



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 6 października 2014 r.

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

Przewodnicząca:	<i>Członek GKO:</i>	Agata Kasica (spr.)
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	Iwona Bendorf-Bundorf
	<i>Członek GKO:</i>	Piotr Kaczorkiewicz
Protokolant:		<i>Hanna Kąkol</i>

przy udziale zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Roberta Wydry,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 6 października 2014 r. odwołania Obwinionej (...), zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Zarządu (...) we (...) - od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej we (...)z 25 marca 2014 r., sygn. akt: DFP-53-3/2014, w zakresie uznania Obwinionej (...)winną naruszeń dyscypliny finansów publicznych, określonych w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529) - zwanej dalej także ustawą, polegających na niewykazaniu w sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2010 r. w kolumnie „Zobowiązania wg stanu na koniec okresu sprawozdawczego ogółem” wszystkich bezspornych zobowiązań niespłaconych do końca okresu sprawozdawczego w łącznej kwocie 6.894.116,41 zł oraz w sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2011 r. w kolumnie „Zobowiązania wg stanu na koniec okresu sprawozdawczego ogółem” wszystkich bezspornych zobowiązań niespłaconych do końca okresu sprawozdawczego w łącznej kwocie 26.854.855,33 zł, czym naruszono postanowienia § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra

Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103 z późn.zm.), a obecnie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r., poz.119), z którego wynika, że kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym oraz, że kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, a także § 8 ust. 2 pkt 4) instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych (a obecnie § 9 ust. 2 pkt 4 przedmiotowej instrukcji) w zakresie budżetów j.s.t stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia, który wskazuje, że w kolumnie „Zobowiązania ogółem” wykazuje się wszystkie bezsporne zobowiązania niespłacone do końca okresu sprawozdawczego oraz odstąpiono od wymierzenia kary i obciążono kosztami postępowania,

1) na podstawie

- art. 147 ust. 1 pkt 2,

- art. 19 ust. 2,

- art. 78 ust. 1 pkt 1 w zw. z 78 ust. 3,

ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych uchyla zaskarżone orzeczenie w całości i uniewinnia Panią (...) od zarzutów naruszeń dyscypliny finansów publicznych, określonych w art. 18 pkt 2 ustawy,

2) na podstawie art. 167 ust. 2 ustawy koszty postępowania ponosi Skarb Państwa.

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 z dnia 25 marca 2014 r. Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej we (...) (zwana dalej także RKO) uznała Panią (...) winną naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonych w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (zwanej dalej także uondfp), polegających na niewykazaniu w sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2010 r. w kolumnie „zobowiązania wg stanu na koniec okresu sprawozdawczego ogółem” wszystkich bezspornych zobowiązań niespłaconych do końca okresu sprawozdawczego w

łączonej kwocie 6.894.116,41 zł oraz w sprawozdaniu RB-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od 1 stycznia do 31 grudnia 2011 r. w kolumnie „zobowiązania wg stanu na koniec okresu sprawozdawczego ogółem” wszystkich bezspornych zobowiązań do końca okresu sprawozdawczego w łącznej kwocie 26.854.855,33 zł, czym naruszono postanowienia § 9 ust. 1 i 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103 z późn. zm.), a obecnie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r., poz. 119), z którego wynika, że kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym oraz, że kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, a także § 8 ust. 2 pkt 4 instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych (a obecnie § 9 ust. 2 pkt 4 przedmiotowej instrukcji w zakresie budżetów j.s.t. stanowiącej załącznik nr 39 do ww. rozporządzenia, który wskazuje, że w kolumnie „zobowiązania ogółem” wykazuje się wszystkie bezsporne zobowiązania niespłacone do końca okresu sprawozdawczego.

Za przypisany czyn komisja orzekająca pierwszej instancji na podstawie art. 36 uoandfp odstąpiła od wymierzenia kary, a na podstawie art. 167 ust. 1 uoandfp obciążyła Obwinioną kosztami postępowania w sprawie.

