



ORZECZENIE
GLÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 27 września 2018 r.

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

Przewodniczący: *Członek GKO:* **Klaudia Stelmaszczyk (spr.)**

Członkowie: *Członek GKO:* **Agnieszka Szymankiewicz**

Członek GKO: **Sylwester Kuchnio**

Protokolant: **Paweł Matusiak**

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Roberta Wydry, po rozpoznaniu, na rozprawie w dniu 27 września 2018 r., odwołania złożonego przez Zastępcę Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych na niekorzyść Obwinionego (...) – zam. (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 5 grudnia 2017 r. sygn. akt: DB-0965/50/17, w części w którym Komisja uznała (...) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Burmistrza Miasta i Gminy (...) :

1. za niewinnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, polegającego (cytat z sentencji) „na zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji wg stanu na 31.12.2015 r. następujących kont:
 - a) 071 - „Umorzenie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 5.712.629,15 zł,
 - b) 072 - „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 651.771,82 zł,

Sygn. akt BDF1.4800.27.2018

- c) 290 - „Odpisy aktualizujące należności” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 120.227,96 zł,
- d) 800 - „Fundusz jednostki” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 8.737.886,39 zł,
- e) 860 - „Wynik finansowy” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 12.440.459,40 zł.
- f) 961 - „Wynik wykonania budżetu” pomimo, że saldo Wn powyższego konta wynosiło 426.606,87 zł.

tj. od popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych z **art. 18 pkt 1** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (tj. Dz. U. z 2017 r., poz. 1311).”

2. za pozostałe przypisane naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określone w art. 11 ust. 1, art. 15 ust. 1, 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 z późn. zm.) zwanej dalej uondfp, ww. orzeczenia Komisja wymierzyła karę upomnienia.

Komisja Orzekająca I instancji obciążyła Obwinionego obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 316,18 zł,

orzeka

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 uondfp, 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

Orzeczeniem sygn. DB-0965/50/17 z dnia 5 grudnia 2017 r. Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu (dalej zwana Komisją lub RKO) po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 5 grudnia 2017 r. przy udziale stron, sprawy z wniosku o ukaranie Nr RD-0960/67-67a/2017 z dnia 13 listopada 2017 r. postanowiła w stosunku do Obwinionego Pana (...) pełniącego w czasie zarzucanego popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Burmistrza Miasta i Gminy (...):

Sygn. akt BDF1.4800.27.2018

1. Na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 78 ust. 3 uondfp uniewinnić Obwinionego od zarzutu popełnienia czynu, polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków, poprzez dokonanie wydatków budżetowych, finansowanych środkami pochodzącymi z rozliczeń z budżetem państwa z tytułu subwencji oraz dotacji w odniesieniu do następujących wydatków:

Data wykonania wydatku	Przedmiot wydatku	Kwota w zł	Nazwa i nr dowodu księgowego
31.12.2014	Paliwo gazowe wraz z opłatami abonamentowymi i dystrybucyjnymi	6.767,68	Polecenie księgowe 1005
31.12.2014	Zimowe utrzymanie dróg	5.811,00	Polecenie księgowe 1005

tj. od popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 11 ust. 1 uondfp;

2. Na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 78 ust. 3 uondfp uniewinnić Obwinionego od zarzutu popełnienia czynu, polegającego na zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji wg stanu na 31.12.2015 r. następujących kont:

- a) 071 - „Umorzenie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 5.712.629,15 zł,
- b) 072 - „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 651.771,82 zł,
- c) 290 - „Odpisy aktualizujące należności” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 120.227,96 zł,
- d) 800 - „Fundusz jednostki” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 8.737.886,39 zł,
- e) 860 — „Wynik finansowy” pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 12.440.459,40 zł.
- f) 961 - „Wynik wykonania budżetu” pomimo, że saldo Wn powyższego konta wynosiło 426.606,87 zł,

tj. od popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 1 uondfp;

3. Uznać Obwinionego winnym popełnienia czynu, polegającego na dokonaniu wydatków ze środków publicznych z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków, poprzez dokonanie wydatków budżetowych, finansowanych środkami pochodzącymi z rozliczeń z budżetem państwa z tytułu

Sygn. akt BDF1.4800.27.2018

subwencji oraz dotacji w tym według stanu na dzień 31.12.2014 r. w kwocie 46.897,31 zł natomiast na dzień 31.12.2015 r. w kwocie 4.073,50 zł. co przedstawiają poniższe zestawienia:

Data wykonania wydatku	Przedmiot wydatku	Kwota w zł	Nazwa i nr dowodu księgowego
Rok 2014			
30.12.2014	Zużycie energii elektrycznej	1.809,36	Polecenie księgowo 1003
30.12.2014	Zużycie energii elektrycznej	1 1.673,56	Polecenie księgowo 1003
30.12.2014	Oplaty pocztowe za przesyłki	2.739,35	Polecenie księgowo 1003
30.12.2014	Zestawy ratownicze -wypożyczenie straży pożarnej	2.689,20	Polecenie księgowo 1003
30.12.2014	Opony do autobusu szkolnego	3.075,00	Polecenie księgowo 1003
30.12.2014	Sporządzenie Wieloletniej Prognozy Finansowej Gminy (...)	6.273,00	Polecenie księgowo 1003
23.12.2014	Odzyskanie i ustalenie istniejących granic działki	2.500,00	Polecenie księgowo 992
23.12.2014	Usługa weterynaryjna	1.501,20	Polecenie księgowo 992
23.12.2014	Obsługa prawna za m-c grudzień	2.706,00	Polecenie księgowo 992
Rok 2015			
31.12.2015	Paliwo gazowe wraz z opłatami abonamentowymi i dystrybucyjnymi	4.989,53	Polecenie księgowo 1153

Finansowanie deficytu budżetowego środkami pochodzącymi z rozliczeń z budżetem państwa z tytułu subwencji oraz dotacji naruszało przepisy art. 217 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2016 r. poz. 1870 ze zm.), tj. winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 11 ust. 1 uoondfp;

4. Uznać Obwinionego winnym popełnienia czynu, polegającego na:

a) zawarciu w dniu 17.10.2014 r. przez Gmina (...) z firmą (...). umowy nr (...) nr (...), która dotyczyła wykonania usługi oświetlenia na terenie Gminy (...), na urządzeniach pozostających we władaniu (...). Umowa wchodziła w życie z dniem 01.04.2015 r. i obowiązuje do dnia 31.12.2021 r. Zawarcie przedmiotowej umowy o łącznej wartości 499.338,02 zł netto stanowiło o zaciągnięciu zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia bowiem w dniu zawarcia umowy Burmistrz nie posiadał upoważnienia do zaciągania zobowiązań na lata 2015-2021. Uchwałą nr (...) Rady Miasta i Gminy (...) z dnia 30 grudnia 2013 r. w sprawie uchwalenia Wieloletniej Prognozy finansowej Miasta i Gminy (...) która dotyczyła prognozy na lata 2014-2024 upoważniono Burmistrza jedynie do „zaciągania zobowiązań z realizacji przedsięwzięć”, gdzie nie było ujęte zadanie określone zawartą umową. Natomiast w uchwale nr (...) Rady Miasta

i Gminy (...) z dnia (...) grudnia 2013r. w sprawie uchwały budżetowej miasta i gminy na 2014 rok nie przewidywano kwoty zobowiązań, które Burmistrz mógłby samodzielnie zaciągnąć w związku z art. 18 ust. 2 pkt 10 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r. poz. 594 ze zm.). W świetle powyższego zaciągnięcie powyższego zobowiązania stanowiło o naruszeniu przepisów art. 46 ust. 1 i art. 261 ustawy o finansach publicznych oraz art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym, (tj. Dz. U. z 2016 r. poz. 446 z późn. zm.);

b) zawarciu w dniu 07.05.2015 r. przez Gminę (...) z Przedsiębiorstwem Usługowo (...), umowy Nr (...) na profilowanie nawierzchni dróg gruntowych na terenie miasta i gminy (...) wraz z uzupełnieniem nierówności niwelety nawierzchni tłuczniem kamiennym, gruzem betonowym lub destruktem asfaltowym: o wartości 81.300,81 zł (bez VAT), 100.000,00 zł (brutto) przy braku zabezpieczenia w budżecie środków finansowych na realizację zamówienia. Plan wydatków w podziale klasyfikacji budżetowej 600/60016 § 4270 na dzień podpisania umowy wyniósł 120.000,00 zł, a wydatki na dzień 07.05.2015 r. w podziale klasyfikacji budżetowej 600/60016 § 4270 wyniosły 66.859,11 zł. Różnica między planem a poniesionymi wydatkami na dzień 07.05.2015 r. wynosiła 53.140,89 zł. Powyższe wskazuje, że Burmistrz Miasta i Gminy (...) zawierając umowę w dn. 07.05.2015 r. przekroczył zakres upoważnienia do zaciągania zobowiązań ustalony przez Radę Miasta i Gminy. W świetle powyższego zaciągnięcie powyższego zobowiązania stanowiło o naruszeniu przepisów art. 46 ust. 1 i art. 261 ustawy o finansach publicznych oraz art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie gminnym.

tj. winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 15 ust. 1 uodfp.

3. Uznać Obwinionego winnym popełnienia czynu polegającego na wykazaniu w sprawozdaniach budżetowych danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej a mianowicie:

a) w sprawozdaniu jednostkowym Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych Urzędu Miasta i Gminy (...) za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2015 roku w kolumnie 5 „Zaangażowanie” wykazano kwotę 10.580.914,06 zł, która była wyższa od faktycznego zaangażowania wynikającego z konta 998 - „Zaangażowanie wydatków budżetowych roku bieżącego” o kwotę 126.670,58 zł. Dane wykazane w kolumnie „Zaangażowanie” są równe zaangażowaniu ujętemu na

koncie 998, w tym zaangażowaniu jakie zostało na koniec roku 2015 przeksięgowane na konto 999 co skutkowało tym, że w sprawozdaniu zaangażowanie było wyższe od wydatków wykonanych o kwotę 126.670,58 zł. Powyższe działanie było niezgodne z § 9 ust. 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r. poz. 119 ze zm.).

