



ORZECZENIE
GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ W SPRAWACH
O NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

Warszawa, dnia 7 listopada 2016 r.

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

Przewodniczący:	<i>Członek GKO:</i>	Maciej Berek (spr.)
Członkowie:	<i>Członek GKO:</i>	Marek Gluch
	<i>Członek GKO:</i>	Marcin Krzywoszyński
Protokolant:		Anna Jedlińska

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Roberta Wydry**,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 7 listopada 2016 r. odwołania od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 17 czerwca 2016 r., sygn. akt ZDB-4100-18/2016, wniesionego przez Obrońcę w imieniu Obwinionych:

- I. (X) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Wójta Gminy (...), którym to orzeczeniem uznano Obwinionego (...) odpowiedzialnym za naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w:
1. **art. 18a** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na niezatrudnieniu w Urzędzie Gminy (...):
 - a. na dzień 1 stycznia 2013 r. audytora wewnętrznego, pomimo iż Uchwałą nr (...) Rady Gminy (...) z dnia 17 grudnia 2012 r. zaplanowano w budżecie Gminy (...) na 2013 r. dochody i przychody w kwocie 47 770 861,00 zł oraz wydatki i rozchody w kwocie 47 770 861,00 zł, skutkiem czego zaniechał w 2013 r. przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
 - b. na dzień 1 stycznia 2014 r. audytora wewnętrznego, pomimo iż Uchwałą nr (...) Rady Gminy (...) z dnia 16 grudnia 2013 r. zaplanowano w budżecie Gminy (...) na 2014 r. dochody i przychody w kwocie 53 286 063,00 zł oraz wydatki i

rozchody w kwocie 53 286 063,00 zł, skutkiem czego zaniechał w 2014 r. przeprowadzenia audytu wewnętrznego,

co narusza art. 274 ust. 3 ustawy o finansach publicznych;

2. **art. 18 pkt 1** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na zaniechaniu przeprowadzenia do dnia 15 stycznia 2013 r. wg stanu na dzień 31 grudnia 2012 r. metodą spisu z natury inwentaryzacji komputerów zaewidencjonowanych na koncie 011 – środki trwałe, inwentaryzacji urządzenia klimatyzacyjnego przyjętego do ewidencji księgowej w dniu 30.07.2010 r., inwentaryzacji kamer obiektowych przyjętych do ewidencji księgowej w dniu 04.03.2009 r., oraz inwentaryzacji serwera (...) przyjętego do ewidencji księgowej w dniu 13.09.2010 r.,

co narusza art. 26 ust. 1 pkt 1 i ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości;

3. **art. 15** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na zaciągnięciu zobowiązań :

- a. w dniu 3 sierpnia 2013 r. w związku z koniecznością utworzenia niepublicznego przedszkola w budynku gimnazjum Gminy (...) poprzez zlecenie (...) przystosowania części budynku gimnazjum na potrzeby niepublicznego przedszkola wraz z zakupem wyposażenia, za wykonanie którego spółka wystawiła faktury:

—149/10/2013 z dnia 9 października 2013 r. na kwotę 169 255,74 zł za zmianę sposobu użytkowania pomieszczeń Gimnazjum na niepubliczny punkt przedszkolny wg zlecenia z dnia 3 sierpnia 2013 r., zapłaconą w dniu 10 października 2013 r.,

—148/10/2013 z dnia 9 października 2013 r. na kwotę 19 480,17 zł za zmianę sposobu użytkowania pomieszczeń Gimnazjum na niepubliczny punkt przedszkolny wg zlecenia z dnia 3 sierpnia 2013 r., zapłaconą w dniu 11 października 2013 r.,

—147/10/2013 z dnia 9 października 2013 r. na kwotę 61 287,25 zł za zakup wyposażenia przedszkolnego, zapłaconą w dniu 11 października 2013 r.,

przy czym na dzień podpisania zlecenia, tj. 3 sierpnia 2013 r. w dziale 801 rozdział 80104 paragraf 4210 oraz w dziale 801 rozdział 80104 paragraf 4270 nie było ustalonego planu, skutkiem czego zaciągnął zobowiązanie pieniężne w rozdziale

80104, paragraf 4210 na kwotę 61 287,25 zł oraz w rozdziale 80104, paragraf 4270 na kwotę 188 735,91 zł,

b. w dniu 10 kwietnia 2013 r. zlecił wykonanie oznakowania poziomego dróg, zgodnie ze złożoną ofertą 16/04/013M z dnia 9 kwietnia 2013 r., za wykonanie którego Wykonawca firma (...) wystawił faktury:

—45/04/2013 z dnia 15 kwietnia 2013 r. na kwotę 1 328,89 zł za oznakowanie poziome – etap I, zapłaconą dnia 14 maja 2013 r.,

—59/04/2013 z dnia 29 kwietnia 2013 r. na kwotę 17 025,83 zł za oznakowanie poziome drogi – etap II, zapłaconą dnia 10 maja 2013 r.,

—69/05/2013 z dnia 13 maja 2013 r. na kwotę 4 176,91 zł za oznakowanie poziome – etap III, zapłaconą dnia 24 maja 2013 r.,

przy czym na dzień podpisania zlecenia tj. 10 kwietnia 2013 r. w rozdziale 60016, paragraf 4300 plan wynosił 40 000,00 zł, natomiast wykonanie 26 833,50 zł, a zaciągnięte zobowiązania 2 646,00 zł, a tym samym na dzień 10 kwietnia 2013 r. do wykorzystania pozostał plan wydatków w kwocie 10 520,50 zł i we wskazanej dacie nastąpiło zaciągnięcie zobowiązania na kwotę 12 011,13 zł,

—w dniu 22 lipca 2013 r. w związku z zawarciem umowy na kwotę 12 815,00 zł z Zakładem (...) na „Montaż ścianek działowych w budynku socjalnym przy boisku sportowym w (...)” w dziale 926, rozdział 92695, paragraf 4270 zaciągnął zobowiązane pieniężne przekraczające granice kwot wydatków ustalonych planem finansowym jednostki o kwotę 11 689,60 zł, gdyż na dzień 22 lipca 2013 r. plan wydatków wynosił 5 000,00 zł a wykonane wydatki 2 874,60 zł,

co narusza art. 261 ustawy o finansach publicznych;

4. **art. 11** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na dokonaniu:

a. wydatków ze środków publicznych tytułem zapłaty za dzierżawę nieruchomości przez Gminę (...) od (...) na podstawie umowy z dnia 01.09.2014 r., w łącznej kwocie 31 980 zł, a wynikającej z faktur:

—132/09/2014 z dnia 30 września 2014 r. na kwotę brutto 4 305 zł, zapłaconą dnia 16 października 2014 r.,

—148/10/2014 z dnia 31 października 2014 r. na kwotę brutto 4 305 zł, zapłaconą dnia 14 listopada 2014 r.,

—162/11/2014 z dnia 28 listopada 2014 r. na kwotę brutto 4 305 zł, zapłaconą dnia 10 grudnia 2014 r.,

—184/12/2014 z dnia 31 grudnia 2014 r. na kwotę brutto 4 305 zł, zapłaconą dnia 20 stycznia 2015 r.,

—8/01/2015 z dnia 30 stycznia 2015 r. na kwotę brutto 7 380 zł, zapłaconą dnia 13 lutego .2015 r.,

