



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 9 lipca 2018 r.

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

Przewodniczący:	<i>Członek GKO:</i>	Sławomir Franek (spr.)
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	Leszek Bielecki
	<i>Członek GKO:</i>	Emil Kawa
Protokolant:		<i>Bartosz Gluszko</i>

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Jacka Krawczyka**, po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 9 lipca 2018 r. odwołania wniesionego przez Obwinionego (...) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Głównego Księgowego w (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 26 lutego 2018 r., sygn. akt: ZDB-4100-25/2017, którym Komisja, uznała (...) (cytat z sentencji) „odpowiedzialnym za:

a) naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w **art. 18b pkt 1** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na nienależytym dokonaniu wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym, które miało wpływ na dokonanie wydatków z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego w planie finansowym jednostki, w ten sposób, iż:

– w dniu 13 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 1471/16/WR z dnia 30.11.2016 r. wydatku w wysokości 6.602,64 zł za zakup wagi analitycznej AS 60/220.X2,

– w dniu 15 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 2016/FV/OP/001898 z dnia 13.12.2016 r. wydatku w wysokości 2.178,00 zł za zakup foteli,

– w dniu 23 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 046/12/16 z dnia 15.12.2016 r. wydatku w wysokości 2.942,16 zł za zakup stołu konferencyjnego,

– w dniu 29 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 087/12/16 z dnia 29.12.2016 r. wydatku w wysokości 2.200,47 zł za zakup ścianki ruchomej tapicerowanej,

Sygn. akt BDF1.4800.50.2018

– w dniu 23 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 2016/1/000935 z dnia 15.12.2016 r. wydatku w wysokości 1.783,50 zł za zakup foteli biurowych,

gdyż na poniesienie wskazanych wydatków jednostka nie posiadała zgody dysponenta części budżetowej – Wojewody Opolskiego,

co narusza art.54 ust.1 pkt 3 lit. a)

b) popełnienie czynów, które wyczerpują dyspozycję **art. 18b pkt 1** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na tym, iż pełniąc funkcję Głównego Księgowego (...) i ponosząc z tytułu zajmowanego stanowiska na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 3 lit. a) ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, odpowiedzialność za dokonywanie wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, której dowodem dokonania zgodnie z art. 54 ust. 3 pkt 3 ustawy jest podpis złożony na dokumentach dotyczących danej operacji, nienależycie dokonał wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym, które miało wpływ na dokonanie wydatków z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego w planie finansowym jednostki, w ten sposób, iż:

– w dniu 28 kwietnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 4300 na podstawie faktury VAT nr 1/FN/B/2016 z dnia 25.04.2016 r. wydatku w wysokości 11.464,19 zł za wykonanie prac wyburzeniowych pomieszczeń biurowych,

– w dniu 4 maja 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 4300 na podstawie faktury VAT nr 2/FN/B/2016 z dnia 2.05.2016 r. wydatku w wysokości 10.947,00 zł za wykonanie prac ogólnobudowlanych,

– w dniu 2 czerwca 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 4300 na podstawie faktury VAT nr 7/FN/B/2016 z dnia 1.06.2016 r. wydatku w wysokości 6.493,81 zł za wykonanie prac wykończeniowych i posadzkarskich

– w dniu 26 października 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 4300 na podstawie faktury VAT nr 8/FN/B/2016 z dnia 24.10.2016 r. wydatku w wysokości 8.610,00 zł za wykonanie prac budowlanych,

co narusza art. 54 ust. 1 pkt 3 lit. a) ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych.”

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionemu karę nagany i obciążyła obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 316,18 zł.

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 2017 r. poz. 1311 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

W orzeczeniu w dniu 26 lutego 2018 roku Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu [dalej RKO lub Komisja] uznała Pana (...) odpowiedzialnym za:

- a) naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18b pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych [dalej uondfp], polegające na nienależytym dokonaniu wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym, które miało wpływ na dokonanie wydatków z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego w planie finansowym jednostki, w ten sposób, iż:
- w dniu 13 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 1471/16/WR z dnia 30.11.2016 r. wydatku w wysokości 6.602,64 zł za zakup wagi analitycznej AS 60/220.X2,
 - w dniu 15 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 2016/FV/OP/001898 z dnia 13.12.2016 r. wydatku w wysokości 2.178,00 zł za zakup foteli,
 - w dniu 23 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 046/12/16 z dnia 15.12.2016 r. wydatku w wysokości 2.942,16 zł za zakup stołu konferencyjnego,
 - w dniu 29 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury VAT nr 087/12/16 z dnia 29.12.2016 r. wydatku w wysokości 2.200,47 zł za zakup ścianki ruchomej tapicerowanej,
 - w dniu 23 grudnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 6060 na podstawie faktury