Z uzasadnienia orzeczenia wynika, że Regionalna Komisja Orzekająca ustaliła następujący stan faktyczny. W wyniku kontroli gospodarki finansowej Zarządu Inwestycji Miejskich we (...) (dalej ZIM) stwierdzono, że jednostka nie wykazała w sprawozdaniach RB- 28S z wykonania planu wydatków budżetowych za 2010 r. i za 2011 r. wszystkich bezspornych zobowiązań niespłaconych do końca roku sprawozdawczego. W toku kontroli główna księgowa złożyła pisemne wyjaśnienia, w których wskazała m.in., że w sprawozdaniach w kolumnie zobowiązania, nie ujęto kwot, wykazanych w zestawieniach zobowiązań za lata 2010 i 2011, stanowiących załączniki do pytań osób kontrolujących z dnia 14.12.2012 r., a ujętych w ewidencji księgowej w kosztach poszczególnych lat budżetowych, ponieważ po zsumowaniu kolumn sprawozdania rocznego jednostki wydatki wykonane i zobowiązania nastąpiłoby przekroczenie planu na dany rok budżetowy, natomiast zobowiązania te nie obciążają planu jednostki danego roku, gdyż są zaciągnięte w ciężar budżetu jednostki w latach następnych. Wszystkie zobowiązania jednostki wynikające z obrotów konta 201 wg analityki za lata 2010 i 2011 zostały wykazane w sprawozdaniu finansowym jednostki, tj. na druku „bilans” i w załącznikach do bilansu, ze szczegółowością analityk wg. wierzycieli i z

podziałem na zobowiązania wobec wierzycieli obcych i wierzytelności wobec Gminy (...)i jej jednostek. W sprawozdaniach na wzorze RB-29 za rok 2012 w zobowiązaniach zostały wykazane zobowiązania zaciągnięte przez jednostkę, a dotyczące lat następnych w ramach przyznanego Dyrektorowi ZIM uprawnienia do zaciągania zobowiązań z tytułu umów, których realizacja w roku budżetowym i latach następnych jest niezbędna do zapewnienia ciągłości działania i realizacji zadań WPF.

W uzasadnieniu do orzeczenia Regionalna Komisja Orzekająca przywołała także - złożone przez Obwinioną po wszczęciu postępowania - wyjaśnienia, w których wskazała, iż termin płatności większości zobowiązań opisanych w zał. nr 2 do protokołu kontroli przypadał na rok 2011 lub kolejne lata, a więc zdaniem Obwinionej, zobowiązania te nie były wymagalne w 2010 r. Podobna sytuacja dotyczyła zobowiązań niewykazanych w 2011 r., albowiem okres ich wymagalności przypadał na lata następne. Obwiniona wyjaśniała, że nieujęcie tych zobowiązań nie wynikało z błędów rachunkowych, lecz było podyktowane funkcjonującą zarówno w ZIM, jak i Urzędzie Miasta (...)interpretacją instrukcji nr 39. Obwiniona wskazała, że taka interpretacja była wsparta stanowiskiem, iż wykazanie w sprawozdaniu z wykonania planowanych wydatków zobowiązań w kwocie przekraczającej plan finansowy wskazywałoby na naruszenie przez jednostkę planowanych wydatków. Obwiniona wniosła o uniewinnienie jej z uwagi na brak winy w zarzucanym czynie, ewentualnie o umorzenie postępowania ze względu za znikomą szkodliwość czynu dla ładu finansów publicznych.

Regionalna Komisja Orzekająca uznała, że zarzucony Obwinionej czyn została jej w pełni udowodniony. W uzasadnieniu podała, że Obwiniona, jako kierownik jednostki, była odpowiedzialna za całość gospodarki finansowej jednostki (art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych) i na niej ciążył obowiązek zapewnienia w kierowanej przez siebie placówce takiej organizacji pracy, która pozwoliłaby prawidłowo wykonywać obowiązki. Obwiniona, jako kierownik jednostki, podpisała sprawozdania budżetowe Rb-28S za lata 2010 i 2011, a to oznacza jej odpowiedzialność za wykazanie danych niezgodnych z ewidencją księgową.

Regionalna Komisja Orzekająca nie podzieliła stanowiska Obwinionej w zakresie stosowanej interpretacji § 9 ust. 2 pkt 4 instrukcji nr 39 zawartej w rozporządzeniu w sprawie sprawozdawczości budżetowej i uznała, że w kolumnie „zobowiązania ogółem” należy wykazywać wszystkie bezsporne zobowiązania wymagalne, jak i niewymagalne, których termin płatności przypada na kolejne lata budżetowe. Komisja podzieliła, zawarte we wniosku o ukaranie, stanowisko Zastępcy Rzecznika co do szkodliwości popełnionego czynu

wskazując, iż nie można zgodzić się z Obwinioną, że czyn ten jest znikomo szkodliwy dla ładu finansów publicznych.

