



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 29 października 2012 r.

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

Przewodniczący:	<i>Z-ca Przewodniczącego GKO:</i>	<i>Marcin Krzywoszyński (spr.)</i>
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	<i>Artur Walasik</i>
	<i>Członek GKO:</i>	<i>Teresa Warszawska</i>
Protokolant:		<i>Bartosz Głuszko</i>

przy udziale zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Jacka Krawczyka,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 29 października 2012 r. odwołania Obwinionego (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu z 25 czerwca 2012 r., sygn. akt:DB-0965/38/12, w zakresie w którym uznano Obwinionego (...) – pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora w Zespole Szkół Powszechnych w (...) winnym popełnienia naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonych:

1. w art. 5 ust. 1 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na zaniechaniu w dniu 10.01.2011 r. dochodzenia kar umownych w kwocie 53.086,32 zł z tytułu nieterminowej realizacji umowy z dnia 8.01.2010 r. na dostawę opału (za wynagrodzeniem 294.924 zł), w której to umowie końcowy termin realizacji dostaw ustalono na 5.12.2010 r., podczas gdy ostatnia dostawa została zrealizowana przez Wykonawcę w dniu 10.01.2011 r., tj. ze zwłoką 36 dni, co było sprzeczne z § 21 w związku z § 9 umowy z dnia 8.01.2010 r. oraz przepisami art. 254 pkt 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.);

2. w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na dokonaniu – 27 oraz 28 grudnia 2010 r. - wydatku, z przekroczeniem zakresu upoważnienia, na podstawie faktur „pro forma” nr:

- FPF/47/2010 z 27.12.2010 r. za 25,78 t - węgiel orzech w kwocie 12 671,85 zł,

- FPF/48/2010 z 28.12.2010 r. za 97,64 t - węgiel orzech w kwocie 47 993,79 zł,

które to wydatki były w swej istocie bezpodstawnym zaliczkowaniem przyszłych dostaw, albowiem umowa z dnia 8.01.2010 r. nie dopuszczała możliwości dokonywania zaliczek czy przedpłat, a zatem Zamawiający nie posiadał tytułu prawnego do dokonania ww. wydatków, powyższe było sprzeczne z przepisami art. 44 ust. 2 i art. 44 ust. 3 pkt 3 ustawy o finansach publicznych;

3. w art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na nieprzeprowadzeniu w dniu 16.01.2010 r. i w dniu 16.01.2011 r. inwentaryzacji drogą weryfikacji sald na podstawie dokumentów: zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, zobowiązań oraz potwierdzenia sald należności wobec kontrahentów i stanu rachunków bankowych wg stanu na 31.12.2009 r. i 31.12.2010 r., powyższe było sprzeczne z przepisami art. 26 ust. 1 pkt 2 i pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 z późn. zm.).

Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia oraz obciążyła obowiązkiem zwrotu na rzecz Skarbu Państwa kosztów postępowania w wysokości 291,71 zł.

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych uchyla zaskarżone orzeczenie w całości i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez Regionalną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu.

Pouczenie:

Od niniejszego orzeczenia środek zaskarżenia nie przysługuje.

UZASADNIENIE

Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu (zwana dalej RKO), orzeczeniem z dnia 25 czerwca 2012 r., uznała (...), pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora w Zespole Szkół Powszechnych w (...), winnym popełnienia następujących czynów:

- z art. 5 ust.1 pkt. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. Nr 14 poz. 114 ze zm.) (zwanej dalej ustawą), polegającym na zaniechaniu dochodzenia kar umownych w kwocie 53 086,32 zł z tytułu niepełnej realizacji umowy z dnia 8 01 2010 r. na dostawę opału (za wynagrodzeniem 294 924 zł). Zgodnie z zawartą umową końcowy termin realizacji dostaw ustalono na 5 12 2010 r., podczas gdy ostatnia dostawa została zrealizowana przez wykonawcę w dniu 10 01 2011 r. , tj. ze zwłoką 36 dni. Powyższe było sprzeczne z par. 21 w związku z par. 9 umowy z dnia 8 01 2010 r. oraz przepisami art. 254 pkt. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.). Data popełnienia czynu: 10 01 2011.

- z art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. Nr 14 poz. 114 ze zm.), polegającego na dokonaniu wydatku, z przekroczeniem zakresu upoważnienia, na podstawie faktur "pro forma" nr:

- FPF/47/2010 z dnia 27 12 2010 za 25 t – węgiel orzech w kwocie 12 671,85 zł

- FPF/48/2010 z 28 12 2010 za 97,64 t – węgiel orzech w kwocie 47 993,79 zł,

które to wydatki były w swej istocie bezpodstawnym zaliczkowaniem przyszłych dostaw.