- b) w sprawozdaniu jednostkowym Urzędu Miasta i Gminy (...) Rb-N o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych wg stanu na koniec IV kwartału 2015 roku w pozycji N3 i N3.2 Gotówka i depozyty - depozyty na żądanie wykazano kwotę 223.625,20 zł zamiast kwoty 0,00 zł. Powyższe stanowiło naruszenie § 4 ust. 1 pkt 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. z 2014 r. poz. 1773) tj. winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych z **art. 18 pkt 2** uondfp.

Komisja na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 37 uondfp wymierzyła karę upomnienia. Na podstawie art. 167 ust. 1 uondfp obciąża Obwinionego kosztami postępowania w wysokości 316,18 zł.

Jak wynika z ujawnionego przez RKO na rozprawie materiału dowodowego zarzut zawarty we wniosku o ukaranie Oskarżyciel wiązał ze stwierdzeniem, że w Gminie (...) nie przeprowadzono inwentaryzacji metodą weryfikacji według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. następujących kont:

- a) 071 - Umorzenie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych - pomimo, że saldo Ma ww. konta wynosiło 5.712.629,15 zł,
- b) 072 - Umorzenie pozostałych środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych - pomimo, że saldo Ma ww. konta wynosiło 651.771,82 zł,
- c) 290 - Odpisy aktualizujące należności - pomimo, że saldo Ma ww. konta wynosiło 120.227,96 zł,
- d) 800 - Fundusz jednostki - pomimo, że saldo Ma ww. konta wynosiło 8.737.886,39 zł,
- e) 860 - Wynik finansowy - pomimo, że saldo Ma ww. konta wynosiło 12.440.459,40 zł,

Sygn. akt BDF1.4800.27.2018

f) 961 - Wynik wykonania budżetu - pomimo, że saldo Ma ww. konta wynosiło 426.606,87 zł.

W wyjaśnieniach z dnia 14 listopada 2016 r. Skarbnik Miasta i Gminy (...) wskazał: „(...) Braki, które dotyczyły kont 071, 072, 290, 800 i 860 w księgach urzędu oraz 961 w księgach budżetu zostaną uzupełnione i zweryfikowane. Na wydrukach pominięto daty sporządzenia, także zostanie to uzupełnione. Na dokumentach wskaże się także metody weryfikacji.”.

W piśmie z dnia 6 listopada 2017 r. Obwiniony (...), odnosząc się do przypisywanych zarzutów, wskazał: „Zapewniam, że bezwzględnie przeprowadzona została wg stanu na 31.12.2015 r. inwentaryzacja metodą weryfikacji obejmująca następujące konta: 071 (...), 072 (...), 290 (...), 800 (...), 860 (...), 961 (...). Twierdzę tak, mimo braku formalnego potwierdzenia tych czynności, gdyż weryfikacja wymienionych kont warunkuje prawidłowe sporządzenie bilansu i sprawozdań finansowych na określony dzień, w tym wypadku na 31.12.2015 r. Ustalenia kontroli nie wykazały, by w sprawozdaniach finansowych zaistniały jakiegokolwiek nieprawidłowości i jest to niezaprzeczalny dowód na przeprowadzenie weryfikacji wymienionych wyżej kont. Jedynym błędem, czy raczej niedopatrzaniem, popełnionym w tym zakresie jest brak wydruku papierowego zestawienia potwierdzającego stan księgowy danego konta na wskazany dzień.”.

Załącznik nr (...) do zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) nr (...) z dnia (...) grudnia 2010 r. określa kompetencje w zakresie inwentaryzacji kierownika jednostki, głównego księgowego, przewodniczącego komisji inwentaryzacyjnej i zespołu spisowego. Do obowiązków kierownika jednostki należy:

- wydawanie wewnętrznych przepisów w zakresie inwentaryzacji - w szczególności zarządzenia wewnętrznego w sprawie prowadzenia inwentaryzacji,
- powoływanie organów i osób zobowiązanych do przeprowadzenia inwentaryzacji,
- zatwierdzenie zaopiniowanych (przez głównego księgowego i radcę prawnego) wniosków komisji inwentaryzacyjnej,
- podejmowanie poleceń w sprawie wykorzystania w przyszłości spostrzeżeń dokonanych podczas inwentaryzacji oraz innych decyzji w sprawie inwentaryzacji.

Sprawowanie ogólnego nadzoru nad całokształtem prac inwentaryzacyjnych należało - zgodnie z ww. załącznikiem do zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) - do kompetencji głównego księgowego. Głównemu księgowemu powierzono także

Sygn. akt BDF1.4800.27.2018

zapewnienie uzgodnienia ewidencji księgowej z ewidencją prowadzoną w poszczególnych polach spisowych, zapewnienie dokonania inwentaryzacji aktywów i pasywów nie objętych spisami z natury i potwierdzeniem sald.

