

GŁÓWNA KOMISJA ORZEKAJĄCA  
W SPRAWACH O NARUSZENIE  
DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

**Biuletyn orzecznictwa  
w sprawach o naruszenie  
dyscypliny finansów publicznych**

**Nr 2/2012**

---

Redakcja: 00-916 Warszawa, ul. Świętokrzyska 12  
tel. (22) 694 43 36, 694 33 91

Redakcja i kolportaż:  
Biuro  
Dyscypliny Finansów Publicznych  
Ministerstwa Finansów

„Biuletyn” dostępny jest także w formie elektronicznej  
na stronie internetowej Ministerstwa Finansów  
<http://www.mf.gov.pl>

Druk: [www.ardruk.waw.pl](http://www.ardruk.waw.pl)

# SPIS TREŚCI

|                                                                                                                                                                                                                              |           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>I. ORZECZENIA KOMISJI ORZEKAJĄCYCH<br/>PIERWSZEJ INSTANCJI. ....</b>                                                                                                                                                      | <b>7</b>  |
| 1. Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej<br>w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych<br>przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie<br>z dnia 10 lutego 2012 r.<br>sygn. akt RKO-522/190/11 .....    | 7         |
| 2. Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej<br>w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych<br>przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie<br>z dnia 13 marca 2012 r.<br>sygn. akt RIO.XII.53-1/2012 ..... | 30        |
| <b>II. ORZECZENIA GŁÓWNEJ KOMISJI ORZEKAJĄCEJ .....</b>                                                                                                                                                                      | <b>41</b> |
| 3. Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej<br>w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych<br>z dnia 19 kwietnia 2012 r.<br>sygn. akt BDF1/4900/27/25/12/570<br>– orzeczenie zaskarżone do WSA .....               | 41        |
| 4. Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej<br>w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych<br>z dnia 23 lutego 2012 r.<br>sygn. akt BDF1/4900/3/3/RN-1/12/76 .....                                                 | 51        |
| 5. Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej<br>w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych<br>z dnia 5 marca 2012 r.<br>sygn. akt BDF1/4900/11/9/12/209 .....                                                      | 60        |

---

|                                                      |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |            |
|------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 6.                                                   | Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej<br>w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych<br>z dnia 19 kwietnia 2012 r.,<br>sygn. akt: BDF1/4900/14/12/12/464<br>BDF1/4900/15/13/12/463<br>BDF1/4900/16/14/12/460<br>BDF1/4900/17/15/12/465<br>BDF1/4900/18/16/12/459<br>BDF1/4900/19/17/12/458<br>BDF1/4900/20/18/12/457<br>BDF1/4900/21/19/12/456<br>BDF1/4900/22/20/12/462<br>BDF1/4900/23/21/12/461<br>BDF1/4900/24/22/12/535<br>– orzeczenie zaskarżone do WSA ..... | 69         |
| 7.                                                   | Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej<br>w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych<br>z dnia 23 kwietnia 2012 r.<br>sygn. akt BDF1/4900/12/10/12/210 .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 92         |
| 8.                                                   | Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej<br>w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych<br>z dnia 13 lutego 2012 r.<br>sygn. akt BDF1/4900/130/138/RN-34/11/4211 .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | 99         |
| <b>III. ORZECZENIA SĄDÓW ADMINISTRACYJNYCH .....</b> |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | <b>110</b> |
| 9.                                                   | Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie<br>z dnia 1 lutego 2012 r.,<br>sygn. akt II GSK 1489/10 .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 110        |
| 10.                                                  | Postanowienie Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie<br>z dnia 11 kwietnia 2012 r.,<br>sygn. akt V SA/Wa 363/12 .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 117        |
| 11.                                                  | Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie<br>z dnia 26 maja 2011 r.,<br>sygn. akt V SA/Wa 2885/10 .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | 121        |
| 12.                                                  | Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie<br>z dnia 19 grudnia 2011 r.,<br>sygn. akt V SA/Wa 2018/11<br>– orzeczenie zaskarżone do NSA .....                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         | 128        |
| Indeks wybranych haseł .....                         |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | 141        |

**Szanowni Państwo,**

*Pragniemy Państwu zaprezentować kolejny numer kwartalnika „Biuletyn orzecznictwa w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych”.*

*Przedstawiamy Państwu wybór najciekawszych rozstrzygnięć sądów administracyjnych, Głównej Komisji Orzekającej oraz organów orzekających I instancji.*

*Na państwa opinie i uwagi oczekujemy pod adresem redakcji (00-916 Warszawa, ul. Świętokrzyska 12) lub pod adresem elektronicznym [magdalena.zych@mofnet.gov.pl](mailto:magdalena.zych@mofnet.gov.pl)).*

*Wersja elektroniczna naszego kwartalnika dostępna jest na stronach internetowych Ministerstwa Finansów: [www.mf.gov.pl](http://www.mf.gov.pl).*

*Ponadto, zwracamy uwagę, że 19 sierpnia 2011 r. Sejm uchwalił ustawę o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw, która weszła w życie z dniem 11 lutego 2012 r.*

*Podstawowym celem tej dużej nowelizacji jest poprawa skuteczności i sprawności egzekwowania odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych poprzez usprawnienie postępowania, w tym usprawnienie działania organów orzekających, a także wzmocnienie zapobiegawczej roli postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Ponadto, nowelizacja służyć ma uporządkowaniu obowiązujących regulacji oraz zwiększeniu precyzji niektórych przepisów.*

*Nowelizacja ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych dotyczy między innymi: zakresu podmiotowego i przedmiotowego odpowiedzialności, zasad odpowiedzialności oraz kar za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Ustawa znowelizowała także regulacje w zakresie postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, czynności sprawdzających i postępowania wyjaśniającego, a także zasad wzruszania rozstrzygnięć organów orzekających.*

**Z wyrazami szacunku**  
**Redakcja**

---



# **I. Orzeczenia Komisji Orzekających pierwszej instancji**

## **1.**

### **Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie z dnia 10 lutego 2012 r. sygn. akt RKO-522/190/11**

Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie w składzie:

Przewodniczący: Agnieszka Wilk-Świstuń

Członkowie: Aneta Gil

Marek Błasiak

Protokolant: Magdalena Melerowicz

rozpoznała na rozprawie w dniach 10 stycznia 2012 r. i 10 lutego 2012 r.

przy udziale Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Pana Leszka Santury

wniosek o ukaranie z dnia 12 września 2011 r. sygn. RDFP-512/122/11, w którym zarzucono:

Pani (...) – zam. (...), pełniącej w okresie popełnienia zarzucanych czynów, funkcję Wójta Gminy (...), nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych, na zasadach określonych art. 19 ust. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na tym, że:

„Pani (...) pełniąc funkcję Wójta Gminy (...) a zarazem kierownika jednostki sektora finansów publicznych;

1. zatwierdziła do zapłaty w 2009 r. trzech faktur, czym wydała dyspozycje ich zapłaty ze środków publicznych, z przekroczeniem limitów ustalonych we właściwej podziale klasyfikacji budżetowej, które to limity wyznaczały zakres upoważnienia do dokonywania wydatków. I tak:

| Data       | Klasyfikacja budżetowa | Plan (w zł) | Wykonanie (w zł) | Łączna kwota przekroczenia (w zł) |
|------------|------------------------|-------------|------------------|-----------------------------------|
| 2009-06-16 | 900/90001/4530         | 20 000,00   | 23 009,57        | 3 009,57                          |

Przekroczenie obowiązujących limitów wydatków wystąpiło w wyniku zatwierdzenia do zapłaty wydatków udokumentowanych niżej wymienionymi dowodami księgowymi:

- faktura VAT nr 14699/2009 z dnia 29.05.2009 r. na kwotę 75.401,83 zł, w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 4.932,83 zł – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.,

- faktura VAT nr 1105/2009 z dnia 31.05.2009 r. na kwotę 292,80 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 52,80 zł) – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.,
- faktura VAT nr 0905310060882 z dnia 03.06.2009 r. na kwotę 1.885,01 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 10,00 zł) – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.

Powyższym działaniem Pani (...) naruszyła zasadę gospodarki finansowej, określoną art. 138 pkt 3 w związku z art. 189 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych obowiązującej w dacie jego popełnienia, a obecnej ustaloną art. 44 ust. 1 i art. 254 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.), które stanowią, że wydatki mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w uchwale jednostki samorządu terytorialnego, planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych oraz w graniach kwot określonych w planie finansowych, niedostosowanie się do tych zasad stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych o którym mowa w art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Czyn ten stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust.1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

2. poprzez zaciągnięcie w 2009 r. zobowiązań finansowych w wysokości przekraczającej upoważnienie do zaciągania zobowiązań obciążających budżet roku bieżącego, tj. w wysokości większej niż zaplanowana na ten cel w budżecie Gminy, czym naruszyła postanowienia art. 36 ust. 1 i art. 193 wówczas obowiązującej ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, a obecnie art. 46 ust. 1 i art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.). Działanie to dotyczyło:

- zawarcia w dniu 3 września 2009 r. umowy z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w (...). Przedmiotem umowy, o wartości 112.606,00 zł brutto, było „Wykonanie modernizacji drogi dojazdowej do gruntów rolniczych nr dz. 269 w miejscowości (...) o długości 280 m”. Na dzień zawarcia umowy, w dz. 600 rozdz. 60017 § 4270, plan wydatków wynosił 100.000,00 zł, zaangażowanie 0,00 zł. Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 12.606,00 zł,
- zawarcia, w dniu 12 października 2009 r., umowy z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą (...). Przedmiotem umowy, o wartości 102.134,74 zł brutto, była „Modernizacja boiska sportowego o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483” – zadanie Nr I (nawierzchnia boiska). Na dzień zawarcia umowy w dz. 926 rozdz. 92695 §6050 plan wydatków wynosił 63.200,00 zł, zaangażowanie 19.009,93 zł. Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 57.944,67 zł,
- zawarcia, w dniu 14 października 2009 r., umowy z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą Przedsiębiorstwo (...) z siedzibą w (...). Przedmiotem umowy, o wartości 69.090,27 zł brutto, była „Modernizacja boiska sportowego

o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483” – zadanie Nr II (ogrodzenie). Na dzień zawarcia umowy, w dz. 926 rozdz. 92695 § 6050, plan wydatków wynosił 63.200,00 zł, zaangażowanie 121.144,67 zł. Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 69.090,27 zł.

Czyn ten stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 15 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

3. dopuściła w 2010 r., do sporządzenia sprawozdań budżetowych, niezgodnie z zasadami określonymi w przepisach dotyczących sprawozdawczości budżetowej:

a/ wykazanie, w podpisanym w dniu 29 stycznia 2010 r., sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2009 r., danych w zakresie dochodów otrzymanych z tytułu dotacji celowych, niezgodnych z ewidencją księgową budżetu Gminy i wpływami na rachunek bankowy Gminy. Kwota otrzymanej dotacji, stanowi różnicę pomiędzy saldem konta 901 „Dochody budżetu” w odpowiedniej klasyfikacji budżetowej (przed rocznym przeksięgowaniem), a kwotą zwróconej dotacji w roku następnym, zaewidencjonowaną na koncie 901 „Dochody budżetu” pod datą 31 grudnia, roku za który sporządzono sprawozdanie. I tak:

| Klasyfikacja budżetowa | Kwota otrzymanej dotacji na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy) | Kwota otrzymanej dotacji wykazana w sprawozdaniu Rb-27S (kolumna 8 pn. „dochody otrzymane”) | różnica  |
|------------------------|--------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------|----------|
| 852/85212/2010         | 2.880.096,00                                                                   | 2.880.037,03                                                                                | 58,97    |
| 852/85213/2010         | 15.960,00                                                                      | 15.866,10                                                                                   | 93,90    |
| 852/85214/2010         | 136.929,99                                                                     | 136.928,21                                                                                  | 0,79     |
| 801/80195/2030         | 2.952,22                                                                       | 2.820,22                                                                                    | 132,00   |
| 852/85213/2030         | 7.754,00                                                                       | 7.655,28                                                                                    | 98,72    |
| 852/85214/2030         | 190.353,00                                                                     | 188.922,32                                                                                  | 1.430,68 |
| 852/85219/2030         | 121.260,00                                                                     | 121.043,31                                                                                  | 216,69   |
| 852/85295/2310         | 3.628,80                                                                       | 3.214,40                                                                                    | 414,40   |
| Razem:                 |                                                                                |                                                                                             | 2.446,15 |

b/ wykazanie, w podpisanym w dniu 29 stycznia 2010 r., sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych Urzędu Gminy w (...), za okres od początku roku do dnia 31.12.2009 r., danych w zakresie zobowiązań, niezgodnych z ewidencją księgową Urzędu. I tak:

|                            |                 |
|----------------------------|-----------------|
| według sprawozdania        | 1.744.555,97 zł |
| według urzędzeń księgowych | 1.765.781,29 zł |
| Różnica:                   | 21.225,32 zł    |

Wykazywanie w sprawozdaniach kwot niezgodnych z ewidencją księgową, stanowi naruszenie postanowień § 9 ust. 1 i ust. 2 ówczesnie obowiązującego rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej i jest niezgodne z § 3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 34 pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” do ww. rozporządzenia. W aktualnym stanie prawnym, powyższe stanowi naruszenie § 9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § 3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” do ww. rozporządzenia”.

Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie – biorąc pod uwagę zebrane materiały dowodowe ujawnione na rozprawie, na podstawie:

art. 42 ust. 1, art. 46 pkt 4, art. 51 oraz art. 4 pkt 2, art. 19 ust. 1 i 2, art. 22 ust. 3, art. 24, art. 121 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.)

### **orzeka:**

#### **I.**

Uznaje Panią (...), zam. (...), pełniącą w czasie popełnienia zarzucanych czynów, funkcję Wójta Gminy (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenia dyscypliny finansów publicznych w następujący sposób:

1. Pani (...) – Wójt Gminy (...) zatwierdziła do zapłaty w dniu 16 czerwca 2009 r. faktury:
  - faktura VAT nr 14699/2009 z dnia 29.05.2009 r. na kwotę 75.401,83 zł, w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 4.932,83 zł – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.,
  - faktura VAT nr 1105/2009 z dnia 31.05.2009 r. na kwotę 292,80 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 52,80 zł) – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.,
  - faktura VAT nr 0905310060882 z dnia 03.06.2009 r. na kwotę 1.885,01 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 10,00 zł) – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.

czym wydała dyspozycje ich zapłaty ze środków publicznych, z przekroczeniem limitów ustalonych we właściwej podziałce klasyfikacji budżetowej, które to limity wyznaczały zakres upoważnienia do dokonywania wydatków. W dniu 16 czerwca 2009 r. w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 zaplanowana była kwota 20.000,00 zł a kwota wykonania wynosiła 23.009,57 zł

Powyższym działaniem Pani (...) naruszyła zasadę gospodarki finansowej, określoną art. 138 pkt 3 w związku z art. 189 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach

publicznych obowiązującej w dacie jego popełnienia, a w dacie orzekania ustaloną art. 44 ust. 1 i art. 254 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.). Przepisy te stanowią, że wydatki mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w uchwale jednostki samorządu terytorialnego, planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych oraz w granicach kwot określonych w planie finansowych.

Czyn ten stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2004 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.).

2. Pani (...) – Wójt Gminy (...)

- Zawarła w dniu 3 września 2009 r. umowę z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w (...) ul. (...).  
Przedmiotem umowy, o wartości 112.606,00 zł brutto, było „Wykonanie modernizacji drogi dojazdowej do gruntów rolniczych nr dz. 269 w miejscowości (...) o długości 280 m”.  
Na dzień zawarcia umowy, w dz. 600 rozdz. 60017 § 4270, plan wydatków wynosił 100.000,00 zł, zaangażowanie 0,00 zł.  
Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 12.606,00 zł,
- Zawarła w dniu 12 października 2009 r., umowę z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: (...).  
Przedmiotem umowy, o wartości 102.134,74 zł brutto, była „Modernizacja boiska sportowego o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483” – zadanie Nr I (nawierzchnia boiska).  
Na dzień zawarcia umowy, w dz. 926 rozdz. 92695 § 6050 plan wydatków wynosił 63.200,00 zł, zaangażowanie 19.009,93 zł.  
Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 57.944,67 zł,
- Zawarła, w dniu 14 października 2009 r., umowę z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: Przedsiębiorstwo (...) (...). Przedmiotem umowy, o wartości 69.090,27 zł brutto, była „Modernizacja boiska sportowego o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483” – zadanie Nr II (ogrodzenie).  
Na dzień zawarcia umowy, w dz. 926 rozdz. 92695 § 6050, plan wydatków wynosił 63.200,00 zł, zaangażowanie 121.144,67 zł.  
Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 69.090,27 zł.

Zaciągnięcie w dniach 3 września 2009 r., 12 października 2009 r. i 14 października 2009 r. zobowiązań finansowych w wysokości przekraczającej upoważnienie do zaciągania zobowiązań obciążających budżet roku bieżącego, tj. w wysokości większej niż zaplanowana na ten cel w budżecie Gminy, jest naruszeniem postanowienia art. 36 ust. 1 i art. 193 obowiązującej w dacie popełnienia czynów ustawy

z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, a w dacie orzekania art. 46 ust. 1 i art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.).

Czyny te stanowią naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 15 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2004 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.).

3. Pani (...) – Wójt Gminy (...):

- wykazała, w podpisanym w dniu 29 stycznia 2010 r., sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2009 r., danych w zakresie dochodów otrzymanych z tytułu dotacji celowych, niezgodnych z ewidencją księgową budżetu Gminy i wpływami na rachunek bankowy Gminy w następujący sposób:
  - w dz. 852 rozdz. 85212 § 2010 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 2.880.096,00 zł  
– kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 2.880.037,03 zł
  - w dz. 852 rozdz. 85213 § 2010 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 15.960,00 zł  
– kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 15.866,10 zł
  - w dz. 852 rozdz. 85214 § 2010 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 136.929,99 zł  
– kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 136.928,21 zł
  - w dz. 801 rozdz. 80195 § 2030 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 2.952,22 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 2.820,22 zł
  - w dz. 852 rozdz. 85213 § 2030 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 7.754,00 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 7.655,28 zł
  - w dz. 852 rozdz. 85214 § 2030 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 190.353,00 zł  
– kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 188.922,32 zł
  - w dz. 852 rozdz. 85219 § 2030 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 121.260,00 zł  
– kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 121.043,31 zł
  - w dz. 852 rozdz. 85295 § 2310 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 3.628,80 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 3.214,40 zł

Kwota otrzymanej dotacji, stanowi różnicę pomiędzy saldem konta 901 „Dochody budżetu” w odpowiedniej klasyfikacji budżetowej (przed rocznym przeksięgowaniem), a kwotą zwróconej dotacji w roku następnym, zaewidencjonowaną na koncie 901 „Dochody budżetu” pod datą 31 grudnia, roku za który sporządzono sprawozdanie.

- wykazała, w podpisanym w dniu 29 stycznia 2010 r., sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od początku roku do dnia 31.12.2009 r., danych w zakresie zobowiązań, niezgodnych z ewidencją księgową Urzędu. I tak:

według urzędzeń księgowych: 1.765.781,29 zł

według sprawozdania: 1.744.555,97 zł

Wykazywanie w sprawozdaniach danych niezgodnych z ewidencją księgową, stanowi naruszenie postanowień § 9 ust. 1 i ust. 2 obowiązującego w okresie popełnienia naruszenia rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej i jest niezgodne z § 3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 34 pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” do ww. rozporządzenia. W aktualnym stanie prawnym, powyższe stanowi naruszenie § 9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § 3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” do ww. rozporządzenia.

Czyny te stanowią naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

## II.

Na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.) odstępuje od wymierzenia kary Pani (...).

## III.

Na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.) zasądza od Pani (...) zwrot na rzecz Skarbu Państwa kosztów postępowania w wysokości 282,26 zł (słownie: dwieście osiemdziesiąt dwa złote dwadzieścia sześć groszy) co stanowi 10% przeciętnego wynagrodzenia określonego w art. 26 wymienionej ustawy.

## Pouczenie:

Stosownie do art. 137 ust. 5 i art. 138 ustawy o z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.) od niniejszego orzeczenia przysługuje stronom odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych w terminie 14 dni od daty doręczenia orzeczenia, za pośrednictwem tut. Komisji Orzekającej.

## UZASADNIENIE

### I.

Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych skierował do Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie pismem sygn. RDFP-512/122/11 z dnia 12 września 2011 r. wniosek o ukaranie Pani (...) – Wójta Gminy (...). We wniosku o ukaranie Rzecznik zarzucił Obwinionej nieumyślne naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust. 1, art. 15, art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.), polegające odpowiednio na: dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia, zaciągnięciu zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia, wykazaniu w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych skierował wniosek o ukaranie w związku z zawiadomieniem o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych złożonym przez Naczelnika Wydziału Kontroli Gospodarki Finansowej Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie z upoważnienia Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie. Rzecznik wnioskował o uznanie Pani (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenia dyscypliny finansów publicznych popełnione w sposób i w terminach określonych w części wstępnej orzeczenia i wymierzenie kary upomnienia.

Przewodniczący Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie w dniu 16 września 2011 r. zarządził doręczenie odpisu wniosku o ukaranie, wyznaczył termin rozprawy i skład orzekający /K 352, 353/. O skierowaniu sprawy do rozpoznania na rozprawie, oraz o jej terminie powiadomieni zostali również Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych i Pani (...). /K 355–356, 357–358/.

Rozprawa przed Regionalną Komisją Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie odbyła się w dniach 10 stycznia 2012 r. i 10 lutego 2012 r. O terminie i miejscu rozprawy Strony były powiadomione prawidłowo.

Na rozprawie Obwiniona nie stawiała się. W związku z powyższym, na podstawie art. 121 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych Regionalna Komisja Orzekająca postanowiła wydać orzeczenie zaocznie.

Regionalna Komisja Orzekająca w wyniku rozpatrzenia sprawy, opierając się na materiałach zgromadzonych w sprawie, ustaliła następujący stan prawny i faktyczny sprawy.

Pani (...) pełniła funkcję Wójta Gminy (...) i z tytułu pełnionej funkcji Wójta Gminy (...) działała w imieniu Gminy stosownie do przepisu art. 26 ust. 1 oraz art. 31 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2001 r. Nr 142 poz. 1591

z późn. zm.). Znajduje się zatem w kręgu podmiotów podlegających odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zgodnie z art. 4 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Gmina (...) należy, zgodnie z zapisem art. 9 pkt 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) do jednostek tworzących sektor finansów publicznych.

## II.

Przedmiotowe zarzuty podlegają ocenie prawnej w odniesieniu do:

- ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.)
- ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.)
- rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 115, poz. 781 z późn. zm.) wydanego na podstawie ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 z późn. zm.)
- rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) wydanego na podstawie ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.)

Na podstawie art. 24 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14 poz. 144 z późn. zm.) Regionalna Komisja Orzekająca postanowiła rozpoznać sprawę według ustawy obowiązującej w dacie orzekania tj. ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.), oraz wydanych na jej podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) albowiem wskazany art. 24 ust. 1 przywołanej ustawy stanowi, iż jeżeli w czasie orzekania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych obowiązuje ustawa inna niż w czasie popełnienia tego naruszenia, stosuje się ustawę nową, z tym, że należy stosować ustawę obowiązującą w czasie popełnienia naruszenia, jeżeli jest ona względniejsza dla sprawcy.

Regionalna Komisja Orzekająca przyjęła, iż ustawa o finansach publicznych z dnia 30 czerwca 2005 roku, oraz odpowiednio rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2006 roku Nr 115 poz. 781 z późn. zm.), obowiązujące w czasie popełnienia zarzucanych Obwinionej czynów, nie są dla Niej względniejsze.

Zakres upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych wyznaczają limity określone w obowiązującym budżecie lub planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych – zgodnie z unormowaniami art. 44 ust. 1, art. 52 ust. 1 pkt 2 i art. 254 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych – w szczególności: dział – rozdział – paragraf klasyfikacji budżetowej. Dział i rozdział

klasyfikacji budżetowej określają bowiem rodzaj działalności, a dopiero paragraf wskazuje rodzaj „wydatku” (art. 39 ust. 1 ustawy o finansach publicznych). Z łącznego odczytania wymienionych przepisów wynika, że wydatki ujęte w budżetach i planach jednostek sektora finansów publicznych mają charakter nieprzekraczalnych limitów oraz, że wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonej w ustawie budżetowej, uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego i planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych. Limity wydatków w tym rozumieniu stanowią zarazem upoważnienie do dokonywania określonego rodzaju wydatków objętych limitami. Datą dokonania wydatku, a tym samym datą popełnienia czynu w rozumieniu art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – jest dzień formalnego rozporządzenia środkami publicznymi, czyli zatwierdzenia do wypłaty, a nie dzień kasowego wykonania.

Zgodnie z dyspozycją przepisu art. 36 ust. 1 i art. 193 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych (aktualnie art. 46 ust. 1 i art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych), jednostki sektora finansów publicznych mogły zaciągać zobowiązania do sfinansowania w danym roku do wysokości wynikającej z zatwierdzonego planu wydatków lub kosztów jednostki, pomniejszonej o wydatki na wynagrodzenia i uposażenia, składki na ubezpieczenie społeczne i Fundusz Pracy, inne składki i opłaty obligatoryjne oraz płatności wynikające z zobowiązań zaciągniętych w latach poprzednich.

Naruszeniem dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest między innymi wykazanie w sprawozdaniu z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Odpowiedzialność ta ma charakter formalny. Stosownie do unormowania § 9 ust. 1 i 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, aktualnie § 9 ust. 1 i 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, kierownicy jednostek są zobowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno – rachunkowym, a kwoty wykazane w sprawozdaniach winny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Sprawozdawczość budżetowa jest bowiem jednym z istotnych elementów spełnienia zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych, a także podstawą oceny realizacji procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz podejmowania określonych decyzji dotyczących finansów publicznych. Ponadto przepisy art. 4 ust. 1 i ust. 3 pkt 5 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości nakazują jednostkom obowiązany do stosowania ustawy, stosować określone ustawą zasady rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową – w tym poprzez sporządzanie sprawozdań finansowych. nieprecyzyjnego rozróżnienia pojęć „dochody otrzymane” i „dochody wykonane”.

### III.

Na podstawie zgromadzonych w aktach materiałów dowodowych Komisja ustaliła, że w Gminie (...):

1. zatwierdzono do zapłaty w dniu 16 czerwca 2009 r. faktury:

- faktura VAT nr 14699/2009 z dnia 29.05.2009 r. na kwotę 75.401,83 zł, w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 4.932,83 zł – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.,
- faktura VAT nr 1105/2009 z dnia 31.05.2009 r. na kwotę 292,80 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 52,80 zł) – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.,
- faktura VAT nr 0905310060882 z dnia 03.06.2009 r. na kwotę 1.885,01 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 10,00 zł) – przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.

czym wydano dyspozycje ich zapłaty ze środków publicznych, z przekroczeniem limitów ustalonych we właściwej podziałce klasyfikacji budżetowej, które to limity wyznaczały zakres upoważnienia do dokonywania wydatków. W dniu 16 czerwca 2009 r. w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 zaplanowana była kwota 20.000,00 zł /K 444/ a kwota wykonania wynosiła 23.009,57 zł /K 291/

Powyższym działaniem naruszono zasadę gospodarki finansowej, określoną art. 138 pkt 3 w związku z art. 189 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych obowiązującej w dacie jego popełnienia, a w dacie orzekania ustaloną art. 44 ust. 1 i art. 254 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.). Przepisy te stanowią, że wydatki mogą być ponoszone na cele i w wysokościach ustalonych w uchwale jednostki samorządu terytorialnego, planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych oraz w granicach kwot określonych w planie finansowych.

Czyn ten stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust.1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2004 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.).

2.

- Zawarto w dniu 3 września 2009 r. umowę z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w (...) ul. (...).  
Przedmiotem umowy, o wartości 112.606,00 zł brutto, było „Wykonanie modernizacji drogi dojazdowej do gruntów rolniczych nr dz. 269 w miejscowości (...) o długości 280 m”.  
Na dzień zawarcia umowy, w dz. 600 rozdz. 60017 § 4270, plan wydatków wynosił 100.000,00 zł, zaangażowanie 0,00 zł.  
Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 12.606,00 zł,
- Zawarto w dniu 12 października 2009 r., umowę z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: (...).  
Przedmiotem umowy, o wartości 102.134,74 zł brutto, była „Modernizacja boiska sportowego o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483” – zadanie Nr I (nawierzchnia boiska).

Na dzień zawarcia umowy, w dz. 926 rozdz. 92695 § 6050 plan wydatków wynosił 63.200,00 zł, zaangażowanie 19.009,93 zł.

Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 57.944,67 zł,

- Zawarto, w dniu 14 października 2009 r., umowę z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: Przedsiębiorstwo (...) (...). Przedmiotem umowy, o wartości 69.090,27 zł brutto, była „Modernizacja boiska sportowego o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483” – zadanie Nr II (ogrodzenie).

Na dzień zawarcia umowy, w dz. 926 rozdz. 92695 § 6050, plan wydatków wynosił 63.200,00 zł, zaangażowanie 121.144,67 zł.

Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 69.090,27 zł.

Zaciągnięcie w dniach 3 września 2009 r., 12 października 2009 r. i 14 października 2009 r. zobowiązań finansowych w wysokości przekraczającej upoważnienie do zaciągania zobowiązań obciążających budżet roku bieżącego, tj. w wysokości większej niż zaplanowana na ten cel w budżecie Gminy, jest naruszeniem postanowienia art. 36 ust. 1 i art. 193 obowiązującej w dacie popełnienia czynów ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, a w dacie orzekania art. 46 ust. 1 i art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240, z późn. zm.).

Czyny te stanowią naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 15 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2004 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.).

3.

- wykazano, w podpisanym w dniu 29 stycznia 2010 r., sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2009 r., danych w zakresie dochodów otrzymanych z tytułu dotacji celowych, niezgodnych z ewidencją księgową budżetu Gminy i wpływami na rachunek bankowy Gminy w następujący sposób:
  - w dz. 852 rozdz. 85212 § 2010 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 2.880.096,00 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 2.880.037,03 zł
  - w dz. 852 rozdz. 85213 § 2010 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 15.960,00 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 15.866,10 zł
  - w dz. 852 rozdz. 85214 § 2010 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 136.929,99 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 136.928,21 zł
  - w dz. 801 rozdz. 80195 § 2030 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 2.952,22 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 2.820,22 zł

- w dz. 852 rozdz. 85213 § 2030 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 7.754,00 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 7.655,28 zł
- w dz. 852 rozdz. 85214 § 2030 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 190.353,00 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 188.922,32 zł
- w dz. 852 rozdz. 85219 § 2030 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 121.260,00 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 121.043,31 zł
- w dz. 852 rozdz. 85295 § 2310 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy): 3.628,80 zł – kwota wykazana w sprawozdaniu Rb-27S: 3.214,40 zł

Kwota otrzymanej dotacji, stanowi różnicę pomiędzy saldem konta 901 „Dochody budżetu” w odpowiedniej klasyfikacji budżetowej (przed rocznym przeksięgowaniem), a kwotą zwróconej dotacji w roku następnym, zaewidencjonowaną na koncie 901 „Dochody budżetu” pod datą 31 grudnia, roku za który sporządzono sprawozdanie.

- wykazano, w podpisanym w dniu 29 stycznia 2010 r., sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od początku roku do dnia 31.12.2009 r., danych w zakresie zobowiązań, niezgodnych z ewidencją księgową Urzędu. I tak:

|                            |                 |
|----------------------------|-----------------|
| według urzędów księgowych: | 1.765.781,29 zł |
| według sprawozdania:       | 1.744.555,97 zł |

Wykazywanie w sprawozdaniach danych niezgodnych z ewidencją księgową, stanowi naruszenie postanowień § 9 ust. 1 i ust. 2 obowiązującego w okresie popełnienia naruszenia rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej i jest niezgodne z § 3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 34 pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” do ww. rozporządzenia. W aktualnym stanie prawnym, powyższe stanowi naruszenie § 9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz § 3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” do ww. rozporządzenia.

Czyny te stanowią naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W ocenie Komisji Orzekającej bezspornym jest, że w Gminie (...) miały miejsce wskazane wyżej naruszenia.

Jako dowody na powyższe uznano w szczególności:

- faktura VAT nr 14699/2009 z dnia 29.05.2009 r. na kwotę 75.401,83 zł, w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 4.932,83 zł /K 295/
- przelew z dnia 16 czerwca 2009 r., /K 296/
- faktura VAT nr 1105/2009 z dnia 31.05.2009 r. na kwotę 292,80 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 52,80 zł) /K 300/
- przelew z dnia 16 czerwca 2009 r.,/K 301/
- faktura VAT nr 0905310060882 z dnia 03.06.2009 r. na kwotę 1.885,01 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 10,00 zł) /K 297–298/
- przelew z dnia 16 czerwca 2009 r. /K 299/
- umowę z dnia 3 września 2009 r. z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w (...) ul. (...). /K 248–250/
- umowę z dnia 12 października 2009 r., z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: (...). /K 273–275/
- umowę z dnia 14 października 2009 r., z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: Przedsiębiorstwo (...) (...). /K 270–272/
- sprawozdanie Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2009 r., /K 228–233/
- sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od początku roku do dnia 31.12.2009 r., /K 302–306/
- dokumenty księgowe dołączone do akt sprawy

#### IV.

Analizując stronę podmiotową Regionalna Komisja Orzekająca ustaliła, iż w Gminie (...) będącej jednostką samorządu terytorialnego osobą odpowiedzialną była Pani (...), bowiem pełniła w dniach popełnienia naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję Wójta Gminy (...).