Umowa z dnia 8 01 2010 r. nie dopuszczała możliwości dokonywania zaliczek, czy przedpłat, a zatem Zamawiający nie posiadał tytułu prawnego do dokonania ww. wydatków. Powyższe było sprzeczne z przepisami art. 44 ust. 2 i art. 44 ust. 3 pkt. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009

r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.). Data popełnienia czynów: 27 i 28 grudnia 2010 r.

- z art. 18 pkt. 1 ustawy polegającego na nieprzeprowadzeniu inwentaryzacji drogą weryfikacji sald na podstawie dokumentów : zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, zobowiązań oraz potwierdzenia sald należności wobec kontrahentów i stanu rachunków bankowych wg stanów na dzień 31 12 2009 r. i 31 12 2010 r. Powyższe było sprzeczne z przepisami art. 26 ust. 1 pkt. 2 i pkt. 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. Nr 152, poz. 1223 ze zm.). Termin popełnienia czynów 16 01 2010 r. i 16 01 2011 r. Za powyższe czyny RKO wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia i obciążyła kosztami postępowania w wysokości 291,71 zł.

W związku z informacją zawiadamiającego (Wójta Gminy (...)), że w zakresie zbieżnym z czynami zarzucanymi Obwinionemu toczy się postępowanie karne, RKO pozyskała dodatkowe dowody świadczące o tym, że istotnie prowadzone przez Komendę Powiatową Policji w (...) pod nadzorem Prokuratury Rejonowej w (...) postępowanie w sprawie o przestępstwo określone w art. 271 par. 1 kodeksu karnego dotyczy innych czynów niż wykazane we wniosku o ukaranie czyny naruszenia dyscypliny finansów publicznych, a tym samym nie zachodziły przesłanki do zawieszenia postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jak i przesłanki do umorzenia ww. postępowania.

W uzasadnieniu orzeczenia RKO przedstawiła następujący stan faktyczny i prawny.

W zakresie naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu przepisów art. 5 ust. 1 pkt. 2 ustawy (czyn pierwszy) RKO ustaliła, że po przeprowadzonym postępowaniu o zamówienie publiczne zawarta została w dniu 8 stycznia 2010 r. umowa nr 05/01/2010 pomiędzy Zespołem Szkół Powszechnych (...) a firmą (...). Jej przedmiotem były sukcesywne dostawy węgla orzech I o charakterystyce opisanej specyfikacji istotnych warunków zamówienia (siwz). Termin realizacji zamówienia ustalono od 1 stycznia do 5 grudnia 2010 r. (par. 8 umowy). Przyjęto także szczegółowy harmonogram dostaw węgla w ciągu roku (par. 9 umowy) W przypadku niewywiązania się z postanowień umowy, Wykonawca był zobowiązany do zapłaty kary umownej w wysokości 0,5 % wysokości całkowitego wynagrodzenia za każdy dzień zwłoki w dostawie przedmiotu zamówienia (par. 21 umowy). W umowie strony określiły, że zmiany jej postanowień wymagają formy pisemnej, w szczególności terminu realizacji umowy i mogą dotyczyć zmian wynikających z okoliczności, których nie można było przewidzieć w chwili zawarcia umowy, pod rygorem nieważności w świetle przepisów prawa zamówień publicznych, na podstawie którego postępowanie przeprowadzono, chyba że zmiany te będą korzystniejsze dla zamawiającego (par. 24 umowy).

Z zebranego materiału dowodowego wynika, że umowa została zrealizowana z opóźnieniem (ostatecznie w dniu 10 stycznia 2011 r.) Ponadto Zamawiający dopuścił w części do dostarczenia węgla o innych parametrach, zamiast „orzech I” „groszek” co - jak wyjaśniał – spowodowane było ogólną sytuacją na rynku węglowym, uniemożliwiającą dostarczenie węgla o żądanych przez niego parametrach. Po upływie terminu, w którym umowa powinna być wykonana, Zamawiający wzywał Wykonawcę do niezwłocznego zrealizowania złożonych zamówień i ostatecznie nawet w dniu 24 grudnia 2010 r. zgodził się na to, aby ostatecznie dostawy węgla objętego umową miały miejsce na początku roku 2011.