—30/02/2015 z dnia 27 lutego 2015 r. na kwotę brutto 7 380 zł, zapłaconą dnia 16 marca 2015 r.,

którą to nieruchomość następnie nieodpłatnie użyczył na podstawie umowy z dnia 1 września 2014 r. firmie (...) na prowadzenie Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),

- b. wydatków ze środków publicznych tytułem zapłaty faktur: nr 149/10/2013 z dnia 9 października 2013 r. na kwotę 169 255,74 zł za zmianę sposobu użytkowania pomieszczeń Gimnazjum na niepubliczny punkt przedszkolny wg zlecenia z dnia 3 sierpnia 2013 r., zapłaconą w dniu 10 października 2013 r. i nr 148/10/2013 z dnia 9 października 2013 r. na kwotę 19 480,17 zł za zmianę sposobu użytkowania pomieszczeń Gimnazjum na niepubliczny punkt przedszkolny wg zlecenia z dnia 03.08.2013 r., zapłaconą w dniu 11 października 2013 r. na rzecz (...) za przystosowanie części budynku gimnazjum na potrzeby niepublicznego przedszkola, które to pomieszczenia na podstawie umowy z dnia 2 sierpnia 2013 r. użyczył (...) na prowadzenie Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),
- c. wydatku ze środków publicznych tytułem zapłaty faktury nr 147/10/2013 z dnia 9 października 2013 r. na kwotę 61 287,25 zł za zakup wyposażenia przedszkolnego, zapłaconą w dniu 11 października 2013 r., skorygowaną fakturą nr 1/12/13 z dnia 5 grudnia 2013r. na kwotę 61 150,05 zł na rzecz (...) za wyposażenie przedszkolne dla niepublicznego przedszkola, które to wyposażenie następnie na podstawie protokołu nieodpłatnego przekazania składników majątku rzeczowo – ruchomego z dnia 11 grudnia 2013 r. zostało przekazane (...) na prowadzenie Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...);
- d. wydatków ze środków publicznych tytułem:

—zapłaty faktury nr FS-3429/09/2013/RO z dnia 17 września 2013 r. na kwotę 1 399,90 zł, uiszczonej dnia 30 września 2013 r. za zakup szafy na pościel, która to szafa na podstawie protokołu z dnia 30 września 2014 r. została nieodpłatnie przekazana na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),

—zapłaty faktury nr FS-743/CENU/14 z dnia 26 listopada 2014 r. na kwotę 1 559,64 zł, uiszczonej dnia 9 grudnia 2014 r. za zakup piaskownicy wraz z montażem, która to piaskownica została nieodpłatnie przekazana na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),

- e. wydatku ze środków publicznych tytułem zapłaty faktury nr FS-2276/09/2013/RO z dnia 11 września 2013 r. na kwotę 1 399,90 zł, uiszczonej dnia 23 września 2013 r. za zakup szafy na pościel, która to szafa na podstawie protokołu z dnia 30 września 2013 r. została nieodpłatnie przekazana na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego w (...),

co narusza art. 44 ust. 2 i art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych w związku z art. 5 ust. 3 i art. 5 ust. 5 ustawy o systemie oświaty;

- II. (Y) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Zastępcy Wójta Gminy (...), którym to orzeczeniem uznano Obwinionego (...) odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w **art. 11** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na dokonaniu wydatków:

- a. w dniu 30 grudnia 2014 r. ze środków publicznych tytułem zapłaty faktury nr FS-9831/12/2014/RO z dnia 23 grudnia 2014 r., na kwotę 2 158,60 zł za zakup (...) Zestaw 11, które to wyposażenie następnie na podstawie protokołu nieodpłatnego przekazania składników majątku rzeczowo – ruchomego z dnia 30 grudnia 2014 r. zostało przekazane Centrum (...) na prowadzenie Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),

- b. ze środków publicznych tytułem:

—zapłaty faktury nr FS-9738/12/2014/RO z dnia 23 grudnia 2014 r. na kwotę 4 004,20 zł, uiszczonej dnia 30 grudnia 2014 r. za zakup blatu prostokątnego z zielonym ob., (...) zestaw 11, krzeselka (...) zielone oraz nogi okrągłe z

dokrętkami (4 szt.), które to składniki na podstawie protokołu z dnia 30 grudnia 2014 r. zostały nieodpłatnie przekazane na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu Centrum (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),

—zapłaty faktury nr 70/MAG/08/2014 z dnia 8 sierpnia 2014 r. na kwotę 9 860,00 zł, uiszczonej dnia 21 sierpnia 2014 r. za zakup zabudowy kuchennej i zabudowy zmywalni wraz z szafą dla personelu, które to wyposażenie zostało nieodpłatnie przekazane na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu Centrum (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),

co narusza art. 44 ust. 2 i art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych w związku z art. 5 ust. 3 i art. 5 ust. 5 ustawy o systemie oświaty;

III. **(Z)** - pełniącą w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Skarbnika Gminy (...), którym to orzeczeniem uznano Obwinioną odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w **art. 18b pkt 2** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na nienależytym dokonaniu wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym w dniu 22 lipca 2013 r. poprzez złożenie podpisu na umowie zawartej pomiędzy Gminą (...) a Zakładem (...) na realizację zadania pn. „Montaż ścianek działowych w budynku socjalnym przy boisku sportowym w (...)” na kwotę 12 815,00 zł, które miało wpływ na zaciągnięcie zobowiązania niemieszczącego się w planie finansowym Gminy (...), gdyż w dziale 926, rozdział 92695, paragraf 4270 na dzień 22.07.2013 r. plan wydatków wynosił 5 000,00 zł, wykonane wydatki 2 874,60 zł i do wykorzystania pozostał plan wydatków w kwocie 1 125,40 zł,

co narusza art. 54 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych.

oraz Obwinionemu (X) wymierzono karę nagany, a Obwinionemu (Y) wymierzono karę upomnienia, natomiast odstąpiono od wymierzenia kary Obwinionej (Z) oraz każdego z Obwinionych z osobna obciążono obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 291,71 zł,

orzeka

1) 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 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529 z późn. zm.) – zwanej dalej ustawą,

- utrzymuje w mocy zaskarżone orzeczenie w zakresie pkt I.1. ppkt 1), 2), 3) oraz I.3.,
- 2) na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 uchyla zaskarżone orzeczenie w zakresie pkt I.2 i wymierza Obwinionemu (X) karę upomnienia,
 - 3) na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 78 ust. 1 pkt 2 i ust. 3 ustawy uchyla zaskarżone orzeczenie w zakresie dotyczącym pkt I.1. ppkt 4 i w tym zakresie uniewinnia Obwinionego (X),
 - 4) na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 w związku z art. 78 ust. 1 pkt 2 i ust. 3 ustawy uchyla zaskarżone orzeczenie w zakresie dotyczącym pkt II.1., II.2., II.3. i w tym zakresie uniewinnia Obwinionego (Y),
 - 5) na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 1 ustawy utrzymuje w mocy zaskarżone orzeczenie w pkt III.1., III.2., III.3.