Komisja dokonując oceny prawnej wykazanych we wniosku o ukaranie działań Obwinionego szczegółowo, co wymaga podkreślenia, odniosła się w orzeczeniu do art. 24 uondfp regulującego zasady prawa międzyczasowego, rozstrzygającego jakie prawo należy stosować w razie zmiany ustawy po popełnieniu naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Na podstawie analizy regulacji prawnych RKO ustaliła, że przepisy obowiązujące poprzednio, jak też aktualne w chwili orzekania nie różnicują sytuacji prawnomaterialnej Obwinionego.

Zarzut związany z popełnieniem czynu z art. 18 pkt 1 uondfp związany jest z zarzutem zaniechania przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. sześciu kont: 071, 072, 290, 800, 860 i 961. Z uzupełnionego podczas rozprawy materiału dowodowego - zapisów wewnętrznych uregulowań ustalających zasady przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji obowiązujących w Urzędzie Miasta i Gminy (...) w czasie popełnienia wykazanego we wniosku o ukaranie naruszenia, w tym dokumentów kreujących obowiązki pracowników ww. Urzędu wynika, że Obwiniony w sposób prawidłowy zrealizował przypisaną mu rolę, tj.: wydał wewnętrzne przepisy w zakresie inwentaryzacji (w tym zarządzenie wewnętrzne w sprawie prowadzenia inwentaryzacji), powołał organy i osoby zobowiązane do przeprowadzenia inwentaryzacji, zatwierdził zaopiniowane wnioski komisji inwentaryzacyjnej. Zgodnie z załącznikiem nr 9 do zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) nr (...) z dnia (...) grudnia 2010 r. sprawowanie ogólnego nadzoru nad całokształtem prac inwentaryzacyjnych należało do kompetencji głównego księgowego. Głównemu księgowemu powierzone zostało także zapewnienie uzgodnienia ewidencji księgowej z ewidencją prowadzoną w poszczególnych polach spisowych, zapewnienie dokonania inwentaryzacji aktywów i pasywów nie objętych spisami z natury i potwierdzeniem sald.

W świetle powyższych ustaleń Komisja, na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 78 ust. 3 uondfp, uniewinniła od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu przepisów art. 18 pkt 1 uondfp poprzez zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. sześciu wyspecyfikowanych we wniosku o ukaranie kont.

Komisja wskazała, że badając stopień szkodliwości naruszeń zarzucanych Obwinionemu kierowała się dyrektywami określonymi w art. 28 uondfp. W ocenie Komisji Orzekającej istotna waga i liczba naruszonych przez Obwinionego obowiązków, jak również całokształt okoliczności faktycznych towarzyszących czynom popełnionym przez Obwinionego przesądzają o znacznym stopniu szkodliwości wykazanych czynów dla finansów publicznych. Nie ulega wątpliwości, że Obwinionemu z całą pewnością należy postawić zarzut, że nie dał on posłuchu normom prawnym określającym reguły dokonywania wydatków publicznych, zaciągania zobowiązań oraz sporządzania sprawozdań budżetowych w warunkach, gdy miał on obiektywnie rzecz biorąc z całą pewnością możliwość *in concreto* postąpienia zgodnie z tymi zasadami.

Wymierzając Obwinionemu łączną karę upomnienia za wykazane we wniosku o ukaranie czyny stanowiące naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust. 1, art. 15 ust. 1 i art. 18 pkt 2 uondfp Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę znaczący stopień szkodliwości wykazanych naruszeń dla finansów publicznych, stopień winy oraz cele kary. Odnosząc się do wniosków końcowych Stron, Komisja Orzekająca uznała, że waga i liczba naruszonych przez Obwinionego obowiązków pozwala na zastosowanie w niniejszej sprawie represji łagodniejszej niż wnioskowana przez Oskarżyciela kara nagany. W ocenie Komisji Orzekającej kara upomnienia jest karą sprawiedliwą, adekwatną do stopnia szkodliwości czynów przypisanych sprawcy. Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę fakt, że Pan (...) został uniewinniony w odniesieniu do jednego z zarzutów sformułowanych we wniosku o ukaranie (naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu przepisu art. 18 pkt 1 uondfp) oraz oczyszczony z zarzutów naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust. 1 uondfp w odniesieniu do dwóch przypadków dokonania wydatków z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków. Te okoliczności - zdaniem Komisji Orzekającej - winny oddziaływać na wymiar represji zastosowanej wobec Pana (...). Komisja Orzekająca żywi przekonanie, że wymierzenie Obwinionemu kary upomnienia zapobiegnie w przyszłości ponownemu naruszeniu dyscypliny finansów publicznych przez Pana (...) przyczyni się do stabilizacji jego postawy legalistycznej w obszarze stosowania norm prawnofinansowych.