Zdaniem RKO, zgoda ta nie może być uznana za podstawę do ekskulpowania Obwinionego gdyż została udzielona przez Obwinionego po dacie, w której kontrakt powinien być już zrealizowany. Jak zaznacza dalej RKO, o ile porozumienie Stron umowy co do zmiany terminu jej realizacji mogło być pod pewnymi warunkami skuteczne na etapie przed datą końcową wykonania kontraktu, to oświadczenie ze strony Zamawiającego co do zmiany tego terminu, już po jego upływie, tego waloru mieć nie może. Oczywisty jest więc fakt, że na tym etapie kontaktów między Stronami umowy nie doszło jeszcze do jakiegokolwiek porozumienia w sprawie zmiany terminu realizacji umowy. Tym samym Zamawiający

powinien naliczyć Wykonawcy kary umowne za okres od określonej umową daty realizacji umowy do daty faktycznej realizacji ostatniej dostawy.

Przez nienaliczenie kar umownych wobec Wykonawcy, (...) dopuścił się naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt. 2 ustawy. W sentencji orzeczenia jako naruszony przepis prawa materialnego RKO wskazała art. 254 pkt. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, który stanowi, że ustalanie, pobieranie i odprowadzanie dochodów jednostki samorządu terytorialnego następuje na zasadach i w terminie wynikających z obowiązujących przepisów.

W tym stanie rzeczy RKO uznała (...) za odpowiedzialnego - na zasadach określonych w art. 19 ust. 2 ustawy - za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie zarzucanego mu czynu w rozumieniu art. 5 ust. 1 pkt. 2 ustawy.

W zakresie czynu naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu przepisów art. 11 ustawy (czyn drugi) RKO ustaliła, że Obwiniony w dniu 27 i 28 grudnia 2010 r. zatwierdził do wypłaty dwie faktury wystawione przez (...), a mianowicie:

- fakturę VAT „Pro Forma” nr FPF/47/2010 z dnia 27 grudnia 2010 r. dotyczącą sprzedaży 25,78 t węgla orzech o wartości 12 671,85 zł

- fakturę VAT „Pro Forma” nr FPF/48/2010 z dnia 27 grudnia 2010 r. dotyczącą sprzedaży 97,64 t węgla orzech o wartości 47 993,78 zł.

W dniach zatwierdzenia faktur dokonane zostały przelewy na rachunek Wykonawcy.

Wydatki te były w swojej istocie bezpodstawnym zaliczkowaniem przyszłych dostaw. W tym stanie rzeczy, w chwili dokonania przedmiotowych wydatków, (...) naruszył jedną z podstawowych zasad dokonywania wydatków ze środków publicznych, a mianowicie wyrażoną w przepisie art. 44 ust. 3 ustawy o finansach publicznych regułą, że jednostki sektora finansów publicznych dokonują wydatków w wysokości i w terminach wynikających z wcześniej zaciągniętych zobowiązań. Umowa z dnia 8 stycznia 2010 r. z firmą (...) na dostawę węgla (wcześniej opisywana przy omawianiu zarzutu poprzedniego) nie przewidywała możliwości swobodnego zaliczkowania dostaw, stąd też Obwiniony zatwierdzając do wypłaty wspomniane faktury doprowadził do dokonania wydatków ze środków publicznych nie posiadając tytułu do ww. działań.

Obwiniony w wyjaśnieniach złożonych w postępowaniu wyjaśniał, że przyczyną, dla której wyraził zgodę na wystawienie przez Wykonawcę dwóch faktur „pro forma”, a następnie zatwierdził je do wypłaty, była troska o wykorzystanie środków finansowych do końca roku budżetowego.

RKO uznała, że zachowując należyłą staranność, Obwiniony mógł przy pomocy środków przewidzianych w umowie z dnia 8 stycznia 2010 r. zdyscyplinować Wykonawcę do terminowej realizacji przedmiotu umowy, co wyłączałoby sytuację nieprawidłowego dokonania wydatków na podstawie faktur „pro forma”, bądź spowodować, że ww. umowa uległaby rozwiązaniu, co również wyłączyłoby opisaną sytuację dokonywania wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia określonego postanowieniami umowy z dnia 8 stycznia 2010 r.

W tym stanie rzeczy RKO uznała (...) za odpowiedzialnego - na zasadach określonych w art. 19 ust. 2 ustawy - za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie zarzucanego mu czynu w rozumieniu art. 11 ustawy.

W zakresie czynu naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu przepisów art. 18 pkt. 1 ustawy (czyn trzeci) RKO ustaliła, że w Zespole Szkół Powszechnych (...) nie udokumentowano przeprowadzenia inwentaryzacji drogą weryfikacji sald na podstawie dokumentów: zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, zobowiązań oraz potwierdzenia sald należności wobec kontrahentów i stanu rachunków bankowych według stanu na dzień 31 grudnia 2009 r. i 31 grudnia 2010 r. Ustalenia te utrwalone zostały w treści protokołu kontroli problemowej przeprowadzonej przez Skarbnika Gminy (...) w Zespole Szkół Powszechnych w okresie od 2 do 12 grudnia 2011 r. Protokół ten podpisał, obok kontrolującego, kierownik jednostki kontrolowanej – (...). Wykazanie zaniechania stanowiły naruszenie przepisów art.