Pani (...) ponosi odpowiedzialność jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych.

Odnosząc się do zarzutu pierwszego Komisja ustaliła, że faktury VAT:

- nr 14699/2009 z dnia 29.05.2009 r. na kwotę 75.401,83 zł, w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 4.932,83 zł /K 295/
- nr 1105/2009 z dnia 31.05.2009 r. na kwotę 292,80 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 52,80 zł) /K 300/
- nr 0905310060882 z dnia 03.06.2009 r. na kwotę 1.885,01 zł, (w tym w dz. 900 rozdz. 90001 § 4530 na kwotę 10,00 zł) /K 298/

zatwierdziła do zapłaty Pani (...) – Wójt Gminy (...). Skutkiem tego przekroczono ustalony limit wydatków łącznie o kwotę 3.009,57 zł.

W przypadku zarzutu drugiego Komisja ustaliła, że Pani (...):

- zawarła w dniu 3 września 2009 r. z (...) Sp. z o.o. z siedzibą w (...) ul. (...). Przedmiotem umowy, o wartości 112.606,00 zł brutto, było „Wykonanie modernizacji drogi dojazdowej do gruntów rolniczych nr dz. 269 w miejscowości (...) o długości 280 m”. /248–250/  
Na dzień zawarcia umowy, w dz. 600 rozdz. 60017 § 4270, plan wydatków wynosił 100.000,00 zł, zaangażowanie 0,00 zł. /K 468/  
Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 12.606,00 zł,
- zawarła w dniu 12 października 2009 r., umowę z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: (...).  
Przedmiotem umowy, o wartości 102.134,74 zł brutto, była „Modernizacja boiska sportowego o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483” – zadanie Nr I (nawierzchnia boiska). /K 273–275/  
Na dzień zawarcia umowy, w dz. 926 rozdz. 92695 § 6050 plan wydatków wynosił 63.200,00 zł, zaangażowanie 19.009,93 zł. /K 414, 416/  
Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 57.944,67 zł,
- zawarła, w dniu 14 października 2009 r., umowę z Panem (...), prowadzącym działalność gospodarczą pod nazwą: Przedsiębiorstwo (...) (...). Przedmiotem umowy, o wartości 69.090,27 zł brutto, była „Modernizacja boiska sportowego o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483” – zadanie Nr II (ogrodzenie). /K 270–272/  
Na dzień zawarcia umowy, w dz. 926 rozdz. 92695 § 6050, plan wydatków wynosił 63.200,00 zł, zaangażowanie 121.144,67 zł.  
Zawierając wymienioną umowę, Wójt Gminy zaciągnęła zobowiązanie, z przekroczeniem zakresu upoważnienia o kwotę 69.090,27 zł.

Pani (...)

- wykazała, w podpisany w dniu 29 stycznia 2010 r., sprawozdaniu Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych za okres od początku roku do dnia 31 grudnia 2009 r., danych w zakresie dochodów otrzymanych z tytułu dotacji celowych, niezgodnych z ewidencją księgową budżetu Gminy i wpływami na rachunek bankowy Gminy
- wykazała, w podpisany w dniu 29 stycznia 2010 r., sprawozdaniu Rb-28S z wykonania planu wydatków budżetowych za okres od początku roku do dnia 31.12.2009 r., danych w zakresie zobowiązań, niezgodnych z ewidencją księgową Urzędu.

Zakres podmiotowy upoważnienia do dokonania wydatku ze środków publicznych oraz upoważnienia do zaciągania zobowiązań wyznaczał art. 44 ust. 1 ustawy o finansach publicznych z dnia 30 czerwca 2005 r. a obecnie wyznacza art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r.

Zgodnie z zapisami wskazanych przepisów kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej, a zatem również za dokonywanie wydatków ze środków publicznych a także zaciąganie zobowiązań.

„Zasadą jest, że to kierownik jednostki sektora finansów publicznych odpowiada za całość gospodarki finansowej, w tym zaciąganie zobowiązań” (orzeczenie GKO z dnia 6 czerwca 2002 r., DF/GKO/Odw.-12/14/2002, niepubl.);

„Z formalnego punktu widzenia za przekroczenie upoważnienia do zaciągania zobowiązań odpowiadać może tylko kierownik jednostki” (orzeczenie GKO z dnia 4 grudnia 2003 r., DF/GKO/Odw.-65/89-90/2003, LEX nr 141866);

Rozpatrując postawione zarzuty naruszenia w dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, Komisja stwierdziła co następuje:

Zakres upoważnienia do dokonywania wydatków ze środków publicznych wyznaczają limity określone w obowiązującym budżecie lub planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych – zgodnie z unormowaniami art. 35 ust. 1 i art. 138 pkt 3 w związku z art. 189 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych, a w stanie prawnym w dniu orzekania art. 261 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240).

Z wymienionych przepisów wynika bowiem, że wydatki ujęte w budżetach i planach jednostek sektora finansów publicznych mają charakter nieprzekraczalnych limitów oraz, że wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonej w ustawie budżetowej, uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego i planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych. Limity wydatków w tym rozumieniu stanowią zarazem upoważnienie do dokonywania określonego rodzaju wydatków objętych limitami. Norma zawarta w art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych sankcjonuje zatem wyłącznie ustalenia dotyczące limitów wydatkowych budżetu i ustalenia planu finansowego jednostki sektora finansów publicznych, gdyż tylko one mieszczą się w pojęciu „upoważnienie do dokonywania wydatków”.

Wobec powyższego podkreślić należy, że działania wójta powinny jednoznacznie mieścić się w ramach wyznaczonych przez ustawy, oraz uchwały organu stanowiącego Gminy wydane na podstawie delegacji ustawowych

Przepisy art. 193 oraz art. 261 wyżej powołanych, kolejno obowiązujących ustaw o finansach publicznych stanowią, że kierownik jednostki budżetowej samorządu terytorialnego może w celu realizacji zadań, zaciągać zobowiązania pieniężne do wysokości kwot określonych w zatwierdzonym planie finansowym jednostki

Stosownie do unormowania §9 ust. 1 i 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2006 roku Nr 115 poz. 781 z późn. zmian.), a w stanie prawnym w dacie orzekania §9 ust. 1 i 2 Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103), kierownicy jednostek są zobowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym, a kwoty wykazane w sprawozdaniach winny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Sprawozdawczość budżetowa jest bowiem jednym z istotnych elementów spełnienia zasady jawności i przejrzystości finansów publicznych, a także podstawą oceny realizacji procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem

środków publicznych oraz podejmowania określonych decyzji dotyczących finansów publicznych. Ponadto przepisy art. 4 ust. 1 i ust. 3 pkt 5 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości nakazują jednostkom obowiązany do stosowania ustawy, stosować określone ustawą zasady rachunkowości, rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową – w tym poprzez sporządzanie sprawozdań finansowych.

„W świetle art. 18 ustawy o finansach publicznych jednostki sektora finansów publicznych sporządzają dodatkowe sprawozdanie szczególne, jakim jest sprawozdanie budżetowe. Obejmuje ono relacje z wykonania procesów finansów publicznych wskazanych w art. 3 tej ustawy. Na mocy ustępu 2 tego artykułu zostało wydane rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. 1151/2006, poz. 781 ze zm.), z którego wynika, że sprawozdanie to jest sporządzane przez kierownika jednostki (§ 6), w sposób rzetelny i prawidłowy oraz zgodny z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej (§ 9 ust. 1 i 2), z odpowiednim podpisem (§ 10). Sporządzane jest w celu przekazania wskazanemu odbiorcy. To kierownik jednostki jest zobowiązany przekazać sprawozdanie odbiorcy tego sprawozdania (§ 17)” (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r. sygn. Akt V SA/Wa 103/10)

Należy zauważyć, że w zakresie nałożenia na jednostki sektora finansów publicznych obowiązku sporządzania sprawozdań zapis art. 41 ust. 1 i ust. 2 pkt 1 lit. a obowiązującej obecnie ustawy o finansach publicznych z dnia 27 sierpnia 2009 r. (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240) jest tożsamy z zapisem art. 18 ust. 1 i ust. 2 lit. a) ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. 249, poz. 2104 z późn. zm.) stąd cytowane fragmenty wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r. (sygn. Akt V SA/Wa 103/10) zachowują aktualność.

„W świetle tych regulacji zasadne jest twierdzenie, że sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim popisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto ponad osobę kierownika jednostki podpisał je. Podpis kierownika jednostki na tym sprawozdaniu oraz czynności skutecznego pod względem prawnym przekazania sprawozdania odbiorcy są czynnościami z zakresu reprezentacji jednostki. Ustawodawca wyraźnie powierzył te czynności osobie mającej kompetencje do działania za jednostkę, co oznacza, że mieszczą się one w zakresie reprezentacji. Zakresu reprezentacji nie można przenieść ani ograniczyć ze skutkiem wobec osób trzecich. Tylko wyraźne zastrzeżenie w przepisach ustawy mogłoby stanowić o możliwości powierzenia określonych kompetencji innemu pracownikowi. Takich zastrzeżeń co do sprawozdawczości budżetowych nie ma. (...) Przekazanie sprawozdania jest czynnością z zakresu reprezentacji jednostki, której to czynności w opisanym stanie prawnym nie można skutecznie przekazać innemu podmiotowi” (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r. sygn. Akt V SA/Wa 103/10).

## V.

Pani (...) złożyła wyjaśnienia pisemne Rzecznikowi, na etapie postępowania wyjaśniającego – pismo z dnia 02.09.2011 r. /K 340–345/

Pani (...) podała, że faktycznie za całość gospodarki finansowej odpowiada kierownik jednostki sektora finansów publicznych jednakże pewne obowiązki przekazała ona na

piśmie innym pracownikom, tj. pracownikom Referatu Finansowego Urzędu Gminy (...) którzy te obowiązki przyjęli. Nadzór nad Referatem Finansowym Urzędu Gminy (...) sprawował jego kierownik a zadania te dodatkowo nadzorował i Koordynował Skarbnik Gminy, a stały nadzór nad funkcjonowaniem Urzędu Gminy sprawował Sekretarz Gminy.

W zakresie pierwszej nieprawidłowości podała, iż na koncie 900/90001/4530 księgowany jest podatek VAT, w dniu 22.06.2009 r. zaksięgowano zwrot podatku w kwocie 14.303,37 zł, a co za tym idzie zmniejszenie wydatków. Zatwierdzone do zapłaty faktury były wcześniej podpisane i poddane kontroli formalno – rachunkowej Skarbnika Gminy, co było podstawą dla Niej stwierdzenia, że środki są zabezpieczone. Według Pani (...) stwierdzone przekroczenie miało charakter przejściowy krótkotrwały (6 dni).

W zakresie drugiego zarzutu Pani (...) podała między innymi, że przed wszczęciem procedur przetargowych pracownik ds. zamówień publicznych otrzymał od Skarbnika Gminy pisemne potwierdzenie zabezpieczenia finansowego w budżecie Gminy na wymienione inwestycje. Terminy zawarcia umów były podyktowane procedurą przetargową. Na zadanie objęte umową z dnia 3.09.2009 r. Gmina otrzymała uchwałą nr 777/09 z 14.07.2009 r. Zarządu Województwa Małopolskiego z Funduszu Ochrony Gruntów dotację w kwocie 36.480,00 zł., która to dotacja została wprowadzona do budżetu Gminy w dniu 30.09.2009 r. uchwałą Nr XXX/245/2009 Rady Gminy (...).

Podobnie było z umowami na modernizację boiska sportowego o nawierzchni trawiastej, położonego w miejscowości (...), Gmina (...), działka nr 481/3, 481/4, 483 zadanie Nr 1 i zadanie Nr 2. Na te zadania Gmina otrzymała dotację z WFOŚiGW w (...) w kwocie 76. 601, 00 zł. umowa nr D/117/09 Orl oraz dotację z budżetu Województwa Małopolskiego w wysokości 56. 000, 00 zł. zgodnie z umową nr II/287/ES/2903/09 z dnia 9.10.2009 r. środki te zostały wprowadzone do budżetu Gminy w dniu 26.11.2009 r. uchwałą Nr XXX/252/2009 Rady Gminy (...). Środki wpłynęły na konto Gminy odpowiednio w dniu 23.12.2009 r. i 9.11.2009 r. Natomiast wydatki zostały poniesione zgodnie z umowami z firmą (...) w dniu 21.12.2009 r. a z firmą (...) w dniu 23.12.2009 r. Umowy były podpisane przez Skarbnika Gminy co wskazywało na zabezpieczenie środków finansowych na te inwestycje.

Natomiast w zakresie trzeciego zarzutu Pani (...) podała, że niezgodności w sprawozdaniu Rb-27S z wykonania dochodów budżetowych za okres od początku roku do 31 grudnia roku 2009 w zakresie dotacji celowych pojawiły się niezgodności dotyczące różnicy pomiędzy dotacjami otrzymanymi, wykazanymi w sprawozdaniu, a wpływami dotacji wynikającymi z ewidencji księgowej, wynikała z błędnej interpretacji przepisów.

W zakresie sprawozdania Rb-28S z wykonania wydatków budżetowych za okres od początku roku do 31 grudnia roku 2009 nieprawidłowo zinterpretowano przepisy o wykazywaniu podatku VAT w paragrafie 4530, przez błędne zdefiniowanie konta 4530 paragraf ten w programie księgowym KORELACJA nie wchodził do sprawozdania, firma właściciel programu poprawił błędy i w 2010 r., było wszystko poprawnie wykazywane. Pani (...) podkreśliła, że sprawozdania podpisywała dopiero po akceptacji Skarbnika, w związku z tym była przekonana o prawidłowości ich sporządzenia.

Pani (...) w swoich wyjaśnieniach nie zaprzeczyła, iż zarzucane czyny stanowiące naruszenia dyscypliny finansów publicznych miały miejsce.

Pani (...) podkreśliła, że na wójcie ciąży bardzo wiele obowiązków, stąd składając swoje podpisy na różnych dokumentach finansowych opierała się na wiedzy merytorycznej i zaufaniu do osób funkcyjnych, odpowiedzialnych za dane zagadnienia: Skarbnika Gminy oraz merytorycznych pracowników Referatu Finansowego UG (...).

Podniosła, że postawione Jej zarzuty w całości dotyczą spraw, za które odpowiedzialni byli merytorycznie Skarbnik Gminy i Referat Finansowy UG (...) zgodnie z zakresami czynności.

Wierząc w rzetelność wykonywanej pracy, jak również mając wcześniejszą kontrasygnatę Skarbnika Gminy oraz jego podpis, świadczący o dokonaniu kontroli formalno – rachunkowej i jej akceptacji podpisywała dokumenty w przeświadczeniu o ich prawidłowości.

Komisja odnosząc się do wyjaśnień Obwinionej stanęła na stanowisku, że nie można usprawiedliwić działań w wyniku, których doszło do: dokonaniu wydatków ze środków publicznych z przekroczeniem zakresu upoważnienia, zaciągnięciu zobowiązania z przekroczeniem zakresu upoważnienia, wykazaniu w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Zmiany kosztów wymagają dokonania zmian w rocznym planie finansowym (art. 34 ust. 3 u.f.p.), co w szczególności oznacza, że w każdym prawdopodobnym przypadku przekroczenia przez jednostkę sektora finansów publicznych planu wydatków konieczna jest uprzednia zmiana w jej planie finansowym. Plany ustalają przeznaczenie i wysokość wydatków ze środków publicznych (orzeczenie GKO z dnia 26 maja 2003 r., DF/GKO/Odw.-178/228/2002, LEX nr 81689).

Zmiana planu finansowego jest niezbędna, nawet jeżeli sprowadza się do czynności o charakterze formalno-technicznym. Zmiana następcza, tj. przeprowadzona po dokonaniu wydatku, nie wyłącza odpowiedzialności (por. odpowiednio orzeczenie GKO z dnia 10 października 2002 r., DF/GKO/Odw.-73/99-100/2002, *Finanse Komunalne Ekstra* 2003, nr 1, s. 78 i n.).

Odnosząc się do wyjaśnienia Pani (...) dotyczącego działania w zaufaniu do pracowników Komisja podkreśla, że powierzenie obowiązków pracownikowi jednostki nie zwalnia jej kierownika z odpowiedzialności za całość gospodarki finansowej: „Powierzenie obowiązków w zakresie gospodarki finansowej nie wyłącza automatycznie odpowiedzialności kierownika jednostki. Kierownik, który w określonym zakresie powierza obowiązki innemu pracownikowi, nie traci przez to uprawnień do działania w powierzonym zakresie” (orzeczenie GKO z dnia 13 października 2005 r., DF/GKO/Odw.-44/60/Rn-16/2005/353, LEX nr 156344). „Osobą odpowiedzialną za prowadzenie gospodarki finansowej jest kierownik jednostki, który podejmuje decyzje o charakterze finansowym jednoosobowo lub wspólnie z głównym księgowym. Powierzenie pracownikom wykonywania tych czynności nie wyklucza odpowiedzialności kierownika” (wyrok NSA z dnia 6 sierpnia 2003 r., III SA 3148/00, LEX nr 141280).

Powierzenie obowiązków jest natomiast przesłanką dochodzenia odpowiedzialności wobec pracownika jednostki, ale tylko co do tych czynów, które zostały przez niego popełnione.

Ponadto „ustawa o finansach publicznych w art. 44 ust. 2 stanowi, że kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej” pracownikom jednostki. W tak użytym sformułowaniu nie mieści się możliwość powierzenia sprawozdawczości budżetowej pracownikowi jednostki. Sprawozdawczość budżetowa nie mieści się też w ustawowym zakresie obowiązków Głównego Księgowego jednostki. Wynika to z treści art. 45 ust. 1 ustawy o finansach publicznych” (wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r. sygn. Akt V SA/Wa 103/10)

Zauważyć należy, że w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przewidziano trzy przypadki stanowiące naruszenie dyscypliny finansów publicznych:

- niesporządzenie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania
- nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania
- wykazanie w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Zatem obowiązek wykazania w sprawozdaniu danych zgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej wyróżniono spośród innych obowiązków nałożonych na jednostki zobowiązanego do sprawozdawczości. W tym przypadku szczególnie więc kierownik jednostki nie może powierzyć pracownikowi jednostki obowiązków w zakresie wykazania w sprawozdaniu, gdyż jak wykazano wyżej należy to do czynności przypisanych bezpośrednio kierownikowi.

W wyjaśnieniach związanych z zarzucanymi czynami Obwiniona wskazała okoliczności zarzucanych czynów, nie mogące jednak stanowić podstawy do uwolnienia Jej od odpowiedzialności za zarzucane czyny, zarówno odnośnie popełnienia przez Nią czynów, jak i zawinienia.

## VI.

Rozpatrując stopień zawinienia Obwinionej – Pani (...) Komisja stwierdziła, że zgodnie z art. 19 ust. 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi osoba, której można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia. Komisja musiała rozstrzygnąć czy Obwiniona miała możliwość innego zachowania, które nie spowodowałoby naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Przyczyną popełnienia zarzuconych naruszeń nie było świadome i umyślne działanie ale niewłaściwe funkcjonowanie służb finansowych jednostki. Faktem pozostaje, iż obowiązki z zakresu należytego zorganizowania obsługi księgowo-rachunkowej operacji finansowych i gospodarczych spoczywają przede wszystkim na kierowniku (dysponencie środków) jednostki sektora finansów publicznych.

Obwiniona winna dbać o przestrzeganie przepisów regulujących gospodarowanie środkami publicznymi.

Komisja Orzekająca stwierdziła, że w zakresie objętym wnioskiem o ukaranie i przypisanych Obwinionej naruszeń można uznać Jej zawinione działanie. Jeżeli jako winę rozumie się nie zachowanie się zgodnie z obowiązującą normą prawną w wypadku, gdy możliwość zgodnego z tą normą zachowania była, to w tym przypadku taka możliwość istniała. Przyjąć jednak należy, że przypisane Pani Wójt naruszenia zostały przez Nią popełnione nieumyślnie, gdyż nie zachowała wymaganej ostrożności.

Jednak to na kierowniku jednostki ciąży obowiązek zapewnienia w kierowanej przez siebie placówce takiej organizacji pracy, która pozwala na prawidłowe wykonywanie obowiązków jednostki (orzeczenie GKO z dnia 29.02.2004 r. nr DF/GKO/Odw.-88/117/2003). Tak, więc zaniechanie dokonania weryfikacji działań podległych pracownikom należy uznać za uchybienie obowiązkowi kierownika jednostki.

„Burmistrz miasta jako kierownik urzędu miasta (art. 33 ust. 3 ustawy o samorządzie gminnym) odpowiada za całość gospodarki finansowej kierowanej przez siebie jednostki (art. 44 u.f.p. z 2005 r., a także art. 28a u.f.p. z 1998 r.) i podlega odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych na mocy art. 4 pkt 2. Również z przepisów ustawy o samorządzie gminnym wynika, że wójt (burmistrz) odpowiada za prawidłową gospodarkę finansową gminy (art. 61 ust. 1) i jemu przysługuje wyłączne prawo dokonywania wydatków budżetowych (art. 61 ust. 2 pkt 3), zgłaszania propozycji zmian w budżecie lub dokonywania ich w granicach upoważnień wynikających z uchwały rady gminy (art. 61 ust. 2 pkt 4 ustawy o samorządzie gminnym i art. 188 ust. 2 u.f.p. z 2005 r.) oraz zaciągania zobowiązań mających pokrycie w ustalonych w uchwale budżetowej kwotach wydatków, w ramach upoważnień udzielonych przez radę gminy (art. 61 ust. 2 pkt 1 ustawy o samorządzie gminnym). Burmistrz nie odpowiadałby za zarzucone mu czyny, gdyby powierzył określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej urzędu miasta – zgodnie z dyspozycją art. 28a u.f.p. z 1998 r. albo art. 33 ust. 4 ustawy o samorządzie gminnym – innej osobie i to ona je popełniła. Ponieważ jednak to burmistrz – kierownik jednostki podpisywał umowy skutkujące zaciąganiem zobowiązań i on też decydował o dokonaniu wydatków, zatwierdzając faktury do wypłaty i udzielając dotacji, jemu przypisać należy odpowiedzialność podmiotową za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (orzeczenie GKO z dnia 18 maja 2006 r., DF/GKO-4900-26/34-35/06/428, niepubl.);

Kierownik jednostki, z racji pełnionej funkcji, powinien znać zasady wydatkowania środków publicznych i konsekwencje ich naruszenia, a w razie wątpliwości interpretacyjnych powinien dokładnie przeanalizować przepisy przed podjęciem decyzji, nie ograniczając się do dania wiary jednej opinii lub tej opinii, która była zgodna z jego oczekiwaniami” (orzeczenie GKO z dnia 26 lipca 2004 r., DF/GKO/Odw.-32/43-45/RN-10-12/2004/521, niepubl.). Za uchybienie obowiązkowi w zakresie gospodarki finansowej uznać należy bezgraniczne zaufanie do podległych pracowników odnośnie do przestrzegania przez nich obowiązujących przepisów i dokonywania prawidłowej ich interpretacji i zaniechanie dokonania weryfikacji wniosków przedstawionych przez komisję przetargową i podstawowych czynności kontrolnych (orzeczenie GKO z dnia 7 marca 2005 r., DF/GKO/Odw.-120/163/2004/1376, niepubl.);

„Obwiniony w nadmierny sposób obdarzył zaufaniem główną księgową jednostki, powierzając jej w sposób niemal nieograniczony całą gospodarkę finansową jednostki,

sam natomiast skupił się na jej działalności merytorycznej. Taki sposób działania w jednoznaczny sposób świadczy o niedochowaniu staranności, która powinna być wymagana od osób pełniących kierownicze funkcje w jednostkach sektora finansów publicznych. Obwiniony w sposób całkowicie lekkomyślny zaniechał czynności, które spoczywają na kierowniku jednostki sektora finansów. Obwiniony nie może oczywiście zwolnić się z odpowiedzialności w tym zakresie, albowiem wprost wynika ona z art. 44 ust. 1 ustawy o finansach publicznych” (orzeczenie GKO z dnia 20 listopada 2006 r., DF/GKO-4900-65/82/06/1980, Biuletyn orzecznictwa w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych 2007, nr 2, poz. 6).

## VII.

W ocenie Regionalnej Komisji Orzekającej, odpowiedzialność nieumyślna Obwinionej nie może budzić wątpliwości. Zachowując należyłą ostrożność, mogła co najmniej przewidzieć możliwość popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Wina nieumyślna może wystąpić w dwóch postaciach tj. lekkomyślności lub niedbalstwa. W pierwszej sytuacji sprawca możliwość dokonania naruszenia dyscypliny finansów przewiduje, lecz bezpodstawnie przypuszcza, że tego uniknie. Istotna jest tu bezpodstawność przypuszczenia o możliwości uniknięcia naruszenia, którą to konsekwencję działania lub zaniechania sprawca obejmuje swoją świadomością.

Zdaniem Komisji przypisanych czynów Obwiniona dopuścił się w formie niedbalstwa. Nie tylko nie chciała i nie godziła się na popełnienie naruszenia, ale też go nie przewidywała. Przyjmując jednak określony przepisami wzorec postępowania kierownika jednostki usprawiedliwiony jest zarzut, że możliwość popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych powinien był przewidzieć lecz tego nie uczynił.

Cechą charakterystyczną nieświadomej nieumyślności, czyli niedbalstwa, jest niedoinformowanie sprawy odnośnie stanu faktycznego będącego podstawą do podjęcia przez niego decyzji, co do jego zachowania. Deficyt informacyjny prowadzący do naruszenia dyscypliny finansów publicznych wynikać może np. z braku doświadczenia, braku odpowiedniego przygotowania lub niedoinformowania co do stanu prawnego danej sprawy. „W przypadku niedbalstwa sprawca naruszenia dyscypliny finansów publicznych nie przewiduje, chociaż powinien i mógł przewidzieć, a taki czyn został przez niego dokonany. Istotą odpowiedzialności w tej sytuacji jest obowiązek i możliwość przewidywania sprzecznych z prawem skutków działania lub zaniechania” (orzeczenie GKO z dnia 13 maja 2004 r., DF/GKO/Odw.-29/140/2004/450). Na obwinionej pełniącej obowiązki Wójta Gminy ciążył szczególny obowiązek dbałości o dobro finansów publicznych, jak również nadzoru nad pracą podległych pracowników. (por. orzeczenie GKO z dnia 24 czerwca 2002 r., DF/GKO/Odw.-46/62/2002).

Komisja nie stwierdziła przyczyn uniemożliwiających Obwinionej wykonanie obowiązków w zakresie objętym zarzutami wniosku o ukaranie, w szczególności dlatego, że na takie przyczyny nie wskazywała Obwiniona, która podkreślała w swoich wyjaśnieniach działanie w zaufaniu do służb finansowych, znaczne obciążenie obowiązkami z tytułu pełnienia funkcji wójta oraz brak uszczuplenia środków publicznych i znikomość szkodliwości czynu dla finansów publicznych. Obwiniona nie wskazała ponadto przyczyn uniemożliwiających Jej wykonanie obowiązków w zakresie kontroli

realizacji zadań. Miała możliwość przedsięwziąć odpowiednie kroki mające na celu takie zorganizowanie prac i środków, by właściwie wywiązać się z nałożonych zadań.

Wskazane przez Obwinioną okoliczności, w jakich popełniono naruszenie, mogą być uznane za łagodzące, nie mogą jednak ekskulpować Obwinionej.

#### VIII.

Uznając odpowiedzialność Pani (...) za wskazane w orzeczeniu naruszenia Komisja postanowiła zastosować środek nadzwyczajny jakim jest odstąpienie od wymierzenia kary.

Odstępując od wymierzenia Obwinionej kary, Komisja wzięła pod uwagę dotychczasową niekaralność Obwinionej za naruszenie dyscypliny finansów publicznych /K 346/ (por. np. orzeczenie GKO z dnia 15 stycznia 2004, DF/GKO/Odw.-2/2/2003, LEX nr 109815), a także brak wystąpienia szkody w finansach publicznych (por. np. orzeczenie GKO z dnia 16 września 2004 r., DF/GKO/Odw.-47/68/RN-21/04/666, LEX nr 141940). Komisja uznała, że wymierzenie Obwinionej nawet najłagodniejszej kary, jaką jest kara upomnienia, byłoby zbyt surowe przy uwzględnieniu okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych (por. orzeczenie GKO z dnia 10 maja 2004 r., DF/GKO/Odw.-9/11/2004/93, LEX nr 141908).

Czyny których dopuściła się Obwiniona nie spowodowały uszczuplenia finansów publicznych, a wyłącznie zakłóciły ład.

#### IX.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do postanowień art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

## 2.

### **Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie z dnia 13 marca 2012 r. sygn. akt RIO.XII.53-1/2012**

Regionalna Komisja Orzekająca w składzie:

Przewodniczący: Krzysztof Mościbrocki  
Członkowie: Ewa Bulik  
Barbara Leśniewska  
Protokolant: Adriana Krassowska

Przy udziale: Krzysztofa Subocza – Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 13 marca 2012 r. sprawy wynikającej z wniosku Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie, z dnia 12 stycznia 2012 r. o ukaranie:

(...), pełniącą w czasie zarzuczanych czynów funkcję Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z siedzibą (...), obwinionej o to, że:

- 1) w okresie od 12.04.2010 r. do 10.10.2011 r. nie sporządziła i nie przekazała Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec I kwartału 2010 r., z naruszeniem § 4 pkt 3 lit. b, § 18 ust. 1 oraz załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103),

popołniając nieumyślnie czyn z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,

- 2) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 08.07.2010 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec II kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10.10.2011 r., z naruszeniem § 4 pkt 3 lit. b, § 18 ust. 1 oraz załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103),

popołniając nieumyślnie czyn z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,

- 3) w okresie od dnia 11.10.2010 r. do dnia 10.10.2011 r. nie sporządziła i nie przekazała Wójtowi Gminy (...), sprawozdania Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec III kwartału 2010 r., z naruszeniem § 4 pkt 3 lit. b, § 18 ust. 1 oraz załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103),

popołniając nieumyślnie czyn z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,

- 4) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 31.01.2011 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec IV kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10.10.2011 r., z naruszeniem § 4 pkt 3 lit. b, § 18 ust. 1 oraz załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103),

popołniając nieumyślnie czyn z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,

- 5) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 12.04.2010 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-ZN kwartalne sprawozdania Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec I kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10.10.2011 r., z naruszeniem § 5 ust. 2, § 6 ust. 1 pkt 4 oraz załącznika nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247),

popołniając nieumyślnie czyn z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,

- 6) w okresie od dnia 09.08.2010 r. do dnia 10.10.2011 r. nie sporządziła i nie przekazała Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-ZN kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec II kwartału 2010 r., z naruszeniem § 5 ust. 2, § 6 ust. 1 pkt 4 oraz załącznika nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247),

popołniając nieumyślnie czyn z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,

- 7) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 11.10.2010 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-ZN kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec III kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10.10.2011 r., z naruszeniem § 5 ust. 2, § 6 ust. 1 pkt 4 oraz załącznika nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247), popełniając nieumyślnie czyn z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
- 8) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 01.02.2011 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-ZN kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec IV kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10.10.2011 r., z naruszeniem § 5 ust. 2, § 6 ust. 1 pkt 4 oraz załącznika nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247), popełniając nieumyślnie czyn z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.
- działając na podstawie art. 4 pkt 2, art. 19 ust. 1 i ust. 2, art. 33, art. 36, art. 42 ust. 1, art. 46 pkt 4, art. 51 pkt 4 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114, Dz. U. z 2006 r. Nr 79, poz. 551, Dz. U. z 2009 r. Nr 19 poz. 101, Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1241, Dz. U. z 2009 r. Nr 223, poz. 1778, Dz. U. z 2010 r. Nr 182, poz. 1228, Dz. U. z 2011 Nr 240, poz. 1429), zwanej dalej – ustawą o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

### **orzeka:**

- I. Uznaje Panią (...), pełniącą w czasie zarzucanych czynów funkcję Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z siedzibą (...); odpowiedzialną nieumyślnych naruszeń dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych poprzez to, że:
- 1) w okresie od 12 kwietnia 2010 r. do 10 października 2011 r. nie sporządziła i nie przekazała Wójtowi Gminy (...), sprawozdania Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec I kwartału 2010 r., z naruszeniem § 4 pkt 3 lit. b, § 18 ust. 1 oraz załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103),

- 2) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 08 lipca 2010 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec II kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10 października 2011 r., z naruszeniem § 4 pkt 3 lit. b, § 18 ust. 1 oraz załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103),
- 3) w okresie od dnia 11 października 2010 r. do dnia 10 października 2011 r. nie sporządziła i nie przekazała Wójtowi Gminy (...), sprawozdania Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec III kwartału 2010 r., z naruszeniem § 4 pkt 3 lit. b, § 18 ust. 1 oraz załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103),
- 4) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 31 stycznia 2011 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec IV kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10 października 2011 r., z naruszeniem § 4 pkt 3 lit. b, § 18 ust. 1 oraz załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103),
- 5) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 12 kwietnia 2010 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-ZN kwartalne sprawozdania Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec I kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10 października 2011 r., z naruszeniem § 5 ust. 2, § 6 ust. 1 pkt 4 oraz załącznika nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247),
- 6) w okresie od dnia 09 lipca 2010 r. do dnia 10 października 2011 r. nie sporządziła i nie przekazała Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-ZN kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec II kwartału 2010 r., z naruszeniem § 5 ust. 2, § 6 ust. 1 pkt 4 oraz załącznika nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247),

- 7) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 11 października 2010 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-ZN kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec III kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10 października 2011 r., z naruszeniem § 5 ust. 2, § 6 ust. 1 pkt 4 oraz załącznika nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247),
  - 8) nie sporządziła i nie przekazała w terminie do dnia 01 lutego 2011 r. Wójtowi Gminy (...) sprawozdania Rb-ZN kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec IV kwartału 2010 r., które sporządziła i złożyła w dniu 10 października 2011 r., z naruszeniem § 5 ust. 2, § 6 ust. 1 pkt 4 oraz załącznika nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247).
- II. Na podstawie art. 33, art. 36 ust. 1 i 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych odstępuje od wymierzenia Pani (...) kary.
- III. Na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, obciąża Panią (...) obowiązkiem uiszczenia na rzecz Skarbu Państwa kosztów postępowania w wysokości 291,71 zł (słownie: dwieście dziewięćdziesiąt jeden złotych i siedemdziesiąt jeden groszy).