Pismem z dnia 3 stycznia 2018 r. Zastępca Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych złożył w odniesieniu do ww. orzeczenia RKO odwołanie na niekorzyść Obwinionego w zakresie rozstrzygnięcia:

Sygn. akt BDF1.4800.27.2018

1) o uniewinnieniu Pana (...), odpowiedzialnego na zasadach określonych art. 19 ust. 2 uoondfp w rozumieniu przepisów art. 18 pkt 1 uoondfp polegającego na zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji wg stanu na 31.12.2015 r. następujących kont:

- 071 - „Umorzenie środków trwałych i wartości niematerialnych i prawnych" pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 5.712.629,15 zł,
- 072 - „Umorzenie pozostałych środków trwałych oraz wartości niematerialnych i prawnych" pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 651.771,82 zł,
- 290 - „Odpisy aktualizujące należności" pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 120.227,96 zł,
- 800 - „Fundusz jednostki" pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 8.737.886,39zł,
- 860 - „Wynik finansowy" pomimo, że saldo Ma powyższego konta wynosiło 12.440.459,40 zł,
- 961 - „Wynik wykonania budżetu" pomimo, że saldo Wn powyższego konta wynosiło 426.606,87 zł.

Powyższe zaniechanie stanowiło o naruszeniu przepisów art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości

2) o wymierzeniu Panu (...), kary upomnienia zamiast wnioskowanej kary nagany.

Zastępca Rzecznika w odwołaniu wniósł o zmianę zaskarżonego orzeczenia i wymierzenie Obwinionemu wnioskowanej kary nagany, bądź uchylenie zaskarżonego orzeczenia i przekazanie sprawy Regionalnej Komisji Orzekającej do ponownego rozpoznania.

Odnosząc się do podstaw zaskarżenia Zastępca Rzecznika wskazał, że zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości 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 - zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą. Przyjęcie odpowiedzialności przez inną osobę powinno być stwierdzone w formie pisemnej. W świetle zacytowanego przepisu z całą pewnością nie można zapisów zamieszczonych w treści załącznika nr 9 do zarządzenia Burmistrza Miasta i

Gminy (...) nr (...) z dnia 31 grudnia 2010 r. traktować jako skuteczne powierzenie obowiązku przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. sześciu kont, a mianowicie: 071, 072, 290, 800, 860 i 961. Argumentacja Zastępcy Rzecznika znajduje potwierdzenie w orzeczeniu GKO z dnia 7.02.2013 r. BDF1/4900/131/133/12/3395 gdzie stwierdzono, że „GKO nie znalazła w aktach sprawy dokumentu, w którym powierzono by Skarbnikowi odpowiedzialność za przeprowadzenie inwentaryzacji. Wskazana przez Obwinionego odpowiedzialność Skarbnika wynikała z zarządzenia Starosty, w którym ustalił tryb, zasady przeprowadzania inwentaryzacji oraz zasady rozliczania jej wyników. Zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, to kierownik jednostki odpowiada za wykonanie obowiązków w zakresie rachunkowości. Odpowiedzialność kierownika nie dotyczy inwentaryzacji, ale tylko wówczas gdy obowiązki w tym zakresie powierzył innej osobie na piśmie, a osoba ta również w formie pisemnej potwierdziła przyjęcie tej odpowiedzialności. Dokumentu potwierdzającego przyjęcie odpowiedzialności przez Skarbnika nie znaleziono w aktach sprawy.”

Rzecznik wskazał m.in., że źródłem odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest powierzenie obowiązków dokonane na podstawie odrębnej ustawy. Przedmiotem powierzenia są obowiązki, których niewykonanie lub nienależyte wykonanie stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 5-18b. Czynność powierzenia obowiązków jest aktem uświadomienia pracownikowi, że za nieprawidłowości może odpowiadać dyscyplinarnie na równi z kierownikiem jednostki. Jeżeli kierownik jednostki nie powierzy określonych obowiązków pracownikom bądź uczyni to niezgodnie z obowiązującym w tym zakresie przepisem, tylko kierownik jednostki podlega odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (orzeczenie GKO z dnia 21 maja 2009 r., BDF1/4900/14/14/RN-2/09/534, Biul. NDFP 2009, nr 3, poz. 9). Rzecznik wskazał ponadto, że podstawą prawną uniewinnienia RKO były przepisy art. 78 ust. 1 pkt 1 uoondfp, czyli wg. Rzecznika RKO uznała, że zarzuczonego czynu nie popełniono, co nie jest zgodne ze stanem faktycznym.

W odniesieniu do orzeczonej kary upomnienia Rzecznik wskazał, że podstawą wymierzenia łagodniejszej kary od wnioskowanej były następujące tezy RKO:

1. „Wymierzając Obwinionemu łączną karę upomnienia za wykazane we wniosku o ukaranie czyny stanowiące naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust. 1, art. 15 ust. 1 i art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę znaczący stopień

szkodliwości wykazanych naruszeń dla finansów publicznych, stopień winy oraz cele kary

2. Komisja Orzekająca uznała, że waga i liczba naruszonych przez Obwinionego obowiązków pozwala na zastosowanie w niniejszej sprawie represji łagodniejszej niż wnioskowana przez Oskarżyciela kara nagany. W ocenie Komisji Orzekającej kara upomnienia jest karą sprawiedliwą, adekwatną do stopnia szkodliwości czynów przypisanych sprawcy.”