26 ust. 1 pkt. 2 i 3 ustawy o rachunkowości. Przepisy te stanowią, że na ostatni dzień każdego roku obrotowego winna być przeprowadzona, między innymi, inwentaryzacja aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów – drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic, a także inwentaryzacja środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienia z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe – drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji tych składników.

W złożonych wyjaśnieniach, Obwiniony potwierdził, że opisane nieprawidłowości miały miejsce. W odniesieniu do zarzutu nieprzeprowadzenia inwentaryzacji drogą weryfikacji sald materiałów, których zakup księgowany jest bezpośrednio w koszty wyjaśnił, że jest taka praktyka niemagazynowania zakupionych materiałów, które w momencie zakupu są przekazywane, praktycznie w momencie zakupu, bezpośrednio odpowiednim pracownikom. Podniósł ponadto, że jego zdaniem za inwentaryzację odpowiada główna księgowa, której zadania w tym przedmiocie zostały powierzone zakresem obowiązków (w aktach sprawy brak jest tego dokumentu).

Zdaniem RKO, przywołane przez (...) okoliczności nie mogą stanowić podstawę do uwolnienia Obwinionego od odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie zarzucanego mu czynu.

Odnosząc się do kwestii kary, RKO nie znalazła podstaw do wnioskowanego przez (...) odstąpienia od wymierzenia kary. Powoływanie się Obwinionego na wzorowe wypełnianie przez niego obowiązków służbowych nie znalazło potwierdzenia w zgromadzonym materiale dowodowym (dobra opinia dotyczyła wyłącznie spełniania obowiązków dydaktyczno-wychowawczych, a nie obowiązków jako kierownika jednostki sektora finansów publicznych). W odniesieniu do zarzutów odnoszących się do nieprawidłowości przy zakupie węgla (zarzuty z art. 5 ust. 1 pkt. 2 i z art. 11 ust. 1), Obwiniony wnosił na rozprawie przed RKO o zastosowanie regulacji wynikającej z art. 27 ustawy, tj. uznania jego działań jako podjętych w celu ograniczenia skutków działań losowych. Do tego jednak wniosku Obwinionego RKO, w swoim uzasadnieniu, nie odniosła się.

RKO kierując się normami wynikającymi z art. 31 ust. 1 pkt. 1 i art. 37 ustawy, wymierzyła Obwinionemu łącznie, za wszystkie objęte postępowaniem czyny, karę upomnienia.

Od orzeczenia RKO (...) w dniu 31 lipca 2012 r. złożył odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (zwanej dalej GKO). Wnosi w nim o umorzenie postępowania, ewentualnie o odstąpienie od wymierzenia kary. Orzeczeniu zarzucił naruszenie przepisów art. 78 ust 1 pkt. 1 w związku z art. 27 ust. 1 i art. 28 ust. 1 oraz art. 36 ust. 1 ustawy.

Obwiniony przedstawił następujące uzasadnienie swojego odwołania.

W zakresie czynów pierwszego i drugiego Obwiniony podniósł, że około października 2010 r. Wykonawca przestał realizować dostawy, tłumacząc ten fakt brakiem na rynku węgla odpowiedniego asortymentu tego opału, będącego przedmiotem umowy. Uzgodniono, że kierując się koniecznością zapewnienia dostaw ciepła do budynków Zespołu Szkół Powszechnych i mieszkań Spółdzielni Mieszkaniowej dostarczony będzie węgiel drobniejszy, ale o kaloryczności większej niż to przewiduje umowa. Dostawa węgla tego asortymentu miała trwać do czasu unormowania się sytuacji na rynku węglowym. Obwiniony podkreślił, że miał do wyboru zerwanie umowy, otrzymanie kar umownych i ogłoszenie nowego przetargu, którego rozstrzygnięcie trwałoby około miesiąca. Poza tym ze względu na sytuację

na rynku węglowym w tamtym czasie istniały – jego zdaniem - obawy, czy wyłoniona w drodze nowego przetargu firma będzie w stanie dostarczyć węgiel, w terminach zapewniających niezakłócone dostawy ciepła. Podkreślił, że cena dostarczanego węgla była bardzo atrakcyjna i wynosiła 491,54 zł za tonę. W tym czasie w rozstrzygniętych przetargach uzyskiwano ceny w granicach 600 do 650 zł za tonę.