### **Pouczenie:**

Zgodnie z art. 137 ust. 5 oraz art. 138 ust. 1 i 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – od niniejszego orzeczenia służy stronom prawo wniesienia odwołania do Głównej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów – w terminie 14 dni od dnia doręczenia orzeczenia, za pośrednictwem tutejszej Regionalnej Komisji Orzekającej.

### **UZASADNIENIE**

Pismem sygn. FK-V.431.37.2011 z dnia 18 października 2012 r. Pani (...) – Dyrektor Wydziału Finansów i Kontroli (...) Urzędu Wojewódzkiego z upoważnienia Wojewody (...) poinformowała o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych w Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w (...).

Zawiadomienie informowało o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,

polegające na nie sporządzaniu w 2010 r. przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej kwartalnych sprawozdań jednostkowych: Rb-27ZZ z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami oraz Rb-ZN o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostki samorządu terytorialnego zadań zleconych.

W postępowaniu wyjaśniającym prowadzonym przez Rzecznika Pani (...), Kierownik Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) złożyła wyjaśnienia „... zarzuty przedstawione zrozumiała. Nie były składane sprawozdania Rb-27ZZ i Rb-ZN zgodnie z określonymi przepisami i wzorami w terminach i datach wskazanych w postanowieniu o wszczęciu postępowania wyjaśniającego. W 2010 i 2011 roku często była na zwolnieniach lekarskich co spowodowało, że nie dopilnowała złożenia sprawozdań w terminie. Pod nieobecność zastępstwo powierzyła (...), starszemu specjalście pracy socjalnej. Zgodnie z porozumieniem z dnia 21 maja 2003 r. zawartym pomiędzy Wójtem Gminy (...), a Kierownikiem GOPS w (...) obsługą finansowo-księgową GOPS zajmowała się Gmina (...). Przedłożyła kopię porozumienia celem dołączenia do akt. Podniosła, iż nie było ustalonych zasad wykonywania tej obsługi. Uważała, że skoro Wójt wyznaczył pracownika Urzędu Gminy to nie musi określać już zasad wykonywania obsługi ponieważ było to zadanie w zakresie czynności pracownika. Od 2003 roku do chwili obecnej sprawami tymi zajmuje się (...), pracownik Urzędu. Nie rozmawiała z tym pracownikiem na temat sporządzania sprawozdań, gdyż uważała, że skarbnik gminy zajmuje się tymi sprawami. Nie wiedziała o konieczności składania sprawozdań Rb-ZN i Rb-27ZZ, jak również nie było przypomnień o takich sprawozdaniach od Skarbnika, że nie są sporządzane przez pracownika Urzędu obsługującego księgowość GOPS. Zapoznała się dokładnie ze sprawozdaniami które nie były sporządzane i od czasu kontroli składa takie sprawozdania. Przedłożyła zestawienie okresów w których przebywała na urloпах i zwolnieniach w 2010 i 2011 r. W dniu 03.01.2012 r. wpłynęły dokumenty przekazane przez wymienioną”.

W dniu 12 stycznia 2012 r. Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych, skierował do Przewodniczącej Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Olsztynie – zwanej dalej Regionalną Komisją Orzekającą, wniosek o ukaranie, zarzucając Obwinionej Pani (...) nie sporządzanie i nie przekazywanie sprawozdań Rb – 27 ZZ z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami oraz Rb-ZN o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostkę samorządu terytorialnego zadań zleconych, Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...), popełniając nieumyślnie czyny z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Za wyżej opisane czyny Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych wniósł o wymierzenie Obwinionemu kary upomnienia.

W uzasadnieniu do wniosku o ukaranie, odnosząc się do zarzutów Rzecznik stwierdził, że „Zebrany materiał dowodowy wskazuje, iż popełniono zarzucane czyn. Art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych stanowi,

iż naruszeniem jest niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania. Zgodnie z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych jednostki sektora finansów publicznych zobowiązane są do sporządzania sprawozdań z wykonania procesów związanych z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem. Uregulowanie sposobu wykonania tych obowiązków ustawa powierza Ministrowi Finansów. Na tej podstawie zostały wydane rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) oraz 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247). ...Naruszenie ustawowego obowiązku terminowego złożenia przez jednostki sektora finansów publicznych sprawozdań z wykonania procesów związanych z gromadzeniem i rozdysponowaniem środków publicznych oraz zasad sprawozdawczości wyczerpuje znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Naruszenie to dotyczy wszystkich sprawozdań oznaczonych symbolem „Rb”. Zgodnie z § 4 pkt 3 lit. b rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) oraz § 6 ust. 1 pkt 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247) do sporządzania i przekazywania sprawozdań w imieniu jednostki są zobowiązani kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego. Dalej Rzecznik podzielił argumentację Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie zawartą w wyroku z dnia 26 kwietnia 2010 r., sygn. akt V SA/Wa 103/10, który rozpoznając skargę Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych orzekł, iż „...Ustawa o finansach publicznych w art. 44 ust. 2 stanowi, że kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki „w zakresie gospodarki finansowej” pracownikom jednostki. W tak użytym sformułowaniu nie mieści się możliwość powierzenia sprawozdawczości budżetowej pracownikowi jednostki. Sprawozdawczość budżetowa nie mieści się też w ustawowym zakresie obowiązków Głównego Księgowego jednostki... To kierownik jednostki jest zobowiązany przekazać sprawozdanie odbiorcy tego sprawozdania...sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto ponad osobę kierownika jednostki podpisał je...”. Wobec powyższego zdaniem Rzecznika, to Obwiniona ponosi odpowiedzialność za podanie danych w sprawozdaniach oraz terminowe ich złożenie.

Na podstawie art. 113 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych Przewodniczący Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy RIO w Olsztynie zarządziła w dniu 25 stycznia 2012 r. doręczenie odpisu wniosku Obwinionym.

Na rozprawę w dniu 13 marca 2012 r. stawili się: Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych – Krzysztof Subocz, Obwiniona (...).

Obwiniona (...) na rozprawie podtrzymała wyjaśnienia składane w postępowaniu wyjaśniającym, stwierdzając, że w 2010 r. oraz 2011 była często na zwolnieniach lekarskich. Jednocześnie zeznała, że o konieczności składania przedmiotowych

sprawozdań dowiedziała się w trakcie kontroli przeprowadzonej przez inspektorów z Urzędu Wojewódzkiego w (...).

Rzecznik podtrzymał wniosek o ukaranie, jednocześnie zmodyfikował pkt 6 wniosku o ukaranie poprzez zastąpienie daty „09.08.2010 r.” datą „09.07.2010 r.” i wniosł o wymierzenie Obwinionej kary upomnienia.

Komisja ustaliła następujący stan faktyczny:

W Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w (...) w 2010 r. oraz w 2011 r. nie sporządzano i nie składano Wójtowi Gminy (...) kwartalnych sprawozdań jednostkowych Rb-ZN o stanie zobowiązań oraz należności Skarbu Państwa z tytułu wykonywania przez jednostki samorządu terytorialnego zadań zleconych na koniec I kwartału 2010 r., na koniec II kwartału 2010 r., na koniec III kwartału 2010 r. i na koniec IV kwartału 2010 r. w terminach określonych przez załącznik nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247). Również w 2010 r. oraz w 2011 r. nie sporządzano i nie składano Wójtowi Gminy (...) kwartalnych sprawozdań jednostkowych Rb-27ZZ kwartalne sprawozdanie Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...) z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami na koniec I kwartału 2010 r., na koniec II kwartału 2010 r., na koniec III kwartału 2010 r. i na koniec IV kwartału 2010 r. w terminach określonych przez załącznik załącznika nr 44 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103).

Komisja zważyła co następuje:

Zgodnie z art. 24 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114, Dz. U. z 2006 r. Nr 79, poz. 551, Dz. U. z 2009 r. Nr 19 poz. 101, Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1241, Dz. U. z 2009 r. Nr 223, poz. 1778, Dz. U. z 2010 r. Nr 182, poz. 1228, Dz. U. z 2011 Nr 240, poz. 1429), jeżeli w czasie orzekania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych obowiązuje ustawa inna niż w czasie popełnienia tego naruszenia, stosuje się ustawę nową, z tym, że należy stosować ustawę obowiązującą w czasie popełnienia naruszenia, jeżeli jest ona względniejsza dla sprawcy. Przy orzekaniu zastosowano ustawę z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114, Dz. U. z 2006 r. Nr 79, poz. 551, Dz. U. z 2009 r. Nr 19 poz. 101, Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1241, Dz. U. z 2009 r. Nr 223, poz. 1778, Dz. U. z 2010 r. Nr 182, poz. 1228, Dz. U. z 2011 Nr 240, poz. 1429).

Zgodnie z art. 4 pkt 2 i pkt 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych podlegają kierownicy jednostek sektora finansów publicznych, a także pracownicy tych jednostek, którym powierzono określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej lub czynności przewidziane w przepisach o zamówieniach publicznych.

Przepis art. 53 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 ze zm.) stanowi, że kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki. Kierownik może

powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. Przyjęcie obowiązków przez te osoby powinno być potwierdzone dokumentem w formie odrębnego imiennego upoważnienia albo wskazania w regulaminie organizacyjnym jednostki.

Stosownie do przepisu § 5 ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247) samorządowe jednostki organizacyjne realizujące bezpośrednio zadania z zakresu administracji rządowej oraz inne zadania zlecone jednostkom samorządu terytorialnego odrębnymi ustawami sporządzają sprawozdania jednostkowe, a następnie przekazują sprawozdania przewodniczącym zarządu jednostek samorządu terytorialnego. Z kolei § 6 ust. 1 pkt 4 ww. rozporządzenia stanowi, że sprawozdania, w imieniu jednostki, są sporządzane i przekazywane przez kierowników jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego. Załącznik Nr 7 do ww. rozporządzenia określa, iż sprawozdanie Rb-ZN jednostki bezpośrednio realizujące zadania przekazują sprawozdanie zarządowi jednostki samorządu terytorialnego w formie dokumentu i pliku bazy danych nie później niż 10 dni po upływie okresu sprawozdawczego, a za IV kwartał nie później niż do 1 lutego.

Stosownie do przepisu § 4 pkt 3 lit. b rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103), do sporządzania i przekazywania sprawozdań jednostkowych z wykonania planu dochodów związanych z realizacją zadań z zakresu administracji rządowej oraz innych zadań zleconych jednostkom samorządu terytorialnego ustawami w imieniu jednostki są obowiązani w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego. Załącznik nr 44 do ww. rozporządzenia określa, iż sprawozdanie Rb-27ZZ jednostki bezpośrednio realizujące zadania przekazują sprawozdanie zarządowi jednostki samorządu terytorialnego w formie dokumentu nie później niż 8 dni po upływie okresu sprawozdawczego, a za IV kwartał nie później niż do 31 stycznia.

Zgodnie z przepisem § 18 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej, kierownicy samorządowych jednostek organizacyjnych sporządzający sprawozdania są obowiązani do terminowego przekazywania sprawozdań odbiorcom sprawozdań.

W przedmiotowej sprawie bezsporny jest fakt, iż Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w (...), jako jednostka organizacyjna Gminy (...), nie złożyła do dnia 10 października 2011 r. Wójtowi Gminy (...) jednostkowych kwartalnych sprawozdań Rb-ZN za I, II, III i IV kwartał 2010 r. oraz kwartalnych sprawozdań Rb-27ZZ za I, II, III i IV kwartał 2010 r. Z wyjaśnień Obwinionej (...) wynika, że o konieczności składania kwartalnych sprawozdań Rb-27ZZ oraz Rb-27ZZ nie wiedziała, jak również nie było takich przypomnień ze strony skarbnika gminy.

W ocenie Komisji wyjaśnienia Obwinionej nie mogą zasługiwać na uwzględnienie. Zarzucane Obwinionej czyny z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na niesporządzaniu lub nieprzekazaniu w terminie sprawozdań Rb-ZN za I, II, III oraz IV kwartał 2010 r. oraz sprawozdań Rb-27ZZ za I, II, III oraz IV kwartał 2010 r. zdaniem Komisji wystąpiły.

Dlatego też zdaniem Komisji, zgodnie z przepisem art. 53 ustawy o finansach publicznych, odpowiedzialność za nie złożenie w terminie przedmiotowych sprawozdań ponosi Obwiniona (...), która przyjmując powierzone jej stanowisko kierownika jednostki sektora finansów publicznych, przyjęła odpowiedzialność związaną z pełnieniem tej funkcji. Stanowisko takie zostało ugruntowane przez orzecznictwo Główniej Komisji Orzekającej w orzeczeniach: DF/GKO-4900-7/7/07/484, DF/GKO-4900-45/58/06. W ocenie Komisji, nie może też stanowić okoliczności wyłączającej odpowiedzialność Obwinionej za stwierdzone nieprawidłowości, podniesiony przez Obwinioną fakt braku wiedzy o konieczności złożenia przedmiotowych sprawozdań oraz brak reakcji organu nadrzędnego (otrzymującego sprawozdania) na nie składanie sprawozdań przez Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w (...).

Nie sposób również się zgodzić z argumentacją Obwinionej, że odpowiedzialną za przedmiotowe naruszenia jest osoba, która sporządzała sprawozdania.

Zdaniem Komisji nie zaszły również okoliczności uniemożliwiające terminowe składanie sprawozdań, gdyż terminy składania sprawozdań Rb-27ZZ oraz Rb-ZN nie kolidowały ze zwolnieniami lekarskimi Obwinionej.

Przepis art. 53 ust. 2 ustawy o finansach publicznych, stanowi, że kierownik jednostki może powierzyć określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej pracownikom jednostki. W tak użytym sformułowaniu nie mieści się możliwość powierzenia sprawozdawczości budżetowej pracownikowi jednostki. Sprawozdawczość budżetowa nie mieści się też w ustawowym zakresie obowiązków Głównego Księgowego jednostki, określonym w art. 54 ust. 1 ww. ustawy. Kierownik jednostki jest zobowiązany przekazać sprawozdanie odbiorcy tego sprawozdania, sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto ponad osobę kierownika jednostki podpisał je. Powyższa argumentacja została podzielona przez Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w wyroku z dnia 26 kwietnia 2010 r., sygn. akt V SA/Wa 103/10.

Obwiniona (...) pełniąc funkcję Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy w (...), zgodnie z § 5 ust.1 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, oraz § 18 ust. 1 rozporządzenia Ministra Finansów w sprawie sprawozdawczości budżetowej, zobowiązana była do przekazania Wójtowi Gminy (...) sprawozdań Rb-ZN za I, II, III, IV kwartał 2010 r. bez wezwania. Żaden przepis prawa nie stanowi o tym aby, organ nadrzędny miał obowiązek informowania kierowników jednostek organizacyjnych jednostki samorządu terytorialnego, o zmianach przepisów prawa, również żaden przepis prawa nie stanowi o tym aby, organ nadrzędny miał obowiązek wzywania do spełnienia obowiązku, który wynika z przepisów powszechnie obowiązujących.

Wobec powyższego Komisja uznała, iż nie można uwzględnić wniosku Obwinionej o uniewinnienie.

W tym stanie rzeczy Komisja uznała Obwinioną odpowiedzialną za powyższe naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, który stanowi, iż naruszeniem dyscypliny

finansów publicznych jest niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania albo wykazanie w tym sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Zgodnie z art. 19 ust. 1 i 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi osoba, która popełniła czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych i której można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia. Winę sprawcy można przypisać wówczas jeżeli osoba nie dała posłuchu normie prawnej w sytuacji, gdy miała możliwość zachowania zgodnego z prawem.

W ocenie Komisji Obwinionej można przypisać winę za powyższe nieprawidłowości. Obwiniona miała możliwość sporządzenia i złożenia w terminie sprawozdań Rb-ZN oraz Rb-27ZZ za I, II, III, IV kwartał 2010 r. Jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych powinna zapoznać się z obowiązującymi przepisami dotyczącymi sprawozdawczości Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...).

W ocenie Komisji naruszenie przez Obwinioną dyscypliny finansów publicznych było wynikiem niezachowania ostrożności przy wypełnianiu obowiązków w zakresie sprawozdawczości, a ciążyących na Obwinionej pełniącej funkcję kierownika jednostki sektora finansów publicznych. Ponadto Obwiniona nadmiernie zaufała pracownikowi, który prowadził księgowość jednostki i nie weryfikowała, czy wszystkie obowiązujące Gminny Ośrodek Pomocy Społecznej w (...) sprawozdania są prawidłowo sporządzane i terminowo składane jednostce nadrzędnej.

Komisja nie podzieliła stanowiska Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w zakresie kary.

Komisja dokonując oceny całokształtu okoliczności sprawy uznała, iż zachodzą warunki do odstąpienia od wymierzenia Obwinionej kary, przewidziane w art. 36 ust. 1 i ust. 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Przemawia za tym nienaganny okres pracy zawodowej Obwinionej – pozytywna opinia w zakresie wywiązywania się z obowiązków służbowych sporządzona przez Wójta Gminy (...), znajdująca się w aktach sprawy oraz okoliczności, w których doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Komisja uwzględniła również fakt podjęcia starań o zapobiegnięcie naruszeniom dyscypliny finansów publicznych w przyszłości przez Obwinioną.

Obwiniona nie był karana za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W ocenie Komisji pomimo odstąpienia od wymierzenia kary cele postępowania zostaną osiągnięte, a Obwiniona w przyszłości nie naruszy dyscypliny finansów publicznych.

O kosztach postępowania orzeczono w myśl art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, który nakazuje każdego uznanego za odpowiedzialnego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych obciążyć kosztami postępowania na rzecz Skarbu Państwa.

## II. Orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej

### 3.

**Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej  
w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych  
z dnia 19 kwietnia 2012 r.  
sygn. akt BDF1/4900/27/25/12/570  
– orzeczenie zaskarżone do WSA**

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

|                 |                                   |                             |
|-----------------|-----------------------------------|-----------------------------|
| Przewodniczący: | <i>Z-ca Przewodniczącego GKO:</i> | Wojciech Robaczyński (spr.) |
| Członkowie:     | <i>Z-ca Przewodniczącego GKO:</i> | Marcin Krzywoszyński        |
|                 | <i>Członek GKO:</i>               | Artur Walasik               |
| Protokolant:    |                                   | Anna Jedlińska              |

przy udziale zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Roberta Wydry,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 19 kwietnia 2012 r. odwołania Obwinionego (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 16 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-44/2011, zam. (...), pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora (...) Oświaty, Kultury i Sportu w (...), którym:

1. uznano Pana (...) odpowiedzialnym za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w (...) Oświaty, Kultury i Sportu w (...) określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań (...) Oświaty, Kultury i Sportu w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:
  - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

2. na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych odstąpiła od wymierzenia kary,
3. Na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych orzekła zwrot kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 282, 27 zł (słownie: dwieście osiemdziesiąt dwa złote 27/100).

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych:

- 1) uchyła zaskarżone orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 16 grudnia 2011 r. sygn. akt: ZDB-4100-44/2011, w zakresie pkt 1 i uznaje Pana (...) odpowiedzialnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Zarządu Oświaty, Kultury i Sportu w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:
  - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych,

- 2) utrzymuje w mocy zaskarżone orzeczenie w zakresie punktu 2 i 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**

Dnia 9 września 2011 r. Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych właściwy w sprawach rozpoznawanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w Opolu wniósł o uznanie Pana

(...), pełniącego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora (...) Oświaty Kultury i Sportu w (...) za odpowiedzialnego za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.) – zwanej dalej ustawą, polegające na niesporządzaniu i nieprzekazaniu w terminie Burmistrzowi (...) jednostkowych sprawozdań Zarządu Oświaty Kultury i Sportu w (...) za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r., tj.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. nr 43, poz. 247).

Dnia 16 grudnia 2011 r. Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu uznała Pana (...) odpowiedzialnym za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w (...) Oświaty, Kultury i Sportu w (...), określone w art. 18 pkt 2 ustawy, polegające na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Zarządu Oświaty Kultury i Sportu w (...) za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r., tj.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy, Regionalna Komisja Orzekająca odstąpiła od wymierzenia Obwinionemu kary, a na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy orzekła zwrot kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa.

Regionalna Komisja Orzekająca ustaliła, że w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. w (...) Oświaty Kultury i Sportu w (...), będącej jednostką organizacyjną Gminy (...), nie sporządzono następujących jednostkowych sprawozdań:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.

Skutkiem niesporządzenia powyższych sprawozdań jednostkowych było nieprzekazanie ich do Urzędu Miejskiego w (...) na koniec podanych okresów sprawozdawczych. Zostały sporządzone jedynie sprawozdania zbiorcze (...) Oświaty Kultury i Sportu.

Powyższe ustalenia znalazły potwierdzenie w ustaleniach z postępowania kontrolnego, tj. kontroli kompleksowej Gminy (...), przeprowadzonej przez Regionalną Izbę Obrachunkową w Opolu. Okoliczność ta jest bezsporna i nie była kwestionowana w toku postępowania dowodowego przed Regionalną Komisją Orzekającą. W wyjaśnieniach złożonych w toku kontroli Pani (...) – Główna Księgowa (...) Oświaty, Kultury i Sportu w (...), jednostki powołanej przez Radę Miejską w (...) m.in. do realizacji obsługi ekonomiczno-administracyjnej zespołów szkół, w tym do sporządzania wymaganych sprawozdań z wykonania dochodów i wydatków, stwierdziła: „prowadząc gospodarkę finansową placówek oświatowych Gminy (...) oraz Miejskiego Ośrodka Kultury (...) błędnie zinterpretowałam przepisy dotyczące sprawozdań jednostkowych Rb-N i Rb-Z poszczególnych placówek. Ponieważ wykazywały one wartości zerowe, nie sporządziłam i nie przedstawiłam dyrektorom poszczególnych placówek sprawozdań jednostkowych do podpisania. Sporządziłam jedynie zbiorcze kwartalne sprawozdanie Rb-N i Rb-Z za okres od 1 stycznia 2010 r. do 31 marca 2010 r. oraz za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r., wykazując dane wynikające z ewidencji księgowej łącznie wszystkich jednostek. Sytuacja ta nie spowodowała zniekształcenia obrazu finansów publicznych. Ponadto, począwszy od 111 kwartału 2010 r. sprawozdania Rb-Z, Rb-N sporządzane są dla poszczególnych placówek”.

Regionalna Komisja Orzekająca stwierdziła, że obowiązek sporządzania sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych wynika z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.). Rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań, a także jednostki obowiązane do sporządzania poszczególnych sprawozdań oraz odbiorców tych sprawozdań określa m.in. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. nr 43, poz. 247)

Stosownie do treści § 6 ust. 1 pkt 4 w związku § 3 i 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów

publicznych w zakresie operacji finansowych, kwartalne sprawozdania jednostkowe Rb-Z i Rb-N w imieniu jednostki, są sporządzane i przekazywane przez kierowników jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego. Przez sporządzenie sprawozdania należy rozumieć wypełnienie go zgodnie z cytowanym rozporządzeniem i podpisanie przez kierownika jednostki.

Stanowisko powyższe potwierdza wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r. (w uzasadnieniu orzeczenia powołano błędnie 6 kwietnia 2010 r. – przyp. GKO) – sygn. akt V SA/Wa 103/10, dotyczący odpowiedzialności kierownika jednostki za wykonywanie obowiązków w zakresie sprawozdawczości budżetowej, zgodnie z którym sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki, niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto, poza kierownikiem jednostki, je podpisał.

Biorąc pod uwagę całokształt zgromadzonego materiału dowodowego, Regionalna Komisja Orzekająca uznała, że niesporządzenie przez Obwinionego wyżej wymienionych jednostkowych sprawozdań o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych oraz o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji (...) Oświaty Kultury i Sportu w (...), stanowiło naruszenie § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Zgodnie z § 8 ust. 1 w związku z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 do powołanego rozporządzenia, jednostki sporządzają i przekazują sprawozdania jednostkowe, łączne oraz zbiorcze odbiorcom tych sprawozdań, w terminach umożliwiających sporządzenie sprawozdań łącznych lub zbiorczych, zaś terminy sporządzania i przekazywania sprawozdań oraz odbiorców sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego określone zgodnie z załącznikiem nr 7 do rozporządzenia w ustalonym stanie, odnieść należy do terminu złożenia sprawozdania po upływie okresu sprawozdawczego nie później niż 10 dni.

Stosownie do art. 18 pkt 2 ustawy, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niesporządzenie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania. Art. 18 pkt 2 ustawy, w brzmieniu ustalonym przez art. 65 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. nr 157, poz. 1241), obowiązuje od dnia 1 stycznia 2010 r. w stosunku do sprawozdań, które powinny być sporządzone i przekazane po tej dacie, a więc ma zastosowanie do ustalonego w niniejszej sprawie stanu faktycznego.

W konsekwencji, Komisja Orzekająca I instancji uznała, że w niniejszej sprawie doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na niesporządzeniu w terminie sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania, tj. jednostkowych sprawozdań Zarządu Oświaty Kultury i Sportu w (...) Rb-N i Rb-Z za okresy od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r. i od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. Komisja Orzekająca I instancji podkreśliła także że obowiązująca od 1 stycznia 2010 r. treść art. 18 pkt 2 cyt. ustawy, poszerzyła zakres odpowiedzialności o dwa nowe zaniechania, tj. niesporządzenie sprawozdania w terminie oraz nieprzekazanie sprawozdania w terminie. Wyrażne ich objęcie regu-

lacją dotyczącą naruszenia dyscypliny finansów publicznych wskazuje na przypisany im przez ustawodawcę przymiot szkodliwości dla finansów publicznych.

Zdaniem Regionalnej Komisji Orzekającej, sprawozdawczość jest istotnym, z punktu widzenia zapewnienia bieżącej informacji o sytuacji finansowej jednostek sektora finansów publicznych i jawności finansów publicznych, elementem gospodarki finansowej.

Z okoliczności faktycznych sprawy wynika, że zaniechanie sporządzenia jednostkowych sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania dotyczyło dwóch następujących po sobie okresów. Przywrócenie prawidłowego stanu związanego ze sporządzeniem w terminie wymaganych sprawozdań jednostkowych nastąpiło od III kwartału 2010 r., zatem przedmiotowe zaniechanie Dyrektora (...) Oświaty Kultury i Sportu w (...), co do sporządzenia ww. sprawozdań, nie miało charakteru incydentalnego.

W związku z powyższym, Regionalna Komisja Orzekająca zauważyła, że istota odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych dotyczy nie tylko wymiaru finansowego danego zaniechania, na co także wskazuje Główna Komisja Orzekająca, m.in. w orzeczeniu z dnia 19 listopada 2007 r. (DF/GKO-4900-46/50/07/18, LEX 422929). W związku z tym, Komisja Orzekająca I instancji nie podzieliła stanowiska Pełnomocnika Obwinionego, iż w sprawie wystąpił znikomy stopień szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Obwiniony jest osobą podlegającą odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych stosownie do art. 4 pkt 2 ustawy i w świetle art. 19 ust. 1 i 2 ustawy, ponosi odpowiedzialność za przypisane naruszenia z art. 18 pkt 2 ustawy.

Zdaniem Komisji Orzekającej I instancji, całokształt zebranego w sprawie materiału dowodowego, w tym złożone w trakcie postępowania wyjaśnienia obwinionego oraz głównej księgowej (...) Oświaty, Kultury i Sportu w (...), pozwalają na przyjęcie kwalifikacji nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, gdyż Obwiniony nie miał zamiaru naruszenia dyscypliny, ani z taką ewentualnością nie godził się, jednak nie zachował należytej staranności przy pełnieniu obowiązków kierownika jednostki sektora finansów publicznych w zakresie sprawozdawczości.

Oceniając stopień zawinienia przez Obwinionego, Regionalna Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę, że Obwiniony był przekonany, że w przedmiotowych sprawozdaniach w treści dotyczącej nazwy jednostki sprawozdawczej wpisany był (...) Oświaty, Kultury i Sportu, co pozwalało sądzić, iż są to jednostkowe sprawozdania ZOKiS. Jednocześnie jednak Komisja Orzekająca I instancji zauważyła, że akcentowanie przez Obwinionego powyższej okoliczności wskazuje, iż w zasadzie nie zdawał on sobie sprawy co do prawnego znaczenia dokumentu, na którym składał podpis, a jako kierownik jednostki winien był zachować szczególną ostrożność przy składaniu podpisu na ważnych dla finansów publicznych dokumentach, tym bardziej, iż charakter sprawozdania wyraźnie wynika z druków sprawozdań i przy dołożeniu staranności można było stwierdzić, jakie sprawozdania zostały sporządzone i przedłożone do podpisu.

W tej sytuacji Regionalna Komisja Orzekająca nie podzieliła stanowiska Obwinionego, iż nie można mu przypisać winy za popełnione naruszenie, gdyż o nich nie wiedział, bowiem jako dyrektor jednostki zobowiązany był do czuwania nad realizacją

powszechnie obowiązujących przepisów prawa, w tym w zakresie dotyczącym sprawozdawczości, o których powinien wiedzieć i ich przestrzegać. Omawiane okoliczności mogą też, zdaniem Regionalnej Komisji Orzekającej, świadczyć o tym, że Obwiniony, jako kierownik jednostki, w sposób nadmierny zaufał pracownikom jednostki, którym powierzył obowiązki w zakresie rachunkowości.

Odnosząc się natomiast do skutku popełnionego czynu dla finansów publicznych, Regionalna Komisja Orzekająca zauważyła, że niesporządzone sprawozdania jako „zerowe” nie wpłynęły na zniekształcenie obrazu stanu finansów publicznych (...) Oświaty Kultury i Sportu w (...). Mając na uwadze wyżej opisane ustalenia w zakresie zarzutu postawionego Obwinionemu, a także biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych, Komisja Orzekająca postanowiła w oparciu o art. 36 ustawy, odstąpić od wymierzenia Obwinionemu kary, biorąc m.in. pod uwagę, że na powstanie naruszenia miała także wpływ zmiana stanu prawnego, która nastąpiła w pierwszym kwartale 2010 roku. Komisja Orzekająca I instancji, uwzględniając powyższe uznała, że odstąpienie od wymierzenia kary będzie pozytywnym bodźcem, do przestrzegania wymogów określonych przepisami prawa i zapobiegać będzie naruszeniom dyscypliny finansów publicznych w przyszłości.

Dnia 31 stycznia 2012 r. od powyższego orzeczenia odwołanie wniósł obrońca Obwinionego – radca prawny Pana (...), wnosząc o „zmianę orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej” i „uznanie Pana (...) za niewinnego zarzutu nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych w (...) Oświaty, Kultury i Sportu w (...), określonego w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych”.

Zdaniem odwołującego, w rozpatrywanej sprawie nie można przypisać Obwinionemu winy za popełnione naruszenia, gdyż o nich nie wiedział i trudno było wiedzieć nawet przy zachowanej ostrożności w zakresie dbałości o prawidłowe prowadzenie gospodarki finansowej.

Obrońca Obwinionego stwierdził, że „w ustawowym terminie Obwiniony podpisał i przekazał Burmistrzowi sprawozdania Rb-N, Rb-Z, Rb-27 i Rb-28. We wszystkich tych sprawozdaniach w treści dotyczącej nazwy jednostki sprawozdawczej wpisany był (...) Oświaty, Kultury i Sportu, co pozwalało sądzić, iż są to jednostkowe sprawozdania (...).