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 17 czerwca 2016 r. Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu (nazywana dalej Regionalną Komisją Orzekającą lub RKO):

- 1) uznała (X), pełniącego w czasie przypisanego naruszenia funkcję Wójta Gminy (...), odpowiedzialnym za naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w:
 - a) art. 18a ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na niezatrudnieniu w Urzędzie Gminy (...) audytora wewnętrznego:

- na dzień 1 stycznia 2013 r., skutkiem czego Obwiniony zaniechał w 2013 r. przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
 - na dzień 1 stycznia 2014 r., skutkiem czego Obwiniony zaniechał w 2014 r. przeprowadzenia audytu wewnętrznego,
- co stanowiło naruszenie art. 274 ust. 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych;
- b) art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na zaniechaniu przeprowadzenia do dnia 15 stycznia 2013 r. inwentaryzacji wg stanu na dzień 31 grudnia 2012 r. metodą spisu z natury składników majątkowych wskazanych szczegółowo w sentencji orzeczenia RKO, co stanowiło naruszenie art. 26 ust. 1 pkt 1 i ust. 3 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości;
- c) art. 15 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na zaciągnięciu zobowiązań :
- w dniu 3 sierpnia 2013 r. w związku z koniecznością utworzenia niepublicznego przedszkola w budynku gimnazjum Gminy (...) poprzez zlecenie (...) – przystosowania części budynku gimnazjum na potrzeby niepublicznego przedszkola wraz z zakupem wyposażenia, przy czym na dzień podpisania zlecenia w dziale 801 rozdział 80104 paragraf 4210 oraz w dziale 801 rozdział 80104 paragraf 4270 nie było ustalonego planu, skutkiem czego zaciągnął zobowiązanie pieniężne w rozdziale 80104, paragraf 4210 na kwotę 61.287,25 zł oraz w rozdziale 80104, paragraf 4270 na kwotę 188.735,91 zł,
 - w dniu 10 kwietnia 2013 r. zlecił wykonanie oznakowania poziomego dróg przez firmę (...), przy czym na dzień podpisania zlecenia w rozdziale 60016, paragraf 4300 plan wynosił 40.000,00 zł, natomiast wykonanie 26.833,50 zł, a zaciągnięte zobowiązania 2.646,00 zł, a tym samym do wykorzystania pozostał plan wydatków w kwocie 10.520,50 zł, zaciągnięcie zobowiązania nastąpiło na kwotę 12.011,13 zł,
 - w dniu 22 lipca 2013 r. w związku z zawarciem umowy na kwotę 12.815,00 zł z Zakładem (...), na „Montaż ścianek działowych w budynku socjalnym przy boisku sportowym w (...)” w dziale 926, rozdział 92695, paragraf 4270 zaciągnął zobowiązane pieniężne przekraczające granice kwot wydatków

ustalonych planem finansowym jednostki o kwotę 11.689,60 zł, gdyż na ten dzień plan wydatków wynosił 5.000,00 zł a wykonane wydatki 2.874,60 zł, co stanowiło naruszenie art. 261 ustawy o finansach publicznych;

d) art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na dokonaniu wydatków ze środków publicznych tytułem:

- zapłaty za dzierżawę nieruchomości przez Gminę (...) od (...) na podstawie umowy z 1 września 2014 r., w łącznej kwocie 31.980 zł, którą to nieruchomość następnie nieodpłatnie użyczył na podstawie umowy z 1 września 2014 r. firmie Centrum (...) na prowadzenie Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),
- zapłaty kwoty 169.255,74 zł za zmianę sposobu użytkowania pomieszczeń Gimnazjum na niepubliczny punkt przedszkolny wg zlecenia z dnia 03.08.2013 r., zapłaconej w dniu 10 października 2013 r. i kwoty 19.480,17 zł za zmianę sposobu użytkowania pomieszczeń Gimnazjum na niepubliczny punkt przedszkolny wg zlecenia z dnia 3 sierpnia 2013 r., zapłaconej w dniu 11 października 2013 r. na rzecz (...) za przystosowanie części budynku gimnazjum na potrzeby niepublicznego przedszkola, które to pomieszczenia na podstawie umowy z dnia 2 sierpnia 2013 r. użyczył (...) na prowadzenie Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),
- zapłaty kwoty 61.287,25 zł za zakup wyposażenia przedszkolnego, zapłaconej w dniu 11 października 2013 r. na rzecz (...) za wyposażenie przedszkolne dla niepublicznego przedszkola, które to wyposażenie następnie na podstawie protokołu nieodpłatnego przekazania składników majątku rzeczowo – ruchomego z dnia 11 grudnia 2013 r. zostało przekazane (...)– na prowadzenie Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),
- zapłaty kwoty 1.399,90 zł, uiszczonej w dniu 30 września 2013 r. za zakup szafy na pościel, która to szafa na podstawie protokołu z dnia 30 września 2014 r. została nieodpłatnie przekazana na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),
- zapłaty kwoty 1.559,64 zł, uiszczonej w dniu 9 grudnia 2014 r. za zakup piaskownicy wraz z montażem, która to piaskownica została nieodpłatnie

przekazana na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),

- zapłaty kwoty 1 399,90 zł, uiszczonej w dniu 23 września 2013 r. za zakup szafy na pościel, która to szafa na podstawie protokołu z dnia 30 września 2013 r. została nieodpłatnie przekazana na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego w (...),

co stanowiło naruszenie art. 44 ust. 2 i art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych w związku z art. 5 ust. 3 i art. 5 ust. 5 ustawy o systemie oświaty;

RKO wymierzyła Obwinionemu karę nagany oraz obciążyła go kosztami postępowania w wysokości 291,71 zł;

2) uznała (Y), pełniącego w czasie przypisanego naruszenia funkcję Zastępcy Wójta Gminy (...), odpowiedzialnym za naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na dokonaniu wydatków ze środków publicznych tytułem:

- a) zapłaty w dniu 30 grudnia 2014 r. kwoty 2.158,60 zł za zakup (...) 11, które to wyposażenie następnie na podstawie protokołu nieodpłatnego przekazania składników majątku rzeczowo-ruchomego z dnia 30 grudnia 2014 r. zostało przekazane Centrum (...) na prowadzenie Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),
- b) zapłaty kwoty 4.004,20 zł, uiszczonej w dniu 30 grudnia 2014 r. za elementów wyposażania wskazanego szczegółowo w orzeczeniu RKO, które to składniki na podstawie protokołu z dnia 30 grudnia 2014 r. zostały nieodpłatnie przekazane na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu Centrum (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),
- c) zapłaty kwoty 9.860,00 zł, uiszczonej w dniu 21 sierpnia 2014 r. za zakup zabudowy kuchennej i zabudowy zmywalni wraz z szafą dla personelu, które to wyposażenie zostało nieodpłatnie przekazane na czas nieoznaczony bez obowiązku zwrotu Centrum (...) dla celów prowadzenia Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...),

co stanowiło naruszenie art. 44 ust. 2 i art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych w związku z art. 5 ust. 3 i art. 5 ust. 5 ustawy o systemie oświaty;

RKO wymierzyła Obwinionemu karę upomnienia oraz obciążyła go kosztami postępowania w wysokości 291,71 zł;

3) uznała (Z), pełniącą w czasie przypisanego naruszenia funkcję Skarbnika Gminy (...), odpowiedzialną za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18b pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na nienależytym dokonaniu wstępnej kontroli zgodności operacji gospodarczych i finansowych z planem finansowym z dnia 22 lipca 2013 r. poprzez złożenie podpisu na umowie zawartej pomiędzy Gminą (...) a Zakładem (...) na realizację zadania pn. „Montaż ścianek działowych w budynku socjalnym przy boisku sportowym w (...)” na kwotę 12.815,00 zł, które miało wpływ na zaciągnięcie zobowiązania niemieszczącego się w planie finansowym Gminy (...), gdyż w dziale 926, rozdział 92695, paragraf 4270 na dzień 22 lipca 2013 r. plan wydatków wynosił 5.000,00 zł, wykonane wydatki 2.874,60 zł i do wykorzystania pozostał plan wydatków w kwocie 1.125,40 zł, co stanowiło naruszenie art. 54 ust. 1 pkt 3 ustawy o finansach publicznych

oraz odstąpiła od wymierzenia Obwinionej kary oraz obciążyła ją kosztami postępowania w wysokości 291,71 zł.