W zakresie czynu trzeciego Obwiniony podniósł, że w odniesieniu do inwentaryzacji materiałów, których zakup księgowany jest bezpośrednio w koszty rzeczywiście nie przeprowadzono inwentaryzacji, mimo iż nie były one zużyte do końca roku, gdyż materiały te były bezpośrednio przekazywane pracownikom a nie magazynowane (szkoła nie posiada magazynów). Ponadto Obwiniony stwierdził, że zgodnie z zakresem czynności za inwentaryzację odpowiedzialny był główny księgowy oraz kierownik gospodarczy, co wynika z ich zakresów czynności.

Na ewentualność nie uwzględnienia jego wniosku o umorzenie postępowania, Obwiniony wniósł o odstąpienie od wymierzenia kary, uzasadniając to działaniem w szczególnych okolicznościach, a mianowicie sytuacją na rynku węglowym, jak i warunkami atmosferycznymi panującymi w tamtym czasie. W tych szczególnych okolicznościach, jak zaznacza Obwiniony, kierował się troską o zapewnienie dostaw ciepła dla szkoły i spółdzielni mieszkaniowej.

Ponadto Obwiniony podniósł, że w następstwie nieprawidłowego przeprowadzenia inwentaryzacji wprowadził w Zespole Szkół Powszechnych w (...) nową instrukcję inwentaryzacyjną. Wskazuje także, że przed popełnieniem zarzucanych czynów naruszenia dyscypliny finansów publicznych dobrze spełniał swoje obowiązki, czego dowodem jest dobra ocena pracy, liczne nagrody Wójta Gminy (...), dwukrotnie pozytywny wynik konkursu na stanowisko dyrektora szkoły.

W końcu Obwiniony podkreślił, że poniósł już konsekwencje zarzucanych czynów, gdyż Wójt Gminy (...) odwołał go z funkcji dyrektora szkoły, choć z tą decyzją się nie zgadza. Do odwołania (...) załączył zarządzenie Wójta w tej sprawie wraz z uzasadnieniem.

Rozprawa przed GKO odbyła się bez udziału Obwinionego (prawidłowo zawiadomionego) w dniu 29 października 2012 r. Na rozprawie Zastępca Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych wniósł o uniewinnienie Obwinionego z zarzutów naruszenia dyscypliny finansów publicznych odnoszących się do czynów z art. 5 ust 1 pkt. 2 i art. 11 ustawy, a w zakresie czynu odnoszącego się do art. 18 pkt. 1 ustawy – o przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania komisji orzekającej.

GKO, po analizie materiału dowodowego oraz wysłuchaniu na rozprawie stanowiska Zastępcy Głównego Rzecznika, doszła do jednomyślnego wniosku, że odwołanie na uwzględnienie nie zasługuje i sprawa wymaga ponownego rozpoznania przez organ orzekający w celu zgromadzenia dodatkowego materiału dowodowego oraz odniesienia się do kwestii, które były podnoszone przez Obwinionego w toku postępowania przed organem orzekającym I Instancji, do których jednak RKO nie odniosła się.

W szczególności GKO zważyła, co następuje.

GKO, kierując się normą wynikającą z art. 24 ust. 1 ustawy, w pierwszej kolejności dokonała analizy prawa międzyczasowego, aby ustalić według jakich przepisów będzie orzekała. Analiza ta prowadzi do wniosku, że przepisy obowiązujące w czasie popełnienia czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych nie są względniejsze dla sprawcy, a tym samym należy stosować przepisy obowiązujące w czasie orzekania przed GKO. Skład orzekający ustalił, że w zakresie czynów przypisanych Obwinionemu nastąpiła zmiana jednej z norm sankcjonujących. Dotyczy to przepisu art. 11 ust. 1 ustawy, który został zmieniony ustawą z 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. z 2011 r. Nr 240, poz. 1429), która weszła w życie z dniem 11 lutego 2012 r. Zmieniona norma sankcjonująca, za naruszenie dyscypliny finansów publicznych uznaje dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub

planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków. Zgodnie ze stanem prawnym obowiązującym w czasie popełnienia czynu, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych było dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia. Zmiana ta ma więc, zdaniem Składu Orzekającego GKO, charakter doprecyzowujący źródła upoważnienia do dokonywania wydatków i nie oddziałuje w sposób negatywny zarówno na zakres odpowiedzialności Obwinionego, jak i ocenę jego działań objętych wnioskiem o ukaranie. Pozostałe normy sankcjonujące, tj. art. 5 ust. 1 pkt. 2 i art. 18 pkt. 1 nie uległy zmianie. Podobnie przepisy prawa materialnego wskazane w przypisanych czynach jako naruszone, nie zmieniły się w okresie od naruszenia dyscypliny finansów publicznych do orzekania przed GKO. Chodzi mianowicie o art. 254 pkt. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (w zakresie czynu z art. 5 ust. 1 pkt. 2), art. 44 ust. 2 i 44 ust. 3 pkt. 3 tej ustawy (w zakresie czynu z art. 11 ust. 1) oraz art. 26 ust. 1 pkt. 2 i pkt. 3 ustawy z dnia 29 września 1994 o rachunkowości (w zakresie czynu z art. 18 pkt. 1).