Obwiniony nie mógł wiedzieć, że z przedkładanych mu do podpisu sprawozdań Rb-N, Rb-Z, Rb-27 i Rb-28 sprawozdania Rb-N i Rb-Z są sprawozdaniami zbiorczymi, a Rb-27 i Rb-28 jednostkowymi, tym bardziej że sprawozdania Rb-Z były sprawozdaniami „zerowymi”. Ponadto Obwiniony wiedział, że jednostkowe sprawozdania sporządzane były dla poszczególnych jednostek i podpisywane przez Dyrektorów tych jednostek i trudno było przypuszczać, że nie dotyczyło to sprawozdań Rb-N i Rb-Z. W zaistniałej sytuacji niewiedza Obwinionego była usprawiedliwiona i zostały niezwłocznie podjęte przez niego właściwe kroki mające na celu wyeliminowanie nieprawidłowości. Począwszy od III kwartału 2010 roku sprawozdania Rb-N i Rb-Z są sporządzane dla poszczególnych jednostek i podpisywane przez kierowników jednostek”.

Zdaniem Obroncy Obwinionego, „opisana sytuacja wyklucza zarzut nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, zawartej w art. 22 ust. 3 ustawy. Nie doszło bowiem do popełnienia przez Obwinionego zarzucanych mu czynów na skutek niezachowania ostrożności wymaganej w danych okolicznościach, mimo że możliwość naruszenia dyscypliny mógł przewidzieć, ponieważ trudno było przypuszczać, że jedynie jednostkowe sprawozdania Rb-N i Rb-Z nie były sporządzane przez Główną Księgową w sytuacji, gdy pozostałe jednostkowe sprawozdania były sporządzane i przedstawiane Dyrektorom obsługiwanych jednostek do podpisu. Takie działanie w niezawinionym błędzie pozwala uznać Pana (...) jako niewinnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych w (...) Oświaty, Kultury i Sportu w (...)”.

Jednocześnie Obronca Obwinionego podkreślił, że „Obwiniony powierzył na piśmie Głównemu Księgowemu za jego zgodą obowiązki w zakresie rachunkowości, a więc także sporządzania sprawozdawczości”. Odwołujący stwierdza, że w takiej sytuacji – zgodnie z orzeczeniem Głównej Komisji Orzekającej z dnia 8 czerwca 2009 r., sygn. BDF/4900/30/28-29/RN-4-5/09/1113 – odpowiedzialność z art. 18 pkt 2 ustawy, może dotyczyć wyłącznie osób bezpośrednio odpowiedzialnych za sporządzanie sprawozdań.

Ponadto, Obronca Obwinionego podkreślił, że zarówno waga naruszonych obowiązków, jak i sposób i okoliczności ich naruszenia, a także brak skutków finansowych oraz brak zniekształcenia obrazu finansów publicznych wskazują na możliwość umorzenia tego postępowania już na wstępnym etapie postępowania z uwagi na znikomą szkodliwość czynu, o co Obwiniony wnosił już w toku postępowania przed Rzecznikiem Dyscypliny Finansów Publicznych.

Biorąc powyższe pod uwagę, Obronca wnosi o uniewinnienie Pana (...) od zarzutu nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy.

Główna Komisja Orzekająca zważyła co następuje.

Odwołanie nie może być uwzględnione.

Ustalenia faktyczne w przedmiotowej sprawie są bezsporne i prawidłowo zostały dokonane w toku dotychczasowego postępowania. Ustaleń tych Obronca Obwinionego w złożonym odwołaniu nie zakwestionował. Prawidłowo zatem ustalono, że w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. w (...) Oświaty Kultury i Sportu w (...), będącej jednostką organizacyjną Gminy (...), nie sporządzono następujących sprawozdań:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.

Skutkiem niesporządzenia powyższych sprawozdań jednostkowych było nieprzekazanie ich do Urzędu Miejskiego w (...) na koniec podanych okresów sprawozdawczych. Zostały sporządzone jedynie sprawozdania zbiorcze (...) Oświaty Kultury i Sportu.

Obowiązek sporządzania powyższych sprawozdań wynika z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) oraz z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247). Zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 4 w związku § 3 i 4 tego rozporządzenia, kwartalne sprawozdania jednostkowe Rb-Z i Rb-N w imieniu jednostki, są sporządzane i przekazywane przez kierowników jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego.

Podstawowym zagadnieniem, które należało rozważyć na tle ustalonego stanu faktycznego jest kwestia odpowiedzialności Obwinionego za powyższe zaniechanie. Główna Komisja Orzekająca podziela w tym zakresie stanowisko Komisji Orzekającej I instancji. Nie ulega bowiem wątpliwości, że to na Obwinionym, jako kierowniku jednostki sektora finansów publicznych ciąży obowiązek z zakresu sprawozdawczości. Na odpowiedzialność Obwinionego w tym zakresie nie może mieć wpływu fakt – powołany w złożonym odwołaniu – że „Obwiniony powierzył na piśmie Głównemu Księgowemu za jego zgodą obowiązki w zakresie rachunkowości, a więc także sporządzania sprawozdawczości”. Odwołujący nietrafnie wywodzi, że w takiej sytuacji – zgodnie z orzeczeniem Głównej Komisji Orzekającej z dnia 8 czerwca 2009 r. – odpowiedzialność z art. 18 pkt 2 ustawy „może dotyczyć wyłącznie osób bezpośrednio odpowiedzialnych za sporządzanie sprawozdań”. Zgodnie bowiem z utrwalonym stanowiskiem orzecznictwa, powierzenie głównemu księgowemu obowiązków z zakresu rachunkowości nie zwalnia kierownika jednostki sektora finansów publicznych od obowiązków i odpowiedzialności w zakresie sprawozdawczości. Należy podzielić stanowisko Głównej Komisji Orzekającej wyrażone w orzeczeniu z dnia 21 lutego 2011 r. (BDF1/4900/131/149/10/66, LEX nr 795103), zgodnie z którym czynności w zakresie przekazania sprawozdania budżetowego należą do czynności w zakresie reprezentacji jednostki, co powoduje że nie można ich skutecznie powierzyć innemu pracownikowi. Pogląd taki znajduje także potwierdzenie w orzecznictwie sądowym. W uzasadnieniu wyroku z dnia 26 kwietnia 2010 r. (V SA/Wa 103/10) Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie stwierdził, że zakres powierzonych obowiązków w trybie przepisów ustawy o finansach publicznych nie może obejmować sprawozdawczości budżetowej. Sprawozdawczość budżetowa nie mieści się w zakresie pojęcia obowiązków z zakresu rachunkowości. Zdaniem WSA, przekazanie uprawnień z zakresu reprezentacji jednostki musi być bardzo wyraźnie zastrzeżone w ustawie.

Nietrafne jest także stanowisko składającego odwołanie, że Obwiniony „działał w niezawinionym błędzie”, co uniemożliwia postawienie mu zarzutu nieumyślności zachowania się. Główna Komisja Orzekająca nie kwestionuje, że Obwiniony działał w błędzie co do tego, że część sprawozdań nie została sporządzona. Nie oznacza to jednak, że niewiedza Obwinionego była usprawiedliwiona. Na Obwinionym ciążyła powinność zachowania należytej ostrożności, wyrażającej się w upewnieniu się, że obowiązki z zakresu sprawozdawczości jednostki wykonywane są prawidłowo.

Zachowanie tej ostrożności pozwoliłoby na uniknięcie naruszenia przepisów prawa w zakresie sprawozdawczości. Nie można zatem zgodzić się z poglądem zawartym w odwołaniu, że Obwinionego zwalnia od odpowiedzialności fakt, iż „trudno było przypuszczać, że jedynie jednostkowe sprawozdania Rb-N i Rb-Z nie były sporządzane przez Główną Księgową w sytuacji, gdy pozostałe jednostkowe sprawozdania były sporządzane i przedstawiane Dyrektorom obsługiwanych jednostek do podpisu”. Nawet bowiem przy przyjęciu założenia, że Obwiniony o fakcie niesporządzenia przez Główną Księgową projektów sprawozdań nie wiedział, to i tak – z przyczyn wyżej wskazanych – niewiedza ta nie zwalnia go od odpowiedzialności za niesporządzenie sprawozdań i nieprzekazanie ich właściwemu organowi. O obowiązku ich sporządzenia Obwiniony powinien być wiedzieć.

Odpowiedzialności Obwinionego nie eliminuje także fakt, że niesporządzone i nieprzekazane sprawozdania były „zerowe” i – jak podaje obrońca Obwinionego w odwołaniu – naruszenie obowiązków w tym zakresie nie spowodowało skutków finansowych i nie zniekształciło obrazu finansów publicznych. Główna Komisja Orzekająca nie podziela poglądu obrońcy Obwinionego, że zachodzi w tym zakresie przypadek znikomej szkodliwości czynu. Należy bowiem zgodzić się ze stanowiskiem Głównej Komisji Orzekającej zawartym w uzasadnieniu orzeczenia z dnia 13 stycznia 2003 r. (DF/GKO/Odw.-100/131-132/02, LEX nr 80039), że nawet przy uznaniu, że dany czyn z zakresu sprawozdawczości budżetowej nie stanowi istotnego naruszenia ładu finansów publicznych, to nie oznacza to, że nie wymaga on penalizacji. Sprawozdania budżetowe dokumentują działalność finansową jednostki i są ważnym elementem planowania jej działań, zaś ustawodawca przywiązuje do poprawnego sporządzania tych sprawozdań istotną wagę. Należy także podkreślić, że, zgodnie z utrwalonym stanowiskiem orzecznictwa w zakresie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, art. 28 ustawy odnosi się do szkodliwości finansów publicznych nie tylko o charakterze finansowym, ale także potencjalnie finansowym oraz do łamania określonych w przepisach prawa obowiązków jednostek sektora finansów publicznych (por. orzeczenie GKO z dnia 19 listopada 2007 r., DF/GKO-4900-46/50/07/18, LEX nr 422929). Należy zatem stwierdzić, że fakt braku zniekształcenia obrazu finansów publicznych nie przesądza o braku szkodliwości naruszenia dla ładu finansów publicznych. Fakt ten został natomiast uwzględniony przez Regionalną Komisję Orzekającą, która w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia, m.in. brakiem skutku finansowego, uzasadniła odstąpienie od wymierzenia kary Obwinionemu na podstawie art. 36 ustawy.

Zdaniem Głównej Komisji Orzekającej, prawidłowe było – według stanu na dzień orzekania przez Komisję Orzekającą I instancji – zakwalifikowanie zachowania Obwinionego jako nieumyślnego, co znalazło wyraz w opisie czynu zawartym w sentencji orzeczenia. Jednak dnia 11 lutego 2012 r. weszła w życie nowelizacja ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, dokonana ustawą z dnia 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 240, poz. 1429). W wyniku tej nowelizacji uchylono art. 22 ustawy, przewidujący podział czynów stanowiących naruszenie dyscypliny na popełnione umyślnie i nieumyślnie. Zgodnie z art. 24 ust. 1 ustawy, jeżeli w czasie orzekania obowiązuje ustawa inna niż w czasie

popęłnienia naruszenia, stosuje się ustawę nową, z tym że należy stosować ustawę obowiązującą w czasie popęłnienia naruszenia, jeżeli jest ona względniejsza dla sprawy. W przedmiotowej sprawie zmiany polegającej na rezygnacji z rozróżnienia naruszeń umyślnych i nieumyślnych – przy zachowaniu w art. 19 ust. 2 ustawy winy jako podstawy odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – nie można uznać za sytuację, w której ustawa obowiązująca uprzednio była względniejsza dla sprawy. Wobec tego, należy zastosować ustawę w wersji obowiązującej w dniu orzekania, tj. po 11 lutego 2012 r. Uwzględniając natomiast fakt, że nie ma już ustawowej podstawy do kwalifikowania zachowania jako umyślnego lub nieumyślnego, należało z opisu czynu wyeliminować kwalifikację zachowania jako nieumyślnego. Stworzyło to konieczność uchylenia orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w zakresie punktu 1 orzeczenia i sformułowanie na nowo sentencji w tym zakresie. W pozostałej części, z wyżej podanych względów, orzeczenie należało pozostawić w mocy, z jednoczesnym wskazaniem, że zachowanie obwinionego stanowiło naruszenie § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Biorąc powyższe pod uwagę, Główna Komisja Orzekająca orzekła jak w sentencji.

**4.**  
**Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej**  
**w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych**  
**z dnia 23 lutego 2012 r.**  
**sygn. akt BDF1/4900/3/3/RN-1/12/76**

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

|                 |                     |                     |
|-----------------|---------------------|---------------------|
| Przewodniczący: | <i>Członek GKO:</i> | Paweł Kryczko       |
| Członkowie:     | <i>Członek GKO:</i> | Agata Kasica (spr.) |
|                 | <i>Członek GKO:</i> | Ireneusz Piasecki   |
| Protokolant:    |                     | Hanna Kąkol         |

rozpoznała na rozprawie w dniu 23 lutego 2012 r. – przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Pana Roberta Wydry – odwołanie wniesione przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych na niekorzyść Obwinionego (...) zam. (...) (...) – pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Wójta Gminy (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Białymstoku z 30 listopada 2011 r., sygn. akt: DFP-RKO-540-33/9/11. Zaskarżonym orzeczeniem Regionalna Komisja Orzekająca uniewinniła Pana (...) od zarzutu popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18

pkt I ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na przeprowadzeniu w IV kwartale 2010 r. inwentaryzacji podstawowych środków trwałych w sposób niezgodny z przepisami art. 26 ust. 1 w zw. z art. 27 ustawy z 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2009 r. Nr 152, poz. 1223 ze zm.) – z uwagi na to, że w zarzucanym czynie brak jest znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Komisja Orzekająca I instancji orzekła, że koszty postępowania w niniejszej sprawie ponosi Skarb Państwa.

Główna Komisja Orzekająca – biorąc pod uwagę zebrane w sprawie materiały – na podstawie art. 42 ust. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.) – zwanej dalej ustawą,

### **orzeka:**

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 3 w zw. z art. 146 ust. 2 ustawy uchyla orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Białymstoku oraz przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez Komisję Orzekającą I instancji.

### **Pouczenie:**

Na niniejsze orzeczenie środek zaskarżenia nie przysługuje.

## **UZASADNIENIE**

Na podstawie zawiadomienia Naczelnika Wydziału Kontroli Regionalnej Izby Obrachunkowej z dnia 12 lipca 2011 r. o ujawnionym w trakcie kontroli gospodarki finansowej naruszeniu dyscypliny finansów publicznych w Urzędzie Gminy (...) – Zastępcą Rzecznika dyscypliny finansów publicznych przy RIO wszczął postępowanie wyjaśniające. Po przeprowadzeniu postępowania, 26 października 2011 r., Rzecznik skierował do Regionalnej Komisji Orzekającej wnioski o ukaranie Pana (...) – Wójta Gminy (...), zarzucając mu naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (dalej zwana też – uondfp), polegające na przeprowadzeniu w IV kwartale 2010 r. inwentaryzacji „podstawowych środków trwałych” w sposób niezgodny z przepisami art. 26 ust. 1 w zw. z art. 27 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości.

W uzasadnieniu wniosku, Rzecznik – powołując się na ustalenia kontroli – stwierdził, że Obwiniony, Zarządzeniem nr 95/10 z 8 października 2010 r. zarządził przeprowadzenie inwentaryzacji drogą spisu z natury „środków trwałych powyżej 3500 zł”,

paliwa i innych materiałów opałowch w Urzędzie, w jednostkach oświatowych i OSP oraz powołał właściwą komisję inwentaryzacyjną. Przedłożona kontrolującym dokumentacja inwentaryzacji obejmowała nieponumerowane arkusze spisu z natury dotyczące materiałów opałowch, niepodpisane arkusze o nazwie „zestawienie różnic inwentaryzacyjnych”, w których wykazano stan środków trwałych na dzień 30 listopada 2010 r. oraz niepodpisane i nieopatrzane datami arkusze spisu z natury środków trwałych. Poza wyżej wymienioną, żadnej innej dokumentacji wymaganej postanowieniami wydanego przez wójta zarządzenia, między innymi, harmonogramu inwentaryzacji, oświadczeń osób materialnie odpowiedzialnych, arkuszy spisów z natury sporządzonych według wymogów wewnętrznych, protokołów ustaleń zgodności stanu wynikającego ze spisu ze stanem ewidencyjnym, nie przedłożono kontrolującym, ani Rzecznikowi w toku postępowania wyjaśniającego.

Z wyjaśnień złożonych przez Skarbnika Gminy wynika, że podczas inwentaryzacji, spisu dokonano na niewłaściwych drukach, które podczas kontroli RIO przepisano na właściwe arkusze oraz uzupełniono istniejące braki. Rzecznik stwierdził jednak, że wyjaśnienia te nie pokrywają się z rzeczywistością wynikającą z załączonych dokumentów.

W wyjaśnieniach przesłanych Rzecznikowi (...) wskazał, że nie był świadomy przeprowadzenia inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami, w tym z wydaną przez niego instrukcją inwentaryzacyjną. Pracownicy nie poinformowali go o nieprawidłowościach. Rzecznik, odnosząc się do tych wyjaśnień, stwierdził, że art. 26 ust. 1 ustawy o rachunkowości wymaga, aby inwentaryzacja drogą spisu z natury polegała na spisaniu ilości składników majątku z natury, wycenie tych ilości, porównaniu z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnieniu i rozliczeniu ewentualnych różnic. Zgodnie natomiast z art. 27 wymienionej ustawy, przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych, a ujawnione w toku inwentaryzacji różnice między stanem rzeczywistym a stanem wykazany w księgach rachunkowych należy wyjaśnić i rozliczyć w księgach rachunkowych tego roku obrotowego, na który przypadał termin inwentaryzacji. Ponadto Rzecznik podał, że ostatnia inwentaryzacja w Urzędzie miała miejsce w 2006 r.

Obowiązek okresowego ustalania i sprawdzania – poprzez inwentaryzację – rzeczywistego stanu aktywów i pasywów – jak podkreślił Rzecznik – jest jednym z elementów rachunkowości określonych w art. 4 ust. 3 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z art. 4 ust. 5 tej ustawy odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości, w tym z tytułu nadzoru (również w przypadku, gdy obowiązki w zakresie rachunkowości – z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą) – ciąży na kierowniku jednostki. W związku z powyższym Rzecznik wnioskował o uznanie pana (...) pełniącego w dacie popełnienia naruszenia funkcję Wójta Gminy (...), odpowiedzialnym za stwierdzone nieprawidłowości wypełniające znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Jako kierownik jednostki – Obwiniony odpowiada bowiem za całość gospodarki finansowej z mocy art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych oraz z mocy art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości

określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości – z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą.

Rzecznik wniósł o wymierzenie Obwinionemu kary upomnienia.

Regionalna Komisja Orzekająca, po przeprowadzeniu rozprawy 30 listopada 2011 r., wydała orzeczenie, którym uniewinniła (...) od zarzutu popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegającego na przeprowadzeniu w IV kwartale 2010 r. inwentaryzacji „podstawowych środków trwałych” w sposób niezgodny z przepisami art. 26 ust. 1 w zw. z art. 27 ustawy o rachunkowości – z uwagi na to, iż w zarzucanym czynie – zdaniem Komisji I instancji – brak jest znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

W uzasadnieniu RKO stwierdziła, że Obwiniony nie negował ustalenia, iż inwentaryzacja dokonana w drodze spisu z natury była przeprowadzona nieprawidłowo. Obwiniony podkreślił jednak, że była ona przeprowadzona i rozliczona. Przyznał, że nie „dokonał” należytej kontroli spisu z natury, mimo tego, iż miał taką możliwość i powinien był to uczynić, jako kierownik jednostki. Jednakże RKO nie dopatrzyła się podstaw do postawienia Obwinionemu zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 1 uodnfp. RKO, odnosząc się do wniosku o ukaranie, stwierdziła, że Rzecznik zarzut naruszenia dyscypliny finansów oparł na przesłance podmiotowej sformułowanej w art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którym to kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie – określonych ustawą – obowiązków w zakresie rachunkowości, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości – z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą.

Zdaniem RKO, odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ma charakter zindywidualizowany, a można ją przypisać za realizację znamion czynu, który został określony w ustawie i był zawiniony. Uwzględniając te zasady, RKO stwierdziła, że kierownik jednostki może ponosić odpowiedzialność za cudze zachowania tylko wówczas, gdy ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przewiduje tak sformułowane znamiona. W dacie orzekania przez RKO miało to miejsce w odniesieniu do czynów określonych w art. 5 ust. 2, art. 11 ust. 2, art. 16 ust. 2, art. 17 ust. 7, art. 17a ust. 5 uodnfp, czy też w sytuacji wydania polecenia, o którym mowa w art. 19 ust. 3 uodnfp. Jak stwierdziła RKO, w pozostałych przypadkach przypisanie odpowiedzialności uzależnione jest od istnienia osobistej realizacji znamion czynu przez Obwinionego oraz ustalenia zawinienia. Zdaniem RKO, nie można na grunt reżimu odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych przenosić zakresu i określenia podmiotu odpowiedzialności z innego aktu (którym w rozpatrywanym przypadku jest ustawa o rachunkowości). Dalej RKO podniosła, że ustawa o rachunkowości posługuje się pojęciem odpowiedzialności w innym niż ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, a mianowicie „powinnościowym” znaczeniu.

W kontekście niniejszych rozważań Komisja I instancji uznała, że czyn określony w art. 18 pkt 1 uondfp został sformułowany w taki sposób, że odpowiedzialność za jego popełnienie może być przypisana tylko osobie, która bezpośrednio swoim zachowaniem wypełniła znamiona czynów polegających na zaniechaniu przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzeniu lub rozliczeniu inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości. W niniejszym przypadku spisu z natury dokonano w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości, ale nie uczynił tego Obwiniony, a członkowie komisji inwentaryzacyjnej. Zdaniem RKO, Obwiniony oczywiście dopuścił do zaistnienia takiej niepożądaney sytuacji, ale nastąpiło to wskutek zaniedbania przez niego obowiązków w zakresie kontroli. Czyn o takich znamionach, tj. dopuszczenie do popełnienia naruszenia określonego w art. 18 pkt 1 uondfp, nie został przewidziany przez ustawodawcę, jako czyn stanowiący naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Od orzeczenia zostało wniesione odwołanie Rzecznika I instancji na niekorzyść Obwinionego. Rzecznik zaskarżył orzeczenie w całości, zarzucając orzeczeniu błąd w ustaleniach faktycznych przyjętych za podstawę orzeczenia poprzez przyjęcie, że kierownik jednostki nie może być podmiotem czynu określonego w art. 18 pkt 1 uondfp, jeżeli sam nie wykonuje czynności wyczerpujących dyspozycje tego czynu, co w konsekwencji doprowadziło do uniewinnienia (...). Rzecznik wniósł o uchylenie zaskarżonego orzeczenia i przekazanie sprawy Komisji I instancji do ponownego rozpoznania.

Odwołując się od wydanego orzeczenia, Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych I instancji wskazał, że „U podstaw zapadłego orzeczenia legła błędnie dokonana ocena, prawidłowo zgromadzonego materiału dowodowego, w świetle której kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za naruszenie określone w przepisie art. 18 ust. 1 uondfp, o ile osobiście realizuje znamiona czynu w tym przepisie określone”. Zdaniem Rzecznika, nie można zgodzić się ze stanowiskiem Komisji I instancji, że odpowiedzialność kierownika jednostki za prawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji pozostaje aktualna jedynie na gruncie ustawy o rachunkowości, natomiast w świetle ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych kierownik jednostki może ponosić odpowiedzialność za cudze zachowanie tylko wówczas, gdy uondfp przewiduje tak sformułowane znamiona czynu.

Nie zgadzając się z wydanym orzeczeniem Rzecznik I instancji wskazał, że odpowiedzialność kierownika jednostki za naruszenie dyscypliny finansów publicznych wynika przede wszystkim z art. 4 pkt 2 uondfp. Z kolei odpowiedzialność pracownika jednostki sektora finansów publicznych (art. 4 pkt 3 uondfp) wiąże się z powierzeniem mu określonych obowiązków. Rzecznik stwierdził, że gdyby uznać racje Komisji I instancji, należałoby przyjąć, że ustawodawca pozostawił poza reżimem ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych takie stany faktyczne, w których naruszenia dopuszcza się pracownik, któremu nie powierzono określonych obowiązków, a naruszeń nie można przypisać kierownikowi jednostki, gdyż osobiście nie realizuje znamion czynu. Zdaniem Rzecznika, poza sporem pozostaje fakt, że odpowiedzialność ponosi się za popełnienie czynu (art. 19 ust. 1 uondfp), dla niniejszej sprawy istotnym jest więc nie czy ale w jaki sposób realizuje się (popełnia się) czyn określony w art. 18 pkt 1 uondfp.

Zgodnie z dyspozycją tego przepisu, ustawodawca penalizuje zachowania polegające na zaniechaniu przeprowadzenia bądź rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości. Sam sposób przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji określa ustawa o rachunkowości, która stanowi (art. 4 ust. 5) również, iż za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadkach, gdy określone obowiązki – z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą, odpowiedzialność ponosi kierownik jednostki. Kierownik jednostki nie może się „pozbyć” tej odpowiedzialności poprzez powierzenie obowiązków w tym zakresie innej osobie. Rzecznik wskazał, że kierownik jednostki realizuje (popołnia) czyn nie dlatego, że sam prowadzi pewne czynności inwentaryzacyjne niezgodne przepisami, lecz dlatego że dopuszcza, będąc za nie odpowiedzialnym, do tego, że są one realizowane (lub zaniechane) wbrew przepisom. Rzecznik wskazał także, że wywodzenie przez RKO odpowiedzialności kierownika jednostki wyłącznie z dyspozycji czynów określanych przez ustawę o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie jest prawidłowe. Odpowiedzialność tę należy wywodzić także z innych ustaw, w tym z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, art. 53 ust. 2 ustawy z dnia 29 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, ale także z art. 4 pkt 2 ustawy o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych, bowiem ogół tych przepisów w sposób kompletny może wyznaczyć podmioty, które mogą ponosić odpowiedzialność za dany czyn i pozostawać w zgodzie z zasadą, że „(...) blankietowe typizacje czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych wypełniają liczne normy zawarte w innych ustawach, czy przepisach rangi podstawowej, koniecznych do odczytania treści znamion czynów”.

Rozprawa przed Główną Komisją Orzekającą odbyła się z udziałem Obwinionego w dniu 23 lutego 2012 r. Biorąc pod uwagę zgromadzony w sprawie materiał dowodowy GKO uznała, że odwołanie rzecznika I instancji złożone na niekorzyść Obwinionego zasługuje na uwzględnienie.

W szczególności Główna Komisja Orzekająca zważyła, co następuje.

Poza sporem pozostaje stan faktyczny, który polegał na przeprowadzeniu w Urzędzie inwentaryzacji niespełniającej wymogów ustawy o rachunkowości. Przeprowadzającym kontrolę pracownikom Regionalnej Izby Obrachunkowej okazano nieponumerowane arkusze spisu z natury dotyczące materiałów – węgiel, olej opałowy, olej napędowy, benzyna, niepodpisane „zestawienie różnic inwentaryzacyjnych”, w których wykazany był tylko stan środków trwałych na 30 listopada 2010 r. oraz arkusze spisu z natury środków trwałych – bez dat, podpisów osób materialnie odpowiedzialnych, członków komisji inwentaryzacyjnej, czy osób rozliczających. Innej dokumentacji inwentaryzacyjnej wymaganej postanowieniami Zarządzenia Wójta Nr 38/2008 z 30 listopada 2008 r. wprowadzającego „Instrukcję przeprowadzania i dokumentowania inwentaryzacji składników majątkowych”, nie przedłożono zarówno kontrolującym, jak i Rzecznikowi I instancji w trakcie postępowania wyjaśniającego. Dokumentami tymi zgodnie z wewnętrznymi uregulowaniami winny być między innymi; harmonogram inwentaryzacji, oświadczenia osób materialnie odpowiedzialnych, arkusze spisu z natury sporządzone według wymogów wewnętrznych, protokoły ustalenia „zgodności

stanu wynikającego ze spisu z natury ze stanem ewidencyjnym, ilościowo – wartościowe zestawienie różnic inwentaryzacyjnych, sprawozdanie z przebiegu prac inwentaryzacyjnych. Zatem w sposób bezsporny ustalono, że inwentaryzacja przeprowadzona w IV kwartale 2010 r., na podstawie wydanego przez Obwinionego Zarządzenia Nr 95/10 z dnia 8 października 2010 r. była przeprowadzona z naruszeniem przepisów art. 26 ust. 1 pkt 1, a w konsekwencji także art. 27 ustawy o rachunkowości.

Ustawa o rachunkowości w rozdziale 3 „Inwentaryzacja” wymienia obowiązki jednostek stosujących przepisy tej ustawy dotyczące terminów, metod oraz częstotliwości przeprowadzania inwentaryzacji, nie zawiera jednak zasad opisujących techniki jej przeprowadzenia i dokumentowania. Każda jednostka prowadząca księgi rachunkowe powinna jednak posiadać własne wypracowane uregulowania w zakresie inwentaryzacji, uwzględniające jej wielkość, specyfikę oraz rodzaj posiadanych zasobów majątkowych. Uregulowania te winna włączyć do dokumentacji opisującej zasady (politykę) rachunkowości, którą w formie pisemnej ustala kierownik jednostki zobowiązany do tego na podstawie art. 10 ust. 2 ustawy o rachunkowości. Obowiązek przeprowadzania inwentaryzacji wynika z ustawy o rachunkowości, która w art. 4 ust. 3 wskazuje, że rachunkowość jednostki obejmuje m. in. okresowe ustalanie lub sprawdzanie drogą inwentaryzacji rzeczywistego stanu aktywów i pasywów. Za wykonywanie obowiązków z zakresu rachunkowości określonych ustawą o rachunkowości (dotyczy to także prawidłowego przeprowadzenia i rozliczenia inwentaryzacji), w tym z tytułu nadzoru, odpowiedzialność ponosi kierownik jednostki, również w przypadku gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą (art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości). Przyjęcie odpowiedzialności przez inną osobę powinno być stwierdzone w formie pisemnej. Zgodnie z tym przepisem do obowiązków, których kierownik jednostki nie może przekazać innej osobie należy przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury. Interpretując ten przepis, GKO zauważa, że np. księgowy, który przejął odpowiedzialność za pozostałe obowiązki w zakresie rachunkowości, odpowiada jedynie za przeprowadzenie inwentaryzacji drogą potwierdzenia sald z kontrahentami oraz weryfikację sald aktywów i pasywów, których nie można poddać spisowi z natury, czyli nie odpowiada za inwentaryzację w formie spisu z natury.

Zatem w kwestii niezbywalnej odpowiedzialności kierownika jednostki za przeprowadzenie inwentaryzacji drogą spisu z natury GKO podziela stanowisko Rzecznika I instancji wyrażone w odwołaniu, z którego wynika, że „u podstaw zapadłego orzeczenia leżała błędnie dokonana przez Regionalną Komisję Orzekającą ocena, prawidłowo zgromadzonego materiału dowodowego, w świetle której kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za naruszenie określone w przepisie art. 18 ust. 1 uondfp, w przypadku gdy osobiście realizuje znamiona czynu w tym przepisie określone”. Tym samym GKO nie podziela stanowiska Komisji I instancji, w myśl którego „odpowiedzialność kierownika jednostki za prawidłowe przeprowadzenie inwentaryzacji pozostaje aktualna jedynie na gruncie ustawy o rachunkowości”, natomiast jak dalej stwierdza Komisja I instancji „odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ma charakter zindywidualizowany oraz można ją przypisać za realizację znamion czynu, który został określony w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i był zawiniony, (...)”

natomiast kierownik jednostki może ponosić odpowiedzialność za cudze zachowanie tylko wówczas, gdy uondfp przewiduje tak sformułowane znamiona”.

GKO zauważa, że o ile prezentowany przez Komisję I instancji pogląd znajduje swoje uzasadnienie w prawie karnym – gdzie stosowana jest zasada, z której wynika możliwość ustalania zakresu znamion jedynie w ustawie, a stosowanie tzw. przepisów blankietowych, pozwalających na doprecyzowanie znamion w przepisach niższej rangi, dopuszczalne jest w ograniczonym zakresie, a nawet zasada ustawowego charakteru przepisów karnych ma charakter absolutny, o tyle znamiona czynów określone w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w większości interpretowane muszą być w powiązaniu z innymi przepisami określającymi obowiązki i odpowiedzialność. Ogólnie mówiąc dyscyplina finansów publicznych to przestrzeganie zasad prawidłowej gospodarki finansowej związanej z gromadzeniem i wydatkowaniem środków publicznych oraz dbałością o powierzone jednostkom sektora finansów publicznych mienie. Pojęcie to obejmuje zatem całokształt norm określających pożądane zachowanie się osób odpowiedzialnych za jej przestrzeganie. Natomiast zakres ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ogranicza się (w części materialnej) do wskazania zakresu i zasad odpowiedzialności za nieprzestrzeganie konkretnych, wskazanych w niej reguł odnoszących się do gospodarowania środkami publicznymi, uznanymi przez ustawodawcę za szczególnie istotne.(„Dyscyplina Finansów Publicznych” Komentarz Tomasz Robaczyński, Piotr Gryś Wydawnictwo C.H.BECK W-wa 2006.) Na gruncie niniejszej sprawy, do takich niewątpliwie zaliczyć należy nieprzestrzeganie zasad inwentaryzacji przeprowadzonej w drodze spisu z natury.