W uzasadnieniu orzeczenia Regionalna Komisja Orzekająca wskazała na następujące okoliczności faktyczne i prawne odnoszące się do poszczególnych objętych orzeczeniem czynów. W zakresie czynu określonego w art. 18a ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, wskazano, że budżet Gminy (...) na rok 2013 określał planowane dochody i przychody w kwocie 47.770.861 zł, a planowane wydatki i rozchody w kwocie 47.770.861 zł. Do dnia 16 grudnia 2013 r. planowane odpowiednio dochody i przychody oraz wydatki i rozchody wynosiły ponad 40 mln. zł. Budżet Gminy na rok 2014 określał planowane dochody i przychody w kwocie 53.286.063 zł, a planowane wydatki i rozchody w kwocie 53.286.063 zł, kwoty te na koniec roku 2014 r. wyniosły odpowiednio 54.240.633,54 zł. W latach 2013-2014 w Urzędzie Gminy nie przeprowadzono audytu wewnętrznego – nie zatrudniono pracownika do jego przeprowadzenia, ani nie zawarto stosownej umowy z podmiotem zewnętrznym, tymczasem Gmina w okresie od 1 stycznia 2013 r. do dnia 16 grudnia 2013 r. oraz w całym 2014 r. była w grupie podmiotów zobowiązanych do prowadzenia audytu wewnętrznego.

W zakresie czynu określonego w art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych wskazano, że w Urzędzie Gminy zaniechano przeprowadzenia inwentaryzacji komputerów oraz nie objęto inwentaryzacją niektórych środków trwałych będących własnością Urzędu. Inwentaryzacja środków trwałych

Sygn. akt BDF1.4800.58.2016

zaewidencjonowanych na koncie 011 „Środki trwałe” przeprowadzona została w Urzędzie Gminy metodą spisu z natury na podstawie planu inwentaryzacji zatwierdzonego przez Wójta Gminy. Plan przewidywał przeprowadzenie inwentaryzacji środków trwałych z wyłączeniem komputerów. W latach 2009-2012 Gmina zakupiła 4 komputery o wartości każdy powyżej 3,5 tys. zł. Ponadto w wyniku porównania ewidencji analitycznej konta „Środki trwałe” oraz arkuszy spisowych ustalono, że na dzień 31 października 2012 r. na stanie Urzędu były: urządzenie klimatyzacyjne, kamery obiektowe, serwer (...), które nie zostały spisane przez członków zespołu spisowego dokonującego inwentaryzacji.

W zakresie czynu określonego w art. 15 oraz art. 18b pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych wskazano, że w dniu 3 sierpnia 2013 r. Wójt Gminy zlecił (...) przystosowanie części budynku gimnazjum na potrzeby niepublicznego przedszkola wraz z zakupem wyposażenia. Za wykonanie tego zlecenia (...) wystawiła faktury szczegółowo wskazane w uzasadnieniu orzeczenia RKO. Na moment podpisywania zlecenia w podziałce klasyfikacji budżetowej 801/80104/4210 oraz 801/80104/4270 nie było ustalonego planu. Plan w rozdziale 80104 paragraf 4210 i paragraf 4270 został ustalony w dniu 2 września 2013 r. Wydatki do tego momentu nie były ponoszone w tych paragrafach. Podpisanie zlecenia (bez wskazania kwoty) spowodowało zaciągnięcie zobowiązania pieniężnego przekraczającego granice kwot wydatków ustalonych planem finansowym jednostki w rozdziale 80104, paragraf 4210 na kwotę 61.287,25 zł oraz w rozdziale 80104, paragraf 4270 na kwotę 188.735,91 zł.

Ponadto w dniu 10 kwietnia 2013 r. Wójt Gminy (...) podpisał zlecenie wykonania przez firmę (...) oznakowania poziomego dróg. Zaproponowana cena wyniosła 14,80 zł/m². W zleceniu wskazano zakres prac w ilości ok. 2200-3000 m². Za wykonanie zlecenia wystawione zostały faktury wskazane szczegółowo w uzasadnieniu orzeczenia RKO. Powyższe faktury zapłacono z podziałki 600/60016/4300. We wskazanej podziałce klasyfikacji budżetowej plan wydatków na dzień 10 kwietnia 2013 r. do wykorzystania była kwota wydatków 10.520,50 zł. Podpisanie zlecenia (bez wskazania kwoty) spowodowało zaciągnięcie zobowiązania pieniężnego przekraczającego granice kwot wydatków ustalonych planem finansowym jednostki w rozdziale 60016, paragraf 4300 na kwotę 12.011,13 zł. Zwiększenia planu w rozdziale 60016 paragraf 4300 dokonano w dniu 9 maja 2013 r.

W dniu 22 lipca 2013 r. zawarto umowę o roboty budowlane, pomiędzy Gminą (...), a Zakładem (...), na kwotę 12.815 zł na realizację zadania pn. „Montaż ścianek działowych w budynku socjalnym przy boisku sportowym w (...)”. Umowa ze strony Gminy została

Sygn. akt BDF1.4800.58.2016

podpisana przez Wójta (X), przy kontrasygnacie Skarbnika (Z). Na umowie odręcznie zapisano klasyfikację budżetową 926-92695-4270. W danej podziałce klasyfikacji budżetowej na dzień podpisania umowy do wykorzystania pozostał plan wydatków w kwocie 1.125,40 zł. Podpisanie ww. umowy spowodowało zaciągnięcie zobowiązania pieniężnego przekraczającego granice kwot wydatków ustalonych planem finansowym o kwotę 11.689,60 zł. Zwiększenia planu w podanej podziałce klasyfikacji budżetowej dokonano w dniu 1 sierpnia 2013 r.

W zakresie czynu określonego w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych wskazano, że Niepubliczny Punkt Przedszkolny (...) prowadzony jest m.in. pod adresem (...), która to nieruchomość nie jest własnością Gminy, lecz (...). W dniu 1 września 2014 r. zawarto umowę dzierżawy pomiędzy Gminą (...) (dzierzawcą), reprezentowaną przez Wójta (X), a (...) (wyzierżawiający). Według treści umowy przedmiot dzierżawy będzie wykorzystywany przez Dzierżawcę w celu prowadzenia działalności Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...). Dzierżawca zobowiązał się do płacenia czynszu miesięcznego w wysokości 3.500 zł netto (po zmianie umowy – w wysokości 6.000 zł netto). Powyższa nieruchomość została na mocy umowy z dnia 1 września 2014 r. użyczona przez Gminę Centrum (...). Na mocy umowy Gmina (...) (użyczający) zobowiązuje się zezwolić Centrum (...) (biorącemu do używania) na czas nieokreślony na bezpłatne używanie nieruchomości, a biorący do używania zobowiązuje się do prowadzenia w obiekcie będącym przedmiotem umowy Niepublicznego Punktu Przedszkolnego. W latach 2014-2015 (...) wystawiła z tytułu dzierżawy opłacone następnie przez Gminę faktury na kwotę łącznie 31.980 zł.