W ocenie Rzecznika wskazana argumentacja nie koresponduje ze wcześniejszymi ustaleniami RKO, która jednoznacznie stwierdziła, że „W ocenie Komisji Orzekającej istotna waga i liczba naruszonych przez Obwinionego obowiązków, jak również całokształt okoliczności faktycznych towarzyszących czynom popełnionym przez Obwinionego przesądzają o znacznym stopniu szkodliwości wykazanych czynów dla finansów publicznych. Nie ulega wątpliwości, że Obwinionemu z całą pewnością należy postawić zarzut, że nie dał on posłuchu normom prawnym określającym reguły dokonywania wydatków publicznych, zaciągania zobowiązań oraz sporządzania sprawozdań budżetowych w warunkach, gdy miał on obiektywnie rzecz biorąc z całą pewnością możliwość in concreto postąpienia zgodnie z tymi zasadami.” Odnosząc się treści zacytowanych części orzeczenia RKO na tzw. „pierwszy rzut oka” widać niespójność pomiędzy wymiarem kary a uzasadnieniem dla jej wymierzenia mając na uwadze przepisy art. 34a uońdfp stanowiące, że karę pieniężną albo karę nagany można wymierzyć w szczególności w przypadku naruszenia dyscypliny finansów publicznych, którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znaczny. Jeżeli zatem RKO dwukrotnie wskazało, że zarzucone czyny charakteryzują się znacznym stopniem szkodliwości dla finansów publicznych to wymierzenie kary upomnienia jest niezrozumiałe a zwłaszcza sformułowania:

- „Odnosząc się do wniosków końcowych Stron, Komisja Orzekająca uznała, że waga i liczba naruszonych przez Obwinionego obowiązków pozwala na zastosowanie w niniejszej sprawie represji łagodniejszej niż wnioskowana przez Oskarżyciela kara nagany”.
- „W ocenie Komisji Orzekającej kara upomnienia jest karą sprawiedliwą, adekwatną do stopnia szkodliwości czynów przypisanych sprawcy”.

W ocenie Zastępcy Rzecznika RKO w sposób nieuprawniony zastosowała instytucję nadzwyczajnego złagodzenia kary.

Sygn. akt BDF1.4800.27.2018

W rozpatrywanej sprawie, żadne okoliczności wymienione w art. 36 ust. 2 uodfp nie występują a przyczyny podjęcia decyzji przez RKO o nadzwyczajnym złagodzeniu kary nie odnoszą się do żadnych okoliczności przedmiotowych i podmiotowych związanych z popełnieniem zarzucanych czynów.

We wniosku o ukaranie Oskarżyciel jednoznacznie wskazał, że uzasadnieniem wnioskowanej kary nagany dla Obwinionego jest niebywały rozmiar stwierdzonych nieprawidłowości oraz fakt, że działania Obwinionego:

- stanowiły rażące naruszenie podstawowych zasad prowadzenia gospodarki finansowej wynikających z przepisów art. 46 ust. 1 art. 217 ust. 2, art. 261 ustawy o finansach publicznych, art. 26 ust. 1 pkt 3 w związku z art. 27 ust. 1 ustawy o rachunkowości oraz art. 60 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie gminnym. O rażącym charakterze działań i zaniechań Obwinionego przesądza fakt, że naruszenia te są łatwe do stwierdzenia, są oczywiste i bezsporne oraz mają bardzo duży zakres. O rażącym naruszeniu dyscypliny finansów publicznych można mówić, gdy analiza zachowania (działania lub zaniechania) obwinionego w zestawieniu z nakazem bądź zakazem wynikającym z hipotezy naruszonej normy prawnej wskazuje na ich oczywistą niezgodność. W przedmiotowej sprawie takie okoliczności występują, co również dostrzegła RKO stwierdzając, że „całokształt okoliczności faktycznych towarzyszących czynom popełnionym przez Obwinionego przesądza o znacznym stopniu szkodliwości wykazanych czynów dla finansów publicznych. Nie ulega wątpliwości, że Obwinionemu z całą pewnością należy postawić zarzut, że nie dał on posłuchu normom prawnym określającym reguły dokonywania wydatków publicznych, zaciągania zobowiązań oraz sporządzania sprawozdań budżetowych w warunkach, gdy miał on obiektywnie rzecz biorąc z całą pewnością możliwość in concreto postąpienia zgodnie z tymi zasadami.”
- noszą znamiona bardzo wysokiej szkodliwości dla ładu i porządku finansów publicznych

W przedmiotowej sprawie Obwiniony:

- w sposób nie uprawniony zmniejszył deficyt budżetowy na koniec 2014 i 2015 roku,
- zaciągnął zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia,

- zaniechał przeprowadzenia inwentaryzacji kont wymienionych w sentencji niniejszego odwołania w drodze weryfikacji,
- wykazał w sprawozdaniach objętych niniejszym wnioskiem dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej,

a zatem dopuścił się naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego przepisami art. 11 ust. 1, art. 15 ust. 1, art. 18 pkt 1 i art. 18 pkt 2 uondfp.