GKO, rozpatrując odpowiedzialność Obwinionego, na wstępie zauważa, w przeciwieństwie do stanowiska RKO, że pod pojęciem inwentaryzacji, szczególnie przeprowadzanej w formie spisu z natury, rozumie się proces składający się z kilku następujących po sobie czynności, wzajemnie na siebie oddziałujących i ściśle z sobą powiązanych. Analiza uzasadnienia Komisji I instancji daje podstawę do stwierdzenia, że RKO pojęcie inwentaryzacji przeprowadzanej drogą spisu z natury ograniczyła jedynie do jednej z czynności wchodzącej w zakres przepisu art. 26 ust. 1 pkt 1 ustawy o rachunkowości, a mianowicie fizycznego spisania inwentaryzowanego majątku z natury. Znalazło to wyraz w uzasadnieniu wydanego orzeczenia, w którym RKO stwierdziła cyt. „W rozpatrywanym przypadku spisu z natury, przeprowadzenie go w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości miało miejsce, ale nie uczynił tego Obwiniony, tylko członkowie komisji inwentaryzacyjnej”.

Z takim stanowiskiem nie sposób się zgodzić. Jak wskazano wyżej, przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury jest wieloczynnościowym procesem. Procesu tego nie można podzielić na odrębne części, także w przypadku ustalania odpowiedzialności. Za inwentaryzację przeprowadzoną drogą spisu z natury od początku do końca odpowiada kierownik jednostki.(art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości).

Proces inwentaryzacji rozpoczyna wydanie przez kierownika jednostki „zarządzenia o przeprowadzeniu inwentaryzacji”, w którym kierownik jednostki powołuje komisję inwentaryzacyjną, w tym jej przewodniczącego, ustala zakres, termin, rodzaj i metodę inwentaryzacji. Następnymi czynnościami jest spis z natury wymienionych w zarzą-

dzeniu składników majątkowych. Po zakończeniu spisu dokonuje się rozliczenia jej wyników – poprzez porównanie spisanych i wycenionych ilości składników majątkowych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Po ustaleniu ewentualnych różnic, dokonuje się ich weryfikacji sporządzając stosowny protokół, który zatwierdza kierownik jednostki. Dokument ten jest podstawą do rozliczenia wyników inwentaryzacji w księgach rachunkowych tego roku, na który przypadał termin inwentaryzacji i kończy proces inwentaryzacji przeprowadzonej w formie spisu z natury. Tylko tak przeprowadzona, rozliczona i udokumentowana inwentaryzacja spełnia wymogi art. 26 ust. 1 pkt 1 i art. 27 ustawy o rachunkowości.

W niniejszej sprawie, przeprowadzona na podstawie zarządzenia nr 95/10 Wójta Gminy (...), inwentaryzacja (choć GKO ma poważne wątpliwości, czy czynności te można nazwać przeprowadzeniem inwentaryzacji) nie spełnia wymogów przywołanych powyżej przepisów. Zgodnie z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości, kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości określonych ustawą, w tym z tytułu nadzoru, również w przypadku, gdy określone obowiązki w zakresie rachunkowości – z wyłączeniem odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury – zostaną powierzone innej osobie za jej zgodą. Pomimo skutecznego przekazania odpowiedzialności innej osobie, kierownik nadal w każdym takim przypadku, w dalszym ciągu, ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości, ale z tytułu nadzoru, a nie odpowiedzialności bezpośredniej. Ustawa o rachunkowości przewiduje jeden wyjątek (ten wyjątek ma zastosowanie w niniejszej sprawie), kiedy kierownik jednostki nie może przekazać odpowiedzialności innej osobie za jej zgodą – dotyczy on odpowiedzialności za przeprowadzenie inwentaryzacji w formie spisu z natury. Ta forma inwentaryzacji, co wcześniej już podnoszono, wymaga bowiem podjęcia stosownych decyzji, do których upoważniony jest wyłącznie kierownik jednostki; między innymi powołania komisji, ustalenia daty spisu, wyznaczenia osób przeprowadzających spis, przygotowania terenu objętego spisem, zapewnienia obecności przy spisie osób odpowiedzialnych za poszczególne składniki aktywów (Komentarz do ustawy o rachunkowości, Ośrodek Doradztwa i Doskonalenia Kadr, Sp. z o.o. Gdańsk 2011 r., podobne stanowisko zajmuje Tomasz Gabrusewicz w artykule „Rola kierownika, jako osoby odpowiedzialnej za jednostkę w obszarze rachunkowości” – Monitor Rachunkowości i Finansów nr 2/2007). Obwiniony nie mógł więc przekazać i nie przekazał odpowiedzialności w zakresie prowadzenia inwentaryzacji w formie spisu z natury innej osobie.

Reasumując, po przeprowadzonej rozprawie i wnikliwej analizie niniejszej sprawy, Główna Komisja Orzekająca uznała za uzasadnione argumenty przywołane w odwołaniu złożonym przez Rzecznika I instancji na niekorzyść Obwinionego i orzekła o uchyleniu orzeczenia i przekazaniu sprawy Komisji I instancji do ponownego rozpatrzenia, stosownie do dyspozycji art. 146 ust. 2 uoondfp, czyniąc zadość zasadzie dwuinstancyjności postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych (art. 72 uoondfp).

**5.**  
**Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej**  
**w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych**  
**z dnia 5 marca 2012 r.**  
**sygn. akt BDF1/4900/11/9/12/209**

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

|                 |                            |                     |
|-----------------|----------------------------|---------------------|
| Przewodniczący: | <i>Przewodniczący GKO:</i> | Jan Pyrcak (spr.)   |
| Członkowie:     | <i>Członek GKO:</i>        | Piotr Kaczorkiewicz |
|                 | <i>Członek GKO:</i>        | Władysław Budzeń    |
| przy udziale:   | <i>protokolanta</i>        | Danuta Gzyry        |
| oraz            |                            |                     |

*Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych:* Roberta Wydry

po rozpoznaniu, na rozprawie w dniu 5 marca 2012 r., odwołania wniesionego przez obwinioną (...) – pełniącą w czasie przypisanych jej czynów funkcję Dyrektora Rodzinnego Domu Dziecka (...) w (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Bydgoszczy z dnia 18 listopada 2011 r., sygn. akt: RIO/KO/4111/46/2011, którym Komisja I instancji

uznała Obwinioną (...) winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 6 pkt 1 i art. 7 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na:

- zaniechaniu przekazania w lipcu 2010 r. do budżetu Powiatu (...) dochodów uzyskanych przez jednostkę budżetową Rodzinny Dom Dziecka w kwocie 7.052 zł z Fundacji (...) w (...) na podstawie umowy zawartej w dniu 7 lipca 2010 r.,
- przeznaczeniu w sierpniu 2010 r. dochodów uzyskanych przez jednostkę budżetową Rodzinny Dom Dziecka w kwocie 7.052 zł z Fundacji (...) w (...) na podstawie umowy zawartej w dniu 7 lipca 2010 r., co stanowiło naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy z 2009 r. o finansach publicznych,

odstępując od wymierzenia kary Obwinionej (...), obciążyła ją obowiązkiem zwrotu – na rzecz Skarbu Państwa – kosztów postępowania w wysokości 282,27 zł;

działając na podstawie art. 42 ust. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.) – zwanej dalej ustawą,

**orzeka:**

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 78 ust. 1 pkt 2 i ust. 3 ustawy uchyla orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny

finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Bydgoszczy z dnia 18 listopada 2011 r. w całości i uniewinnia obwinioną (...),

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

### **Pouczenie:**

Orzeczenie niniejsze jest prawomocne w dniu jego wydania (art. 142 ustawy).

Stosownie do art. 169 ust. 1 ustawy na niniejsze orzeczenie – w terminie 30 dni od dnia jego doręczenia – służy skarga do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie. Skargę wnosi się za pośrednictwem Głównej Komisji Orzekającej.

## **UZASADNIENIE**

W dniu 31 marca 2011 r. Starosta (...) zawiadomił Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w Bydgoszczy o popełnieniu czynu noszącego znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Rodzinnym Domu Dziecka (...) w (...) ul. (...) (dalej – RDD), którego to czynu dopuściła się Pani (...), zatrudniona na stanowisku Dyrektora RDD.

Z zawiadomienia i przekazanych Rzecznikowi materiałów wynika następujący stan faktyczny.

Dyrektor Rodzinnego Domu Dziecka (...) w (...) zawarła w dniu 7 lipca 2010 r. umowę Nr 2010/89 z Fundacją (...) w (...) (dalej – Fundacja) na zrealizowanie działań zawartych w projekcie (...). Stosownie do wymienionej umowy, Fundacja zobowiązała się przekazać RDD środki finansowe w wysokości 7.052 zł na opłatę za wyjazd w góry oraz rehabilitację ruchową i psychiczną dzieci z Rodzinnego Domu Dziecka.

Wykonawca umowy (tj. RDD (...) w (...)) zobowiązał się wykorzystać przekazaną kwotę zgodnie z przeznaczeniem w terminie od 1.08.2010 r. do 31.08.2010 r., a w przypadku niewykorzystania w całości środków – do zwrócenia ich Fundacji do dnia 14.09.2010 r.

Pismem z 30.06.2011 r. Fundacja potwierdziła, że dotacja została w całości rozliczona prawidłowo, zgodnie z umową, regulaminem i wymogami ustawy o zbórkach publicznych.

W dniu 8.09.2010 r. Powiatowe Centrum Pomocy Rodzinie (dalej – Centrum lub PCPR) skierowało do Pani (...), Dyrektora Rodzinnego Domu Dziecka (...) w (...) pismo, w którym (po powzięciu opublikowanej na stronie internetowej Fundacji wiadomości o dofinansowaniu RDD) informuje, że, zgodnie z art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, jednostki budżetowe pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek dochodów jednostki samorządu terytorialnego.

Otrzymane przez RDD środki pozabudżetowe powinny zostać odprowadzone na rachunek dochodów budżetu Powiatu, natomiast wydatek na cel przedstawiony w projekcie powinien zostać ujęty w planie finansowym jednostki.

Pismem z 16.02.2011 r. Dyrektor Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie wezwała Panią (...) do przekazania w terminie do 28.02.2011 r. wszystkich zawartych umów o dofinansowanie ze środków pozabudżetowych Rodzinnego Domu Dziecka (...) w (...).

W dniu 18.03.2011 r. kserokopia umowy RDD z Fundacją (z dnia 7 lipca 2010 r.) została dostarczona do PCPR.

Starosta (...) zawiadomił Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w Bydgoszczy, że Pani (...) nie podjęła w 2010 r. decyzji w sprawie utworzenia rachunku dochodów własnych ani nie zgłosiła otrzymanego dofinansowania do ujęcia w planie finansowym Rodzinnego Domu Dziecka. Uzyskała dochód i poczyniła wydatek jako dyrektor jednostki budżetowej i nie ujawniła tych czynów.

Postanowieniem z dnia 16.06.2011 r. (Nr 26/AZ/2011), Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych właściwy w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Bydgoszczy wszczął postępowanie wyjaśniające, a w dniu 18.07.2011 r. skierował do Przewodniczącego Regionalnej Komisji Orzekającej wniosek o ukaranie.

Rzecznik wniósł o uznanie Pani (...), Dyrektora Rodzinnego Domu Dziecka (...) w (...) za odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych, o którym mowa w:

- art. 6 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na zaniechaniu przekazania w lipcu 2010 r. do budżetu Powiatu (...) dochodów uzyskanych przez jednostkę budżetową Rodzinny Dom Dziecka (...) w (...) w kwocie 7.052 zł z Fundacji (...) w (...) na podstawie umowy zawartej w dniu 7 lipca 2010 r.,
- art. 7 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na przeznaczeniu w sierpniu 2010 r. dochodów uzyskanych przez jednostkę budżetową Rodzinny Dom Dziecka (...) w (...) w kwocie 7.052 zł (z Fundacji (...) w (...)) na podstawie umowy zawartej w dniu 7 lipca 2010 r. na wydatki ponoszone w tej jednostce,

co stanowiło naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.).

Rzecznik wniósł o wymierzenie (...) kary upomnienia.

Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy RIO w Bydgoszczy rozpatrzyła sprawę na rozprawie w dniu 18 listopada 2011 r. RKO i uznała Panią (...) (cyt.): „winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, polegającego na:

- zaniechaniu przekazania w lipcu 2010 r. do budżetu Powiatu (...) dochodów uzyskanych przez jednostkę budżetową Rodzinny Dom Dziecka w kwocie 7.052 zł z Fundacji (...) w (...) na podstawie umowy zawartej w dniu 7 lipca 2010 r.,

- przeznaczeniu w sierpniu 2010 r. dochodów uzyskanych przez jednostkę budżetową Rodzinny Dom Dziecka w kwocie 7.052 zł z Fundacji (...) w (...) na podstawie umowy zawartej w dniu 7 lipca 2010 r., co stanowiło naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy z 2009 r. o finansach publicznych, tj. winną naruszenia dyscypliny w rozumieniu art. 6 pkt 1 i art. 7 ustawy z 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych”.

Regionalna Komisja Orzekająca odstąpiła od wymierzenia Pani (...) kary za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i obciążyła Obwinioną kosztami postępowania w wysokości 282,27 zł.

W uzasadnieniu orzeczenia RKO stwierdziła, że stan faktyczny zawarty we wniosku o ukaranie i aktach sprawy został w toku rozprawy potwierdzony przez Obwinioną.

Obwiniona, jako Dyrektor Rodzinnego Domu Dziecka, zawarła w dniu 7.07.2010 r. umowę Nr 2010/89 z Fundacją (...) w (...) w sprawie przekazania tej placówce środków w wysokości 7.052 zł na zrealizowanie w okresie od 1 do 31.08.2010 r. działań opisanych w projekcie (...), tj. na sfinansowanie wyjazdu podopiecznych RDD w góry oraz ich rehabilitacji ruchowej i psychicznej.

Środki zagwarantowane umową zostały przekazane na rachunek RDD „w przeddzień wyjazdu”, tj. przed 1.08.2010 r. i zostały w całości wykorzystane na realizację projektu oraz rozliczone prawidłowo, zgodnie z umową. Pozyskanie i wykorzystanie (wydatkowanie) środków odbyło się jednak z pominięciem planu finansowego jednostki.

Zgodnie z art. 85 ustawy z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej (Dz. U. z 2009 r. Nr 175, poz. 1362 z późn. zm.) Rodzinny Dom Dziecka jest całodobową placówką opiekuńczo-wychowawczą prowadzoną w formie jednostki budżetowej.

Zgodnie z art. 11 ustawy z 2009 r. o finansach publicznych, jednostki budżetowe pokrywają swoje wydatki bezpośrednio z budżetu, a pobrane dochody odprowadzają na rachunek dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego.

RDD zobowiązany był zatem do odprowadzenia do budżetu Powiatu darowizny w kwocie 7.052 zł, uzyskanej z Fundacji (...). Zaniechanie tego oraz przeznaczenie w sierpniu 2010 r. przedmiotowych dochodów na wydatki poniesione w związku z realizacją projektu (...), stanowi naruszenie art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych i w rezultacie naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 6 pkt 1 i art. 7 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W jednostkach budżetowych obowiązuje zasada rozdzielczości wydatków i dochodów. Zarówno dochody jak i wydatki powinny być uwzględnione w pełnej wysokości w planie finansowym jednostki, który stanowi część budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Wszystkie dochody RDD powinny być dochodami budżetu Powiatu, a wszystkie wydatki RDD powinny być wydatkami budżetu Powiatu.

Obwiniona, jako Dyrektor RDD (kierownik jednostki) zobowiązana i odpowiedzialna była za gospodarkę finansową jednostki, zgodnie z art. 53 ust. 1 ustawy z 2009 r. o finansach publicznych.

Odpowiedzialności tej nie wykluczają – zdaniem RKO – przepisy ustawy o pomocy społecznej (art. 85 ust. 2), mówiące, że obsługę finansowo-księgową publicznych placówek rodzinnych prowadzi starosta. Zdaniem Komisji Orzekającej I instancji, „zobowiązanie starosty do zapewnienia placówkom w zasadzie obsługi technicznej nie zwalnia kierownika jednostki od odpowiedzialności za gospodarkę finansową, gdyż to on ostatecznie sporządza plan finansowy, który jest podstawą gospodarki finansowej jednostki”.

Regionalna Komisja Orzekająca nie podzieliła argumentacji Obwinionej zawartej w wyjaśnieniach złożonych Komisji w piśmie z 27.07.2011 r., w większości powtórzonej na rozprawie, w których wskazywała między innymi na następujące okoliczności:

- poinformowanie (w lipcu 2010 r.) przez Obwinioną pracowników PCPR o podpisaniu umowy z Fundacją,
- nadesłanie przez PCPR informacji o obowiązku wynikającym z art. 11 ust. 1 ustawy o finansach publicznych nastąpiło już po fakcie realizacji dochodów i wydatków w kwocie 7.052 zł,
- fakt prowadzenia księgowości Rodzinnego Domu Dziecka przez Powiatowe Centrum Pomocy Rodzinie czyni automatycznie Centrum odpowiedzialnym za gospodarkę jednostki.

Komisja I instancji odniosła wrażenie, że Obwiniona nie ma pełnego poczucia własnych obowiązków, które spoczywają na kierowniku jednostki sektora finansów publicznych. Jednocześnie RKO, rozważając całokształt sprawy, wzięła pod uwagę także szczególne warunki, w jakich funkcjonuje Rodzinny Dom Dziecka i rodzaj prowadzonej działalności. RDD jest mianowicie placówką, w której Obwiniona sprawuje opiekę i wychowuje dzieci porzucone, obciążone chorobą o podłożu nowotworowym, z upośledzeniem umysłowym. Czynności związane z prowadzeniem Domu oraz z dokumentacją dzieci wykonuje jednoosobowo (bez personelu), tj. „pracuje cały czas z wychowankami (...) wykonując wszystkie zadania począwszy od sprzątaczkii, praczki, kierowcy, kucharki, zaopatrzeniowca, palacza, po psychologa, terapeutę, wychowawcę, pielęgniarkę, masażystę itp.

Według Regionalnej Komisji Orzekającej okolicznościami pozostającymi nie bez znaczenia dla sprawy, jest to, że:

- Obwiniona swoim działaniem faktycznie nie spowodowała uszczerbku w budżecie Powiatu,
- Obwiniona nie była karana za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
- środki pochodzące z darowizny zostały wykorzystane zgodnie z ich przeznaczeniem i prawidłowo rozliczone,
- Powiatowe Centrum Pomocy Rodzinie, powołane do obsługi finansowo-księgowej rodzinnych domów dziecka – zdaniem komisji I instancji – powinno wykazać większe zainteresowanie i pomoc w sprawy związane z pozyskaniem przez Rodzinny Dom Dziecka darowizny, co ustrzegłoby przed naruszeniem przepisów.

Pani (...) skierowała w dniu 2.01.2012 r. do Głównej Komisji Orzekającej odwołanie od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w Bydgoszczy z 18 listopada 2011 r. sygn. akt: RIO/KO/4111/46/2011.

W odwołaniu podniosła, że nie zgadza się z uznaniem jej winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Wywodzi między innymi, że Rodzinny Dom Dziecka jest placówką typu rodzinnego. Dyrektor jest jednocześnie wychowawcą, który łączy wszystkie funkcje związane z wychowywaniem, sprawowaniem opieki oraz prowadzeniem Domu. Obsługę finansową tych placówek, zgodnie z ustawą o pomocy społecznej zapewnia Starosta. Ustawodawca nałożył obowiązek obsługi księgowo-finansowej na Starostę jako organ prowadzący, aby odciążyć prowadzących placówki rodzinne od spraw specjalistycznych dotyczących księgowości i nie obciążać małych placówek rodzinnych kosztami zatrudnienia w nich księgowych.

RDD z mocy ustawy nie prowadzi zatem księgowości, nie zatrudnia księgowej. Księgowa jest zatrudniona przez Dyrektora Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie, więc wykonuje jego polecenia. Wszystkie dokumenty księgowe znajdują się w PCPR, wszystkie operacje księgowe dokonywane są w PCPR w (...). Wszystkie transakcje i przelewy podpisywane są przez Dyrektora Centrum. Środki finansowe na prowadzenie placówki znajdują się na koncie PCPR, a wszystkie decyzje finansowe podejmuje Dyrektor Powiatowego Centrum Pomocy w (...). Obwiniona podniosła, że nie może ponosić odpowiedzialności za działania cudzych pracowników. W czasie dokonywanej przez pracowników Centrum kontroli dotyczącej między innymi spędzania czasu letnich wakacji przez podopiecznych Domu, poinformowała osoby kontrolujące o przystąpieniu do konkursu prowadzonego przez Fundację (co jest – jak twierdzi – zaprotokołowane w protokole kontroli). Nie mogła wykonać polecenia odprowadzenia pozyskanych w drodze konkursu środków, które to polecenie zawarte było w piśmie Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie z 8.09.2010 r., ponieważ projekt konkursu był już rozliczony i zrealizowany (trwał od 1 do 14 sierpnia 2010 r.). Nie naraziła budżetu Powiatu na straty, a przyczyniła się do poprawy zdrowia i lepszego funkcjonowania dzieci. Środki pochodzące z darowizny zostały wykorzystane zgodnie z ich przeznaczeniem i prawidłowo rozliczone, co potwierdziła Fundacja.

Obwiniona w odwołaniu wskazała także na swój konflikt z Dyrektorem Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w (...), na dyskryminowanie i nierówne traktowanie jej placówki w porównaniu z trzema innymi rodzinnymi domami dziecka prowadzonymi przez Powiat (...).

W konsekwencji, wniosła o uznanie jej za niewinną.

Główna Komisja Orzekająca, rozpatrując odwołanie Pani (...), zważyła, co następuje.

W związku z wejściem w życie z dniem 11 lutego 2012 r. ustawy z dnia 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw, Główna Komisja Orzekająca postanowiła stosować przy rozpatrywaniu sprawy ustawę znowelizowaną, stosownie do art. 24 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, bowiem dotychczasowa ustawa nie jest dla Obwinionej względniejsza.

Główna Komisja Orzekająca stwierdziła, że zaskarżone rozstrzygnięcie nie może być utrzymane w obrocie prawnym z uwagi na uchybienia formalne i merytoryczne.

Opis czynu zarzucanego Obwinionej (w części wstępnej orzeczenia RKO) nie jest tożsamy z zarzutem sformułowanym we wniosku o ukaranie przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, a w szczególności opis czynu naruszającego art. 7 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest niepełny z punktu widzenia jego ustawowych znamion. Także opis czynu przypisanego Obwinionej nie odzwierciedla ustawowych znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 7 tej ustawy. Domyślać się można, że przypisano Obwinionej czyn polegający na przeznaczeniu w sierpniu 2010 r. dochodów uzyskanych przez Rodzinny Dom Dziecka w (...) na wydatki poniesione w tej jednostce. Treści sentencji orzeczenia nie można jednak domniemywać. Obowiązkiem Komisji Orzekającej jest sformułowanie sentencji w sposób precyzyjny, zrozumiały.

Główna Komisja Orzekająca zmuszona jest także zauważyć, że zebrane przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych materiały są wyjątkowo skromne i praktycznie – poza zawiadomieniem o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych i kopią umowy z 7.07.2010 r. zawartej między Rodzinnym Domem Dziecka a Fundacją (...) w (...) o przekazaniu środków finansowych w wysokości 7.052 zł zawierają kilka pism Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w (...). Natomiast ponad 70 kart dotyczy trzech innych rodzinnych domów dziecka prowadzonych przez to Centrum.

Dokumenty te mają co najwyżej wartość pomocniczą i wskazują, jak w innych rodzinnych domach dziecka postępowano ze środkami pozyskanymi od podmiotów zewnętrznych. W aktach sprawy brak jest fundamentalnych dokumentów, takich np. jak Regulamin Organizacyjny Rodzinnego Domu Dziecka w (...) oraz Regulamin Organizacyjny Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w (...).

Wyjaśnienie wzajemnych relacji między RDD a Centrum ma podstawowe znaczenie, zwłaszcza w sytuacji niezmiennie prezentowanego przez Panią (...) stanowiska, że to nie ona podejmowała decyzje w sprawach finansowych Domu.

Skromność zgromadzonego przez Rzecznika materiału spowodowała, że Regionalna Komisja Orzekająca (a wcześniej sam Rzecznik) obowiązki Obwinionej wywodzi z art. 53 ustawy o finansach publicznych bez analizy szczegółowych regulaminów organizacyjnych, precyzujących realizację przez Starostę (...) obowiązków wynikających z art. 85 ust. 2 ustawy o pomocy społecznej.

W postępowaniu drugoinstancyjnym przed Główną Komisją Orzekającą zasadą jest orzekanie na podstawie materiału dowodowego zebranego przez komisję orzekającą pierwszej instancji (przesądza o tym art. 145 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych). Istotą odwołania nie jest żądanie ponownego rozpatrzenia sprawy, lecz żądanie oceny prawidłowości zaskarżonego rozstrzygnięcia. GKO orzeka więc w oparciu o materiał ujawniony w toku rozprawy przed komisją I instancji. Ustawa dopuszcza dodatkowo orzekanie na podstawie materiału dołączonego do odwołania. W rozpatrywanej sprawie do odwołania Pani (...) nie zostały dołączone jakiekolwiek materiały.

Stosownie do art. 145 ust. 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, Główna Komisja Orzekająca może przeprowadzić postępowanie dowodowe, jeżeli przyczyni się to do przyspieszenia lub uproszczenia postępowania.

Główna Komisja Orzekająca wielokrotnie podkreślała, że do przeprowadzenia przez nią dowodów w uzasadnionych wypadkach jest co prawda uprawniona, lecz nie może zastępować w pełni rzetelnego, obiektywnego postępowania, jakie winna była przeprowadzić komisja orzekająca pierwszej instancji.

Wątpliwości co do tego, czy ujawniony na rozprawie przed RKO materiał dowodowy był wystarczający do obiektywnego rozpoznania sprawy, powinny skutkować uchyleniem zaskarżonego rozstrzygnięcia i przekazaniem sprawy do ponownego rozpoznania.

Rozpatrując odwołanie Pani (...), Główna Komisja Orzekająca, mając na uwadze treść art. 151 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i kierując się koniecznością ograniczenia kosztów postępowania, postanowiła (w toku przygotowania do rozprawy) uzupełnić materiały postępowania. Wystąpiono do Starostwa (...) o przekazanie – potwierdzonych za zgodność z oryginałem dokumentów, a zwłaszcza regulaminu organizacyjnego Rodzinnego Domu Dziecka (...) w (...) i regulaminu organizacyjnego Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w (...). Otrzymane dokumenty zostały ujawnione w toku rozprawy przed Główną Komisją Orzekającą.

W świetle zebranego materiału dowodowego i obowiązujących przepisów nie budzi wątpliwości, że zgodnie z art. 85 ust. 1 ustawy z dnia 12 marca 2004 r. o pomocy społecznej, Rodzinny Dom Dziecka jest całodobową placówką opiekuńczo-wychowawczą prowadzoną w formie jednostki budżetowej. Stosownie do art. 85 ust. 2 cyt. ustawy, obsługę finansowo-księgową publicznych placówek rodzinnych prowadzi Starosta. Norma art. 85 ust. 2 ustawy o pomocy społecznej ma na celu racjonalizowanie kosztów funkcjonowania rodzinnych domów dziecka – niewielkich, z zasady przeznaczonych dla kilkorga podopiecznych, placówek. Ustawa o finansach publicznych tej normy nie uchyla. „Lex posterior generali non derogat legi priori speciali”.

Zdaniem Głównej Komisji Orzekającej, zawarta w art. 53 ust. 1 ustawy o finansach publicznych zasada, w myśl której kierownik jednostki sektora finansów publicznych jest odpowiedzialny za całość gospodarki finansowej tej jednostki, znajduje ograniczenie w odniesieniu do kierowników rodzinnych domów dziecka, w zakresie tych czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych, które są związane z obsługą finansowo-księgową.

Zgromadzone w niniejszej sprawie materiały wskazują na obowiązki Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w (...) w zakresie obsługi finansowo-księgowej rodzinnych domów dziecka. Z zarządzenia Nr 16/2008 Dyrektora PCPR w (...) z dnia 27.10.2008 r. jednoznacznie wynika, że rachunki poszczególnych rodzinnych domów dziecka Powiatu (...) (w liczbie czterech) prowadzone były przez to Centrum. Regulamin organizacyjny Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w (...), stanowiący załącznik do uchwały Nr 376/2005 Zarządu Powiatu w (...) z dnia 16 sierpnia 2005 r. wyraźnie

wskazuje jako uprawnienie Dyrektora Centrum „wydawanie zarządzeń dotyczących funkcjonowania i działalności Centrum oraz podległych placówek rodzinnych „ (§ 15 pkt 2) oraz „opracowanie projektu budżetu Centrum i wnioskowanie o dokonywanie zmian budżetowych w trakcie roku budżetowego” (§ 15 pkt 6). Stosownie do § 16 pkt 2 Regulaminu, Dyrektor Centrum ponosi odpowiedzialność za „prawidłową realizację budżetu i przestrzeganie dyscypliny budżetowej.

W obowiązującym od dnia 25 sierpnia 2010 r. Regulaminie Organizacyjnym Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w (...) (stanowiącym załącznik do uchwały Nr 549/2010 Zarządu Powiatu w (...) z dnia 25 sierpnia 2010 r.) do zadań głównego księgowego Centrum zaliczono między innymi (§ 8 ust. 1 pkt 9) „prowadzenie gospodarki finansowej a także administracyjnej dla rodzinnych domów dziecka działających na terenie powiatu (...)”.

Wystąpienie z wnioskiem do Zarządu Powiatu o dokonanie zmian w planie wydatków – zarówno po stronie dochodów jak i wydatków – bez wątpienia należy do czynności z zakresu obsługi finansowo-księgowej czy administracyjnej.

Regulamin Organizacyjny Rodzinnego Domu Dziecka (...) w (...) (stanowiący załącznik do uchwały Nr 512/2006 Zarządu Powiatu w (...) z dnia 7 sierpnia 2006 r. stwierdza między innymi, że „obsługę administracyjną i księgową (RDD) zapewnia Powiatowe Centrum Pomocy Rodzinie w (...). W powyższym zakresie Dyrektor PCPR może wydawać stosowne zarządzenia”.

Powyższy regulamin wskazuje także, że Dyrektor Domu ponosi odpowiedzialność za „rzetelne i terminowe sporządzanie i dostarczanie do PCPR informacji dotyczących funkcjonowania Domu” (§ 8 pkt 4) oraz „terminowe dostarczanie do PCPR dokumentów finansowo-księgowych” (§ 8 pkt 7). Niewątpliwie więc obowiązkiem Pani (...) było powiadomienie Powiatowego Centrum Pomocy Rodzinie w (...) i uzyskaniu od Fundacji (...) w (...) środków finansowych, co pozwoliłoby na wystąpienie do Zarządu Powiatu o zmiany planu dochodów i wydatków. Zaniechanie tych obowiązków pracowniczych nie może jednak oznaczać zasadności przypisania Pani (...) odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 6 i art. 7 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Uniewinniając Obwinioną, Główna Komisja Orzekająca uwzględniła stanowisko zajęte w tej sprawie przez Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych.

## 6.

### **Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 19 kwietnia 2012 r.,**

**sygn. akt: BDF1/4900/14/12/12/464**

**BDF1/4900/15/13/12/463**

**BDF1/4900/16/14/12/460**

**BDF1/4900/17/15/12/465**

**BDF1/4900/18/16/12/459**

**BDF1/4900/19/17/12/458**

**BDF1/4900/20/18/12/457**

**BDF1/4900/21/19/12/456**

**BDF1/4900/22/20/12/462**

**BDF1/4900/23/21/12/461**

**BDF1/4900/24/22/12/535**

**– orzeczenie zaskarżone do WSA**

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

Przewodniczący: *Z-ca Przewodniczącego GKO:* Wojciech Robaczyński (spr.)