W dniu 2 sierpnia 2013 r. zawarto umowę użyczenia pomiędzy Gminą (...) (użyczającym) a (...) (biorącym do używania), na mocy której Gmina, użyczała spółce do używania część pomieszczeń budynku Gminnego Gimnazjum w (...) o łącznej powierzchni 248,35 m² celem przystosowania obiektu oraz prowadzenia niepublicznego przedszkola przez (...). Pod tym adresem Spółka prowadziła Niepubliczny Punkt Przedszkolny (...) od dnia 2 września 2013 r. Umowa została rozwiązana z dniem 31 sierpnia 2014 r. W dniu 1 września 2014 r. zawarto umowę użyczenia pomiędzy Gminą (...) (użyczającym) a Centrum (...) (biorącym do używania), przedmiotem której jest część pomieszczeń budynku Gminnego Gimnazjum o łącznej powierzchni 317,97 m² z przeznaczeniem na prowadzenie niepublicznego punktu przedszkolnego. Pismem z dnia 3 sierpnia 2013 r. Wójt Gminy (...) w związku z koniecznością utworzenia niepublicznego przedszkola w budynku gimnazjum

Sygn. akt BDF1.4800.58.2016

zlecił (...) przystosowanie części budynku gimnazjum na potrzeby niepublicznego przedszkola wraz z zakupem wyposażenia. Za wykonanie zadania (...) wystawiła faktury na łączną kwotę 188.735,91 zł szczegółowo wskazane w uzasadnieniu orzeczenia RKO. Ponadto za zakup wyposażenia przedszkolnego, o którym mowa w zleceniu, Spółka wystawiła fakturę na kwotę 61.287,25 zł (zgodnie z fakturą korygującą – na kwotę 61.150,05 zł). Faktura została zapłacona w dniu 11 października 2013 r. Wyposażenie zostało przekazane protokołem nieodpłatnego przekazania, na czas nieoznaczony, składników majątku rzeczowo-ruchomego zawartym w dniu 11 grudnia 2013 r. pomiędzy Gminą (...) a (...). Wartość przekazanych składników wynosi 61.150,05 zł. Na mocy protokołu przekazania składników majątku rzeczowego, zawartego w dniu 30 grudnia 2014 r. Gmina (...) przekazała nieodpłatnie Niepublicznemu Punktowi Przedszkolnemu (...), reprezentowanemu przez Panią (...) (Centrum (...)), składniki majątku rzeczowo-ruchomego o wartości 2.158,60 zł, które miały zostać wykorzystane do realizacji zadań w zakresie prowadzenia punktu przedszkolnego.

W dniu 27 sierpnia 2012 r. zawarto umowę użyczenia pomiędzy Gminą (...) a (...), na mocy której Gmina zobowiązuje się zezwolić biorącemu na czas nieokreślony na bezpłatne używanie stanowiącej własność Gminy (...) nieruchomości zabudowanej budynkiem przedszkola. Na mocy protokołu nieodpłatnego przekazania składników majątku rzeczowego zawartego w dniu 30 września 2013 r. Gmina (...) nieodpłatnie przekazała (...) szafę na pościel z przesuwanymi drzwiami o wartości 1.399,90 zł, która miała zostać wykorzystana do realizacji w zakresie wychowania przedszkolnego. Na mocy protokołu przekazania składników majątku rzeczowego z dnia 30 grudnia 2014 r. Gmina (...) przekazała nieodpłatnie niepublicznemu punktowi przedszkolnemu (...), reprezentowanemu przez Panią (...), składniki majątku rzeczowego ruchomego o wartości 4.004,20 zł, które miały zostać wykorzystane do realizacji zadań w zakresie prowadzenia punktu przedszkolnego. Ponadto w 2014 r. ze środków Gminy dla Niepublicznego Przedszkola (...) zakupiono: piaskownicę wraz z montażem na kwotę 1.559,64 zł oraz zabudowę kuchenną i zabudowę zmywalni, a także szafę dla personelu na łączną kwotę 9.860 zł.

W dniu 27 sierpnia 2012 r. zawarto umowę użyczenia pomiędzy Gminą (...) a (...), na mocy której Gmina zobowiązała się zezwolić biorącemu do używania na czas nieokreślony na bezpłatne używanie pomieszczeń znajdujących się na parterze budynku położonego w (...). Na mocy protokołu nieodpłatnego przekazania majątku rzeczowego zawartego w dniu 30 września 2013 r. Gmina (...) przekazała nieodpłatnie (...) szafę na pościel z przesuwanymi

Sygn. akt BDF1.4800.58.2016

drzwiami o wartości 1.399,90 zł, która zostanie wykorzystana do realizacji w zakresie wychowania przedszkolnego.

Poniesione przez Gminę (...) wydatki na zakup wyposażenia dla niepublicznych punktów przedszkolnych ((...)) zostały zatwierdzone do wypłaty przez:

- Wójta Gminy (...) Pana (X) na kwotę 64.087,05 zł w roku 2013 oraz na kwotę 1.559,64 zł w roku 2014,
- Zastępcę Wójta Pana (Y) na kwotę 16.022,80 zł w roku 2014.

W ocenie RKO opisane działania, dotyczące ponoszenia wydatków z budżetu Gminy (...) na cele związane z działalnością Niepublicznego Punktu Przedszkolnego (...) (w miejscowościach: (...)), nastąpiły z naruszeniem art. 44 ust. 2 i art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych oraz art. 5 ust. 3 i 5 ustawy o systemie oświaty, wobec dokonania tych wydatków z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków. RKO podkreśliła, że jakkolwiek do zadań własnych gminy wynikających z ustawy o samorządzie gminnym należą zadania związane z edukacją publiczną, to wobec zapisów ustawy o systemie oświaty (art. 5 ust. 3), wydatki realizowane z budżetu jednostki finansów publicznych winny być realizowane w kontekście potrzeb placówek publicznych. Tym samym wydatkowanie środków publicznych na cele wykraczające poza katalog zadań własnych gminy wypełnia znamiona czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych opisanego w treści dyspozycji art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Realizacja natomiast z budżetu gminy zadań związanych z prowadzeniem niepublicznych punktów przedszkolnych znajduje odzwierciedlenie w przewidzianym ustawą o systemie oświaty obowiązku udzielania dotacji podmiotom prowadzącym tego rodzaju działalność. Brak jest więc podstaw prawnych do bezpośredniego finansowania przez Gminę działalności niepublicznego przedszkola (poza udzieleniem dotacji na określonych zasadach i w określonej przepisami wysokości). RKO wskazała także, że to na organie prowadzącym placówkę oświatową ciąży obowiązek wyposażenia lokalu w sprzęt i pomoce dydaktyczne niezbędne do realizacji podstawy programowej wychowania przedszkolnego, tymczasem wyposażenie opisywanych powyżej placówek przedszkolnych zostało zakupione ze środków Gminy (...). RKO uznała także, że w rozpatrywanej sprawie nie zaistniały okoliczności, które pozwalałyby uznać, że szkodliwość popełnionych czynów dla finansów publicznych jest znikoma.