Sygn. akt BDF1.4800.50.2018

VAT nr 2016/1/000935 z dnia 15.12.2016 r. wydatku w wysokości 1.783,50 zł za zakup foteli biurowych,

gdyż na poniesienie wskazanych wydatków jednostka nie posiadała zgody dysponenta części budżetowej – Wojewody Opolskiego,

co narusza art.54 ust.1 pkt 3 lit. a) ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych [dalej uofp].

b) popełnienie czynów, które wyczerpują dyspozycję art. 18b pkt 1 uondfp, polegającego na tym, iż pełniąc funkcję Głównego Księgowego (...) i ponosząc z tytułu zajmowanego stanowiska na podstawie art. 54 ust. 1 pkt 3 lit. a) uofp, odpowiedzialność za dokonywanie wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, której dowodem dokonania zgodnie z art. 54 ust. 3 pkt 3 uofp jest podpis złożony na dokumentach dotyczących danej operacji, nienależycie dokonał wstępnej kontroli zgodności operacji finansowych z planem finansowym, które miało wpływ na dokonanie wydatków z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego w planie finansowym jednostki, w ten sposób, iż:

- w dniu 28 kwietnia 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 4300 na podstawie faktury VAT nr 1/FN/B/2016 z dnia 25.04.2016 r. wydatku w wysokości 11.464,19 zł za wykonanie prac wyburzeniowych pomieszczeń biurowych,
- w dniu 4 maja 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 4300 na podstawie faktury VAT nr 2/FN/B/2016 z dnia 2.05.2016 r. wydatku w wysokości 10.947,00 zł za wykonanie prac ogólnobudowlanych,
- w dniu 2 czerwca 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 4300 na podstawie faktury VAT nr 7/FN/B/2016 z dnia 1.06.2016 r. wydatku w wysokości 6.493,81 zł za wykonanie prac wykończeniowych i posadzkarskich
- w dniu 26 października 2016 r. z przekroczeniem zakresu upoważnienia wynikającego z planu finansowego jednostki dokonano w paragrafie 4300 na podstawie faktury

Sygn. akt BDF1.4800.50.2018

VAT nr 8/FN/B/2016 z dnia 24.10.2016 r. wydatku w wysokości 8.610,00 zł za wykonanie prac budowlanych,

co narusza art. 54 ust. 1 pkt 3 lit. a) uofp.

Na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 2 i art. 37 uondfp RKO wymierzyła Obwinionemu karę nagany.

W tym samym orzeczeniu uznano winnymi (...) oraz (...), sprawujące funkcje (...) za czyny z art. 11 uondfp i ukarano je odpowiednio naganą i upomnieniem.

Orzeczenie to było rezultatem wniosku o ukaranie złożonego 12 października 2017 r. przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych.

Odnosząc się do strony podmiotowej analizowanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych RKO uznała, iż Obwiniony pełniący funkcję Głównego Księgowego (...) znajduje się w kręgu osób podlegających odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych według art. 4 ust. 1 pkt 3 uondfp i ponosi odpowiedzialność za wykonywanie zadań określonych w art. 54 uofp.

Zdaniem Komisji zachowanie Obwinionego wyczerpało znamiona przedmiotowe czynu zabronionego z art. 18b pkt 1 uondfp polegające na nienależytym dokonaniu wstępnej kontroli zgodności operacji finansowej z planem finansowym lub kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących tych operacji, gdyż miało ono wpływ na dokonanie wydatków powodujących przekroczenia zakresu upoważnienia wynikającego z planu rzeczowo-finansowego jednostki.

Oceniając zawinienie Obwinionego RKO stwierdziła, że mając w tym zakresie z racji pełnionej funkcji - głównego księgowego - pełne możliwości, zaniechał podjęcia wymaganego (art. 54 ust. 1 pkt 3 lit. a) uofp) działania w zakresie kontroli zgodności operacji z planem finansowym. W tym stanie rzeczy, w ocenie RKO, wina Obwinionego za omawiane naruszenia dyscypliny finansów publicznych, nie budzi wątpliwości, co wskazuje na zasadność przypisania odpowiedzialności.