Zdaniem Regionalnej Komisji Orzekającej, analiza okoliczności sprawy dała podstawę do stwierdzenia, że naruszenia można było uniknąć przy dołożeniu należytej staranności. W ocenie Komisji, Obwiniona dopuszczając się zarzucanego czynu nie zachowała należytej ostrożności wymaganej od osób kierujących jednostkami sektora finansów publicznych.

Odstępując, na podstawie art. 36 ust. 1 uodfp, od wymierzenia Obwinionej kary RKO uznała, że sam fakt prowadzenia postępowania w niniejszej sprawie spełnił już wobec Obwinionej podstawowy cel postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jakim jest osiągnięcie celu zapobiegawczego.

Pismem z dnia 2 maja 2014 r. od przedmiotowego orzeczenia odwołanie - w imieniu Obwinionej - złożyła (...) – radca prawny, zarzucając RKO naruszenie:

1. art. 89 ust. 1 uodfp - poprzez brak wszechstronnej oceny zebranego materiału dowodowego, w tym pominięcie końcowego stanowiska Zastępcy Rzecznika, który na rozprawie nie podtrzymał swojego wcześniejszego poglądu, uznając, iż z uwagi na akceptowanie sprawozdań Rb-28S ZIM przez Urząd Miasta (...) brak jest winy w zachowaniu Obwinionej, a także poprzez brak wnikliwej oceny wszystkich zarzutów dotyczących niewykazania w sprawozdaniach RB-28S wyszczególnionych zobowiązań (nie tylko wymagalnych) w kontekście szczegółowych wyjaśnień złożonych przez Obwinioną, tak co do niewymagalnych, jak i innych zobowiązań zakwestionowanych w toku kontroli,
2. art. 19 ust. 2 uodfp - poprzez brak ustaleń co do okoliczności świadczących o winie Obwinionej, co w konsekwencji prowadziło do uznania przez RKO, że Obwinionej można przypisać winę w zakresie naruszenia dyscypliny finansów publicznych,
3. art. 23 ust. 1 uodfp - poprzez jego nieuwzględnienie, w szczególności nieuznanie, iż Obwiniona działała w warunkach usprawiedliwionego błędu co do prawa,
4. art. 76 ust. 2 uodfp - poprzez naruszenie zasady in dubio pro reo i nieuwzględnienie na korzyść Obwinionej wątpliwości interpretacyjnych dotyczących instrukcji sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jst stanowiącej załącznik nr 39 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 2 i ust. 3 w zw. z art. 23 ust. 1 uodfnp Obrońca wniosła o zmianę skarzonego orzeczenia i uniewinnienie Obwinionej (...).

W uzasadnieniu do odwołania Obrońca wskazała, że RKO uznała czyn popełniony przez Obwinioną za w pełni udowodniony, kierując się jedynie brzmieniem art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych, w myśl którego, Obwiniona, jako kierownik jednostki, była odpowiedzialna za całość gospodarki finansowej tej jednostki i na niej ciążył obowiązek zapewnienia w kierowanej placówce takiej organizacji pracy, która pozwalałaby na prawidłowe wykonywanie obowiązków jednostki.

Zarzucając Komisji I instancji naruszenie przepisów art. 89 ust. 1 uodfnp, Obrońca podniosła, że RKO winna dokonać wszechstronnej oceny zgromadzonego materiału dowodowego, czego nie uczyniła. W szczególności, Komisja I instancji nie rozważyła podniesionych przez Obwinioną okoliczności sporządzenia sprawozdań Rb-28S i nie dokonała oceny przesłanek nieujęcia w sprawozdaniach poszczególnych zobowiązań, sprowadzając je do wspólnego mianownika, że zobowiązania te potraktowano, jako niewymagalne w danym roku budżetowym. Obrońca wskazała przy tym dwa zobowiązania, których nieujawnienie w sprawozdaniach miało również inne powody.

Zdaniem Obrońcy, Komisja I instancji powinna również ustalić, czy przyjęta w ZIM interpretacja, w świetle wyjaśnień Obwinionej oraz zasad interpretacji przepisów prawnych, może prowadzić do uznania, że Obwiniona dochowała należytej staranności. Ocena taka, zdaniem Obrońcy, powinna być dokonana w szczególności w świetle faktów, iż zarówno powołany przez Obwinioną audytor nie dostrzegł nieprawidłowości, jak również tychże nieprawidłowości nie dostrzeżono w Wydziale Finansowym Urzędu Miasta (...), chociaż Urząd Miasta miał możliwość porównania prezentowanych w sprawozdaniu Rb-28S danych z danymi wynikającymi ze sporządzonych i złożonych przez jednostkę bilansów na dzień 31.12.2010 r. i 31.12.2011 r.

