki trwałe”) o łącznej wartości 31.085.141.08 zł, w tym grunty o wartości 648.227,95 zł,
- arkusz spisu z natury nr 71 z dnia 31 grudnia 2015 r. zawierający jedną pozycję pn. „Grunty” o wartości 648.227.95 zł. W pozycji arkusza pn. – „Sposób przeprowadzenia” – wskazano: „poprzez weryfikacje”.
- „wykaz gruntów (działek) będących własnością gminy (...) na 31.12.2015 r.” zawierający 81 pozycji działek o łącznej wartości 523.528,95 zł oraz powierzchni 38,4925 ha.

Sygn. akt BDF1.4800.45.2019

- „wykaz gruntów (działek) będących własnością gminy (...) na 31.12.2015 r. oddanych w wieczyste użytkowanie” zawierający 22 pozycje działek o łącznej wartości 124.699,00 zł i łącznej powierzchni 4,7998 ha.
- protokół z dnia 1 lutego 2016 r. weryfikacji salda konta 011- „Środki trwałe”, przeprowadzonej według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r., z którego wynika, że saldo konta 011 jest zgodne ze stanem środków trwałych według ewidencji środków trwałych i wynosi 31.085.141,08 zł,
- szczegółowe zestawienie na dzień 31 grudnia 2015 r. gruntów będących własnością lub w posiadaniu samoistnym Gminy sporządzone w oparciu o dane z ewidencji gruntów, z którego wynika powierzchnia gruntów ogółem 170,3421 ha, z tego grunty stanowiące własność Gminy 63,8285 ha oraz grunty Skarbu Państwa, będące w posiadaniu samoistnym Gminy 106,5136 ha,
- wydruk z ewidencji księgowej zestawienia obrotów i sald konta 011- „Środki trwałe” na dzień 31 grudnia 2015 r. oraz „Tabelę amortyzacyjną środków trwałych za 2015 rok – zestawienie według grup” z którego wynika wartość środków trwałych w grupie 0 – „Grunty” w wysokości 648.227,95 zł,
- bilans jednostki budżetowej i samorządowego zakładu budżetowego sporządzony na dzień 31 grudnia 2015 r., zgodnie z którym wartość gruntów na dzień bilansowy wynosiła 648.227,95 zł

Regionalna Komisja Orzekająca ustaliła, że na dzień 31 grudnia 2015 r. w Gminie (...) zgodnie z § 1 załącznika do zarządzenia nr 53/11 Wójta Gminy (...) z 30 listopada 2011 r. obowiązywała instrukcja inwentaryzacyjna. Zgodnie z §17 instrukcji inwentaryzacyjnej drogą weryfikacji winno się obejmować środki trwałe, do których dostęp jest znacznie utrudniony, grunty, budowle z odpowiednimi dokumentami.

Następnie RKO podkreśliła, że zarządzeniem Nr 94/15 z dnia 4 grudnia 2015 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji składników majątkowych i powołania Komisji Inwentaryzacyjnej, Obwiniony zarządził przeprowadzenie inwentaryzacji wszystkich składników majątkowych Gminy (...) w terminie od dnia 7 grudnia do 31 grudnia 2015 r.

RKO powołując się na sprawozdanie z audytu Izby Administracji Skarbowej z dnia 5 grudnia 2018 r. (znak 1001-ICA.52.48.2018.3 UNP: 1001-18-120101) ustaliła, że Gmina przeprowadziła inwentaryzację gruntów z naruszeniem art. 26 ust. 1 pkt 3 u.r. poprzez nie dokonanie porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji ich wartości – w odniesieniu do gruntów ujętych w ewidencji księgowej o

Sygn. akt BDF1.4800.45.2019

powierzchni 42,7970 ha i wartości 648.227,95 zł oraz nie objęła inwentaryzacją gruntów o powierzchni 127,5451 ha i wartości 2.550.902,00 zł. Dodatkowo zaś RKO zgodnie z wnioskami z audytu zaakcentowała, że Gmina (...) nie ujęła w ewidencji księgowej składników majątkowych w postaci działek będących własnością Gminy o powierzchni 21,0315 ha i wartości 420.630,00 zł oraz działek pozostających w samoistnym posiadaniu Gminy o powierzchni 106,5136 ha i wartości 2.130.272,00 zł pomimo obowiązku rzetelnego przedstawienia sytuacji majątkowej, co stanowiło naruszenie art. 4 ust. 1 i 2 oraz art. 20 ust. 1 u.r..