Członkowie: *Z-ca Przewodniczącego GKO:* Marcin Krzywożyński

*Członek GKO:* Artur Walasik

Protokolant: Anna Jedlińska

przy udziale zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Roberta Wydry,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 19 kwietnia 2012 r. odwołań Obwinionych:

1. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-49/2011, zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Szkoły Podstawowej w (...), którym uznano Panią (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:
  - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

2. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-54/2011, zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Gimnazjum (...), którym uznano Panią (...), odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Gimnazjum (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

3. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-48/2011, zam. (...), pełniącego w czasie przypisanego mu czynu funkcję Dyrektora Zespołu Szkół w (...), którym uznano Pana (...) odpowiedzialnego za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Zespołu Szkół w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

4. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-46/2011, zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Szkoły Podstawowej (...), którym uznano Panią (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

5. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-52/2011, zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Szkoły Podstawowej w (...), którym uznano Panią (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

6. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-51/2011, zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Szkoły Podstawowej w (...), którym uznano Panią (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

7. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-45/2011, zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Szkoły Podstawowej (...), którym uznano Panią (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

8. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-50/2011, zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów funkcję Dyrektora Szkoły Podstawowej w (...), którym uznano Panią (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

9. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-53/2011, zam. (...), pełniącej w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów funkcję Dyrektora Gimnazjum (...), którym uznano Panią (...) odpowiedzialną za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Gimnazjum (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

10. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-47/2011, zam. (...), pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów funkcję Dyrektora Zespołu Szkół w (...), którym uznano Pana (...) odpowiedzialnego za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Zespołu Szkół w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

11. (...) od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu z dnia 16 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-58/2011, zam. (...), pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów funkcję Dyrektora Miejskiego Ośrodka Kultury w (...), którym uznano Pana (...) odpowiedzialnego za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w określone w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Miejskiego Ośrodka Kultury w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

Komisja Orzekająca I instancji odstąpiła od wymierzenia kary ww. Obwinionym, natomiast obciążyła ich obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości po 282,27 zł.

I. na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych uchyla zaskarżone orzeczenia:

- 1) z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-49/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinioną (...) odpowiedzialną naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

- 2) z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-54/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinioną (...) odpowiedzialną naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Gimnazjum (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

- 3) z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-48/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinionego (...) odpowiedzialnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Zespołu Szkół w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

- 4) z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-46/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinioną (...) odpowiedzialną naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

- 5) z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-52/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinioną (...) odpowiedzialną naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

- 6) z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-51/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinioną (...) odpowiedzialną naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

- 7) z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-45/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinioną (...) odpowiedzialną naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

- 8) z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-50/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinioną (...) odpowiedzialną naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Szkoły Podstawowej w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

- 9) z dnia 9 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-53/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinioną (...) odpowiedzialną naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Gimnazjum (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;
- 10) z dnia 14 listopada 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-47/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinionego (...) odpowiedzialnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Zespołu Szkół w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
  - Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;
- 11) z dnia 16 grudnia 2011 r., sygn. akt: ZDB-4100-58/2011 w zakresie dotyczącym pkt 1 sentencji orzeczenia i uznaje Obwinionego (...) odpowiedzialnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań Miejskiego Ośrodka Kultury w (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.03.2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 01.01.2010 r. do 30.06.2010 r.,

czym naruszono § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych;

II. w pozostałym zakresie utrzymuje zaskarżone orzeczenia w mocy.

### **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**

Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych właściwy w sprawach rozpoznawanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w Opolu wniósł – w odrębnych wnioskach – o uznanie:

- Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Gimnazjum (...), na stanowisku dyrektora,
- Pana (...), zatrudnionego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Zespole Szkół (...), na stanowisku dyrektora,
- Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,

- Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Gimnazjum (...), na stanowisku dyrektora,
- Pana (...), zatrudnionego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Zespole Szkół w (...) na stanowisku dyrektora,
- Pana (...), zatrudnionego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Miejskim Ośrodku Kultury w (...), na stanowisku dyrektora,

za odpowiedzialnych za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2005 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2004 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.) – zwana dalej ustawą, polegające na niesporządzaniu i nieprzekazaniu w terminie Burmistrzowi (...) jednostkowych sprawozdań kierowanych przez siebie jednostek za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r., tj.:

- Rb-N – kwartalnego sprawozdania o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N – kwartalnego sprawozdania o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalnego sprawozdania o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalnego sprawozdania o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i z załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. nr 43, poz. 247).

Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu:

- orzeczeniem z dnia 14 listopada 2011 r. wydanym w sprawie Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 9 grudnia 2011 r. wydanym w sprawie Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Gimnazjum (...), na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 14 listopada 2011 r. wydanym w sprawie Pana (...), zatrudnionego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Zespole Szkół w (...) na stanowisku dyrektora,

- orzeczeniem z dnia 14 listopada 2011 r. wydanym w sprawie Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 9 grudnia 2011 r. wydanym w sprawie Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 9 grudnia 2011 r. wydanym w sprawie Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 14 listopada 2011 r. wydanym w sprawie Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 9 grudnia 2011 r. wydanym w sprawie Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Szkole Podstawowej (...), na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 9 grudnia 2011 r. wydanym w sprawie Pani (...), zatrudnionej w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Gimnazjum (...), na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 14 listopada 2011 r. wydanym w sprawie Pana (...), zatrudnionego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Zespole Szkół w (...) na stanowisku dyrektora,
- orzeczeniem z dnia 16 grudnia 2011 r. wydanym w sprawie Pana (...), zatrudnionego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Miejskim Ośrodku Kultury w (...), na stanowisku dyrektora,

uznała wymienionych Obwinionych odpowiedzialnymi za nieumyślne naruszenia dyscypliny finansów publicznych w kierowanych przez Obwinionych jednostkach, określone w art. 18 pkt 2 ustawy, polegające na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań tych jednostek za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,

co jest niezgodne z § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i z załącznikiem nr 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Wymienionymi wyżej orzeczeniami, na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy, Regionalna Komisja Orzekająca odstąpiła od wymierzenia kary względem każdego Obwinionego, a na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych orzekła od każdego z Obwinionych zwrot kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa.

Regionalna Komisja Orzekająca ustaliła, że w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. w kierowanych przez Obwinionych jednostkach, będących jednostkami organizacyjnymi Gminy (...), nie sporządzono następujących jednostkowych sprawozdań:

- Rb-N – kwartalnego sprawozdania o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N – kwartalnego sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalnego sprawozdania o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalnego sprawozdania o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.

Skutkiem niesporządzenia powyższych sprawozdań jednostkowych było nieprzekazanie ich do Urzędu Miejskiego w (...) na koniec podanych okresów sprawozdawczych. Zostały sporządzone jedynie sprawozdania zbiorcze.

Pani (...) – Główna Księgowa (...), jednostki powołanej przez Radę Miejską w (...) do m.in. realizacji obsługi ekonomiczno-administracyjnej zespołów szkół, w tym do sporządzania wymaganych sprawozdań z wykonania dochodów i wydatków, wyjaśniła następująco fakt niesporządzenia przedmiotowych sprawozdań jednostkowych: „prowadząc gospodarkę finansową placówek oświatowych Gminy (...) oraz Miejskiego Ośrodka Kultury (...) błędnie zinterpretowałam przepisy dotyczące sprawozdań jednostkowych Rb-N i Rb-Z poszczególnych placówek. Ponieważ wykazywały one wartości zerowe, nie sporządziłam i nie przedstawiłam dyrektorom poszczególnych placówek sprawozdań jednostkowych do podpisania. Sporządziłam jedynie zbiorcze kwartalne sprawozdanie Rb-N i Rb-Z za okres od 1 stycznia 2010 r. do 31 marca 2010 r. oraz za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r., wykazując dane wynikające z ewidencji księgowej łącznie wszystkich jednostek. Sytuacja ta nie spowodowała zniekształcenia obrazu finansów publicznych. Ponadto, począwszy od III kwartału 2010 r. sprawozdania Rb-Z, Rb-N sporządzane są dla poszczególnych placówek”.

Regionalna Komisja Orzekająca stwierdziła, że obowiązek sporządzania sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych wynika z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.). Rodzaje, formy, terminy i sposoby sporządzania sprawozdań, a także jednostki obowiązane do sporządzania poszczególnych sprawozdań oraz odbiorców tych sprawozdań określa m.in. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247).

Stosownie do treści § 6 ust. 1 pkt 4 w związku § 3 i 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, kwartalne sprawozdania jednostkowe Rb-Z i Rb-N w imieniu jednostki, są sporządzane i przekazywane przez kierowników jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego. Przez sporządzenie sprawozdania należy rozumieć wypełnienie go zgodnie z cytowanym rozporządzeniem i podpisanie przez kierownika jednostki.

Zgodnie z art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty (tj. Dz. U. z 2004 r. Nr 256, poz. 2572 z późn. zm.) organ prowadzący szkołę lub placówkę odpowiada za jej działalność. W celu wykonywania zadań wymienionych w ust. 7 ustawy, organy prowadzące szkoły i placówki mogą tworzyć jednostki obsługi ekonomiczno-administracyjnej szkół i placówek lub organizować wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną prowadzonych szkół i placówek (art. 5 ust. 9 cyt. ustawy).

Regionalna Komisja Orzekająca zwróciła uwagę, że powołanie takiego zespołu pozostaje jednak bez wpływu na obowiązki sprawozdawcze obsługiwanych jednostek i wynikające stąd obowiązki kierowników tych jednostek w zakresie sprawozdawczości budżetowej. W ocenie Komisji Orzekającej I instancji, obowiązków sprawozdawczych nie wyłączają przepisy ustawy o systemie oświaty, ani też ustawy o finansach publicznych. Obowiązków tych nie wyłączają również postanowienia § 7 pkt 3 d Statutu (...), powołanego do obsługi ekonomiczno-administracyjnej jednostek oświatowych, nadanego uchwałą Rady Miejskiej w (...) nr XL/369/10 z dnia 28 stycznia 2010 r., zgodnie z którym, do zadań Zarządu należy m.in. sporządzanie wymaganych sprawozdań z wykonania dochodów i wydatków budżetowych. Sporządzane przez (...) jednostkowe sprawozdania obsługiwanych jednostek muszą być podpisane i przekazane przez dysponenta środków budżetowych, tj. dyrektorów szkół i innych placówek oświatowych.

Stanowisko powyższe potwierdza, zdaniem Regionalnej Komisji Orzekającej, wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r. (w uzasadnieniu orzeczenia powołano błędnie 6 kwietnia 2010 r. – przyp. GKO) – sygn. akt V SA/Wa 103/10, dotyczący odpowiedzialności kierownika jednostki za wykonywanie obowiązków w zakresie sprawozdawczości budżetowej. Zgodnie z tym wyrokiem, sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki, niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto, poza kierownikiem jednostki, je podpisał.

Biorąc pod uwagę całokształt zgromadzonego materiału dowodowego, Regionalna Komisja Orzekająca uznała, że niesporządzenie przez Obwinionych wyżej wymienionych jednostkowych sprawozdań o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych oraz o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji kierowanych przez nich jednostek, naruszyło § 6 ust. 1 pkt 4 w zw. z § 4 ust. 1 pkt 1 oraz § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Przepisy § 8 ust. 1 w związku z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 rozporządzenia rozstrzygają, że jednostki sporządzają i przekazują sprawozdania jednostkowe, łączne oraz zbiorcze odbiorcom tych sprawozdań, w termi-

nach umożliwiających sporządzenie sprawozdań łącznych lub zbiorczych, a terminy sporządzania i przekazywania sprawozdań oraz odbiorców sprawozdań w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego określone zgodnie z załącznikiem nr 7 do rozporządzenia w ustalonym stanie odnieść należy do terminu złożenia sprawozdania po upływie okresu sprawozdawczego, nie później niż 10 dni.

Stosownie do art. 18 pkt 2 ustawy, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest w szczególności niesporządzenie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania. Art. 18 pkt 2 ustawy, w brzmieniu ustalonym przez art. 65 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U. nr 157, poz. 1241), obowiązuje od dnia 1 stycznia 2010 r. w stosunku do sprawozdań, które powinny być sporządzone i przekazane po tej dacie, a więc ma zastosowanie do ustalonego w niniejszej sprawie stanu faktycznego.

W konsekwencji, Komisja Orzekająca I instancji uznała, że w przedmiotowych sprawach doszło do naruszeń dyscypliny finansów publicznych polegających na niesporządzeniu w terminie sprawozdań z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania, tj. jednostkowych sprawozdań Rb-N i Rb-Z wymienionych wyżej jednostek za okresy od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r. i od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.

Powyższej oceny Komisji Orzekającej I instancji zawartej w zaskarżonych orzeczeniach nie zmieniają wyjaśnienia składane w toku postępowań przez Obwinionych, w których podniesiono m.in., że nie nastąpiło naruszenie skutkujące uszczupleniem środków publicznych, jak też innymi skutkami finansowymi, ani też nie został zniekształcony obraz finansów publicznych, co przesądzać ma o znikomym stopniu szkodliwości dla finansów publicznych dokonanych naruszeń. W ocenie Regionalnej Komisji Orzekającej, naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na niesporządzeniu wymaganych prawem sprawozdań, nie można traktować jako czynu znikomo szkodliwego dla finansów publicznych wyłącznie w oparciu o brak wymiernego skutku finansowego, gdyż sprawozdawczość jest istotnym, z punktu widzenia zapewnienia bieżącej informacji o sytuacji finansowej jednostek sektora finansów publicznych i jawności finansów publicznych, elementem gospodarki finansowej. Komisja Orzekająca I instancji zauważyła przy tym, że wagę prawidłowo i rzetelnie sporządzanych sprawozdań budżetowych i ich znaczenie dla publicznej gospodarki finansowej wielokrotnie podkreślała w swoim orzecznictwie Główna Komisja Orzekająca.

W zakresie przypisania odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, Komisja Orzekająca I instancji stwierdziła, iż każdy z Obwinionych jest osobą podlegającą odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych stosownie do art. 4 pkt 2 ustawy i w świetle art. 19 ust. 1 i 2 ustawy, każdy z nich ponosi odpowiedzialność za przypisane naruszenia z art. 18 pkt 2 ustawy.

W ocenie Komisji Orzekającej I instancji, całokształt zebranego w sprawie materiału dowodowego, w tym złożone w toku przeprowadzonych postępowań wyjaśnienia obwinionych oraz Pani (...) – Głównej Księgowej (...), pozwalają na przyjęcie kwalifikacji nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Obwinieni nie

mieli bowiem zamiaru naruszyć dyscypliny, ani z taką ewentualnością nie godzili się, jednak nie zachowali należytej staranności przy pełnieniu obowiązków kierowników jednostek sektora finansów publicznych w zakresie sprawozdawczości, wynikających z obowiązujących, przywołanych wcześniej, przepisów prawa.

Oceniając stopień zawinienia przez poszczególnych Obwinionych, Regionalna Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę, że Obwinieni byli przekonani, iż powołany do obsługi finansowo-księgowej zespołów szkół (w tym do sporządzania sprawozdań), (...), prawidłowo spełnia swe obowiązki. Niesporządzenie projektu sprawozdań Rb-Z, Rb-N za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. i nieprzedłożenie ich do podpisu Obwinionym, wynikało z błędnej interpretacji przepisów, dotyczących sprawozdań jednostkowych poszczególnych placówek, dokonanej przez główną księgową (...). Spowodowało to, że Obwinieni bezpodstawnie uznali ten stan (nieprzedłożenie projektów sprawozdań) za prawidłowy.

Regionalna Komisja Orzekająca nie podzieliła stanowiska Obroncy Obwinionych, iż działali oni pod wpływem błędu, co do istnienia obowiązku sporządzenia i przekazania omawianych sprawozdań, który to stan uniemożliwia przypisanie winy. W myśl art. 23 ust. 1 ustawy nieświadomość tego, że działanie lub zaniechanie stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych, nie wyłącza odpowiedzialności, chyba że nieświadomość była usprawiedliwiona. W okolicznościach niniejszej sprawy nie można przyjąć, że Obwinieni w sposób usprawiedliwiony pozostawali w błędnym przekonaniu o braku konieczności sporządzenia, a w następstwie tego również złożenia, sprawozdań jednostkowych kierowanych przez siebie jednostek. Fakt wykonywania obsługi ekonomiczno-administracyjnej jednostek oświatowych przez (...), nie zwalniał Obwinionych, jako kierowników tych jednostek, od czuwania nad realizacją powszechnie obowiązujących przepisów prawa, w tym w zakresie dotyczącym sprawozdawczości, o których powinni oni wiedzieć i ich przestrzegać. Ocena stanu rozstrzyganych spraw w tym zakresie oparta jest, zdaniem Komisji I instancji, na przesłankach związanych z obowiązkami kierownika jednostki.

Omawiane okoliczności mogą świadczyć o tym, że Obwinieni, jako kierownicy jednostek, w sposób nadmiernie zaufali pracownikom jednostki, która prowadziła obsługę finansowo-księgową szkoły. Jednak Komisja Orzekająca I instancji zwraca uwagę, że Główna Komisja Orzekająca w swoich orzeczeniach niejednokrotnie zajmowała stanowisko odnoszące się do odpowiedzialności kierownika jednostki w kontekście jego zaufania do innych pracowników stwierdzając, iż kierownik jednostki, przyjmując powierzone mu stanowisko, przyjmuje w ten sposób także pełną odpowiedzialność związaną z wykonywaniem tej funkcji (orzeczenie GKO z dnia 13 stycznia 2003 r., DF/GKO/Odw.- 100/131-132/2002). Odnosząc się do skutku popełnionego czynu dla finansów publicznych, Regionalna Komisja Orzekająca zauważyła, że niesporządzone sprawozdania były „zerowe”, więc ich brak nie zniekształcił obrazu stanu finansów publicznych. Mając na uwadze wyżej opisane ustalenia w zakresie zarzutów postawionych Obwinionym, a także biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych, Komisja I instancji postanowiła w powołanych wyżej orzeczeniach w oparciu o art. 36 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, odstąpić od wymierzenia kary w stosunku do każdego z Obwinionych. Odstępując od wymierzenia kary, Komisja

miała na względzie dyspozycje zawarte w art. 36 ust. 1 i 2 ustawy, w szczególności fakt, że obsługę finansowo-księgową wykonywała wyspecjalizowana jednostka, której pracownicy powinni fachowo i rzetelnie wykonywać swoje obowiązki względem jednostki obsługiwanej. Ponadto, na powstanie naruszenia niewątpliwie miała także wpływ zmiana stanu prawnego, która nastąpiła w pierwszym kwartale 2010 roku. Regionalna Komisja Orzekająca, uwzględniając powyższe uznała, że odstąpienie od wymierzenia kary będzie pozytywnym bodźcem, do przestrzegania wymogów określonych przepisami prawa i zapobiegać będzie naruszeniom dyscypliny finansów publicznych w przyszłości.

Od wymienionych wyżej orzeczeń Regionalnej Komisji Orzekającej odwołanie wniósł – w imieniu każdego z Obwinionych – radca prawny Pan (...), wnosząc o „zmianę orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej” i uznanie każdego z Obwinionych za niewinnego z tytułu nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów, określone w art. 18 pkt 2 ustawy lub ewentualnie o umorzenie postępowania na podstawie art. 28 ustawy, z uwagi na znikomą szkodliwość zarzucanego czynu, zarzucając jednocześnie zaskarżonym orzeczeniom „naruszenie przepisów art. 22 i 28 ustawy w zakresie braku przesłanek w przedmiotowej sprawie do ich zastosowania”.

Odwołujący podniósł, że Pani (...) – główna księgowa (...), tj. jednostki powołanej przez Radę Miejską w (...) uchwałą nr (...) z dnia 28 stycznia 2010 r. do m.in. realizacji obsługi ekonomiczno-administracyjnej zespołów szkół, w tym do sporządzenia wymaganych sprawozdań z wykonania dochodów i wydatków – wyjaśniła fakt niesporządzenia przedmiotowych sprawozdań jednostkowych błędną interpretacją przepisów w zakresie sprawozdań jednostkowych Rb-N i Rb-Z poszczególnych placówek.

Zdaniem składającego odwołanie, w tej sprawie nie nastąpiło naruszenie skutkujące uszczupleniem środków publicznych. Obwinieni nie mieli zamiaru naruszyć dyscypliny, ani z taką ewentualnością nie godzili się. Dochowali należytej staranności przy pełnieniu obowiązków kierownika jednostki sektora finansów publicznych. W przedmiotowej sprawie nie został zniekształcony obraz finansów publicznych, ani też nie nastąpiło uszczuplenie środków publicznych. Odwołujący byli przekonani, iż powołana do obsługi finansowo-księgowej zespołów szkół (w tym sporządzenia sprawozdań) – wyspecjalizowana jednostka, tj. (...), prawidłowo spełnia swe obowiązki. Niesporządzenie sprawozdań Rb-Z, Rb-N za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. i nieprzedłożenie ich do podpisu, wynikało z błędnej interpretacji przepisów dotyczących sprawozdań jednostkowych poszczególnych placówek przez główną księgową (...) i spowodowało, iż obwinieni bezpodstawnie uznali ten stan (nieprzedłożenie projektów sprawozdań) za prawidłowy. Obwinieni jako kierownicy jednostek mieli wszelkie podstawy, aby ufać pracownikom jednostki, która prowadziła obsługę finansowo-księgową szkoły. Mieli prawo oczekiwać, że obsługa (...) jest fachowa i kompetentna. Uznali oni, że wyspecjalizowana jednostka będzie rzetelnie wykonywać powierzone jej obowiązki

To właśnie zaniechanie sporządzenia sprawozdań wprowadziło Obwinionych w błąd co istnieniu obowiązku złożenia tych sprawozdań. Takie działanie w niezawinionym błędzie pozwala uznać każdego z obwinionych za niewinnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Zdaniem Obrońcy Obwinionych, okoliczności sprawy wskazują w sposób jednoznaczny, iż w sprawie powinien mieć zastosowanie przepis art. 28 ustawy, zgodnie z którym nie dochodzi się odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy.

Zarówno waga naruszonych obowiązków, jak i sposób i okoliczności ich naruszenia wskazują na możliwość umorzenia tego postępowania. Brak także skutków finansowych, o których mowa w art. 28 ust. 2 ustawy.

Ponadto, niesporządzone sprawozdania były „zerowe”, więc ich brak nie zniekształcił obrazu finansów publicznych. W tym stanie sprawy należało – zdaniem składającego odwołania – uznać Obwinionych za niewinnych lub umorzyć postępowanie z uwagi na znikomy stopień szkodliwości.

Główna Komisja Orzekająca zważyła, co następuje.

Odwołania nie mogą być uwzględnione.

W sprawach, których dotyczą złożone odwołania zachodzi okoliczność, o której mowa w art. 79 ust. 1 ustawy, tj. sprawy o naruszenie dyscypliny finansów publicznych pozostają ze sobą w ścisłym związku. Uzasadniało to, zgodnie zarządzeniem Przewodniczącego Głównej Komisji Orzekającej z dnia 13 marca 2012 r., łączne ich rozpoznanie. Przemawia za tym fakt, że okoliczności każdego z zarzuconych naruszeń dyscypliny finansów publicznych są analogiczne. W każdym przypadku doszło do zaniechania sporządzenia i przekazania Burmistrzowi (...) opisanych w sentencji orzeczenia sprawozdań budżetowych jednostek organizacyjnych Gminy (...). Dotyczyło to tych samych sprawozdań Rb-N i Rb-Z za te same okresy sprawozdawcze. W każdym z tych przypadków jako powód niesporządzenia i nieprzekazania sprawozdań kierownicy jednostek podawali fakt, że nie zostały one przygotowane przez (...) – jednostkę powołaną do obsługi administracyjno-finansowej jednostek organizacyjnych Gminy.

Biorąc powyższe pod uwagę, sprawy te zostały rozpoznane przez Główną Komisję Orzekającą łącznie. Dodatkowo należy zauważyć, że w każdej sprawie zarówno we wnioskach o ukaranie, jak i w orzeczeniach regionalnej Komisji Orzekającej oraz w odwołaniach (złożonych w każdym przypadku przez tego samego Obrońcę) użyte zostały te same, a nawet jednobrzmiące, argumenty i sformułowania. Uzasadnia to łączną redakcję uzasadnienia niniejszego orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej.

Ustalenia faktyczne w przedmiotowej sprawie są bezsporne i prawidłowo zostały dokonane w toku dotychczasowego postępowania. Ustaleń tych obrońca obwinionych w złożonych odwołaniach nie kwestionuje. Prawidłowo zatem ustalono, że w okresie od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. w jednostkach organizacyjnych Gminy (...), wymienionych w sentencji orzeczenia, nie sporządzono następujących sprawozdań:

- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-N – kwartalne sprawozdanie o stanie należności oraz wybranych aktywów finansowych za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r.,

- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 marca 2010 r.,
- Rb-Z – kwartalne sprawozdanie o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji za okres od 1 stycznia.2010 r. do 30 czerwca 2010 r.

Skutkiem niesporządzenia powyższych sprawozdań jednostkowych było nieprzekazanie ich do Urzędu Miejskiego w (...) na koniec podanych okresów sprawozdawczych. Zostały sporządzone jedynie sprawozdania zbiorcze (...).

Obowiązek sporządzania powyższych sprawozdań wynika z art. 41 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 z późn. zm.) oraz z przepisów rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247). Zgodnie z § 6 ust. 1 pkt 4 w związku § 3 i 4 tego rozporządzenia, kwartalne sprawozdania jednostkowe Rb-Z i Rb-N w imieniu jednostki, są sporządzane i przekazywane przez kierowników jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego.

Podstawowym zagadnieniem, które należało rozważyć na tle ustalonego stanu faktycznego jest kwestia odpowiedzialności Obwinionych za powyższe zaniechania, w kontekście powierzenia obsługi administracyjno-księgowej jednostek (...), także będącemu jednostką organizacyjną Gminy (...).

W zakresie ustalenia podmiotów odpowiedzialnych Główna Komisja Orzekająca podziela w pełni stanowisko Komisji Orzekającej I instancji. Nie ulega bowiem wątpliwości, że to na Obwinionych, jako kierownikach jednostek sektora finansów publicznych ciąży obowiązek z zakresu sprawozdawczości. Na odpowiedzialność obwinionych w tym zakresie nie może mieć wpływu fakt – powołany w złożonych odwołaniach – że: „Odwołujący byli przekonani, iż powołana do obsługi finansowo-księgowej zespołów szkół (w tym sporządzenia sprawozdań) – wyspecjalizowana jednostka, tj. (...), prawidłowo spełnia swe obowiązki”. obrońca Obwinionych wskazuje, że „niesporządzenie sprawozdań Rb-Z, Rb-N za okres od 1 stycznia 2010 r. do 30 czerwca 2010 r. i nieprzedłożenie ich do podpisu, wynikało z błędnej interpretacji przepisów dotyczących sprawozdań jednostkowych poszczególnych placówek przez główną księgową (...) i spowodowało, iż Obwinieni bezpodstawnie uznali ten stan (nieprzedłożenie projektów sprawozdań) za prawidłowy”. Główna Komisja Orzekająca nie kwestionuje podanych przyczyn niesporządzenia sprawozdań, nie kwestionuje także poglądu obrońcy, że Obwinieni mieli podstawy, aby ufać pracownikom jednostki, która prowadziła obsługę szkoły i spodziewać się, że będzie ona prawidłowo wykonywać zadania. Z okoliczności tych Główna Komisja Orzekająca wyciąga jednak odmienne, niż obrońca obwinionych, wnioski. W ustalonym stanie faktycznym nie można bowiem przyjąć, że – ze względu na to, iż „zaniechanie sporządzenia sprawozdań wprowadziło obwinionych w błąd co istnieniu obowiązku złożenia tych sprawozdań”, to „takie działanie w niezawinionym błędzie pozwala uznać każdego z Obwinionych za niewinnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych”. Zgodnie bowiem z utrwalonym stanowiskiem orzecznictwa, powierzenie zarówno pracownikom, jak i podmiotom zewnętrznym okresowych obowiązków, nie zwalnia kierownika jednostki sektora finansów publicznych od obowiązków i odpowiedzialności, w ty

także w zakresie sprawozdawczości. Należy podzielić stanowisko Głównej Komisji Orzekającej wyrażone w orzeczeniu z dnia 21 lutego 2011 r. (BDF1/4900/131/149/10/66, LEX nr 795103), zgodnie z którym czynności w zakresie przekazania sprawozdania budżetowego należą do czynności w zakresie reprezentacji jednostki, co powoduje że nie można ich skutecznie powierzyć innemu pracownikowi. Tym bardziej dotyczy to innej jednostki.

Jako trafne uznać stanowisko Komisji Orzekającej I instancji, że na kwestię odpowiedzialności Obwinionych nie może mieć wpływu utworzenie (...). Zgodnie z art. 5 ust. 7 powołanej wyżej ustawy z dnia 7 września 1991 r. o systemie oświaty, organ prowadzący szkołę lub placówkę odpowiada za jej działalność. W celu wykonywania zadań wymienionych w art. 5 ust. 7 tej ustawy, organy prowadzące szkoły i placówki mogą tworzyć jednostki obsługi ekonomiczno-administracyjnej szkół i placówek lub organizować wspólną obsługę administracyjną, finansową i organizacyjną prowadzonych szkół i placówek (art. 5 ust. 9 ww. ustawy). Prawdłowo Regionalna Komisja Orzekająca wywodzi w uzasadnieniach zaskarżonych orzeczeń, że powołanie takiego zespołu pozostaje bez wpływu na obowiązki sprawozdawcze obsługiwanych jednostek i wynikające stąd obowiązki kierowników tych jednostek w zakresie sprawozdawczości budżetowej. Główna Komisja Orzekająca zgadza się ze stanowiskiem, że obowiązków sprawozdawczych nie wyłączają ani przepisy ustawy o systemie oświaty, ani ustawy o finansach publicznych, ani też postanowienia § 7 pkt 3 lit. d statutu (...), zgodnie z którym, do zadań (...) należy m.in. sporządzanie wymaganych sprawozdań z wykonania dochodów i wydatków budżetowych.

Uznać zatem należało, co trafnie uczyniła Regionalna Komisja Orzekająca, że sporządzane przez (...) jednostkowe sprawozdania obsługiwanych jednostek muszą być podpisane i przekazane przez dysponenta środków budżetowych, tj. dyrektorów szkół i innych placówek oświatowych. Jest to zgodne z powołanym wyżej wyrokiem Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r., w uzasadnieniu którego stwierdzono, że sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki, niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził i kto, poza kierownikiem jednostki, je podpisał.

Nietrafne jest także stanowisko zgłaszającego odwołania, że Obwinieni działali „w niezawinionym błędzie”, co uniemożliwia postawienie im zarzutu nieumyślności. Główna Komisja Orzekająca nie kwestionuje, że Obwinieni działali w błędzie co do tego, że część sprawozdań nie została sporządzona, choć powinny być one sporządzone i przekazane. Nie oznacza to jednak, że niewiedza Obwinionych w tym zakresie była usprawiedliwiona. Na Obwinionych ciążyła bowiem powinność zachowania należytej ostrożności, wyrażającej się w upewnieniu się, że obowiązki z zakresu sprawozdawczości jednostki wykonywane są prawidłowo. Zachowanie tej ostrożności pozwoliłoby na uniknięcie naruszenia przepisów prawa w zakresie sprawozdawczości. Nie można zatem zgodzić się z poglądem zawartym w odwołaniach, że Obwinionych zwalnia od odpowiedzialności to, iż – według wyjaśnień Głównej Księgowej (...) – niesporządzanie przedmiotowych sprawozdań jednostkowych było spowodowane „błędą interpretacją przepisów w zakresie sprawozdań jednostkowych Rb-N i Rb-Z poszczególnych placówek”. Nawet przy przyjęciu najbardziej prawdopodobnego w świetle ustaleń faktycznych założenia, że Obwinieni o fakcie niesporządzenia

przez główną księgową (...) projektów sprawozdań nie wiedzieli, to i tak – z przyczyn wyżej wskazanych – niewiedza ta nie zwalnia ich od odpowiedzialności za niesporządzenie sprawozdań i nieprzekazanie ich właściwemu organowi. Ze względu na identyczną sytuację prawną i faktyczną, uwagi powyższe odnieść można do każdego z Obwinionych. Przyjmując ich odpowiedzialność co do zasady, fakt że obsługa ich jednostek przez (...) została im niejako „dana z góry”, nie zaś swobodnie wybrana przez poszczególnych kierowników jednostek, mógł zostać wzięty pod uwagę przy ocenie stopnia zawinienia, co w rzeczywistości nastąpiło, gdyż Komisja Orzekająca I instancji odstąpiła od wymierzenia kary w odniesieniu do każdego spośród Obwinionych.