Obrońca wskazała ponadto, że regulacje sprawozdawczości budżetowej, tak jak inne przepisy dotyczące szeroko pojętej księgowości budżetowej mają charakter regulacji specjalistycznych, wymagających szczególnej wiedzy w zakresie księgowości, której Obwiniona nie posiada, trudno więc jej było zakwestionować przyjętą w ZIM interpretację instrukcji w sytuacji, gdy wynikała ona z prawidłowo stosowanej wykładni gramatycznej oraz funkcjonalnej, a także w sytuacji, gdy Ministerstwo Finansów nie publikowało odrębnych od ww. instrukcji wskazówek co do sporządzenia sprawozdania. Interpretacji tej

nie podważał ani zatrudniony w ZIM audytor wewnętrzny, ani - co istotne - nie kwestionował tej interpretacji adresat sprawozdania RB-28S dysponujący danymi porównawczymi prezentowanymi w składanych przez ZIM bilansach rocznych.

Zarzucając RKO niewyjaśnienie wszystkich okoliczności faktycznych w zakresie przypisania Obwinionej winy, obrońca stwierdziła, że zaniechaniem tym Komisja I instancji naruszyła art. 19 ust. 2 uo ndfp, w szczególności poprzez błędne uznanie, iż Obwinionej można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia. Powołując się na utrwalone orzecznictwo w tym zakresie, obrońca stwierdziła, że ustaleń RKO w zakresie winy, zawartych w uzasadnieniu orzeczenia, nie można uznać za wystarczające, bowiem w istocie ograniczają się do wskazania, iż RKO nie podziela przedstawionej przez Obwinioną interpretacji § 9 ust. 2 pkt 4 instrukcji nr 39. Zgodnie z uo ndfp nie można przypisać winy, jeżeli naruszenia nie można było uniknąć mimo dołożenia staranności wymaganej od osoby odpowiedzialnej za wykonanie obowiązku, którego niewykonanie lub nienależyte wykonanie stanowi czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych. obrońca zauważyła, że RKO pominęła zupełnie istnienie błędnej interpretacji zapisów instrukcji nr 39 nie tylko w jednostce kierowanej przez Obwinioną, ale także w innych jednostkach, które sprawozdania Rb- 28S składały do Urzędu Miasta (...), który ich nie kwestionował.

Obrońca wskazała, że zastosowanie się do wykładni instrukcji dokonanej zgodnie z zasadami interpretacji przepisów prawa (gramatycznej i funkcjonalnej), a także akceptowanie sprawozdań w sytuacji, gdy ani audytor, ani Wydział Finansowy Urzędu Miasta nie wskazywali na nieprawidłowości w sposobie sporządzania sprawozdań budżetowych przemawia za uznaniem, iż Obwiniona dołożyła należytej staranności. Wobec tego, zdaniem obrońcy, Obwiniona - w świetle art. 19 ust. 2 uo ndfp - nie ponosi winy za naruszenie przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej.

Zarzut naruszenia art. 76 ust. 2 uo ndfp, obrońca uzasadniła niezastosowaniem tego przepisu przez Komisję I instancji, choć wątpliwości interpretacyjne wystąpiły i winny być rozstrzygnięte na korzyść Obwinionej.

Obrońca wskazała, iż w niniejszej sprawie istniały także przesłanki do zastosowania przez RKO dyspozycji art. 23 ust. 1 uo ndfp. Nawet jeżeli RKO uznała, że przyjęta w ZIM interpretacja była błędna, to uzasadnione było przyjęcie przez RKO, iż Obwiniona pozostawała w tym zakresie w błędzie co do prawa, a błąd ten w świetle powołanych

argumentów w zakresie interpretacji, jak i pozostałych okoliczności sprawy, był usprawiedliwiony.

Rozpoznając sprawę, Główna Komisja Orzekająca stwierdziła, że odwołanie zasługuje na uwzględnienie.

W ocenie GKO, w świetle zgromadzonego materiału dowodowego, stanowiska Zastępcy Rzecznika, a także wyjaśnień składanych przez Obwinioną i jej obrońcę w toku postępowania przed komisjami obu instancji, Obwinionej nie można przypisać winy w czasie popełnienia naruszenia.