W ocenie RKO potwierdzeniem stwierdzonych naruszeń były wyjaśnienia złożone przez członków komisji inwentaryzacyjnej z dnia 30 października 2018 r. , zgodnie z którymi *„Inwentaryzacja gruntów będących w posiadaniu przez Gminę (...) na dzień 31.12.2015 r. została przeprowadzona w oparciu o ewidencję księgową. Poprzedni rok kalendarzowy stanowił odniesienie, które zmieniono zgodnie z ewentualnym zakupem lub sprzedażą gruntów w danym roku”* oraz wyjaśnienia skarbnika Gminy (...), który w dniu 20 listopada 2018 r. wyjaśnił, że powierzchnie gruntów wskazane w *„Wykazie gruntów (działek) będących własnością gminy (...) na 31.12.2015 r.”* oraz *„Wykazie gruntów (działek) będących własnością gminy (...) na 31.12.2015 r. oddanych w wieczyste użytkowanie”* są błędne i powinny wynosić odpowiednio 38,5972 ha i 4.1998 ha, tj. łącznie 42, 7970 ha.

Obwiniony w toku postępowania przed Rzecznikiem Dyscypliny Finansów Publicznych złożył - na piśmie z dnia 10 stycznia 2019 r. - wyjaśnienia, w których podkreślił, że z treści przekazanego arkusza spisu z natury nr 71 wynikało, że inwentaryzacja została przeprowadzona przy zastosowaniu metody weryfikacji. Dodatkowo wskazał, że zgodnie z paragrafem 7 instrukcji inwentaryzacyjnej za prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji odpowiedzialny jest przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej. Ponadto Obwiniony przyznał, że mimo, iż inwentaryzacja gruntów będących w posiadaniu Gminy (...) na dzień 31 grudnia 2015 r. została przeprowadzona *„faktycznie w sposób sprzeczny z art. 26 ustawy o rachunkowości, to jednak nie można z tego tytułu przypisać winy Wójtowi Gminy (...)”*. Obwiniony dodał również, że nie można było oczekiwać od Wójta podjęcia dodatkowych działań kontrolnych zmierzających do zweryfikowania poprawności działań komisji inwentaryzacyjnej w sytuacji, gdy z treści dokumentu jakim jest arkusz nr 71 wynika, że inwentaryzacja gruntów została przeprowadzona prawidłowo, tj. w drodze weryfikacji. Ponadto Obwiniony zaakcentował, że przeprowadzenie inwentaryzacji drogą weryfikacji potwierdziło w sumie pięć osób z tego trzej członkowie komisji inwentaryzacyjnej, w tym jej przewodniczący, skarbnik oraz inspektor ds. księgowości budżetowej. Obwiniony podniósł,

Sygn. akt BDF1.4800.45.2019

że faktycznie inwentaryzacja została przeprowadzona wyłącznie w oparciu o ewidencję księgową a poprzedni rok kalendarzowy stanowił dla niej odniesienie, to jednak informacja o sposobie przeprowadzenia inwentaryzacji została ujawniona dopiero podczas kontroli pracowników Izby Administracji Skarbowej w (...), przeprowadzonej w okresie od października do grudnia 2018 r. W związku z powyższym - w ocenie Obwinionego - nie może on ponosić winy za taki stan rzeczy.