Dokonując oceny stopnia szkodliwości dla finansów publicznych każdego z naruszeń dyscypliny finansów publicznych, w kontekście regulacji art. 28 ust. 1 uondfp, zgodnie z którym nie dochodzi się odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy, RKO wzięła pod uwagę wagę naruszonych obowiązków przez Obwinionego, sposób i okoliczności ich naruszenia, a

także skutki naruszenia i uznała, że stopień szkodliwości dla finansów publicznych każdego z naruszeń jest większy niż znikomy. Mając na uwadze wyżej opisane ustalenia w zakresie zarzutów postawionych Obwinionemu, RKO uznała, iż okoliczności sprawy nie przemawiają za zastosowaniem wobec Obwinionego instytucji odstąpienia od wymierzenia kary o co wnioskował. RKO nie znalazła również podstaw do uniewinnienia Obwinionego. W szczególności, zdaniem RKO, nie zasługują na uwzględnienie wyjaśnienia Obwinionego iż *materiał dowodowy będący podstawą sformułowania oskarżenia jest nierzetelny i nie zasługuje na uwzględnienie jako dowód*. Obwiniony nie przedstawił żadnych dowodów na poparcie tej tezy.

Orzekając o wymierzeniu kary w stosunku do Obwinionego RKO miała na względzie fakt, iż art. 18b pkt 1 uo ndfp ma za zadanie chronić ład finansów publicznych w zakresie dokonywania wydatków w ramach zaplanowanych środków tak, aby ustalenia podmiotu ustalającego plan finansowy były realizowane. Obwiniony nie działał ze szczególnych pobudek, ani w szczególnych warunkach. Oceniając szkodliwość naruszenia dla finansów publicznych RKO uwzględniła m.in. wagę naruszonych obowiązków. W przedmiotowej sprawie zlekceważone zostały podstawowe obowiązki, które mają zasadnicze znaczenie z punktu widzenia gospodarki finansowej jednostki.

RKO wzięła pod uwagę doświadczenie zawodowe Obwinionego, okoliczności jego działania oraz fakt, że był przekonany o swojej słuszności ujęcia kwestionowanych wydatków w § 6060 mimo, iż przepisów prawa nie wynikała taka możliwość i w §4300 mimo, że z charakteru tych wydatków nie było podstaw do ich zaklasyfikowania w tym paragrafie. Zwłaszcza przeświadczenie, że *jednostka w roku 2016 nie prowadziła procesu inwestycyjnego, tym samym nie mogła swoich wydatków klasyfikować do §6050 (inwestycji)* mimo, że z zakresu robót wynikało, że powinny być zaklasyfikowane w tym paragrafie. Tym samym RKO uznała, iż stopień szkodliwości naruszeń dla finansów publicznych jest znaczny.

Wymierzając Obwinionemu karę nagany, RKO wzięła pod uwagę przede wszystkim stopień szkodliwości dla finansów publicznych naruszeń przypisanych Obwinionemu, ze względu na istotność dokonywanej przez głównego księgowego wstępnej kontroli podejmowanych w jednostce operacji w kontekście ich zgodności z planem finansowym.

W ocenie RKO, kara nagany wymierzona wobec sprawcy dotąd niekaranego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, będzie wystarczającym, pozytywnym bodźcem, do

przestrzegania zasad określonych przepisami prawa i będzie zapobiegać naruszeniom dyscypliny finansów publicznych w przyszłości.

Od tego orzeczenia Obwiniony wniósł odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej [dalej GKO], w którym wnioskował o uniewinnienie bądź odstąpienie od wymierzenia kary. Jego zdaniem materiał dowodowy będący podstawą wydanego orzeczenia zawiera liczne błędy rzeczowe i merytoryczne, jest nierzetelny i nie zasługuje na uwzględnienie jako dowód. Nie przeprowadzono też, Jego zdaniem, dowodu na zwiększenie wartości użytkowej budynku oraz na przekroczenie planu finansowego w poszczególnych podziałkach klasyfikacji budżetowej. W odwołaniu Obwiniony żąda wyłączenia z materiału dowodowego wszelkich pism oraz wyjaśnień pochodzących od Pani (...), gdyż Jego zdaniem nie oddają one prawdy. W odwołaniu zwraca także uwagę na niesprawiedliwy, w Jego opinii, wymiar kary. Ponadto wnosi o uzupełnienie materiału dowodowego o przesłuchania świadka (...) z dnia 28.02.2018 r w sprawie sygn. IV P 418/17 przed Sądem Rejonowym w Opolu, i ustalenie kwestii istnienia zastępcy i jego odpowiedzialności, gdyż stawiają one co najmniej pod znakiem zapytania zasadność zrzucenia przez Panią (...) części zarzutów na Panią (...). W uzupełnieniu do odwołania złożonym 8 lipca 2018 r. Obwiniony zwrócił uwagę na brak uszczerbku finansowego jednostki oraz na fakt, że został już ukarany pozbawieniem wypłaty nagrody oraz wypowiedzeniem umowy o pracę.