W wyżej przedstawionym stanie faktycznym i prawnym utrzymanie w mocy zaskarżonego orzeczenia stanowiłoby niebezpieczny precedens w sytuacji braku jakichkolwiek podstaw do:

- uniewinnienia Obwinionego a co więcej doprowadziłoby do sytuacji braku penalizacji za zarzucony czyn (art. 18 pkt 1 uondfp) naruszający podstawowe przepisy ustawy o rachunkowości, który bez wątpienia został popełniony przez Obwinionego,
- zastosowania instytucji nadzwyczajnego złagodzenia kary bez jakichkolwiek przesłanek dających podstawę do skorzystania z tej instytucji, zwłaszcza w sytuacji gdy ilość oraz waga naruszonych przepisów noszą znamiona bardzo znacznej szkodliwości dla ładu i porządku finansów publicznych.

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (zwana dalej GKO) po zbadaniu sprawy postanowiła utrzymać orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w zaskarżonym zakresie.

Stosownie do brzmienia art. 145 ust. 1 uondfp, GKO rozpoznaje odwołanie na podstawie materiału dowodowego zebranego przez Komisję oraz dokumentów dołączonych do odwołania.

GKO w pierwszej kolejności dokonała oceny stanu prawnego obowiązującego w czasie zarzucanego czynu i w czasie orzekania. Przepis art. 24 ust. 1 uondfp, 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 czynu będącego przedmiotem niniejszego postępowania, GKO postanowiła stosować przepisy obowiązujące w dniu orzekania, uznając iż przepisy obowiązujące w dacie zarzucanego czynu nie są względniejsze dla Obwinionego.

Rozpoznając sprawę w zaskarżonym przez Rzecznika zakresie GKO uznała, że odwołanie nie stanowi przesłanki warunkującej wzruszenie orzeczenia Komisji poprzez uchylenie

orzeczenia i wymierzenie Obwinionemu kary surowszej ewentualnie uchylenie orzeczenia i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania.

Komisja prawidłowo ustaliła stan faktyczny w oparciu o zgromadzone dowody. W odniesieniu do przyjętych przez RKO podstaw faktycznych i prawnych uniewinnienia Obwinionego od popełnienia czynu określonego w art. 18 pkt 1 uondfp, GKO stwierdza, że Komisja w orzeczeniu wskazała podstawy rozstrzygnięcia odwołując się do ujawnionego dodatkowo na rozprawie materiału dowodowego, tj. postanowień wewnętrznych uregulowań ustalających zasady przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji obowiązujących w Urzędzie Miasta i Gminy (...) w czasie popełnienia wykazanego we wniosku o ukaranie naruszenia, w tym jak podkreślono w orzeczeniu „dokumentów kreujących obowiązki pracowników ww. Urzędu”. Wskazano, że Obwiniony w sposób prawidłowy zrealizował przypisaną mu przepisami powszechnie obowiązującymi rolę, tj.: wydał wewnętrzne przepisy w zakresie inwentaryzacji (w tym zarządzenie wewnętrzne w sprawie prowadzenia inwentaryzacji), powołał organy i osoby zobowiązane do przeprowadzenia inwentaryzacji, zatwierdził zaopiniowane wnioski komisji inwentaryzacyjnej. Powołując się na załącznik nr 9 do zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) nr (...) z dnia (...) grudnia 2010 r. podkreślono, że sprawowanie ogólnego nadzoru nad całokształtem prac inwentaryzacyjnych należało do kompetencji głównego księgowego. Komisja wskazała, iż „Głównemu księgowemu powierzone zostało także zapewnienie uzgodnienia ewidencji księgowej z ewidencją prowadzoną w poszczególnych polach spisowych, zapewnienie dokonania inwentaryzacji aktywów i pasywów nie objętych spisami z natury i potwierdzeniem sald”.