RKO po rozpoznaniu na rozprawie przedmiotowej sprawy w dniu 9 kwietnia 2019 r. uznała Obwinionego odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, tj. popełnienia czynu określonego w art. 18 pkt 1 uondfp i za to, mając na względzie art. 31 ust. 1 pkt 1 oraz art. 33 ust. 1 i 2 uondfp wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia oraz na podstawie art. 167 ust. 1 uondfp obciążyła obwinionego na rzecz Skarbu Państwa kosztami postępowania w wysokości 327,81 zł.

W ocenie RKO, Obwinionemu można było przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych, bowiem przy dołożeniu staranności wymaganej od osób sprawujących funkcje kierownicze w jednostce sektora finansów publicznych, naruszenia można było uniknąć. Zdaniem Regionalnej Komisji Orzekającej prawidłowe zachowanie Obwinionego powinno polegać na sprawdzeniu (przed wydaniem zarządzenia nr 94/15 z dnia 4 grudnia 2015 r. . w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji składników majątkowych i powołania Komisji Inwentaryzacyjnej), obowiązujących w tym zakresie przepisów prawa, w szczególności ustawy o rachunkowości, a także zapoznanie się z treścią obowiązującego na dzień 31 grudnia 2015 r. zarządzenia nr 53/11 Wójta Gminy (...) z dnia 30 listopada 2011 r. w sprawie wprowadzenia instrukcji inwentaryzacyjnej. Z kolei jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych Obwiniony powinien weryfikować dokumenty przedłożone mu do podpisu. Uznając odpowiedzialność Obwinionego za popełnienie czynu naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 18 pkt 1 uondfp, Regionalna Komisja Orzekająca nie znalazła podstaw do zastosowania instytucji odstąpienia od wymierzenia kary. RKO stwierdziła także, że nieprawidłowości w przeprowadzeniu i rozliczaniu inwentaryzacji nie są czynami o znikomej szkodliwości dla finansów publicznych, gdyż prawidłowo przeprowadzona inwentaryzacja ma za zadanie potwierdzić stan majątku każdej jednostki, w szczególności jednostki sektora finansów publicznych, gospodarującej środkami publicznymi.

Obwiniony pismem z dnia 15 maja 2019 zaskarżył orzeczenie Komisji I Instancji składając odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej. Wniósł o uchylenie zaskarżonego orzeczenia w całości i orzeczenia co do istoty sprawy poprzez uniewinnienie od popełnienia zarzucanego

mu czynu. Obwiniony zarzucił orzeczeniu błędne ustalenie stanu faktycznego sprawy poprzez mylne przyjęcie, że to Obwiniony ponosi winę za nieprawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji, że to Obwiniony odpowiedzialny był za prawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji, a nadto że Obwiniony nie dochował należytej staranności wymaganej od osoby kierującej jednostką sektora finansów publicznych oraz miał możliwość zachowania się w inny sposób.

W odwołaniu Obwiniony po raz kolejny wskazał, że z treści przekazanego przez przewodniczącego Komisji inwentaryzacyjnej arkusza spisu nr 71 wynikało, że inwentaryzacja została przeprowadzona przy zastosowaniu metody weryfikacji a ponadto zgodnie z paragrafem 7 instrukcji inwentaryzacyjnej za prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji odpowiedzialny jest przewodniczący komisji inwentaryzacyjnej. Obwiniony zaznaczył, że trudno jest mu postawić zarzut naruszenia dyscypliny finansów publicznych, gdyż za prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji odpowiedzialny był przewodniczący Komisji inwentaryzacyjnej a ponadto nie można było oczekiwać od Obwinionego podjęcia dodatkowych działań kontrolnych zmierzających do zweryfikowania poprawności działań Komisji inwentaryzacyjnej, w sytuacji, gdy z treści dokumentu jakim jest arkusz 71 wynika, że inwentaryzacja gruntów została przeprowadzona prawidłowo, tj. w drodze weryfikacji. W ocenie Obwinionego nie ponosi on winy za nieprawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji, a co za tym zasadnym jest uniewinnienie Obwinionego od popełnienia zarzucanego mu czynu.