Odwołanie w imieniu wszystkich Obwinionych wniósł ich obrońca, zaskarżając orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w całości i zarzucając mu:

- naruszenie przepisów postępowania, mających istotny wpływ na wynik sprawy, poprzez przekroczenie granic swobodnej oceny dowodów przeprowadzonych w sprawie, dokonanej wybiórczo, wbrew zasadom logiki i doświadczenia życiowego, a przez to błędnego ustalenia stanu faktycznego polegającego na błędnym uznaniu, iż Obwinieni wypełnili przesłanki zarzucanych im czynów oraz, iż Obwinionym można przypisać winę;
- naruszeniu przepisów prawa materialnego, w tym przepisów ustawy o finansach publicznych, ustawy o samorządzie gminnym, ustawy o systemie oświaty, oraz ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych - szczególnie określonych w uzasadnieniu odwołania.

Obrońca Obwinionych wniósł o uchylenie orzeczenia RKO i umorzenie postępowania.

W uzasadnieniu odwołania wskazano następującą argumentację w odniesieniu do naruszeń przypisanych poszczególnym Obwinionym.

W zakresie naruszeń dyscypliny finansów publicznych przypisanych Obwinionemu (X) wskazano – w odniesieniu do czynu polegającego na nieprzeprowadzeniu audytu, że art. 274 ust. 3 ustawy o finansach publicznych nie określa terminu, w jakim powinien zostać przeprowadzony audyt. Z art. 274 tej ustawy wynika, że audyt wewnętrzny prowadzi się w jednostkach samorządu terytorialnego, jeżeli ujęta w uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego kwota dochodów i przychodów lub kwota wydatków i rozchodów przekroczyła wysokość 40 000 tys. zł. Odwołujący podnosi, że budżet Gminy za rok 2013 nie przekraczał 40 mln zł i nie było potrzeby przeprowadzenia audytu, a za rok 2014 audyt został przeprowadzony. Odwołujący się podkreśla, że słowo „audyt” oznacza kontrolę post factum, a zatem nie może oznaczać badania bieżących dokumentów w czasie ich powstawania. Ponadto w Urzędzie Gminy „istniała obiektywna przesłanka uniemożliwiająca przeprowadzenie audytu” w latach 2013 i 2014, ponieważ nie znaleziono w tym okresie kompetentnej osoby do realizacji tego zadania, co wyklucza możliwość przypisania Obwinionemu winy. Ponadto odwołujący się podniósł znikomą szkodliwość czynu dla finansów.

W zakresie naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na nieprzeprowadzeniu inwentaryzacji, odwołujący wskazał, że inwentaryzacja została

przeprowadzona, jednak po terminie określonym w art. 26 ustawy o rachunkowości. W ocenie odwołującego się przeprowadzenie inwentaryzacji z naruszeniem terminów nie może jednak stanowić naruszenia dyscypliny w rozumieniu art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, ponieważ w przepisie tym mowa jest jedynie o zaniechaniu – czyli niewykonaniu inwentaryzacji, a tę ostatecznie przeprowadzono. Także w odniesieniu do tego czynu przywołano znikomy stopień szkodliwości czynu dla finansów publicznych. Ponadto w odwołaniu wskazano, że RKO wadliwie przypisała odpowiedzialność za zaniechanie przeprowadzenia spisu z natury Wójtowi Gminy, gdyż kierownik jednostki powierzył obowiązki w zakresie rachunkowości innej osobie.

W zakresie czynu polegającego na zaciągnięciu zobowiązań bez upoważnienia, odwołujący wskazał, że Wójt działał zgodnie z upoważnieniem, na podstawie uchwały budżetowej ograniczonej do działów i rozdziałów. Ponownie odwołujący podkreślił, że nie nastąpiło uszczuplenie środków publicznych.

W zakresie czynów z art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych odwołujący wskazał, że z niewłaściwie zastosowanych przez RKO przepisów, RKO błędnie wywiodła, że gmina nie może finansować niepublicznego przedszkola. Ponadto RKO dokonuje, w ocenie składającego odwołanie, nadużycia poprzez przyjęcie, iż pomoc rzeczowa, jest niedopuszczalnym finansowaniem przedszkoli niepublicznych. Zadania z zakresu oświaty są tylko publiczne, ale mogą być realizowane przez podmioty publiczne i niepubliczne. Gmina dzierżawiła nieruchomość do celów związanych z realizacją zadań własnych Gminy – tj. zadań oświatowych.

RKO błędnie wywodzi, że obowiązek wyposażenia przedszkola niepublicznego leży po stronie organu prowadzącego, co miałoby wyłączać możliwość użyczenia temu podmiotowi przez gminę jakichkolwiek rzeczy. Jest to w ocenie odwołującego nadinterpretacja, „niewynikająca z żadnych przepisów wprost - a wręcz sprzeczna z zasadami systemu oświaty”. Nie doszło więc do naruszenia art. 44 ust. 2 i art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, a przywoływanie jako naruszonych art. 5 ust. 3 i 5 ustawy o systemie oświaty jest zupełnie nieuzasadnione – przepisy te w ogóle nie mogą mieć w sprawie zastosowania, gdyż Gmina nie prowadziła placówki (...). Odwołujący podkreślił, że środki były zaplanowane w uchwale budżetowej, a więc nie doszło do popełnienia naruszenia

dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W ocenie odwołującego RKO nie dokonała analizy każdego z zarzucanych czynów w kontekście art. 28 ustawy oraz nie dokonała analizy stopnia winy w przypadku każdego z zarzucanych czynów. Rozważania RKO w tym zakresie mają charakter ogólny.

W zakresie naruszeń dyscypliny finansów publicznych przypisanych Obwinionemu (Y) w odwołaniu podtrzymano właściwe fragmenty argumentacji podniesionej w tej części odwołania, która odnosiła się do Obwinionego (X). Wskazano także na znikomy stopień szkodliwości czynów dla finansów publicznych oraz brak należytej i zindywidualizowanej oceny stopnia winy. Wniosek o odstąpieniu od wymierzenia kary uzasadniono faktem, że jest to pierwsze postępowanie, w ramach którego jako (Y) staje jako obwiniony.

W zakresie naruszeń dyscypliny finansów publicznych przypisanych Obwinionej (Z) w odwołaniu wskazano, że nie można Obwinionej przypisać winy, skoro kwalifikacja wydatku została dokonana po rozmowie z pracownikiem, który zapewniał, iż środki na ten cel istnieją. Po ujawnieniu błędu, plan został zmieniony i na dzień dokonania wydatku był on już zgodny z budżetem Gminy. W takim przypadku nie doszło do naruszenia art. 18b pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, gdyż nie można mówić o nienależycie dokonanej wstępnej kontroli operacji gospodarczej. W odniesieniu do Obwinionej sformułowano wniosek o umorzenie postępowania, ewentualnie o odstąpienie od wymierzenia kary.