Jednocześnie Obwiniony w dniu 5 lipca 2018 roku złożył wniosek o odroczenie terminu rozprawy przed GKO do czasu zakończenia postępowania wyjaśniającego przez Prokuraturę Rejonową w Opolu w sprawie poświadczenia nieprawdy oraz zatajenia prawdy przez (...) m. in w postępowaniu kontrolnym będącym podstawą wniosku rzecznika dyscypliny finansów publicznych o ukaranie.

Rozpoznając sprawę Główna Komisja Orzekająca stwierdziła, co następuje.

Zaskarżone orzeczenie jest prawidłowe w odniesieniu do przypisania odpowiedzialności za popełnienie czynów określonych art. 18 b pkt 1 uondfp i w związku z tym powinno zostać utrzymane w mocy.

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 będących przedmiotem niniejszego postępowania, GKO postanowiła

stosować przepisy obowiązujące w dniu orzekania, uznając iż przepisy obowiązujące w dacie zarzucanego czynu nie są względniejsze dla Obwinionego.

W związku z pismem otrzymanym 5 lipca 2018 r., w którym Obwiniony wnioskował o odroczenie rozprawy do czasu zakończenia postępowania prowadzonego przez Prokuraturę Rejonową w Opolu w sprawie poświadczenia nieprawdy oraz zatajenia prawdy przez Panią (...) m. in. w postępowaniu kontrolnym będącym podstawą wniosku Rzecznika dyscypliny finansów publicznych o ukaranie, GKO nie znalazła argumentów za uwzględnieniem tego wniosku. Zdaniem GKO nawet gdyby przyjąć, że w postępowaniu kontrolnym doszło do wskazanej sytuacji, pozostaje to bez wpływu na stwierdzone wobec Obwinionego zarzuty w zakresie niewłaściwie przeprowadzonej kontroli wstępnej. GKO na podstawie materiału dowodowego stwierdziła, podobnie jak RKO, że Obwiniony dopuścił się przypisanych w sentencji zaskarżonego orzeczenia naruszeń dyscypliny finansów publicznych a zebrany materiał dowodowy w tym przedmiocie nie budzi wątpliwości. Wbrew twierdzeniom Obwinionego zebrany w jego sprawie materiał dowodowy należy uznać za kompletny i wystracający do oceny przypisanych mu czynów.

Nie budzi wątpliwości także, że Obwiniony, jako główny księgowy, wadliwie dokonał wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym, co miało wpływ dokonanie wydatków z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego w planie finansowym jednostki.

Spośród ustawowo określonych obowiązków głównego księgowego reżimem odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych objęta jest realizacja jednego z nich, tj. przeprowadzania wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym. Ustawowo określone kompetencje głównego księgowego sytuują go jako swego rodzaju „niezależnego strażnika” gospodarki finansowej (por. L. Warzecha-Lipiec, *Dyscyplina finansów publicznych w pytaniach i odpowiedziach*, CH Beck. Warszawa 2016, s. 192).

Kontrola wstępna sprawowana przez głównego księgowego musi mieć charakter uprzedni, realizowana jest bowiem przed wykonaniem decyzji mającej za przedmiot dysponowanie środkami publicznymi. Dowodem dokonania wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym oraz kompletności i rzetelności dokumentów dotyczących operacji gospodarczych i finansowych jest podpis złożony przez głównego księgowego na dokumentach dotyczących danej operacji. Na wskazanych fakturach