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

GKO, po dokonaniu wszechstronnej analizy zgromadzonego przez RKO materiału dowodowego, stwierdziła, że jest on kompletny i wiarygodny, tym samym przyjęła go, jako podstawę orzekania w postępowaniu odwoławczym. W pierwszej kolejności należy podkreślić, że zgodnie z dyspozycją art. 24 ust. 1 uodnfp, jako podstawę rozpatrywania sprawy należało przyjąć stan prawny obowiązujący w dacie orzekania, albowiem stan prawny w dacie popełnienia czynów nie był względniejszy dla Obwinionego.

Zgodnie z art. 18 ust. 1 uodnfp naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2019 r. poz. 351). Obowiązek odnoszący się do przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji uregulowany jest w art. 26 i 27 u.r. które stanowią materialnoprawną podstawę odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów

publicznych oraz w Rozporządzeniu Ministra Rozwoju i Finansów w sprawie rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej z dnia 13 września 2017 r. (Dz. U. z 2017 r. poz. 1911).

Inwentaryzacją jest okresowe ustalenie w sposób udokumentowany rzeczywistego stanu aktywów i pasywów na dany dzień (art. 4 ust. 3 pkt 3 u.r.). Inwentaryzacja powinna spełniać wymóg rzetelności, tj. zgodności ze stanem faktycznym. Dlatego jej rezultat powinien cechować się kompletnością, brakiem błędów i pozwalać na sprawdzalność jej wyników (zob. Komentarz do art. 18 ust. 1 undfp w: W. Misiąg (red.), Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz, 2019). Inwentaryzację należy zaliczyć do ważniejszych instrumentów kontroli zarządczej (Lipiec-Warzecha Ludmiła, Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz, wyd. II, Opublikowano: WKP 2012). Rzetelne przeprowadzenie i rozliczenie inwentaryzacji jest podstawowym mechanizmem kontrolnym (orzeczenie GKO z dnia 6 marca 2006 r., DF/GKO/Odw.-84/111/2005/733, oraz jest obowiązkiem istotnym z punktu widzenia zasad prawidłowej gospodarki, pozwala bowiem sprawować realną kontrolę nad stanem substancji majątkowej, niezbędnej do wykonania powierzonych jednostce zadań (orzeczenie GKO z dnia 8 czerwca 2009 r., BDF1/4900/38/37/09/1219, niepubl.).

GKO w pełni podzieliła ustalenia Komisji I instancji, że w przedmiotowej sprawie nie było kwestią sporną to, że w Gminie (...) na dzień 31 grudnia 2015 r. przeprowadzono inwentaryzację gruntów o łącznej wartości 648.227,95 zł i powierzchni 43,2923 ha (42,7970 ha po korekcie dokonanej w trakcie audytu) bez porównania danych wynikających z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami (np. księgami wieczystymi, wypisami z ewidencji gruntów, decyzjami komunalizacyjnymi, decyzjami administracyjnymi czy umowami kupna/sprzedaży) oraz bez zweryfikowania wartości tych gruntów. Świadczą o tym zarówno wnioski płynące z audytu Dyrektora Izby Administracji Skarbowej w (...) z dnia 5 grudnia 2018 r. (znak: 1001-ICA.52.48.2018.3 UNP: 1001-18-120101), wyjaśnienia Skarbnika Gminy złożone w piśmie z dnia 20 listopada 2018 r., wykazy gruntów załączone do arkusza spisu z natury nr 71 z dnia 31 grudnia 2015 r. zawierające błędne dane dotyczące powierzchni gruntów, a także wyjaśnienia członków Komisji inwentaryzacyjnej z dnia 30 października 2018 r., z których wynika, że inwentaryzacja gruntów została przeprowadzona w oparciu o ewidencję księgową.