Bezsporną kwestią w niniejszej sprawie jest fakt, że w ZIM doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na wykazaniu w sprawozdaniach budżetowych Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za rok 2010 i za rok 2011 danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, które to naruszenie penalizowane jest przepisami art. 18 pkt 2 uondfp.

W kwestii odpowiedzialności za stwierdzone naruszenie dyscypliny finansów publicznych, GKO podziela stanowisko obrońcy, że w tym stanie prawnym i faktycznym Komisja I instancji błędnie uznała, że Obwinionej można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia. Przyczyną takiego rozstrzygnięcia RKO jest niewątpliwie niewyjaśnienie wszystkich okoliczności naruszenia oraz nieuwzględnienie ogółu dowodów zgromadzonych w sprawie, o czym świadczy lakoniczny charakter uzasadnienia orzeczenia w zakresie przypisania winy.

GKO zwraca uwagę, że w uzasadnieniu orzeczenia Komisja I instancji nie miała problemów z poprawnym interpretowaniem art. 19 uondfp, stwierdzając cyt. „(...) Stosownie bowiem do postanowień art. 19 ust. 2 uondfp odpowiedzialność ponosi osoba, której można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia. Do ustalenia i wykazania odpowiedzialności nie wystarczy stwierdzenie, że popełniony przez tę osobę czyn narusza przepis prawa. Na każdym etapie postępowania, stosownie do postanowień art. 80 ust. 1 uondfp, koniecznym jest uwzględnienie okoliczności przemawiających zarówno na korzyść, jak i niekorzyść tej osoby”

Niestety w wydanym orzeczeniu RKO nie zastosowała się do niniejszych dyspozycji, uznała bowiem, że odpowiedzialność można przypisać Obwinionej tylko na podstawie tego, że będąc kierownikiem jednostki jest odpowiedzialna (na podstawie art. 53 ust. 1 ustawy o

finansach publicznych) za całość gospodarki finansowej. Jako Kierownik jednostki podpisała sprawozdania budżetowe Rb-28S za 2010 i 2011, a to – w ocenie RKO - oznacza, że jest odpowiedzialna za wykazanie danych niezgodnych z ewidencją księgową.

Powołując się na okoliczności sprawy, (których nie wymieniła) Komisja I instancji uznała, że ich analiza daje podstawę do stwierdzenia, że naruszenia można było uniknąć przy dołożeniu przez Obwinioną należytej staranności. Jednocześnie RKO nie wskazała, jak w określonym stanie faktycznym i towarzyszących temu okolicznościach, powinna zachować się Obwiniona.

Główna Komisja Orzekająca w pełni podziela argumenty podniesione w odwołaniu, że Komisja I instancji nie odniosła się do tych dowodów, które mają duże znaczenie dla ustalenia winy i co za tym idzie odpowiedzialności Obwinionej. W szczególności Komisja I instancji:

- nie odniosła się do roli audytora wewnętrznego zatrudnionego przez Obwinioną, który w trakcie kontroli wewnętrznych działalności ZIM w zakresie sprawozdawczości budżetowej nie stwierdził nieprawidłowości;
- pominęła fakt braku reakcji ze strony Urzędu Miasta - adresata sprawozdań na nieprawidłowości w sprawozdaniach składanych przez ZIM na wzorze Rb-28S. Tym bardziej, że Wydział Finansowy Urzędu Miasta (...) był także odbiorcą między innymi rocznych sprawozdań finansowych, w których na wzorze „BILANS” wykazywane były wszystkie zobowiązania (nieprzedawnione) zgodnie z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości. Łatwo więc odbiorca sprawozdań mógł porównać wynikające z nich dane o zobowiązaniach;
- nie odniosła się do faktu, że błędna interpretacja instrukcji nr 39 zawartej w rozporządzeniu w sprawie sprawozdawczości budżetowej dotycząca sporządzania sprawozdania Rb-28S była od lat powszechnie stosowana w jednostkach składających sprawozdania do Urzędu Miasta (...), jak i w samym Urzędzie;
- nie uwzględniła faktu zatrudniania na stanowisku głównej księgowej osoby o niekwestionowanych kwalifikacjach w zakresie gospodarki finansowej.