Odpowiedzialności Obwinionych nie eliminuje także fakt, że niesporządzone i nieprzekazane sprawozdania były „zerowe” i – jak podaje obrońca Obwinionych w złożonych odwołaniach – naruszenie obowiązków w tym zakresie nie spowodowało skutków finansowych i nie zniekształciło obrazu finansów publicznych. Główna Komisja Orzekająca nie podziela poglądu obrońcy Obwinionych, że zachodzi w tym zakresie przypadek znikomej szkodliwości czynów. Należy bowiem zgodzić się ze stanowiskiem Głównej Komisji Orzekającej zawartym w uzasadnieniu orzeczenia z dnia 13 stycznia 2003 r. (DF/GKO/Odw.-100/131-132/02, LEX nr 80039), że nawet przy uznaniu, że dany czyn z zakresu sprawozdawczości budżetowej nie stanowi istotnego naruszenia ładu finansów publicznych, to nie oznacza to że nie wymaga on penalizacji. Sprawozdania budżetowe dokumentują działalność finansową jednostki i są ważnym elementem planowania jej działań, zaś ustawodawca przywiązuje do poprawnego sporządzania tych sprawozdań istotną wagę. Należy także podkreślić, że zgodnie z utrwalonym stanowiskiem orzecznictwa w zakresie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, art. 28 ustawy odnosi się do szkodliwości finansów publicznych nie tylko o charakterze finansowym, ale także potencjalnie finansowym oraz przede wszystkim, do łamania określonych w przepisach prawa obowiązków jednostek sektora finansów publicznych (por. orzeczenie GKO z dnia 19 listopada 2007 r., DF/GKO-4900-46/50/07/18, LEX nr 422929). Należy zatem stwierdzić, że fakt braku zniekształcenia obrazu finansów publicznych nie przesądza o braku szkodliwości naruszenia dla ładu finansów publicznych. Fakt ten został natomiast uwzględniony przez Regionalną Komisję Orzekającą, która w uzasadnieniach zaskarżonych orzeczeń m.in. brakiem skutku finansowego uzasadniła odstąpienie od wymierzenia kar Obwinionym, na podstawie art. 36 ustawy. Główna Komisja Orzekająca zauważa w tym miejscu, że ze względu na zaskarżenie przedmiotowych orzeczeń wyłącznie na korzyść Obwinionych, przy stwierdzeniu prawidłowości orzeczeń w zakresie winy, kwestia odstąpienia od wymierzenia kary nie podlegała ocenie GKO.

Zdaniem Głównej Komisji Orzekającej, prawidłowe było – według stanu w poszczególnych datach orzekania przez Komisję Orzekającą I instancji – zakwalifikowanie zachowań obwinionych jako nieumyślnych, co znalazło wyraz w opisach czynów zawartych w sentencji orzeczenia. Jednak dnia 11 lutego 2012 r. weszła w życie nowelizacja ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, dokonana ustawą z dnia 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw (Dz. U. Nr 240,

poz. 1429). W wyniku tej nowelizacji uchylono art. 22 ustawy, przewidujący podział czynów stanowiących naruszenie dyscypliny na popełnione umyślnie i nieumyślnie. Zgodnie z art. 24 ust. 1 ustawy, jeżeli w czasie orzekania obowiązuje ustawa inna niż w czasie popełnienia naruszenia, stosuje się ustawę nową, z tym że należy stosować ustawę obowiązującą w czasie popełnienia naruszenia, jeżeli jest ona względniejsza dla sprawcy. W przedmiotowej sprawie zmiany polegającej na rezygnacji z rozróżnienia naruszeń umyślnych i nieumyślnych – przy zachowaniu w art. 19 ust. 2 ustawy winy jako podstawy odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – nie można uznać za sytuację, w której ustawa obowiązująca uprzednio była względniejsza dla sprawcy. Wobec tego, należy zastosować ustawę w wersji obowiązującej w dniu orzekania, tj. po 1 lutego 2012 r. Uwzględniając natomiast fakt, że nie ma już ustawowej podstawy do kwalifikowania zachowania jako umyślnego lub nieumyślnego, należało z opisu czynów wyeliminować kwalifikację zachowań jako nieumyślnych. Stworzyło to konieczność uchylenia zaskarżonych orzeczeń Regionalnej Komisji Orzekającej w zakresie punktu 1 tych orzeczeń i sformułowanie na nowo sentencji w tym zakresie, z jednoczesnym wskazaniem, że zachowanie Obwinionych stanowiło naruszenie § 8 ust. 1 w zw. z § 8 ust. 2 pkt 2 i załącznikiem nr 7 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. W pozostałej części, z wyżej podanych względów, orzeczenia należało pozostawić w mocy.

Biorąc powyższe pod uwagę, Główna Komisja Orzekająca orzekła jak w sentencji.

## 7.

### **Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 23 kwietnia 2012 r. sygn. akt BDF1/4900/12/10/12/210**

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych

w składzie:

|                 |                            |                            |
|-----------------|----------------------------|----------------------------|
| Przewodniczący: | <i>Przewodniczący GKO:</i> | Jan Pyrcak                 |
| Członkowie:     | <i>Członek GKO:</i>        | Piotr Kaczorkiewicz (spr.) |
|                 | <i>Członek GKO:</i>        | Władysław Budzeń           |
| przy udziale:   | <i>protokolanta</i>        | Danuty Gzyry               |

oraz

*Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych:* Roberta Wydry  
po rozpoznaniu, na rozprawie w dniu 5 marca 2012 r., oraz 23 kwietnia 2012 r.  
odwołania wniesionego przez obrońcę obwinionego (...) (zam. (...)) – pełniącego

w czasie przypisanego mu czynu funkcję Dyrektora (...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa w (...), od orzeczenia Resortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Zdrowia z dnia 16 września 2011 r., sygn. akt: RKO-47/2009 w zakresie uznania go przez Komisję I instancji za winnego nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegającego na udzieleniu w dniu 19 stycznia 2009 r. przez (...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa w (...) zamówienia publicznego, na podstawie umowy Nr (...), zawartej pomiędzy (...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa w (...) z „(...)” Sp. z o.o. z siedzibą w (...), której przedmiotem była „*dostawa nowego ambulansu do pobierania krwi na bazie wysokopokładowego autobusu turystycznego marki (...) model (...) typ (...)*”, a którego to zamówienia publicznego przedmiot opisany został w sposób naruszający zasady uczciwej konkurencji, tj. poprzez opisanie parametrów technicznych sprzętu o stopniu zindywidualizowania wskazującym na konkretnego producenta i konkretny typ autobusu, co przejawiało się w następujących zapisach specyfikacji istotnych warunków zamówienia:

- a) w pkt 1.2.2 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „*moc: 315 do 330 kW*”,
- b) w pkt 1.2.3 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „*moment obrotowy: min. 2000 Nm w zakresie 1000 do 1400 obr./min.*”,
- c) w pkt 1.2.6 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „*silnik tego samego producenta co autobus*”,
- d) w pkt 1.3.1 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „*manualna ze sterowaniem cięgami elastycznymi i wspomaganiem włączania biegów*”,
- e) w pkt 1.3.3 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „*skrzynia biegów tego samego producenta co autobus*”,
- f) w pkt 1.8.6 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „*pojemność bagażnika głównego 9,5 do 10 m<sup>3</sup>*”;

odstępując od wymierzenia kary obwinionemu (...), obciążyła go obowiązkiem zwrotu – na rzecz Skarbu Państwa – kosztów postępowania w wysokości 282,27 zł;

działając na podstawie art. 42 ust. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.) – zwanej dalej ustawą,

### **orzeka:**

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 2 ustawy uchyla orzeczenie Resortowej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Ministrze Zdrowia w całości w zaskarżonej części i na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 2 w zw. z ust. 3 ustawy uniewinnia Obwinionego (...).

Na podstawie art. 167 ust. 2 ustawy, koszty postępowania w niniejszej sprawie ponosi Skarb Państwa.

## **Pouczenie:**

Orzeczenie niniejsze jest prawomocne w dniu jego wydania (art. 142 ustawy).

Stosownie do art. 169 ust. 1 ustawy 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**

Zaskarżone orzeczenie zostało wydane na gruncie następującego stanu faktycznego.

W dniu 19 stycznia 2009 r. Obwiniony jako Dyrektor (...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa w (...), a więc osoba reprezentująca jednostkę, zawarł umowę nr (...) z „(...)” Sp. z o.o. z siedzibą w (...), której przedmiotem była dostawa nowego ambulansu do pobierania krwi na bazie wysokopodłogowego autobusu turystycznego marki (...) model (...) typ (...).

Umowa powyższa została zawarta po przeprowadzeniu postępowania o udzielenie zamówienia publicznego zapoczątkowanego w dniu 28 października 2008 r. wszczęciem postępowania „o udzielenie zamówienia publicznego na dostawę nowego ambulansu do pobierania krwi na bazie wysokopokładowego autobusu turystycznego” (oznaczenie sprawy: (...)).

W tym dniu została zatwierdzona przez Obwinionego Specyfikacja Istotnych Warunków Zamówienia (SIWZ), w której zawarto m.in. następujące zapisy:

1. w pkt 7.18 tiret 2 SIWZ zawarto żądanie „świadczenia dla autobusu specjalnego”;
2. w pkt 1.2.2 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „moc: 315 do 330 kW”
3. w pkt 1.2.3 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „moment obrotowy: min. 2000 Nm w zakresie 1000 do 1400 obr./min.”,
4. w pkt 1.2.6 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „silnik tego samego producenta co autobus”,
5. w pkt 1.3.1 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „manualna ze sterowaniem cięgami elastycznymi i wspomaganie włączania biegów”,
6. w pkt 1.3.3 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „skrzynia biegów tego samego producenta co autobus”,
7. w pkt 1.8.6 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „pojemność bagażnika głównego 9,5 do 10 m<sup>3</sup>”

Ogłoszenie o powyższym zamówieniu zostało opublikowane w Dzienniku Urzędowym Unii Europejskiej ((...)).

Jedyną ofertę w postępowaniu złożyła firma (...) Sp. z o.o. W ofercie złożonej przez wykonawcę, w opisie parametrów autobusu, wskazano: moc- 315 kW, moment obrotowy 2100 Nm, silnik tego samego producenta co autobus, skrzynia biegów manualna ze sterowaniem cięgami elastycznymi i wspomaganie włączania biegów, skrzynia biegów tego samego producenta co autobus oraz pojemność bagażnika 9,6 m (k. 1–48). Ponadto, wykonawca dołączył do oferty świadectwo homologacji typu kompletnego dla autobusu typ 632 (k. 2) oraz złożył oświadczenie, iż „autobus do pobierania krwi jest pojazdem wybitnie specjalistycznym i nie ma na rynku polskim producenta posiadającego świadectwo homologacji na taki pojazd. Produkcja takiego samochodu jest produkcją jednostkową w roku i wzmiankowany pojazd może być zarejestrowany tylko na podstawie oświadczenia z badań przeprowadzonych przez uprawniony organ”.

Sposób określenia parametrów wzbudził wątpliwości Urzędu Zamówień Publicznych, który przeprowadził kontrolę doraźną zakończoną sporządzeniem „Informacji o wyniku kontroli doraźnej” z dnia 5 października 2009 r. (pismo o znaku UZP(...)), następnie utrzymaną uchwałą z dnia 17 listopada 2009 r., sygn. akt KIO (...) Krajowej Izby Odwoławczej przy Prezesie Urzędu Zamówień Publicznych.

W toku kontroli UZP korzystało z opinii rzeczoznawcy, który na podstawie oceny „informacji uzyskanych od sprzedawców 8 marek autobusów oraz z katalogu „Pojazdy samochodowe – wartości rynkowe” firmy wydawniczej INFO-EKSPERT Sp. z o.o., który zawiera dane techniczne pojazdów i ceny pojazdów nowych sprzedawanych przez producentów i głównych importerów” ustalił, iż „jest kilka modeli marek autobusów spełniających większość założonych parametrów technicznych, np.:

- Volvo 9700 H 4x2, ale o mocy 309 kW, ze skrzynią biegów sterowaną elektroniczno-pneumatycznie,
- SCANIA PB 12.2/35, jednak o mocy 309 kW, o pojemności bagażnika 9 m<sup>3</sup>,
- MANLion – S, jednakże o mocy 294 kW, i momencie obrotowym 1 900 Nm,
- BOVA Futura, chociaż z silnikiem i skrzynią biegów innego producenta,

natomiast załączony opis przedmiotu zamówienia pasuje wyłącznie do autobusów marki (...).

Wobec powyższych konstatacji, Prezes UZP złożył w dniu 27.11.2009 r. zawiadomienie o okolicznościach uzasadniających podejrzenie naruszenia dyscypliny finansów publicznych, zaś rzecznik dyscypliny finansów publicznych na jego podstawie skierował wniosek o ukaranie Obwinionego za naruszenie określone w /m.in./ art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy przez udzielenie zamówienia publicznego, którego przedmiot został określony w sposób naruszający zasady uczciwej konkurencji, a więc za naruszenie art. 29 ust. 1 PZP.

W dniu 16.09.2011 r. Resortowa Komisja Orzekająca przy Ministrze Zdrowia uznała Obwinionego za winnego nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 17 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i polegającego na udzieleniu w dniu 19 stycznia 2009 r. przez (...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa w (...) zamówienia publicznego, na podstawie umowy Nr (...), zawartej pomiędzy

(...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa w (...) a „(...)” Sp. z o.o. z siedzibą w (...), której przedmiotem była „dostawa nowego ambulansu do pobierania krwi na bazie wysokopokładowego autobusu turystycznego marki (...) model (...) typ (...), a którego to zamówienia publicznego przedmiot opisany został w sposób naruszający zasady uczciwej konkurencji, tj. poprzez opisanie parametrów technicznych sprzętu o stopniu zindywidualizowania wskazującym na konkretnego producenta i konkretny typ autobusu, co przejawiało się w następujących zapisach specyfikacji istotnych warunków zamówienia:

- a) w pkt 1.2.2 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „moc: 315 do 330 kW”,
- b) w pkt 1.2.3 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „moment obrotowy: min. 2000 Nm w zakresie 1000 do 1400 obr./min. „,
- c) w pkt 1.2.6 Wzór nr 1 SIWZ poprzez przyjęcie parametru „silnik tego samego producenta co autobus”,
- d) w pkt 1.3.1 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „manualna ze sterowaniem cięgami elastycznymi i wspomaganie włączania biegów”,
- e) w pkt 1.3.3 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „skrzynia biegów tego samego producenta co autobus”,
- f) w pkt 1.8.6 Wzór nr 1 SIWZ zawarto parametr „pojemność bagażnika głównego 9,5 do 10 m<sup>3</sup>”.

Komisja odstąpiła od wymierzenia kary.

Z orzeczeniem tym nie zgodził się Obwiniony. Składając odwołanie, wskazał na nieprawidłową ocenę zgromadzonego materiału dowodowego wyrażającą się w naruszeniu zasady in dubio pro reo, nieuwzględnieniu wszystkich okoliczności sprawy oraz brak wskazania, dlaczego komisja nie uwzględniła dowodów przemawiających przeciw przypisaniu mu odpowiedzialności. W zakresie zarzutów materialno-prawnych wskazał, że nieprawidłowo przyjęto, iż sposób określenia przedmiotu umowy został sformułowany w sposób naruszający zasady uczciwej konkurencji. W zakresie tego ostatniego zarzutu wskazał, iż zamawiany pojazd był pojazdem wysoko wyspecjalizowanym i na rynku polskim w zakresie tego typu pojazdów konkurencja nie istnieje, a więc nie można jej naruszyć. Do odwołania, strona Obwinionego dołączyła również opinię techniczną z dnia 8.03.2011 r. 50356/3/11-9505 sporządzoną przez rzeczoznawcę. Dowód ten miał w założeniu stanowić polemikę z opinią rzeczoznawcy użytą w toku kontroli doraźnej przez UZP. W złożonym dokumencie rzeczoznawca, podając przykłady autobusów Mercedes Travego, Scania Irizar Century, Man Lion's Coach oraz Setra 415 HD wskazuje, iż konstatacja rzeczoznawcy zatrudnionego przez UZP pomija fakt, iż w autobusach możliwe było montowanie silniejszych jednostek napędowych „w opcji za dopłatą”, a więc jedynie niewielki nakład pracy powodowałby, iż było możliwe dostarczenie produktów czterech różnych producentów spełniających wymogi SIWZ.

Ponadto, na wezwanie GKO, Obwiniony złożył dokumenty dotyczące zasad przeprowadzania w jednostce procedur zamówienia publicznego, a mianowicie Zarządzenie nr 5/2008 w sprawie wprowadzenia regulaminu postępowania przy udzieleniu zamó-

wień publicznych w (...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa w (...) wraz załącznikiem.

GKO stwierdziła, co następuje.

Zaskarżone orzeczenie podlegało uchyleniu, a Obwiniony uniewinnieniu bez względu na zasadność oceny prowadzonej procedury zamówienia publicznego i prawidłowość określenia przedmiotu umowy w SIWZ oraz bez względu na zasadność zarzutów wskazanych w odwołaniu. Powyższe jest wynikiem zmian regulacji prawnych, jakie zaszły w ustawie o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych pomiędzy dniem orzekania przez Komisję I instancji a GKO. Zmiany powyższe wprowadzone ustawą z dnia 19 sierpnia 2011 r. o zmianie ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz niektórych innych ustaw /Dz. U. Nr 240, poz. 1429/ powodują konieczność oceny stanu prawnego, z uwzględnieniem w pierwszej kolejności oceny prawa międzyczasowego, tj. obowiązującego w czasie popełnienia czynu, jak również obowiązującego w czasie orzekania przed GKO. Kierując się normą określoną w art. 24 ust. 1 ustawy, jeżeli w czasie orzekania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych obowiązuje ustawa inna niż w czasie popełnienia tego naruszenia, stosuje się ustawę nową, z tym, że należy stosować ustawę obowiązującą w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych, jeżeli jest ona względniejsza dla sprawy. Zasada wyrażona w przepisie art. 24 ust. 1 ustawy odnosi się w oczywisty sposób, zarówno do ustawy regulującej zasady i tryb egzekwowania odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jak również do ustaw szczególnych regulujących sposób gospodarowania środkami publicznymi /Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z dnia 29 listopada 2010 r. Nr BDF1/4900/93/104/10/94/.

Porównanie regulacji prawnych obowiązujących w dniu wydawania orzeczenia Komisji I instancji /16.09.2011 r./ oraz w dniu orzekania przez GKO /23.04.2012 r./ prowadzi do wniosku, że zmiany idą w dwóch kierunkach. Z jednej strony, w odniesieniu do czynów polegających na naruszeniu art. (dawnego) 17 ust. 1 pkt ustawy, zmieniono zakres skutków, jakie działanie musi wywoływać z konieczności naruszenia konkurencji (wyrażanej zwrotem „w sposób naruszający zasady uczciwej konkurencji” na jedynie potencjalne jej naruszenie „w sposób, który mógłby utrudniać uczciwą konkurencję”). Z drugiej strony, dokonano rozszerzenia zakresu odpowiedzialności podmiotowej na osoby, które nie będąc udzielającym zamówienia dokonywały w toku wykonywania zadań dla zamawiającego opisu przedmiotu zamówienia (obecny art. 17 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 4 ust. 1 pkt 3) oraz dokonano zmiany określenia znamion czynu z „udzielenia zamówienia publicznego /dawny art. 17. ust. 1 pkt 3 ustawy/ na „opisanie przedmiotu zamówienia publicznego” /obecny art. 17 ust. 1 pkt 1 ustawy/. W okolicznościach niniejszej sprawy, dla tego konkretnego Obwinionego, obecnie obowiązujące uregulowania są korzystniejsze, gdyż z przyczyn wskazanych poniżej, w ogóle wykluczają możliwość przypisania mu odpowiedzialności za czyny wskazywane we wniosku o ukaranie.

Zasadą ustawy, czy też szerzej całego polskiego porządku prawnego w obszarze przepisów zawierających penalizację określonych zachowań, jest ponoszenie odpowiedzialności za własne działania bądź zaniechania. Oznacza to, iż dla przypisania odpowiedzialności Obwinionemu w tej sprawie konieczne jest nie tylko, by udzielił

zamówienia publicznego /co nie było w sprawie sporne/, ale również, by dokonał obecnie penalizowanego czynu polegającego na „opisaniu przedmiotu zamówienia”. Zgromadzony w sprawie materiał dowodowy nie pozwala na przyjęcie, iż to Obwiniony dokonał opisu przedmiotu zamówienia, wręcz przeciwnie, materiał dowodowy przeczy takiemu przebiegowi zdarzeń.

Stosownie do § 22 ust. 1 regulaminu postępowania przy udzieleniu zamówień publicznych w (...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa stanowiącego załącznik do Zarządzenia nr 5/2008, pracownik Działu Zamówień Publicznych i Zaopatrzenia przygotowuje SIWZ na podstawie wniosku zawierającego opis przedmiotu zamówienia sporządzonego przez Kierownika KO /komórki organizacyjnej/. Tak przygotowany opis przedmiotu zamówienia stanowiący element SIWZ podlega jeszcze zatwierdzeniu przez Kierownika danej komórki organizacyjnej /§ 22 ust 4/. Treść regulacji obowiązujących w kierowanej przez Obwinionego jednostce jest zatem jednoznaczna – na żadnym etapie przygotowania i przeprowadzania procedury zamówienia publicznego dyrektor (...) nie dokonuje opisu przedmiotu zamówienia. Rzecznik nie przedstawił żadnych dowodów wskazujących, iż w przypadku przygotowania zamówienia na dostawę nowego ambulansu do pobierania krwi na bazie wysokopokładowego autobusu turystycznego, zasady wynikające z regulaminu postępowania przy udzieleniu zamówień publicznych w (...) Centrum Krwiodawstwa i Krwiolecznictwa nie były przestrzegane, a czynu obecnie penalizowanego dopuścił się Obwiniony. Wobec powyższego, w zachowaniu wskazywanym we wniosku o ukaranie nie ma obecnie cech naruszenia dyscypliny finansów publicznych i Obwiniony winien zostać uniewinniony.

Na marginesie sprawy, GKO wskazuje, iż nie podziela części zastrzeżeń wskazanych przez Komisję I instancji kierowanych przeciw sposobowi określenia przedmiotu zamówienia.

Po pierwsze, nie każde oznaczenie właściwości zawężające krąg możliwych dostawców będzie stanowiło naruszenie zasad uczciwej konkurencji. Wyraźnie wskazała to Krajowa Izba Odwoławcza przy Prezesie Urzędu Zamówień Publicznych w orzeczeniu z 15 grudnia 2010 r. KIO/UZP 2588/10 – uprawnieniem zamawiającego jest takie określenie przedmiotu, aby otrzymać produkt odpowiadający jego potrzebom. Zatem wprowadzenie wymogów zawężających grupę wykonawców jest dopuszczalne, jeżeli jest podyktowane obiektywnymi potrzebami zamawiającego. Skutkiem powyższego stanowiska jest konieczność dokonania przez komisję orzekającą nie tylko oceny, czy doszło do ograniczenia kręgu dostawców, ale również, czy ograniczenie to jest „bezpodstawne”, czy też realizuje istotne z punktu widzenia zamawiającego potrzeby. Jeżeli ograniczenie jest podyktowane potrzebami mającymi charakter obiektywny, nie dochodzi do naruszenia przepisów art. 29 ust. 2 i 3 P.z.p., nawet jeżeli wymogi eliminują możliwość zrealizowania zamówienia przez niektórych potencjalnych oferentów.

Uwzględniając powyższe dyrektywy rozumienia przepisów PZP, GKO stwierdziła, iż część wymogów SIWZ-u zawężyła liczbę możliwych wykonawców, ale wynikało to z obiektywnych i uzasadnionych merytorycznie potrzeb zamawiającego. Dotyczy to wymogów określonych w SIWZ, a dotyczących dostarczenia silnika, skrzyni biegów i nadwozia pochodzącego od tego samego producenta. Korzyść wynikająca z takiego

rozwiązania wydaje się oczywista – przy wszelkiego rodzaju awariach większych rozmiarów możliwość dokonania naprawy wszystkich kluczowych podzespołów w tym samym autoryzowanym serwisie napraw skraca czas wyłączenia autobusu z eksploatacji. Ogranicza również ryzyko konieczności podróżowania autobusu między serwisami producentów różnych podzespołów, a także zmniejsza możliwość powoływania się producentów na nienależyte współdziałanie między elementami składowymi autobusu.

W tym zakresie zatem, nawet gdyby uznać, iż do ograniczenia konkurencji doszło, to było to podyktowane słusznymi interesami zamawiającego a więc nie sposób mówić, iż doszło do naruszenia PZP. W zakresie tych elementów SIWZ orzeczenie byłoby zatem uniewinniające, nawet gdyby do zmiany przepisów między wydaniem zaskarżonego orzeczenia a orzekaniem w GKO nie doszło.

## 8. **Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 13 lutego 2012 r. sygn. akt BDF1/4900/130/138/RN-34/11/4211**

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

|                 |                      |                                   |
|-----------------|----------------------|-----------------------------------|
| Przewodniczący: | <i>Członek. GKO:</i> | Maciej Berek                      |
| Członkowie:     | <i>Członek GKO:</i>  | Anna Dąbrowska-Puszkiewicz (spr.) |
|                 | <i>Członek GKO:</i>  | Barbara Potocka                   |
| Protokolant:    |                      | Danuta Gzyra                      |

rozpoznała na rozprawie w dniu 13 lutego 2012 r. przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych – Jacka Krawczyka – odwołanie wniesione przez Rzecznika I instancji na niekorzyść obwinionej (...) (zam. (...)) – pełniącej w czasie przypisanego jej czynu funkcję Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Rzeszowie z dnia 20 października 2011 r., sygn. akt: 4010/60/2011.

Zaskarżonym orzeczeniem Komisja Orzekająca I instancji uznała obwinioną (...) winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków z przekroczeniem zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków w formie planu finansowego jednostki budżetowej GOPS w (...):

- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4300 Zakup usług pozostałych – w kwocie 33 127,59 zł w okresie od 19 maja 2009 r. do dnia 28 maja 2009 r., gdy w tym okresie w tej podziałce klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 6.000 zł;

- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4750 Zakup akcesoriów komputerowych – w kwocie 8.452,51 zł w dniu 27 maja 2009 r., gdy w tym dniu w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 4.000 zł,

co stanowi naruszenie art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych i wyczerpuje znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Komisja Orzekająca I instancji odstąpiła od wymierzenia kary obwinionej (...), natomiast obciążyła ją obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 282,27 zł.

Główna Komisja Orzekająca – biorąc pod uwagę zebrane w sprawie materiały – na podstawie:

- art. 42 ust. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.) – zwanej dalej ustawą,
- art. 147 ust. 1 pkt 3 ustawy.

### **orzeka:**

Uchyla zaskarżone orzeczenie Komisji Orzekającej I instancji w całości i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania.

### **Pouczenie:**

Na niniejsze orzeczenie środek zaskarżenia nie przysługuje.

## **UZASADNIENIE**

Do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Rzeszowie w dniu 2 czerwca 2011 roku wpłynęło pismo Wojewódzkiego Urzędu Pracy w Rzeszowie zawiadamiające o ujawnieniu w Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w (...), okoliczności mogących wskazywać na naruszenie dyscypliny finansów publicznych przez dyrektora tej placówki. Jak podał pełniący obowiązki Dyrektora Urzędu Pracy, okoliczności te stwierdzono w trakcie kontroli przeprowadzonej w Ośrodku w dniach 6–8 i 24 września 2010 roku.

Po wszczęciu w dniu 10.08.2011 roku i wykonaniu czynności sprawdzających Rzecznik ustalił, że wnioski z kontroli potwierdziły się, a za stwierdzone nieprawidłowości odpowiedzialność ponosi (...) – Kierownik Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...).

W związku z powyższym wnioskiem o ukaranie z dnia 2 września 2011 roku, Rzecznik wystąpił do Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Rzeszowie.

We wniosku Rzecznik wniósł o uznanie (...), w czasie popełnienia czynów pełniące funkcję Kierownika Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej w (...), za odpowiedzialną – na zasadach określonych w art. 19 ust. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 11 ust. 1 tej ustawy, polegające na dokonaniu wydatków bez upoważnienia w formie planu finansowego Gminnego Ośrodka Pomocy Społecznej.

(...) dokonała wydatków bez upoważnienia w następujących paragrafach:

- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4018 w łącznej kwocie 18.479,09 zł w okresie od dnia 27 kwietnia 2009 roku do dnia 27 maja 2009 roku, gdy w tej podziale klasyfikacji budżetowej w tym okresie plan wydatków wynosił 0 zł;
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4118 w łącznej kwocie 2.825,48 zł w okresie od dnia 5 maja 2009 roku do dnia 28 maja 2009 roku, gdy w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 0 zł;
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4308 w łącznej kwocie 33.127,59 zł w okresie od 19 maja 2009 roku do dnia 28 maja 2009 roku, gdy w tym okresie w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 0 zł;
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4758 w kwocie 8.452,51 zł w dniu 27 maja 2009 roku, gdy w tym dniu w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 0 zł.

Dopiero po dacie dokonania ww. wydatków plan finansowy w tych podziałkach klasyfikacji budżetowej został zwiększony uchwałą Nr XXXIX/285/09 Rady Gminy (...) z dnia 8 czerwca 2009 roku po wprowadzeniu dotacji na podstawie umowy nr (...), odpowiednio:

- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4018 w kwocie 68.084 zł,
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4118 w kwocie 10.657 zł,
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4308 w kwocie 120.308,32 zł,
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4758 w kwocie 8.452 zł.

Powyższe stanowiło naruszenie przepisów art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych (Dz. U. 2005 r. Nr 249, poz. 2104 ze zm.), który stanowił w dacie czynu, że wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonych w ustawie budżetowej, uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego i w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych – obecnie naruszenie art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 ze zm.).

Ze względu na wysokość wydatków dokonanych bez upoważnienia, łącznie na kwotę 62.884,67 zł, Rzecznik wnioskował o wymierzenie obwinionej kary upomnienia,

uznając, że jest ona współmierna do wagi czynów oraz rodzaju i stopnia winy obwinionej.

Po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 20 października 2011 roku, Regionalna Komisja Orzekająca wydała orzeczenie, w którym uznała (...) za winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków z przekroczeniem zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków w formie planu finansowego jednostki budżetowej GOPS w (...):

– w dziale 852 rozdz. 85219 § 4300 Zakup usług pozostałych – w kwocie 33.127,59 zł w okresie od 19 maja 2009 roku do dnia 28 maja 2009 roku, gdy w tym okresie w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosi 6000 zł,

– w dziale 852 rozdz. 85219 § 4750 Zakup akcesoriów komputerowych – w kwocie 8.452,51 w dniu 27 maja 2009 roku, gdy w tym dniu w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 4000 zł,

co stanowiło naruszenie art. 44 ust. 1 pkt 3 z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, przez co wyczerpało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Na podstawie art. 36 ust. 1 i ust. 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, Komisja odstąpiła od wymierzenia kary obwinionej oraz obciążyła kosztami postępowania w kwocie 282,27 zł.

Orzeczenie powyższe, Komisja Orzekająca wydała w oparciu o ustalony w ramach własnych stan faktyczny sprawy.

Odmienne od twierdzenia przedstawionego przez Rzecznika we wniosku o ukaranie, że plan finansowy GOPS w (...) z dnia 2.03.2009 roku w dziale 852 rozdz. 85219 § 4018 wynosił 0 zł – Regionalna Komisja Orzekająca ustaliła, iż w wyżej wskazanej podziale klasyfikacji budżetowej, tj. w paragrafie 4010 zaplanowano środki finansowe 442.600 zł przeznaczone na wynagrodzenia osobowe. Podobnie w dziale 852 rozdz. 85219 § 4110 plan finansowy zakładał wydatki na kwotę 76.920 zł. Zgodnie bowiem z klasyfikacją paragrafów dochodów, przychodów i środków określoną w Załączniku Nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 czerwca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 10, poz. 38 ze zm.), czwartą cyfrą paragrafów jest zero lub jedna z niżej wymienionych w tym załączniku cyfr. Paragraf z ostatnią cyfrą „8” oznacza finansowanie programów i projektów ze środków funduszy strukturalnych oraz pozostałych funduszy unijnych. Na tym paragrafie, zgodnie z uchwałą Rady Gminy (...) z dnia 8 czerwca 2009 roku w sprawie zmiany budżetu Gminy (...) na 2009 rok, nastąpiło zwiększenie planu wydatków o kwotę 223.750,00 zł tytułem dotacji przyznanej w związku z realizacją Programu Operacyjnego. Jednocześnie jednak w świetle analizy Planu Finansowego GOPS, obowiązującego w dniu przedstawienia przez obwinioną do wypłaty wydatków na wynagrodzenia dla pracowników, w paragrafie 4010 zaplanowane były środki na ten cel, we wskazanej wyżej kwocie 442.600,00 zł, a w paragrafie 4110, zaplanowane były środki w kwocie 76.920 zł. Komisja uznała,

że brak jest w przedmiotowej sprawie przekroczenia zakresu upoważnienia do dokonania rzeczzonego wydatku.

W odniesieniu do zarzutu przekroczenia zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków w dziele 852 rozdz. 85219 § 4300 Zakup usług pozostałych w kwocie 33.127,59 zł oraz w dziale 852 rozdz. 85219 § 4750 Zakup akcesoriów komputerowych w kwocie 8.452,51 zł Regionalna Komisja Orzekająca przyjęła, że obwiniona, dokonując wydatków, przekroczyła limit wydatków określony wielkościami ujętymi w planie finansowym jednostki w tych paragrafach. Mając na uwadze powyższe, Regionalna Komisja Orzekająca uznała obwinioną (...) za winną naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w zakresie wskazanym w sentencji orzeczenia.

Regionalna Komisja Orzekająca uznała, że obwiniona popełniła przypisane jej naruszenie nie mając zamiaru popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Komisja uznała ponadto, że w odniesieniu do obwinionej zachodzi przypadek zasługujący na szczególne uwzględnienie uprawniający Komisję do odstąpienia od wymierzenia kary.