GKO przyjęła ustalony przez RKO stan faktyczny, uznając jednakże, że zgromadzony materiał dowodowy nie w każdym przypadku jest wystarczający (a więc wymaga uzupełnienia), a dokonana jego ocena - wyczerpująca. I tak: w zakresie czynu pierwszego Zdaniem Składu Orzekającego GKO, doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych poprzez zaniechanie dochodzenia kar umownych z tytułu nieterminowej realizacji umowy z dnia 8 stycznia 2010 r. na dostawę opału. Zamawiający był obowiązany na mocy par. 21 w związku z par. 9 tej umowy dochodzić kar umownych za 36 dni zwłoki w jej wykonaniu. RKO prawidłowo wywiodła, że, o ile porozumienie stron umowy co do zmiany terminu jej realizacji mogło być pod pewnymi warunkami skuteczne na etapie przed datą końcową wykonania kontraktu, to oświadczenie ze strony Zamawiającego co do zmiany tego terminu, już po jego upływie, tego waloru mieć nie może. Tym samym Zamawiający powinien naliczyć Wykonawcy kary umowne za okres od zakreślonej umową daty jej wykonania do daty faktycznej realizacji ostatniej dostawy. Zgodnie z art. 5 ust. 1 pkt. 2 ustawy, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niepobranie lub niedochodzenie należności Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innej jednostki sektora finansów publicznych albo pobieranie lub dochodzenie tej należności w wysokości niższej niż wynikająca z prawidłowego obliczenia. Zaniechanie dochodzenia kar umownych, w opisanym stanie faktycznym, wypełnia więc znamiona czynu zabronionego określonego tym przepisem. Czynem tym naruszono wyrażoną w art. 254 pkt. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych podstawową zasadę gospodarki finansowej nakazującą ustalać, pobierać i odprowadzać dochody budżetowe na zasadach i w terminach wynikających z obowiązujących przepisów (w stanie faktycznym przedmiotowej sprawy- wynikających z umowy).

Skład Orzekający nie podziela wyrażonego na rozprawie przed GKO poglądu Zastępcy Głównego Rzecznika, że w zakresie odpowiedzialności z art. 5 ust. 1 pkt. 2 ustawy można dochodzić tej odpowiedzialności dopiero wtedy, gdy minie okres przedawnienia wymagania roszczenia, a nie od pierwszego dnia kiedy zaczyna się okres, gdy można dochodzić zwrotu kar umownych. Zdaniem GKO, ustawodawca przewidział penalizację czynu polegającego na dopuszczeniu do przedawnienia należności jako odrębną normę sankcjonującą wyrażoną w art. 5 ust. 1 pkt. 3 ustawy. Gdyby więc przyjąć to stanowisko Zastępcy Rzecznika, przepis ust. 1 pkt. 2 tego artykułu stałby się praktycznie martwy, co przeczyłoby zasadzie racjonalnego ustawodawcy.

W zakresie odpowiedzialności podmiotowej, generalnie GKO podziela ustalenia poczynione w tym zakresie przez organ orzekający I instancji. Jednakże zastrzeżenia GKO budzi brak odniesienia się przez RKO do podnoszonej przez Obwinionego okoliczności działania w sytuacji, która jego zdaniem, kwalifikuje się pod dyspozycję z art. 27 ustawy, tj. nie dochodzenia odpowiedzialności w przypadku działania lub zaniechania podjętego wyłącznie

w celu ograniczenia skutków działania losowego. Obwiniony podnosił na rozprawie przed RKO o zakłóceniach dostaw węgla, wywołanych strajkami na kopalniach i niesprzyjającymi warunkami atmosferycznymi. Kwestię tę Obwiniony podniósł ponownie w odwołaniu. Sprawę tę musi ponownie zbadać RKO, uzupełniając, w razie takiej potrzeby, materiał dowodowy. Uzupełnienia tego nie może dokonać GKO we własnym zakresie, gdyż stosownie do normy art. 144 ust. 2 ustawy opiera się wyłącznie na materiale dowodowym zebrany przez komisję orzekającą i ewentualnie na dokumentach dołączonych do odwołania.