Ostatecznie zgodzić należało się z faktem, że w Gminie (...) zaniechano przeprowadzenia inwentaryzacji w zakresie części gruntów wchodzących w skład gminnego zasobu nieruchomości według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r., ponieważ inwentaryzacja nie objęła gruntów o powierzchni 21,0315 ha – stanowiących własność Gminy o wartości 420.630,00 zł oraz o powierzchni 106,5136 ha będących w samoistnym posiadaniu Gminy o wartości 2.130.272,00 zł, łącznie na kwotę 2.550.902,00 zł.

Powyższe potwierdza nie tylko zgromadzony w sprawie materiał dowodowy ale także – na co słusznie zwróciła uwagę RKO - sam Obwiniony, który w treści pisma z dnia 10 stycznia 2019 r. złożonego w ramach wyjaśnień przed Rzecznikiem Dyscypliny Finansów Publicznych stwierdził m.in., że *„Okoliczność, że inwentaryzacja gruntów została przeprowadzona w oparciu o ewidencję księgową wyniknęła dopiero 30 października 2018 r. podczas przesłuchania członków komisji inwentaryzacyjnej”*, *„W tym stanie rzeczy uznać należy, że mimo, iż inwentaryzacja gruntów będących w posiadaniu Gminy (...) na dzień 31.12.2015 r. została przeprowadzona faktycznie w sposób sprzeczny z art. 26 ustawy o rachunkowości, to jednak nie można z tego tytułu przypisać winy Wójtowi Gminy (...)”*, *„To, że faktycznie inwentaryzacja została przeprowadzona wyłącznie w oparciu o ewidencję księgową i poprzedni rok kalendarzowy stanowił dla niej odniesienie wyniknęło dopiero podczas kontroli pracowników Izby Administracji Skarbowej przeprowadzonej w okresie od października do grudnia 2018 r. i wójt nie może ponosić winy za taki stan rzeczy”*.

GKO nie może zatem zaakceptować stanowiska Obwinionego, który nie zgadzając się z zaskarżonym orzeczeniem zarzuca RKO błędne ustalenie stanu faktycznego sprawy.

Przepisy uondfp wskazują, że odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi osoba, która popełniła czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych określony przez ustawę obowiązującą w czasie jego popełnienia, o ile można jej przypisać winę (art. 19 ust. 2 uondfp). Dlatego też, GKO dokonała oceny twierdzenia Obwinionego, zgodnie z którym pomimo przyznania, że inwentaryzacja gruntów będących w posiadaniu Gminy (...) na dzień 31.12.2015 r. została przeprowadzona w sposób sprzeczny z art. 26 ust. 1 pkt 3) u.r., to jednak nie można Obwinionemu z tego tytułu przypisać winy, ponieważ inwentaryzacja została sporządzona przez Komisję inwentaryzacyjną, która zapewniła Obwinionego, że przeprowadziła inwentaryzację zgodnie z przepisami prawa.

W ocenie GKO rację ma RKO, że zgodnie z art. 4 ust. 5 u.r. to kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości - z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w

formie spisu z natury - zastaną powierzone innej osobie za jej zgodą. Dlatego nie można zgodzić się z Obwinionym, że z uwagi na treść §7 instrukcji inwentaryzacyjnej stanowiącej załącznik do zarządzenia nr 53/11 Wójta Gminy (...) z 30 listopada 2011 r. za prawidłowość przeprowadzenia inwentaryzacji odpowiedzialny jest przewodniczący Komisji inwentaryzacyjnej. Nie ulega bowiem wątpliwości, że to Obwiniony zatwierdził wynik inwentaryzacji. Jako kierownik jednostki miał do tego prawo, ale powinien był zweryfikować przedłożone mu do zatwierdzenia dokumenty.