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (nazywana dalej Główną Komisją Orzekającą lub GKO) rozpatrzyła odwołanie na rozprawie w dniu 7 listopada 2016 r. W toku rozprawy przed GKO obrońca podtrzymał wnioski zawarte w odwołaniu z wyjątkiem dotyczącym Obwinionej (Z) – obrońca na rozprawie wniósł o umorzenie postępowania, a nie jak we wniesionym pisemnym odwołaniu o odstąpienie od wymierzenia kary. W zakresie pozostałych Obwinionych obrońca również wniósł o umorzenie postępowania. Zastępca Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych uznał orzeczenie RKO za prawidłowe i wniósł o jego utrzymanie w mocy.

Główna Komisja Orzekająca w pierwszej kolejności ustaliła, że podstawą orzekania w niniejszej sprawie będą przepisy obowiązujące w dacie orzekania, gdyż brak jest

obowiązujących w dacie popełnienia czynów przepisów, które byłyby dla Obwinionych

względniejsze.

GKO uznała, że naruszenie polegające na zaniechaniu prowadzenia audytu zostało należycie udowodnione zarówno od strony przedmiotowej, jak i podmiotowej. Bezsporne jest, że Gmina, której Wójtem był Obwiniony (X) była w latach 2013-2014 Gminą, którą przepis art. 274 ust. 3 ustawy o finansach publicznych zalicza do jednostek, w których prowadzi się audyt wewnętrzny. Przywołany przepis odnosi się do kwoty dochodów i przychodów lub wydatków i rozchodów ujętych w uchwale budżetowej danej jednostki samorządu terytorialnego. Uchwały budżetowe Gminy (...) na lata 2013 i 2014 przewidywały kwoty przekraczające kwotę minimalną wskazaną w art. 274 ust. 3. Fakt, że na kilkanaście dni przed końcem roku budżetowego, wskutek kolejnej nowelizacji uchwały budżetowej, kwota ujęta w planie spadła poniżej kwoty minimalnej, nie znosi istnienia przez większość roku obowiązku prowadzenia audytu wewnętrznego. Co więcej, gdyby taki audyt, zgodnie z obowiązującymi przepisami był w toku 2013 r. prowadzony, to biorąc pod uwagę trwające niewątpliwie pod koniec roku 2013 prace nad projektem uchwały budżetowej na kolejny rok, współpraca z audytorem nie zostałaby w ogóle przez Gminę zakończona. GKO nie podziela podnoszonych w odwołaniu twierdzeń o braku możliwości przypisania Obwinionemu winy ze względu na brak możliwości zatrudnienia na stanowisku audytora osoby o odpowiednich kwalifikacjach. Krąg podmiotów objętych obowiązkiem prowadzenia audytu wewnętrznego zgodnie z art. 274 ust. 1-6 ustawy o finansach publicznych jest stosunkowo szeroki, przepisy nakładające obowiązek przeprowadzania audytu przez tego typu jednostki obowiązują od wielu już lat. Brak jest jakichkolwiek danych potwierdzających trudności z wykonaniem przez te jednostki obowiązki prowadzenia audytu, które miałyby wynikać z braku możliwości zatrudnienia audytora. Przepis art. 275 ustawy o finansach publicznych przewiduje ponadto możliwość realizacji obowiązku prowadzenia audytu poprzez zlecenie audytu jednostce zewnętrznej. Powszechna dostępność tego typu usług jest faktem notoryjnym dla osób funkcjonujących w sferze jednostek sektora finansów publicznych, a taką osobą jest także wójt gminy.

GKO uznała także za należycie dowiedzione naruszenie określone w art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (nieprzeprowadzenie inwentaryzacji). Stan faktyczny w tym zakresie nie budzi wątpliwości. Podnoszone w odwołaniu argumenty są nie do pogodzenia z literalną treścią art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zaniechanie przeprowadzenia albo przeprowadzenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości.

Przywołane w orzeczeniu RKO przepisy ustawy o rachunkowości wyznaczają termin przeprowadzenia inwentaryzacji, tym samym do popełnienia naruszenia dochodzi w każdym przypadku nieprzeprowadzenia inwentaryzacji w obowiązującym terminie. Fakt przeprowadzenia inwentaryzacji w późniejszym niż ustawowo określony terminie jest okolicznością faktyczną sprawy, którą należy wziąć pod uwagę przy orzekaniu w tego typu sprawie, ale nie wpływa on na jednoznaczność zaistnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych. GKO nie podzieliła także zarzutów ujętych w odwołaniu, zgodnie z którymi Obwiniony nie powinien podlegać odpowiedzialności za wskazane naruszenie, ponieważ powierzył obowiązki w zakresie inwentaryzacji pracownikom kierowanego przez siebie Urzędu. Jak wynika z ustalonego przez RKO stanu faktycznego zakres i sposób przeprowadzania inwentaryzacji wynikał ze sformalizowanych rozstrzygnięć podejmowanych przez Obwinionego. Te ustalenia faktyczne nie zostały w odwołaniu w żaden sposób podważone. Także zgodnie z przepisami ustawy o rachunkowości, to Obwiniony jako kierownik jednostki odpowiada za przeprowadzenie inwentaryzacji, co oczywiście nie oznacza, że kierownik jednostki dokonuje osobiście poszczególnych czynności spisowych. Ogólnikowe jednak stwierdzenie zawarte w odwołaniu o tym, że obowiązki w zakresie inwentaryzacji wykonywali pracownicy, nie zostało w żaden sposób rozbudowane i dowiedzione w taki sposób, aby mogło skutecznie podważyć ustalenia dokonane przez RKO. Główna Komisja Orzekająca zwróciła także uwagę, że sam fakt wykonywania określonych czynności przez pracowników urzędu nie znosi jeszcze dopuszczalności i zasadności przypisania odpowiedzialności za określone naruszenie dyscypliny finansów publicznych kierownikowi danej jednostki. Jest rzeczą oczywistą, że w rozbudowanej strukturze organizacyjnej szereg czynności wykonują pracownicy podlegli kierownikowi jednostki, fakt ten nie wpływa jednak automatycznie na zmniejszenie zakresu odpowiedzialności kierownika jednostki za ewentualne naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Niekwestionowane są także ustalenia faktyczne dotyczące zarzutu zaciągania zobowiązań z przekroczeniem zakresu upoważnienia. Oparcie odwołania o fakt, że zaciągane zobowiązania mieściły się w klasyfikacji na poziomie działów i rozdziałów jest bez znaczenia dla oceny faktu popełnienia przypisanych Obwinionemu czynów. Jest oczywiste w świetle obszernego i dostępnego orzecznictwa tak komisji orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jak i orzecznictwa sądów administracyjnych, że pojęcie planu finansowego, o którym mowa w art. 15 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, dotyczy planu na poziomie szczegółowości określonym

w paragrafach. Na tym poziomie określa się bowiem kwoty limitu wydatków dla poszczególnych ich rodzajów i te kwoty stanowią także punkt odniesienia przy ocenie dopuszczalności zaciągania zobowiązań.