Podobnie też RKO nie odnosiła się w ogóle do zarzucanego Obwinionemu czynu z punktu widzenia jego szkodliwości dla finansów publicznych, w kontekście art. 28 ustawy. Wprawdzie w czasie postępowania przed RKO kwestii tej Obwiniony nie podnosił (wskazał na nią dopiero w odwołaniu), to jednak uwzględniając stanowisko Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie (Wyrok z dnia 27 października 2011-sygn. akt V SA/Wa 1197/11) komisje orzekające powinny oceniać zasadność podjętego rozstrzygnięcia z punktu widzenia ewentualnego naruszenia art. 28 ustawy poprzez jego niezastosowanie. Przy ponownym rozpoznaniu sprawy RKO powinna to uzupełnić.

W zakresie czynu drugiego nie budzi wątpliwości GKO dokonana przez RKO ocena odpowiedzialności przedmiotowej w zakresie czynu polegającego na dokonaniu wydatku z przekroczeniem zakresu upoważnienia na podstawie faktur „pro forma”, dokumentujących bezpodstawne zaliczkowanie przyszłych dostaw węgla. Ocena ta ma oparcie w zgromadzonym w przedmiotowej sprawie materiale dowodowym. Czyn ten wypełnia znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Skład Orzekający nie podziela wyrażonego przez Zastępcę Głównego Rzecznika, na rozprawie przed GKO, poglądu przeciwnego, ograniczającego możliwość penalizacji wyłącznie do czynu odnoszącego się do dokonania wydatku bez upoważnienia lub z przekroczeniem zakresu upoważnienia, wynikającego z planu finansowego. Omawiany przepis, zdaniem Składu Orzekającego GKO, każe dochodzić odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych również w przypadku przekroczenia przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków, o czym stanowi art. 44 ust. 2 ustawy o finansach publicznych. Takim przepisem, który został naruszony jest wiążąca Strony umowa z dnia 8 stycznia 2010 r., która nie przewidywała możliwości zaliczkowania przyszłych dostaw. To że kwestia ta jest, jak zauważa Zastępca Rzecznika, przedmiotem regulacji cywilno-prawnych i powinna być rozstrzygana przez strony wyłącznie na podstawie przepisów Kodeksu Cywilnego - nie ogranicza, zdaniem GKO, możliwości dochodzenia odpowiedzialności z przepisów o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. GKO pragnie przytoczyć, w tym miejscu, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego, wprawdzie dotyczący naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 11 ust. 1 ustawy poprzez dokonanie wydatków z naruszenia przepisów prawa pracy, ale potwierdzający możliwość egzekwowania odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w przypadku dokonania wydatku niezgodnie z przepisami dotyczącymi ich poszczególnych rodzajów. W wyroku z dnia 4 sierpnia 2010 r. – sygn. akt V S.A./Wa739/10 Sąd stwierdził, że zarzut naruszenia z art. 11 ust. 1 ustawy należy odczytywać w ten sposób, że upoważnienie do dokonania wydatków ze środków publicznych dotyczy zarówno zakresu podmiotowego (odpowiedzialność kierownika jednostki sektora finansów publicznych), jak i upoważnienia rozumianego przedmiotowo, które musi wynikać z istnienia zawartej w przepisach prawa materialnego podstawy prawnej do dokonania konkretnego wydatku. I dalej Sąd stwierdza, że: „Zgodnie z art. 35 ust. 2 ustawy o finansach publicznych (aktualnie tożsamy temu przepisowi jest art. 44 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych – uwaga GKO) wydatek ze środków publicznych dokonany musi być na podstawie konkretnego tytułu prawnego, tj. zgodnie z przepisami dotyczącymi poszczególnych rodzajów wydatków. Sam plan finansowy nie stanowi przy tym wystarczającej podstawy do

uzasadnienia wydatków, jeśli nie ma wystarczającej podstawy materialno prawnej. W zakresie dyscypliny finansów publicznych nie sposób stosować zasady: „co nie jest zakazane jest dozwolone”, lecz należy stosować zasadę „dozwolone (w zakresie wydawania środków publicznych) jest to, co prawo wyraźnie przewiduje. Ponadto, zdaniem GKO, uzasadnieniem do zaliczkowania przyszłych dostaw węgla nie może być potrzeba wydatkowania środków budżetowych w związku z kończącym się rokiem budżetowym, na co wielokrotnie zwracano uwagę w licznych orzeczeniach GKO.