Niezrozumiałym dla Głównej Komisji Orzekającej jest brak w uzasadnieniu orzeczenia odniesienia się do wątpliwości Zastępcy Rzecznika składającego wniosek o ukaranie Obwinionej, który dwukrotnie sygnalizował swoje poważne zastrzeżenia w kwestii możliwości przypisania winy osobie odpowiedzialnej, a mianowicie w protokole z rozprawy

zaprotokołowano następujące stwierdzenie Zastępcy Rzecznika cyt. „Wnosząc ten wniosek miałem duże wątpliwości zwłaszcza co do możliwości przypisania winy osobie odpowiedzialnej. Natomiast z uwagi na fakt, że Pani Dyrektor wniosła w pierwszej kolejności o uniewinnienie postanowiłem przekazać tę sprawę do Komisji. Myślę, że Państwa wyjaśnienia wpłyną w jakiś sposób na rozstrzygnięcia Komisji.” Po zamknięciu postępowania dowodowego poproszony przez przewodniczącego składu orzekającego o stanowisko końcowe, Rzecznik powiedział, że nie będzie się odnosił do popełnienia czynu, cyt. „(...) mam głębokie obiekcje co do możliwości (w danej sytuacji) przypisania winy osobie odpowiedzialnej. Ponieważ w ocenie Rzecznika nie mogła w danych okolicznościach przy zachowaniu należytej staranności postąpić inaczej.”

Pomimo powyższych wątpliwości, co do możliwości uznania winy, Regionalna Komisja Orzekająca uznając, że Obwinionej można przypisać odpowiedzialność na zasadzie art. 19 ust. 2 uondfp, nie ustosunkowała się w żaden sposób do wskazywanych również na rozprawie argumentów. W wydanym orzeczeniu, Komisja I instancji stwierdziła tylko, że naruszenia można było uniknąć przy dołożeniu przez Obwinioną należytej staranności, nie wskazując co jeszcze Obwiniona powinna, czy też mogłaby zrobić, aby uczynić zadość oczekiwaniom RKO i uzyskać status osoby, której nie można przypisać winy.

Reasumując, Główna Komisja Orzekająca na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego, podziеляjąc argumenty przedstawione w odwołaniu orzekła, że w tych konkretnych okolicznościach, nierozpatrzonych dostatecznie wnikliwie przez Komisję I instancji, Obwinionej nie można uznać za winną stwierdzonego naruszenia dyscypliny finansów z art. 18 pkt 2 uondfp.

Jednocześnie GKO wskazuje, że każda odpowiedzialność, także odpowiedzialność kierownika jednostki wynikająca z art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych ma swoje granice, granice zdrowego rozsądku. Przechodząc na grunt niniejszej sprawy należy wskazać, że Obwiniona do wykonywania określonych zadań jednostki w zakresie finansów, księgowości i sprawozdawczości zatrudniła osobę o niekwestionowanych kwalifikacjach. Powołała także audytora wewnętrznego, który w jej imieniu sprawował kontrolę wewnętrzną także w zakresie wypełniania obowiązków sprawozdawczych jednostki. W ZIM stosowano obowiązującą także powszechnie w jednostkach składających sprawozdania budżetowe do Urzędu Miasta (...) interpretację przepisów instrukcji nr 39 w sprawie sporządzania sprawozdania na wzorze Rb-28S.

Sygn. akt BDF1/4900/61/62/14

W tym stanie rzeczy, w ocenie GKO, Obwiniona nie miała podstaw przypuszczać, że sprawozdania są sporządzone wadliwie, tym bardziej, że odbiorca tych sprawozdań ich nie kwestionował. Brak było jakichkolwiek przesłanek do podjęcie działań w celu dodatkowej weryfikacji prawidłowości sporządzania sprawozdań. Takie ustalenie było zapewne możliwe, ale w rozpoznawanej sprawie przekraczało staranność, jakiej można było wymagać od Obwinionej. Dlatego GKO uznała, że nie można Obwinionej przypisać winy za jej zachowanie.

Rozpoznając sprawę GKO miała także na uwadze przepis art. 76 ust. 3 ustawy, stosownie do którego niedające się usunąć wątpliwości rozstrzyga się na korzyść Obwinionego.

W takiej sytuacji trudno znaleźć odpowiedź na zarzut RKO niedochowania przez Obwinioną należytej staranności, tym bardziej, że RKO nie podała, jakie w tym kierunku miała oczekiwania.

Mając powyższe na uwadze, orzeczono jak w sentencji.