W ocenie GKO interpretacja dokonana przez Obwinionego art. 19 ust. 1 i 2 uoondfp jest błędna. GKO podziela pogląd wyrażony w zaskarżonym orzeczeniu RKO, że Obwiniony miał możliwość zachowania się w inny sposób niż to uczynił. W ocenie GKO nawet pobieżna lektura arkusza spisu z natury nr 71 z 31 grudnia 2015 r., która zawierała tylko jedną pozycję pn. „Grunty” o niewielkiej wartości, tj. 648.227,95 zł powinna zaniepokoić Obwinionego, że inwentaryzacja mogła zostać przeprowadzona w sposób nierzetelny, ponieważ pominęła swoim zakresem większość nieruchomości pozostających w samoistnym posiadaniu Gminy (...) a tym samym nie oddawała rzeczywistego stanu majątkowego Gminy. Ponadto zawarte w arkuszu inwentaryzacyjnym sformułowanie odnoszące się do sposobu przeprowadzenia inwentaryzacji „poprzez weryfikacje”, jest nieprecyzyjne i nie dawało podstaw do uznania, że archiwizację gruntów przeprowadzono zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości.

W ocenie GKO nie budzi zatem wątpliwości, że Obwinionemu można było przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa art. 18 ust. 1 uoondfp, ponieważ przy dołożeniu należytej staranności wymaganej od osób sprawujących funkcje kierownicze w jednostce sektora finansów publicznych, naruszenia można było uniknąć. Zgodzić należy się z wnioskiem RKO, że Obwiniony miał możliwość zweryfikowania dokumentów z inwentaryzacji przed ich ostatecznym zaakceptowaniem. W przypadku stwierdzenia, że podejmowane przez Komisję inwentaryzacyjną czynności są niezgodne z metodą określoną w art. 26 ust. 1 pkt 3 u.r. oraz postanowieniami instrukcji inwentaryzacyjnej obowiązującej w Gminie Kopnica, Obwiniony powinien podjąć działania zmierzające do usunięcia dostrzeżonych wad i zażądania przygotowania inwentaryzacji zgodnie z obowiązującymi przepisami prawa. Tym samym GKO uznała za bezzasadny wniosek o uchylenie orzeczenia w całości i orzeczenia co do istoty sprawy poprzez uniewinnienie od popełnienia zarzucanego mu czynu.

Regionalna Komisja orzekająca trafnie przyjęła, że w sprawie nie ma także podstaw do stwierdzenia znikomej szkodliwości czynu dla finansów publicznych i nie umorzyła

postępowania w związku z art. 28 uondfp. Naruszono bowiem istotne obowiązki i nie zinwentaryzowano w prawidłowy sposób składników majątkowych o niemałej wartości.

GKO nie podziela jednak konkluzji RKO, że w rozpoznawanym stanie faktycznym nie zachodziła okoliczność umożliwiająca zastosowania - w warunkach przedmiotowej sprawy - dobrodziejstwa wynikającego z art. 36 ust. 1 uondfp, zgodnie z którym w przypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie istnieje możliwość odstąpienia od wymierzenia kary z uwagi na rodzaj i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych lub właściwości i warunki osobiste sprawcy naruszenia. Przesłanką odstąpienia od wymierzenia kary stanowi m.in. przyczynienie się do usunięcia szkodliwych następstw naruszenia lub podjęcie o to starań (art. 36 ust. 2 pkt 3 undfp). Ponadto możliwe jest także wzięcie pod uwagę innych okoliczności, których ustawodawca w powyższym przepisie nie przewidział (orzeczenie GKO z dnia 25 września 2006 r., DF/GKO-4900-48/61/RN-25/06/1364).