W zakresie ustaleń RKO odnoszących się do oceny czynu, zastrzeżenia Składu Orzekającego GKO, podobnie jak w przypadku czynu pierwszego, budzi brak odniesienia się do podniesionego przez Obwinionego działania w warunkach wskazujących na możliwość zastosowania art. 27 ustawy oraz brak analizy szkodliwości czynu dla finansów publicznych, w kontekście normy art. 28 ustawy. Kwestie te stanowiły także zasadniczą przesłankę odwołania Obwinionego. Sprawy te należy uzupełnić w toku ponownego rozpoznania przedmiotowej sprawy przez organ orzekający.

W zakresie czynu trzeciego nie budzą wątpliwości GKO ustalenia RKO w zakresie odpowiedzialności przedmiotowej. W Zespole Szkół Powszechnych w (...) nie udokumentowano przeprowadzenia inwentaryzacji drogą weryfikacji sald na podstawie dokumentów: zakładowego funduszu świadczeń socjalnych, zobowiązań oraz potwierdzenia sald należności wobec kontrahentów i stanu rachunków bankowych według stanu na dzień 31 grudnia 2009 r. i 31 grudnia 2010 r. Tym samym naruszono dyscyplinę finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt. 1 ustawy. Wykazanie zaniechania stanowiły naruszenie przepisów prawa materialnego, a mianowicie art. 26 ust. 1 pkt. 2 i 3 ustawy o rachunkowości. Wątpliwości natomiast budzi dokonana przez Komisję I Instancji ocena odpowiedzialności podmiotowej w świetle zebranego materiału dowodowego, który jest dalece niewystarczający, aby przypisać odpowiedzialność konkretnej osobie. Zebrany materiał ogranicza się wyłącznie do protokołu z kontroli problemowej oraz bilansu Zespołu Szkół Powszechnych w (...) na dzień 31 12 2009 i 31 12 2010 r. Brak jest natomiast dokumentów źródłowych, które pozwoliłyby na jednoznaczną ocenę odpowiedzialności osób, które doprowadziły do tego stanu. Chodzi między innymi o takie dokumenty jak zarządzenia w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji za 2009 i 2010 r., zakładowa instrukcja inwentaryzacyjna, dokumenty powierzenia obowiązków w zakresie inwentaryzacji przez kierownika jednostki innej osobie. GKO stwierdza, że protokół kontroli problemowej jest dokumentem wtórnym i nie może stanowić wystarczającej podstawy do wskazywania osób odpowiedzialnych, nawet w przypadku, gdy osoby te nie kwestionowały ustaleń kontroli i pod protokołem się podpisały. Obwiniony w swoim odwołaniu podnosi między innymi, że (cyt) „(...) za inwentaryzację zgodnie z zakresem czynności odpowiedzialny był główny księgowy (pkt. 4, ppkt h zakresu czynności) oraz kierownik gospodarczy (pkt. 3 ppkt 1 zakresu czynności)”. Zgromadzony przez RKO materiał dowodowy, który, jak wcześniej podkreślono, stanowi podstawę do rozstrzygnięć przed GKO, uniemożliwia weryfikację tego stwierdzenia pod kątem ewentualnego przypisania odpowiedzialności innej osobie. Obwiniony nie dołączył także do odwołania dokumentu, który by umożliwił weryfikację odpowiedzialności za naruszenie przepisów w zakresie inwentaryzacji, ale to nie na nim spoczywa obowiązek dowodzenia swojej niewinności. Problem ten zresztą Obwiniony podniósł także na rozprawie przed RKO, jednakże w swoim uzasadnieniu organ ten to tej kwestii się w ogóle nie odniósł, co stoi w sprzeczności z postanowieniami art. 137 ust. 2 pkt. 2 ustawy. Stąd też konieczne jest uzupełnienie materiału dowodowego i ponowne rozważenie odpowiedzialności konkretnych osób za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy przeprowadzaniu i rozliczaniu inwentaryzacji za 2009 i 2010 r. W tym zakresie należy także zbadać prawidłowość ewentualnego powierzenia obowiązków, w kontekście przepisów art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości.

RKO, rozpoznając ponownie przedmiotową sprawę, po uwzględnieniu wskazań GKO odnoszących się do poszczególnych czynów, winna również ponownie przeanalizować

wymiar kary, kierując się wskazaniem określonymi w rozdziale 3 ustawy. Powinna także odnieść się do podnoszonego w odwołaniu działania w szczególnych okolicznościach przy realizacji dostaw węgla oraz przyczynienia się do usunięcia szkodliwych następstw naruszenia dyscypliny finansów publicznych (wprowadzenie nowej instrukcji inwentaryzacyjnej).

Biorąc powyższe pod uwagę, GKO orzekła jak w sentencji.