taki podpis Obwiniony złożył, co świadczy wprawdzie o dokonaniu wstępnej kontroli, ale z istoty operacji gospodarczych, których te faktury dotyczą wynika, że kontroli tej dokonano nienależycie. Zdaniem GKO, wywód RKO dotyczący poszczególnych wydatków ujętych w § 6060 i w § 4300 nie budzi zastrzeżeń merytorycznych i w pełni znajduje odzwierciedlenie w przedstawionym materiale dowodowym, a prawdziwość materiału dowodowego odnoszącego się do zarzutów postawionych Obwinionemu nie budzi żadnych wątpliwości. Po pierwsze, to na Obwinionym, a nie na nikim innym, ciążył ustawowy obowiązek dokonania kontroli wstępnej. Po drugie, podpisy Obwinionego na przedmiotowych fakturach odnoszących się do wskazanych w orzeczeniu operacji gospodarczych, świadczą o jej dokonaniu, przy czym, jak wykazała RKO, należy uznać, że kontroli tej dokonano nienależycie. Stosownie do orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej z 9 września 2004 r. (DF/GKO/Odw.-46/67/2004/641) „...złożenie przez głównego księgowego podpisu na dokumencie oznacza, że:

- nie zgłasza zastrzeżeń do oceny prawidłowości merytorycznej operacji przedstawionej przez właściwych rzeczowo pracowników,
- nie zgłasza zastrzeżeń do formalno-rachunkowej rzetelności dokumentów,
- zobowiązania wynikające z operacji mieszczą się w planie finansowym i jednostka posiada środki na jej pokrycie”.

Dokonując kontroli wstępnej główny księgowy musi zatem brać pod uwagę treść art. 44 ust. 1 i art. 52 ust. 1 pkt 2 uofp (por. M. Culepa, M. Kaczurak-Kozak, P. Walczak, *Vademecum głównego księgowego jednostki sektora finansów publicznych*, CH Beck Warszawa 2014). Stosownie do tych przepisów, wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych i jednocześnie wydatki oraz łączne rozchody stanowią nieprzekraczalny limit. Dokonywanie wydatków następuje z uwzględnieniem prawidłowo dokonanych przeniesień i zgodnie z planowanym przeznaczeniem, w sposób celowy i oszczędny, z zachowaniem zasady uzyskiwania najlepszych efektów z danych nakładów.

W przedmiotowej sprawie kwoty wydatków uwzględnionych w § 6060 i poniesionych 13 grudnia 2016 r. na zakup wagi analitycznej, 15 grudnia 2016 r. na zakup foteli, 23 grudnia 2016 r. na zakup stołu konferencyjnego, 29 grudnia 2016 r. na zakup ścianki ruchomej tapicerowanej, 23 grudnia 2016 r. na zakup foteli biurowych nie mieściły się w planie finansowym jednostki. Ponieważ ustalony w jednostce plan finansowy nie obejmował tych

Sygn. akt BDF1.4800.50.2018

wydatków daje to podstawę do uznania, że dokonanie tych wydatków spowodowało przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym. Podobnie z kwotami wydatków nie uwzględnionych w planie finansowym jednostki w § 6050 poniesionych 28 kwietnia 2018 r. za wykonanie prac wyburzeniowych pomieszczeń biurowych, 4 maja 2016 r. za wykonanie prac ogólnobudowlanych, 2 czerwca 2016 r. za wykonanie prac wykończeniowych i posadzkarskich, 26 października 2016 r. za wykonanie prac budowlanych, które, jak słusznie wskazała RKO, błędnie zaklasyfikowano w § 4030. Skoro wydatki te nie były uwzględnione w § 6050 planu finansowego, a z ich ekonomicznej natury wynika, że ich poniesienie powinno być zaklasyfikowane do § 6050 (a nie do § 4030), to dokonanie tych wydatków spowodowało przekroczenie kwoty wydatków ustalonej w planie finansowym.

Tak więc w przedmiotowej sprawie działanie Obwinionego w zakresie nienależycie przeprowadzonej kontroli wstępnej miało wpływ na dokonanie wydatków, których nie ustalono w planie finansowym jednostki i GKO potwierdza w tym zakresie ustalenia RKO.

GKO zwróciła także uwagę, że podniesione w odwołaniu przez Obwinionego zastrzeżenia, co do roli (...) w przedmiotowej sprawie nie mają żadnego znaczenia wobec zarzutów odnoszących się do wykonania kontroli wstępnej, która jest czynnością zastrzeżoną ustawowo dla głównego księgowego. Podobnie z podniesioną przez Obwinionego kwestią ustalenia istnienia zastępcy i jego odpowiedzialności, gdyż ustalenia w tym zakresie w żaden sposób nie mogą przyczynić się do zniesienia bezsprzecznych zarzutów w zakresie kontroli wstępnej.