W przedmiotowej sprawie istotne, zdaniem GKO są również wyjaśnienia Obwinionego z dnia 6 listopada 2017 r., w których Pan (...), odnosząc się do przypisywanych zarzutów, wskazał: „Zapewniam, że bezwzględnie przeprowadzona została wg stanu na 31.12.2015 r. inwentaryzacja metodą weryfikacji obejmująca następujące konta: 071 (...), 072 (...), 290 (...), 800 (...), 860 (...), 961 (...). Twierdzę tak, mimo braku formalnego potwierdzenia tych czynności, gdyż weryfikacja wymienionych kont warunkuje prawidłowe sporządzenie bilansu i sprawozdań finansowych na określony dzień, w tym wypadku na 31.12.2015 r. Ustalenia kontroli nie wykazały, by w sprawozdaniach finansowych zaistniały jakiegokolwiek nieprawidłowości i jest to niezaprzeczalny dowód na przeprowadzenie weryfikacji wymienionych wyżej kont. Jedyńm błędem, czy raczej niedopatrzaniem, popełnionym w tym zakresie jest brak wydruku papierowego zestawienia potwierdzającego stan księgowy danego konta na wskazany dzień”. W ocenie GKO brak jest wystarczających dowodów

obalających twierdzenia Obwinionego we wskazanym w wyjaśnieniach zakresie, jak również ewentualnych twierdzeń w przedmiocie istotności jakiegokolwiek wydruku papierowego, mającego status dowodu potwierdzającego przeprowadzenie inwentaryzacji kont drogą weryfikacji.

W świetle powyższych ustaleń GKO, brak jest podstaw do zakwestionowania w trybie instancyjnym orzeczenia Komisji w przedmiocie uniewinnienia Obwinionego na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 1 w związku z art. 78 ust. 3 uondfp od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu przepisów art. 18 pkt 1 uondfp poprzez zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji metodą weryfikacji według stanu na dzień 31 grudnia 2015 r. sześciu wyspecyfikowanych we wniosku o ukaranie kont. W przedmiotowej sprawie brak jest zarówno oparcia zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych w odniesieniu do strony podmiotowej, jak i przedmiotowej.

Główna Komisja Orzekająca nie dopatrzyła się również podstaw warunkujących uchylenie orzeczenia w odniesieniu do zarzutów Rzecznika dotyczących wymierzonej przez RKO Obwinionemu kary upomnienia. W zakresie wyznaczonym przez dyspozycje art. 33 ust. 1 uondfp Komisja wymierzyła karę według swojego uznania, w granicach określonych w ustawie, uwzględniając stopień szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych, stopień winy, a także cele kary w zakresie społecznego oddziaływania oraz cele zapobiegawcze i dyscyplinujące, które ma osiągnąć w stosunku do ukaranego. Podstawy działania Komisji przy wymiarze kary zostały szczegółowo zidentyfikowane i jakkolwiek można mieć w odniesieniu do użytych przez Komisję niektórych zwrotów zastrzeżenia odnoszące się do spójności ich użycia w kontekście wysuwanych twierdzeń, brak jest wystarczających podstaw do ich wiązania z zapadłym rozstrzygnięciem w kontekście wskazywanym przez Rzecznika. Komisja podkreśliła, że w odniesieniu do rozstrzygnięcia „kara upomnienia jest karą sprawiedliwą, adekwatną do stopnia szkodliwości czynów przypisanych sprawcy. Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę fakt, że Pan (...) został uniewinniony w odniesieniu do jednego z zarzutów sformułowanych we wniosku o ukaranie (naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu przepisu art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych) oraz oczyszczony z zarzutów naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust. 1 ww. ustawy w odniesieniu do dwóch przypadków dokonania wydatków z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków. Te okoliczności - zdaniem Komisji Orzekającej - winny oddziaływać na wymiar represji zastosowanej wobec Pana (...)”.

Sygn. akt BDF1.4800.27.2018

Wskazać należy, że zasady wymiaru kary określone w art. 33 uondfp sytuują organ orzekający w prawnej pozycji możliwości podjęcia decyzji uznaniowej w granicach prawa. Jest to zasada, która nie przewiduje wyjątków (zob. np. orzeczenie GKO z 12 października 2006 r. DF/GKO-4900-68/85-86/06/2058). Podstawą wskazanej zasady jest przyznanie przez ustawodawcę określonej niezawisłości członków komisji (art. 45 uondfp). Oczywiście niezawisłość w orzekaniu nie jest synonimem dowolności. Komisje działają bowiem na podstawie i w granicach prawa, w zakresie wyznaczonym normami powszechnie obowiązującymi. Wymiar kary, stanowiący konsekwencję orzeczenia odpowiedzialności wobec określonej osoby należy zatem do uznania organu orzekającego, przy czym komisje zobowiązane są przytoczyć w uzasadnieniu rozstrzygnięcia okoliczności, które skład orzekający miał na względzie przy wymierzaniu kary albo odstąpieniu od jej wymierzenia, w tym w szczególności wskazanie okoliczności, które komisja uwzględniła przy wymiarze kary albo odstąpieniu od jej wymierzenia (art. 137 pkt 4 uondfp). Weryfikacja instancyjna wskazanego orzeczenia w zakresie wymiaru kary powinna prowadzić do zbadania czy Komisja I instancji uwzględniła zasady wymiaru kary przy dokonywaniu własnej oceny. Subiektywność uznania w przedmiocie wymiaru kary podlega bowiem zobiektywizowanym normom prawnym wyznaczającym sposób działania komisji orzekających. GKO nie dopatrzyła się w tym zakresie uchybień.

Mając na uwadze powyższe GKO postanowiła jak w sentencji.