Główna Komisja Orzekająca, uznała natomiast za wadliwe przypisanie – zarówno Obwinionemu (X), jak i Obwinionemu (Y) – odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Dla uchylenia tego zarzutu wystarczający jest już sam fakt niewskazania adekwatnego przepisu prawa materialnego, którego naruszenie mogłoby stanowić podstawę przypisania odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Wskazane w sentencji orzeczenia RKO przepisy: art. 44 ust. 2 i art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych w zw. z art. 5 ust. 3 i 5 ustawy o systemie oświaty nie wypełniają tego wymagania. Zgodnie z art. 5 ust. 3 i 5 ustawy o systemie oświaty, gmina może zakładać i prowadzić placówki (w omawianej sprawie przedszkola) publiczne i czyni to jako zadanie własne. W stanie faktycznym ustalonym w sprawie nikt nie formułuje zarzutu założenia albo prowadzenia przez gminę przedszkola niepublicznego. Każde założone przez gminę przedszkole z mocy prawa traktowane byłoby jako publiczne. Jest to zresztą okoliczność, która nie podlega wprost ocenie w ramach reżimu odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Przepis art. 44 ust. 2 ustawy o finansach publicznych jest natomiast przepisem odsyłającym do przepisów dotyczących poszczególnych rodzajów wydatków i jego wskazanie, jako naruszonego jest możliwe jedynie poprzez jego powiązanie z innymi właściwymi przepisami, a jako takie nie mogą być uznane wskazane przez RKO przepisy ustawy o systemie oświaty.

Zgodnie z art. 5a ust. 2 pkt 1 ustawy o systemie oświaty, zapewnienie kształcenia, wychowania i opieki w przedszkolach jest zadaniem własnym gmin. Gmina może więc podjąć decyzję o założeniu i prowadzeniu przedszkola publicznego lub o stworzeniu warunków dla prowadzenia przedszkoli niepublicznych przez inne podmioty. W omawianym przypadku Gmina nie założyła, ani nie prowadziła przedszkola niepublicznego, podejmowała natomiast szereg działań oraz ponosiła wydatki, których celem było zrealizowanie zadania własnego polegającego na zapewnieniu opieki przedszkolnej na terenie gminy. Wydatki ponoszone przez Gminę miały podstawę w jej planie finansowym, także więc wskazany w orzeczeniu RKO przepis art. 216 ust. 2 ustawy o finansach publicznych nie może być

uznany za naruszony w takim znaczeniu, w jaki mowa jest o tym w art. 135 ust. 2 pkt 5 ustawy. GKO podkreśla, że ocena np. celowości, czy gospodarności działań podejmowanych

przez organy gminy nie może odbywać w ramach postępowania o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. W takim sensie także GKO nie dokonuje oceny działań podejmowanych przez Obwinionych, GKO stwierdza jedynie, że wobec ustalonego stanu faktycznego oraz braku należytego wskazania naruszonych przepisów prawa, nie jest możliwe przypisanie Obwinionym odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Podkreślić należy, że także w toku rozprawy przed GKO, Zastępca Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych nie wskazał, na zadane mu w toku rozprawy pytanie, innych niż omówione powyżej przepisy, które miałyby zostać uznane jako naruszone.

Wobec uniewinnienia Obwinionego (X) od jednego z przypisanych mu czynów, którego zakres – rozumiany jako liczba, powtarzalność oraz wartość kwotowa poszczególnych działań – stanowił istotną część objętych orzeczeniem RKO naruszeń przypisanych temu Obwinionemu, GKO uznała za uzasadnione dokonanie zmiany wymierzonej Obwinionemu kary – z kary nagany na karę upomnienia. Wymierzenie kary upomnienia w ocenie GKO jest zasadne ze względu na pozostałe przypisane Obwinionemu naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Obwiniony popełnił naruszenia kwalifikowane z trzech różnych przepisów ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, przy czym jedno z naruszeń polegało na wielokrotnym i rozłożonym w czasie zaciąganiu zobowiązań bez upoważnienia lub z przekroczeniem zakresu upoważnienia. W okolicznościach sprawy GKO nie dostrzega takich, które umożliwiałyby odstępianie od wymierzenia kary.

GKO uznała za prawidłowe pod względem prawnym i faktycznym rozstrzygnięcie dokonane wobec Obwinionej (Z). Popełnienie przez Obwinioną czynu nie budzi wątpliwości. Istota czynu przypisanego Obwinionej związana jest z odpowiedzialnością głównego księgowego jednostki za potwierdzenie, że zaciągane zobowiązanie mieści się w planie finansowym tej jednostki. To, że złożenie potwierdzenia jest poprzedzane czynnościami pracowników podległych Obwinionej, jest sytuacją typową, która nie uwalnia głównego księgowego od odpowiedzialności. Należy oczekiwać zapewnienia przez głównego księgowego takiej organizacji pracy, wdrożenia mechanizmów weryfikacji albo kontroli, które uczynią zapewnienia składane przez głównego księgowego wiarygodnymi. Przyjęcie odmiennego stanowiska, czyniłoby z przewidzianego przez przepisy ustawy o finansach publicznych mechanizmu zapewnienia zgodności z planem finansowym instytucję całkowicie

pozorną, której wiarygodność uzależniona byłaby wyłącznie od poprawności wykonania pracy przez osobę niezajmującą stanowiska głównego księgowego. Fakt następczego skorygowania planu finansowego jednostki nie ma znaczenia dla oceny zaistnienia naruszenia

kwalifikowanego zarówno z art. 18b pkt 2, jak i art. 15 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Jednocześnie w ocenie GKO zakres stwierdzonego naruszenia dyscypliny finansów publicznych uzasadnia odstąpienie od wymierzenia kary.

Wbrew zarzutom przedstawianym, ale też lakonicznie uzasadnianym w odwołaniu, w ocenie GKO, Regionalna Komisja Orzekająca w swoim orzeczeniu w sposób właściwy i zgodny z obowiązującymi przepisami oceniła zarówno możliwość przypisania każdemu z Obwinionym winy za poszczególne naruszenia dyscypliny finansów publicznych oraz znane na etapie postępowania przed RKO okoliczności, które mogłyby mieć wpływ na ocenę stopnia szkodliwości czynów dla finansów publicznych. Główna Komisja Orzekająca podtrzymuje tę ocenę, nie znajdując w stanie faktycznym sprawy oraz w okolicznościach podniesionych w odwołaniu żadnych, które podważyłyby dokonaną przez RKO ocenę.

Nie budzi też żadnych wątpliwości, że część naruszeń dyscypliny finansów publicznych nie wywołuje bezpośrednich skutków finansowych, ma bowiem charakter formalny. Wbrew więc twierdzeniom zawartym w odwołaniu, fakt, że nie jest możliwe ustalenie wartości szkody naruszeń dla finansów publicznych, nie oznacza, że popełnione czyny nie stanowią takich naruszeń. System dyscypliny finansów publicznych ma na celu ochronę ładu finansów publicznych, na który składają się w szczególności legalność i przejrzystość gromadzenia środków publicznych, planowania ich wydatkowania oraz sprawozdawania wykorzystania, a także legalność, przejrzystość i oraz konkurencyjność warunków wydatkowania tych środków. Z istoty więc część czynów nie wywołuje bezpośrednich skutków finansowych, zostały one jednak przez ustawodawcę ukierunkowane na ochronę innych elementów składających się na ład finansów publicznych. W odwołaniu nie zakwestionowano tego innego niż finansowy wpływu przypisanych Obwinionym naruszeń na finanse publiczne.

Z powyższych względów Główna Komisja Orzekająca orzekła, jak na wstępie.