GKO odnosząc się do kwestii stopnia szkodliwości zarzucanych czynów uwzględniła fakt, że odpowiedzialność głównego księgowego wiąże się ze szczególną wiedzą dotyczącą zarówno planowania finansowego, rachunkowości, jak i klasyfikacji budżetowej. Tym samym podjęcie decyzji przez kierownika jednostki jest niejednokrotnie zdeterminowane działaniem głównego księgowego w przedmiocie dokonania wstępnej kontroli wydatku z planem finansowym. Zakres normy sankcjonującej wynikającej z art. 18b pkt 1 uoondfp nie pozostawia wątpliwości, co do braku możliwości zaakceptowania wydatków nieposiadających umocowania w planie finansowym. Należy przy tym zauważyć, że czyny w tym zakresie nie miały charakteru incydentalnego i dotyczyły kilku miesięcy 2016 r. Nawet jeśli zdaniem Obwinionego Jego działania dokonywane były w warunkach presji wywieranej przez przełożoną (na co wskazuje w odwołaniu), to pełniąc szczególną funkcję głównego księgowego powinien stać na straży przestrzegania reguł finansów publicznych, co umożliwia

właśnie instytucja kontroli wstępnej. Brak asertywności nie jest we wskazanym przypadku pożądaną cechą głównego księgowego i nie sanuje niezgodnych z prawem działań.

GKO podkreśliła ponadto, że wprowadzenie czyny związane z naruszeniem art. 18 pkt 1 uo ndfp nie wywołują uszczerbku finansowego, to jednak nie stanowi to bezwzględnej przesłanki pozwalającej na uznanie ich znikomego stopnia szkodliwości. Szkodliwość czynu jest bowiem pojęciem szerszym, w którym obok aspektu szkody w rozumieniu materialnym, bierze się w szczególności pod uwagę wagę naruszonych obowiązków oraz sposób i okoliczności ich naruszenia. Naruszenie niektórych przepisów, nawet bez powodowania skutków finansowych narusza ład finansów publicznych. Nie budzi przy tym wątpliwości, że działanie zgodnie z zatwierdzonym planem finansowym jest jednym z kluczowych elementów tego ładu. Stąd też GKO, podobnie jak RKO, uznała, że stopień szkodliwości czynów związanych z wadliwym dokonaniem kontroli wstępnej w przedmiotowej sprawie należy ocenić jako znaczny. Wpływ na to ma fakt, że doszło do naruszenia podstawowych obowiązków głównego księgowego jednostki sektora finansów publicznych, a od osób pełniących tę funkcję należy wymagać świadomości wagi podejmowanych czynności dla zapewnienia prawidłowości funkcjonowania jednostki, zwłaszcza w sytuacji, gdy w wyniku niewłaściwie przeprowadzonej kontroli wstępnej kierownik jednostki mógł uzyskać przekonanie, że wydatki poniesione w przedmiotowej sprawie mieszczą się w ustalonym planie finansowym.

Biorąc powyższe pod uwagę GKO nie znalazła przesłanek do odstąpienia od wymierzenia kary, gdyż w postępowaniu Obwinionego brak jest działania ze szczególnych pobudek lub w szczególnych warunkach. Na stanowisko GKO w tym względzie wpływ miała waga pozycji głównego księgowego pełnionej przez Obwinionego oraz znaczenie kontroli wstępnej w prawidłowym prowadzeniu gospodarki finansowej jednostki, zwłaszcza wobec faktu, że do wskazanych nieprawidłowości doszło nie tylko podczas obecności kierownika jednostki, ale także wówczas, gdy kierownik był zastępowany przez inną osobę. W takiej sytuacji działania związane z wypełnianiem przez głównego księgowego ustawowych zadań w zakresie kontroli wstępnej wymagają szczególnej ostrożności wynikającej z pozycji „strażnika” odpowiedzialnego za prawidłowe funkcjonowanie gospodarki finansowej jednostki.

W takiej sytuacji wymierzona przez RKO kara nagany znajduje uzasadnienie, zwłaszcza wobec stawianym procedurze w zakresie dyscypliny finansów publicznych celem prewencyjnym oraz dyscyplinującym. Kara w takim wymiarze stanowi adekwatną przestrożę przed podobnymi naruszeniami dyscypliny finansów publicznych w przyszłości

Sygn. akt BDF1.4800.50.2018

uwzględniającą szczególną rolę funkcji głównego księgowego w zapewnianiu ładu finansów publicznych.

Mając na uwadze powyższe, Główna Komisja Orzekająca orzekła, jak w sentencji orzeczenia.