Dlatego też w ocenie GKO przy wymiarze kary należy uwzględnić szereg okoliczności, określonych w art. 33 i 36 uondfp. W pierwszej kolejności należy zwrócić uwagę na zachowanie Obwinionego po popełnieniu naruszenia. Obwiniony nie zaprzeczał, że inwentaryzacja gruntów będących w posiadaniu Gminy (...) na dzień 31 grudnia 2015 r. została przeprowadzona w sposób sprzeczny z art. 26 ust. 1 pkt 3 u.r. Jednocześnie Obwiniony zdawał sobie sprawę z powagi naruszonego przepisu, którego znaczenia nie próbował bagatelizować. Usprawiedliwiając swoje zachowanie Obwiniony podnosił, że był wprowadzony w błąd co do zgodności sposobu przeprowadzenia inwentaryzacji w drodze weryfikacji, ponieważ w arkuszu spisu z natury nr 71 z dnia 31 grudnia 2015 r., w pozycji wskazującej na sposób przeprowadzenia inwentaryzacji Komisja inwentaryzacyjna powołana zarządzeniem Obwinionego nr 53/11 wskazała, że została ona przeprowadzona „poprzez weryfikację”. Tym samym w ocenie Obwinionego nie miał On powodów przypuszczać, że inwentaryzacja została przeprowadzona w sposób sprzeczny z art. 26 ust. 1 pkt 3 u.r. Powyższa okoliczność w ocenie GKO – chociaż nie ekskulpuje Obwinionego - winna zostać wzięta pod uwagę, jako przypadek zasługujący na szczególne uwzględnienie biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 36 ust. 1 uondfp. Zwłaszcza, gdy sposób przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji potwierdziło w realiach przedmiotowej sprawy dodatkowo trzech członków Komisji inwentaryzacyjnej, w tym jej przewodniczący, skarbnik oraz inspektor do spraw księgowości budżetowej. Ponadto w ocenie GKO dla prawidłowego rozstrzygnięcia niniejszej sprawy należało wziąć pod uwagę fakt, że czas prowadzenia inwentaryzacji wyznaczony od 7 do 31 grudnia 2015 r. przypadał na początek drugiego roku pierwszej kadencji sprawowania funkcji

Wójta przez Obwinionego (wybrany zgodnie z zaświadczeniem Gminnej Komisji Wyborczej w (...) z dnia 25 listopada 2014 r.). O ile obejmując stanowisko kierownicze Obwiniony niewątpliwie powinien liczyć się z koniecznością zapoznania się z obowiązkami wynikającymi z powszechnie obowiązującego prawa (np. z ustawy o rachunkowości) to jednak w warunkach przedmiotowej sprawy zaufanie jakim obdarzył Komisję inwentaryzacyjną licząc, że inwentaryzacja zostanie przeprowadzona zgodnie z prawem – zasługuje na potraktowanie jako tzw. innej okoliczności uzasadniającej spełnienie przesłanki odstąpienia od wymierzenia kary (orzeczenie GKO z dnia 25 września 2006 r., DF/GKO-4900-48/61/RN-25/06/1364).

Ponadto nie ulega wątpliwości, że Obwiniony znając wnioski z audytu przeprowadzonego przez Izbę Administracji Skarbowej w (...), nie czekając na rozstrzygnięcie w przedmiotowej sprawie zlecił ponowną inwentaryzację gruntów Gminy (...), która miała wyeliminować wszelkie nieprawidłowości opisane w niniejszej sprawie. Tym samym takie zachowanie Obwinionego w ocenie GKO również stanowiło o spełnieniu przesłanki odstąpienia od wymierzenia kary, ponieważ przyczyniło się do usunięcia szkodliwych następstw naruszenia zgodnie z art. 36 ust. 2 pkt 3 uondfp.

GKO uznała, że z uwagi na powyższe a także ze względu na brak w aktach przedmiotowej sprawy informacji lub dokumentów wskazujących na uchybienia w wykonywaniu obowiązków służbowych, dotychczasową niekaralność Obwinionego a także na okoliczność, że Obwiniony z własnej inicjatywy podjął działania mające na celu eliminację tego rodzaju naruszeń w przyszłości - odstąpienie od wymierzenia kary będzie adekwatne do czynu popełnionego przez Obwinionego i spowoduje oddziaływanie zapobiegawcze i dyscyplinujące Obwinionego.

W związku z powyższym Główna Komisja Orzekająca orzekła, jak w sentencji.