Nie zgadzając się w całości z treścią przedmiotowego orzeczenia, odwołanie na niekorzyść obwinionej, wniósł Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych. Zaskarżonemu orzeczeniu zarzucił obrazę art. 135 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegającą na niewydaniu orzeczenia o uniewinnieniu obwinionej od całości zarzutów zawartych we wniosku o ukaranie, a przypisanie obwinionej odpowiedzialności za czyny, które nie były objęte wnioskiem o ukaranie polegające na przekroczeniu zakresu upoważnienia w formie planu finansowego w dziale 852 rozdz. 85219 § 4300 i § 4750, jak również pominięciu zarzutów wniosku o ukaranie polegające na przekroczeniu zakresu upoważnienia w formie planu finansowego w dziale 852 rozdz. 85219 § 4018, § 4118, § 4308 i § 4758, co wynika z uzasadnienia orzeczenia oraz błędnymi ustaleniami odnośnie posiadania przez obwinioną w dacie dokonywania wydatków upoważnienia w postaci planu finansowego do dokonywania wydatków w dziale 852 rozdz. 85219 § 4018 i § 4118 poprzez przyjęcie, że ujęte w planie finansowym jednostki wydatki w paragrafach z czwartą cyfrą 0, to jest § 4010 i § 4110 stanowią upoważnienie do dokonywania wydatków z czwartą cyfrą 8, to jest w § 4018 i § 4118.

Przedstawiając powyższe zarzuty, Rzecznik wniósł o uchylenie orzeczenia w całości i skierowanie sprawy do ponownego rozpoznania.

Uzasadniając podniesione zarzuty, Rzecznik wskazał, że we wniosku o ukaranie zarzucił obwinionej nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych zdefiniowane w art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na dokonaniu wydatków bez upoważnienia, jakim jest plan finansowy GOPS w (...), poprzez poniesienie wydatków:

- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4018 w łącznej kwocie 18.479,09 zł w okresie od dnia 27 kwietnia 2009 roku do dnia 27 maja 2009 roku, gdy w tej podziałce klasyfikacji budżetowej w tym okresie plan wydatków wynosił 0 zł;

- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4118 w łącznej kwocie 2825,48 zł w okresie od dnia 5 maja 2009 roku do dnia 28 maja 2009 roku, gdy w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 0 zł;
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4308 w łącznej kwocie 33.127,59 zł w okresie od 19 maja 2009 roku do dnia 28 maja 2009 roku, gdy w tym okresie w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 0 zł;
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4758 w kwocie 8.452,51 zł w dniu 27 maja 2009 roku, gdy w tym dniu w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 0 zł.

Powyższe stanowiło naruszenie przepisów art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych (Dz. U. 2005 r. Nr 249, poz. 2104 ze zm.), który stanowił w dacie czynu, że wydatki publiczne mogą być ponoszone na cele i w wysokości ustalonych w ustawie budżetowej, uchwale budżetowej jednostki samorządu terytorialnego i w planie finansowym jednostki sektora finansów publicznych – obecnie naruszenie art. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 ze zm.). Natomiast zaskarżonym rozstrzygnięciem RKO uznano obwinioną winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na dokonaniu wydatków z przekroczeniem zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków w formie planu finansowego jednostki budżetowej GOPS w (...):

- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4300 Zakup usług pozostałych – w kwocie 33.127,59 zł w okresie od dnia 19 maja 2009 roku do dnia 28 maja 2009 roku, gdy w tym okresie w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 6000 zł;
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4750 Zakup akcesoriów komputerowych – w kwocie 8.452,51 zł w dniu 27 maja 2009 roku, gdy w tym dniu w tej podziale klasyfikacji budżetowej plan wydatków wynosił 4000 zł,

co stanowi naruszenie art. 44 ust. 1 pkt 3 z dnia 27 sierpnia 2009 roku o finansach publicznych, (bez powołania obowiązujących w dacie popełnienia czynów odpowiednich przepisów art. 35 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 roku o finansach publicznych).

Z porównania czynów zarzucanych we wniosku o ukaranie i przypisanych obwinionej wynika, że są to odmienne czyny, bowiem zarzuty dotyczyły dokonania wydatków bez upoważnienia w planie finansowym w paragrafach z czwartą cyfrą 8 (w planie finansowym fizycznie nie występowały te paragrafy), a nie przypisanego obwinionej przekroczenia zakresu upoważnienia w tych dwóch paragrafach z czwartą cyfrą 0. RKO nie odniosła się w żaden sposób w rozstrzygnięciu orzeczenia do zarzutów zawartych w złożonym wniosku o ukaranie, natomiast wbrew wnioskowi Rzecznika przypisała odpowiedzialność za inne czyny w ramach art. 11 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W ocenie Rzecznika I instancji, Regionalna Komisja Orzekająca, rozpoznając przedmiotową sprawę związana była dokonaniem przez niego we wniosku o ukaranie opisem czynu jako zdarzenia faktycznego, a uprawniona była do ewentualnej zmiany kuali-

fikacji prawnej czynu (art. 131 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych), co zresztą nie miało miejsca w tej sprawie. Rozstrzygnięcie zaskarżonego orzeczenia w ogóle nie odnosi się do zarzutów wniosku o ukaranie. Nie można też uznać za prawidłowe stanowisko zawarte w uzasadnieniu, że Regionalna Komisja Orzekająca może „pominąć w opisie czynu przypisanego obwinionej część zarzutu w zakresie przekroczenia upoważnienia do dokonywania wydatków w dwóch wskazanych wyżej podziałkach klasyfikacji budżetowej” bez formalnego odniesienia się do tego w sentencji orzeczenia.

Jak podnosił dalej Rzecznik, argumenty podane przez Regionalną Komisję Orzekającą w uzasadnieniu zaskarżonego aktu są wewnętrznie sprzeczne. Komisja porównuje bowiem plan w paragrafie wydatków 4018 z planem na paragrafie 4010 i plan w paragrafie 4118 z planem w paragrafie 4110. Podobnie wydatki wykonane w paragrafach 4308 i 4758 Komisja odniosła się do planu w paragrafach 4300 i 4750. Rzecznik stwierdził, że w obu wymienionych przypadkach ustalenia RKO są ewidentnie sprzeczne z dokumentem, jakim był plan finansowy GOPS w (...) w 2009 roku w brzmieniu obowiązującym w okresie objętym wnioskiem o ukaranie.

W Gminnym Ośrodku Pomocy Społecznej w (...) podstawę do dokonywania wydatków stanowił w 2009 roku plan finansowy tej jednostki. Jednostka ta posiadała sporządzony plan finansowy, który w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 7 czerwca 2009 roku nie przewidywał paragrafów 4018, 4118, 4308 i 4758 w dziale 852 rozdz. 85219 i dopiero uchwałą Nr XXXIX/285/09 Rady Gminy (...) z dnia 8 czerwca 2009 roku po wprowadzeniu dotacji na podstawie umowy nr (...), po raz pierwszy zaplanowano wydatki odpowiednio:

- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4018 w kwocie 68.084 zł,
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4118 w kwocie 10.657 zł,
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4308 w kwocie 120.308,32 zł,
- w dziale 852 rozdz. 85219 § 4758 w kwocie 8.452 zł.

Rzecznik wskazał, że materiał dowodowy zgromadzony w sprawie, a w szczególności kwoty wydatków, dowody księgowe jak również plan finansowy Ośrodka, wyraźnie wskazują, że obwiniona dokonała wydatków w paragrafach objętych wnioskiem o ukaranie.

Ponadto, wnoszący odwołanie zwrócił uwagę, że RKO, odnosząc się w uzasadnieniu do klasyfikacji paragrafów, błędnie powołała przepisy zawarte w Załączniku Nr 4 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 2 czerwca 2010 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 10, poz. 38 ze zm.), bowiem skoro zarzucanych czynów dokonano w 2009 roku, to należało powołać obowiązujące w dacie ich popełnienia przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 14 czerwca 2006 roku w sprawie szczegółowej klasyfikacji dochodów, wydatków, przychodów i rozchodów oraz środków pochodzących ze źródeł zagranicznych (Dz. U. Nr 107, poz. 726 ze zm.).

Zgodnie z załącznikiem Nr 4 Klasyfikacja Paragrafów Wydatków i Środków (z objaśnieniami) do tego ostatniego rozporządzenia klasyfikacja paragrafów wydatków i środków jest czterocyfrowa. Czwartą cyfrą jest zero lub wymienione odpowiednio cyfry (od 1 do 9).

Cyfra 8 oznacza finansowanie programów i projektów ze środków funduszy strukturalnych, Funduszu Spójności, Europejskiego Funduszu Rybackiego oraz z funduszy unijnych finansujących Wspólną Politykę Rolną. Symbol ten stosuje się dla oznaczenia wszystkich wydatków ponoszonych w trakcie realizacji przedsięwzięć w ramach danego programu lub projektu finansowanego ze środków z funduszy strukturalnych, Funduszu Spójności lub Europejskiego Funduszu Rybackiego, z wyjątkiem wydatków oznaczonych cyfrą 9.

Paragrafy z ostatnią cyfrą 8 były więc niezbędne, aby obwiniona w ramach upoważnienia zawartego w planie finansowym mogła zgodnie z prawem dokonać wydatków w paragrafach 4018, 4118, 4308, i 4758 i bez znaczenia było, czy występowały paragrafy 401, 411, 430 i 475 z inną czwartą cyfrą, niż 8.

Rzecznik zaprezentował pogląd, że RKO niezgodnie z powyższym stanem prawnym uznała, że wystarczającą podstawę do dokonania wydatków na paragrafach z czwartą cyfrą 8 stanowił plan wydatków w paragrafach 401, 418, 430 i 475 z czwartą cyfrą 0. Nie podzielił tego toku rozumowania, bowiem zamieszczone paragrafy wydatków z czwartą cyfrą 0 lub od 1 do 9 są paragrafami samoistnymi, odrębnie występują w planach finansowych jednostek, odrębnie są wykazywane w sprawozdawczości budżetowej, jak również zmiany planu paragrafów lub między paragrafami (zmniejszenia lub zwiększenia) dokonywane są w danych paragrafach z czwartą cyfrą. RKO nie wyjaśniła w uzasadnieniu orzeczenia, dlaczego to paragrafy danych wydatków z ostatnią cyfrą 0 zawarte w planie finansowym miałyby stanowić upoważnienie do ponoszenia wydatków w paragrafach z inną ostatnią cyfrą.

Rzecznik podał, że z zaskarżonego orzeczenia wynika, iż ujęty w planie finansowym plan paragrafów wydatków z czwartą cyfrą 8 ma charakter nieistotny, wtórny, ewidencyjny ewentualnie rozliczeniowy z instytucją przyznającą dotację i jego niewystępowanie w planie finansowym nie ma żadnego znaczenia dla ponoszonych wydatków w jego ciężar.

W ocenie Rzecznika, w odróżnieniu od stanowiska RKO zawartego w zaskarżonym orzeczeniu, kierownik jednostki budżetowej dokonuje wydatków w paragrafach z ostatnią cyfrą 8 ściśle według przyjętej w planie finansowym klasyfikacji budżetowej w dziale, rozdziale i paragrafie wydatków i bez znaczenia jest fakt, że w tym planie występują bądź nie występują takie paragrafy o takich samych pierwszych trzech cyfrach, tylko z ostatnią cyfrą 0 do 7 i cyfrą 9.

W przedmiotowej sprawie, plan wydatków budżetu Gminy (...), a następnie plan finansowy GOPS w (...) został zwiększony w dziale 852 rozdz. 85219 § 4018, § 4118, § 4308 i § 4758 dopiero po dacie dokonania wydatków w zarzucanych przypadkach, a zatem wypełnione zostały przedmiotowe znamiona zarzucanych we wniosku czynów.

Rzecznik nie zgodził się z orzeczeniem Regionalnej Komisji Orzekającej z dnia 20 października 2011 roku i w całości podtrzymał wniosek o ukaranie (...), gdyż uznał, że orzeczenie to posiada istotne wady formalne i merytoryczne.

Zaskarżone orzeczenie jest wadliwe formalnie, bowiem RKO nie wydała orzeczenia o uniewinnieniu obwinionej od stawianych zarzutów we wniosku o ukaranie, mimo że uzasadnienie orzeczenia na to wskazuje. Orzeczenie jest wadliwe merytorycznie, bowiem RKO jednocześnie przypisała odpowiedzialność obwinionej za czyny nieobjęte wnioskiem o ukaranie, jak również błędnie pominęła w całości zarzuty postanowione we wniosku o ukaranie, gdyż w obydwu przypadkach RKO w sposób dowolny dokonała oceny dowodu w postaci planu finansowego jednostki budżetowej, uznając brak w nim zapisów w odniesieniu do planu paragrafów 4018, 4118, 4308 i 4578 za niewiążący kierownika jednostki budżetowej w dacie dokonywania wydatków.

W tym stanie faktycznym i prawnym Rzecznik odwołanie uznał za konieczne i uzasadnione.

Do odwołania Rzecznika, pismem z dnia 31 stycznia 2012 roku ustosunkowała się obwiniona (...), wnosząc o utrzymanie orzeczenia Komisji Orzekającej w mocy. W piśmie tym obwiniona przyznała, że dokonała wydatków bez upoważnienia jakim był plan finansowy GOPS w (...), jednocześnie podnosząc, że wydatkowane środki w sensie fizycznym były na koncie Ośrodka, nie dokonano natychmiast zmiany planu w sensie formalnym. Obwiniona zwróciła uwagę, że przedmiotowe naruszenie miało miejsce w pierwszym roku realizacji projektu, który był pierwszym przedsięwzięciem realizowanym ze środków unijnych, oraz że nie powstała żadna szkoda dla finansów publicznych. Obwiniona wyraziła przekonanie, że Komisja Orzekająca słusznie okoliczności te wzięła pod uwagę, uznając je za okoliczności łagodzące.

Do pisma z dnia 30 stycznia 2012 roku obwiniona dołączyła wyjaśnienia Głównego Księgowego Ośrodka, które potwierdzają stan faktyczny wynikający z dokumentacji zgromadzonej dla potrzeb niniejszej sprawy. Z wyjaśnień tych wynika ponadto, że zaistniała sytuacja była spowodowana tym, że na podstawie Uchwały nr XXV/256/2009 r. Rady Gminy (...) z dnia 18 lutego 2009 roku w sprawie realizacji projektu w ramach Poddziałania 7.1.1 Programu Operacyjnego Kapitał Ludzki, Ośrodek otrzymał akceptację do realizacji p/w projektu systemowego i realizowania go zgodnie z harmonogramem i planem budżetu projektu od 1 marca 2009 roku. Uznano, że obowiązują terminy zawarte w projekcie o konieczność wydatkowania do 31 maja 2009 roku 70% otrzymanej transzy dotacji.

Ponieważ w dniu 25.05.2009 roku wpłynęły na konto projektu środki pieniężne, a sesja Rady Gminy (...) wprowadzająca zmiany do budżetu GOPS miała się odbyć z końcem maja 2009 roku uznano, że najważniejszym zadaniem jest wywiązanie się z zadań wynikających z harmonogramu projektu.

Ponadto stwierdza się w nim, że pracownicy Ośrodka nie mieli doświadczenia w rozliczaniu dotacji unijnej, ponieważ był to pierwszy rok realizacji projektu. Kontrole wykorzystania środków przeprowadzone w latach 2010 i 2011 nie stwierdziły w tym zakresie żadnych uchybień.

Do odpowiedzi na odwołanie Rzecznika, obwiniona dołączyła ponadto kserokopię kompletnego wniosku beneficjenta o płatności za okres od 01.03.2009 do 31.05.2009 roku, w skład którego wchodził między innymi harmonogram płatności na kolejne okresy w 2009 roku, oraz zestawienie dokumentów potwierdzających poniesione wydatki objęte wnioskiem.

Rozpoznając wniesione przez Rzecznika odwołanie, Główna Komisja Orzekająca uznała, że jest ono zasadne, przez co zasługuje na uwzględnienie w całości.

Swoje stanowisko, Główna Komisja wywiodła badając zaskarżone orzeczenie w szczególności pod względem formalno-prawnym. Analiza zaskarżonego aktu wskazuje, że Regionalna Komisja Orzekająca przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Rzeszowie, wydała je w oparciu o poczynione w ramach własnych ustaleń czynów dokonanych przez obwinioną, które to czyny nie pokrywały się z ustaleniami Rzecznika wskazanymi we wniosku o ukaranie. Główna Komisja Orzekająca z całą mocą podkreśla, że procedowanie w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych prowadzone być może wyłącznie w oparciu o zasady i tryb określony w ustawie z dnia 17 grudnia 2004 roku – odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Z treści art. 104 i następnych przywołanego aktu wynika w sposób nie budzący wątpliwości, że materiał dowodowy gromadzi Rzecznik, a Komisja prowadzi postępowanie w oparciu o wniosek Rzecznika. Oznacza to, że Komisja I instancji związana jest wnioskiem Rzecznika w całości, a w szczególności w zakresie opisu czynu popełnionego przez osobę uznaną we wniosku o ukaranie za obwinioną. A zatem, Komisja nie posiada uprawnień ustawowych do zmiany we własnym zakresie opisu zarzuczonego czynu w sposób naruszający jego tożsamość.

Komisja prowadzi postępowanie, w którym wypowiada się czy za czyn objęty wnioskiem Rzecznika o ukaranie, odpowiedzialność ponosi osoba obwiniona i orzeka o konsekwencjach tej odpowiedzialności – oznacza to, że w danym przypadku nie może pominąć treści wniosku o ukaranie, jak to miało miejsce w niniejszej sprawie, gdzie czyny przypisane obwinionej zaskarżonym orzeczeniem, nie pokrywały się z czynami opisanymi przez Rzecznika. Stwierdzić również należy, że Komisja ustaliła stan faktyczny sprawy nie w oparciu o wniosek przedłożony przez Rzecznika, lecz w sposób dowolny, co stanowi poważne uchybienie w przeprowadzeniu postępowania.

GKO wskazuje, że komisje orzekające mają określone uprawnienia w zakresie modyfikacji wniosku o ukaranie. Wynikają one w szczególności z art. 131 ust. 1 ustawy, który stanowi, że (cyt.): „Jeżeli w toku rozprawy okaże się, że – nie przekraczając granic wniosku o ukaranie – można naruszenie dyscypliny finansów publicznych zarzucone obwinionemu zakwalifikować według innego naruszonego przepisu prawa lub innego przepisu ustawy określającego to naruszenie, przewodniczący składu orzekającego informuje o tym obecne na rozprawie strony”. Dopuszczalne są także modyfikacje sprowadzające się do dookreślenia istoty popełnionego naruszenia, uzupełnienie w zakresie naruszonych przepisów prawa, czy też zmierzające do uzyskania większej precyzji i spójności opisu naruszenia.

W świetle powyższych ustaleń, z powodu naruszenia zasad postępowania, Główna Komisja Orzekająca stwierdza, że zaskarżone orzeczenie jest w całości wadliwe i w związku z tym powinno być wyeliminowane z obrotu prawnego.

Ponownie rozpoznając sprawę, Komisja I instancji rozpozna ją w granicach określonych wnioskiem Rzecznika o ukaranie (...) z dnia 2 września 2011 roku.

Ze względu na konieczność zachowania zasady dwuinstancyjności postępowania, skład orzekający Głównej Komisji zdecydował się skorzystać z dyspozycji jaką daje art. 147 ust. 1 pkt 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i przekazał sprawę Regionalnej Komisji Orzekającej przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Rzeszowie, do ponownego rozpoznania.

Komisja winna procedować w oparciu o zgromadzony i przedłożony przez Rzecznika materiał dowodowy, uwzględniając dodatkowo oświadczenie złożone przez obwinioną w piśmie z dnia 31 stycznia 2012 roku skierowanym do Głównej Komisji Orzekającej.

Biorąc powyższe pod uwagę, Główna Komisja Orzekająca rozstrzygnęła, jak w sentencji.

### **III. Orzeczenia sądów administracyjnych**

#### **9.**

#### **Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 1 lutego 2012 r., sygn. akt II GSK 1489/10**

Naczelny Sąd Administracyjny w składzie:

|                |                        |                        |
|----------------|------------------------|------------------------|
| Przewodniczący | <i>Sędzia NSA</i>      | Maria Myślińska (spr.) |
|                | <i>Sędzia NSA</i>      | Janusz Zajda           |
|                | <i>Sędzia del. WSA</i> | Wojciech Kręcisz       |
| Protokolant    |                        | Monika Majak           |

po rozpoznaniu w dniu 19 stycznia 2012 r. na rozprawie w Izbie Gospodarczej skargi kasacyjnej (...) od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 31 sierpnia 2010 r. sygn. akt V SAIWa 769/10 w sprawie ze skargi (...) na orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 14 grudnia 2009 r. nr BDF1/4900/80/81/09/2785 w przedmiocie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

1. oddala skargę kasacyjną;
2. zasądza od (...) na rzecz Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych kwotę 180 (słownie: sto osiemdziesiąt) złotych tytułem kosztów postępowania kasacyjnego.

#### **UZASADNIENIE**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie wyrokiem z 31 sierpnia 2010 r., sygn. akt V SAM/a 769/10 oddalił skargę (...) na orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 14 grudnia 2009 r. nr BDF1/4900/80/81/09/2785 w przedmiocie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, z następującym uzasadnieniem.

Dyrektor (...) Urzędu Pracy w (...) w zawiadomieniu z 20 lutego 2009 r., o okolicznościach wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych podał, iż Miejski Ośrodek Pomocy Społecznej w (...) przeprowadził postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego na świadczenie usług cateringowych na terenie miasta (...) podczas prowadzonych szkoleń w ramach projektu (...). Zamawiający unieważnił postępowanie z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych, przyjmując za podstawę art.

93 ust. 1 pkt 7 ustawy z 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. Nr 113, poz. 759 ze zm.; dalej: p.z.p.), tym samym wyczerpując dyspozycję z art. 17 ust. 3 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. Nr 14, poz. 114 ze zm.; dalej: ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych).

W efekcie prowadzonego postępowania wyjaśniającego Regionalna Komisja Orzekająca przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Gdańsku decyzją z 11 sierpnia 2009 r. – działając na podstawie art. 51 pkt 4 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych uznała (...) za odpowiedzialnego nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych w MOPS w (...) poprzez unieważnienie w 2008 r. postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na świadczenie usług cateringowych na terenie miasta (...) podczas prowadzonych szkoleń w ramach projektu (...), tzn. przygotowanie i dostarczanie posiłków dla uczestników szkoleń, z naruszeniem przepisu art. 93 ust. 1 pkt 7 Prawa zamówień publicznych w wyniku naruszenia przepisów o zamówieniach publicznych, określających przesłanki upoważniające do unieważnienia tego postępowania, tj. odpowiedzialnego popełnienia czynu określonego w art. 17 ust. 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Na podstawie art. 36 ust. 1 cyt. ustawy odstąpiono od wymierzenia kary.

Orzekając na skutek odwołania skarżącego, Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (GKO) orzeczeniem z dnia 14 grudnia 2009 r. sygn. akt: BDF1/4900/80/81/09/2785 – działając na podstawie art. 42 ust. 2, art. 147 ust. 1 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych:

- 1) uchyliła w całości zaskarżone orzeczenie Komisji Orzekającej I instancji;
- 2) uznała obwinionego (...) za odpowiedzialnego nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych w Miejskim Ośrodku Pomocy Społecznej w (...) poprzez unieważnienie w dniu 3 grudnia 2008 r. postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na świadczenie usług cateringowych na terenie miasta (...) podczas prowadzonych szkoleń w ramach projektu (...), tzn. przygotowywania i dostarczanie posiłków dla uczestników szkoleń, z naruszeniem art. 93 ust. 1 pkt 7 p.z.p. w wyniku naruszenia przepisów o zamówieniach publicznych, określających przesłanki upoważniające do unieważnienia tego postępowania, tj. za odpowiedzialnego popełnienia czynu określonego w art. 17 ust. 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych;
- 3) na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy, odstąpiła od wymierzenia kary.
- 4) na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy, obciążyła obwinionego (...) obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w kwocie 257,83 zł.

W uzasadnieniu podkreślono, że warunkiem unieważnienia postępowania w rozumieniu art. 93 ust. 1 pkt 7 p.z.p. jest zaistnienie wady w zakresie postępowania. Zamawiający wszczyna postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego, zamieszczając ogłoszenie o zamówieniu w miejscu publicznie dostępnym w swojej siedzibie oraz na stronie internetowej. Zgodnie z powyższym, sporządzenie specyfikacji istotnych

warunków zamówienia należy traktować jako czynność zamawiającego związaną z przygotowaniem postępowania. W tej sprawie wyłącznie zdarzenia mające miejsce po zamieszczeniu ogłoszenia, mogą zostać uznane za źródło wad postępowania, które uzasadniają unieważnienie postępowania w rozumieniu art. 93 ust. 1 pkt 7 p.z.p.

Dalej organ podkreślił, że określenie w umowie w sprawie zamówienia publicznego błędnej stawki podatku od towarów i usług nie może być traktowane jako przesłanka nieważności tej umowy, bowiem w miejsce postanowień umowy zastosowanie będą miały odpowiednie przepisy „ustaw podatkowych”.

W skardze do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie od powyższego orzeczenia (...) wskazał, że z treści art. 3 ust. 1 pkt 1 ustawy o cenach, zamawiający jest zobowiązany w specyfikacji istotnych warunków zamówienia obligatoryjnie podać opis sposobu obliczania ceny, co oznacza, że w specyfikacji powinien wskazać opis sposobu obliczania tego składnika ceny jakim jest podatek VAT. Zasadą jest, że zamawiający ma wskazać sposób obliczenia podatku VAT, a nie wykonawca jako podatnik. Podanie przez wykonawców cen ofertowych obliczonych w inny (choć prawidłowy) sposób niż wskazany przez zamawiającego w specyfikacji winno skutkować obligatoryjnym odrzuceniem ofert jako sprzecznych z treścią specyfikacji, na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 2 p.z.p. Zamawiający błędnie określił stawkę podatku VAT, podając, że cała umowa cateringu winna być opodatkowana 7% stawką tego podatku, podczas gdy z pkt 27 Załącznika nr 1 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 27 kwietnia 2004 r. w sprawie wykonania niektórych przepisów ustawy o podatku od towarów i usług wynika, że sprzedaż kawy, herbaty, wody mineralnej i napojów gazowanych w ramach usługi cateringowej winna być opodatkowana 22% stawką VAT.

Skarżący podał, że wadę polegającą na błędnym określeniu stawki VAT można uznać za wadę postępowania, bowiem wystąpiła ona już przed wszczęciem postępowania o udzielenie zamówienia publicznego, a nie w jego trakcie. Stwierdził, że aby mogło dojść do unieważnienia postępowania, to powinno ono być obciążone wadą, która „obarcza, obciąża” to postępowanie, a nie wyłącznie „powstać w toku postępowania”. Nie ulega zaś wątpliwości, że wada w postaci błędnie określonej stawki VAT obarcza postępowanie już od samego początku, od chwili jego wszczęcia.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie oddalając skargę wskazał, że sformułowanie art. 89 p.z.p. sprawia, że w sytuacji wystąpienia choćby jednej wymienionej w nim przesłanki zamawiający ma obowiązek, a nie uprawnienie do odrzucenia oferty. Katalog przesłanek jest zamknięty, co oznacza, że z żadnej innej przyczyny lub bez podania przyczyn zamawiający nie może odrzucić oferty. Jako działanie bez podstawy prawnej stanowiłoby to rażące naruszenie ustawy. Konsekwencją byłaby nieważność umowy w sprawie zamówienia. Jeżeli chodzi o pkt 6 – błąd w obliczeniu ceny – to odrzuceniem oferty skutkuje popełnienie przez wykonawcę omyłki rachunkowej w obliczeniu ceny, ale każdy inny, niż błąd będący omyłką rachunkową, jest bezwzględłą przyczyną odrzucenia ofert. Błędem takim w szczególności będzie zastosowanie niewłaściwych jednostek miary, niewłaściwych ilości zakresu czynności, które trzeba wykonać w trakcie realizacji zamówienia, błędem będzie również przyjęcie niewłaściwej stawki VAT.

Następnie Sąd I instancji stwierdził, że z przepisu art. 93 ust. 1 p.z.p. wynika, że zamawiający unieważnia postępowanie o udzielenie zamówienia, jeżeli nie złożono żadnej oferty niepodlegającej odrzuceniu albo nie wpłynął żaden wniosek o dopuszczenie do udziału w postępowaniu od wykonawcy niepodlegającego wykluczeniu, z zastrzeżeniem pkt 2 i 3.

Sąd I instancji podzielił stanowisko GKO, że w niniejszej sprawie zachodziły przesłanki do odrzucenia oferty. Zastosowanie instytucji unieważnienia postępowania może nastąpić wyłącznie w sytuacjach określonych wart. 93 ust. 1 p.z.p. Zamawiający nie ma prawa unieważnić postępowania, jeżeli nie wykaze, iż zachodzą przesłanki określone we wskazanych przepisach. W niniejszej sprawie Zamawiający swoje rozstrzygnięcie oparł na przesłance określonej wart. 93 ust 1 pkt 7 p.z.p., który stanowi, iż postępowanie obarczone jest niemożliwą do usunięcia wadą uniemożliwiającą zawarcie niepodlegającej unieważnieniu umowy w sprawie zamówienia publicznego. Tymczasem nawet zawarcie umowy z nieprawidłowo wskazaną stawką podatku VAT nie powoduje nieważności tej umowy, gdyż w miejsce błędnie wskazanej stawki VAT wejdzie prawidłowa, określona w cyt. rozporządzeniu Ministra Finansów, Zał. Nr 1, tj. 22%. Niewłaściwe określenie w treści umowy stawki podatku od towarów i usług nie może być uznane za czynność sprzeczną z ustawą, nie wywołuje skutków wiążących w zakresie prawa podatkowego.

WSA w Warszawie podniósł, że sporządzenie specyfikacji istotnych warunków zamówienia należy traktować jako czynność Zamawiającego związaną z przygotowaniem postępowania. Ponieważ trybem udzielenia zamówienia w nin. sprawie był przetarg nieograniczony, dopiero po umieszczeniu ogłoszenia w miejscu publicznie dostępnym w swojej siedzibie oraz na stronie internetowej, mamy do czynienia z postępowaniem w sprawie zamówienia publicznego. Od tego momentu może być stosowana instytucja unieważnienia postępowania, oczywiście jeżeli zajdą przesłanki wymienione wart. 93 ust. 1 p.z.p.

Sąd podał, że zgodnie art. 17 ust. 3 cyt. ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest unieważnienie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych, określających przesłanki upoważniające do unieważnienia tego postępowania. Działanie skarżącego polegające na unieważnieniu postępowania nie miało uzasadnienia w konkretnym przepisie p.z.p. Skarżący kierował się nieuprawnionym w danych okolicznościach przekonaniem, że wystąpiły okoliczności uprawniające go do takiego rozstrzygnięcia. W związku z tym naruszenie nastąpiło z winy nieumyślnej, gdyż nie została zachowana należyta staranność w zebraniu opinii prawnych co do możliwości zastosowania przepisów, zarówno VAT jak i z.p. Skarżący powinien prowadzić postępowanie i – w braku przesłanek do unieważnienia – zawrzeć stosowną umowę. W świetle powyższych ustaleń uprawniony jest wniosek, że skarżący naruszył dyscyplinę finansów publicznych z winy nieumyślnej.

WSA podzielił pogląd GKO, że w niniejszej sprawie nie było podstaw do zastosowania instytucji umorzenia postępowania z uwagi na znikomy stopień szkodliwości dla finansów publicznych (art. 28 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych), gdyż brak uszczuplenia środków publicznych nie jest równo-

znaczny ze znikomą szkodliwością czynu dla finansów publicznych, a szkodliwość działania skarżącego jest większa niż znikoma.

(...) zaskarżył w całości powyższy wyrok skargą kasacyjną, wnosząc o jego uchylenie w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania WSA w Warszawie.

Zaskarżonemu wyrokowi zarzucił naruszenie przepisów prawa materialnego przez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, tj.:

- 1) art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p. polegające na błędnym przyjęciu przez Sąd, że zamawiający zobowiązany jest odrzucić ofertę wykonawcy, w sytuacji gdy oferta zawiera błędy w obliczeniu ceny spowodowane przez zamawiającego, który wydał wykonawcom jednoznaczne dyspozycje co do obliczania ceny ofertowej w zakresie podatku VAT,
- 2) art. 93 ust. 1 pkt 7 p.z.p. w brzmieniu obowiązującym do dnia 28 stycznia 2010 r. polegające na błędnym przyjęciu przez Sąd, że narzucenie wykonawcom przez zamawiającego nieprawidłowej stawki podatku VAT nie powoduje nieważności zawartej umowy, a także że nieprawidłowe określenie stawki podatku VAT w specyfikacji, sporządzanej na etapie przygotowywania postępowania o udzielenie zamówienia publicznego powoduje, iż wszczęte następnie postępowanie o udzielenie zamówienia publicznego nie jest obarczone wadą.

Odnosnie zarzutu podniesionego w pkt 1 kasator podniósł, że zastosowanie normy art. 89 ust. 1 pkt 6 p.z.p. ogranicza się wyłącznie do tych stanów faktycznych, w których przyjęcie błędnej zasady obliczania ceny spowodowane jest przez wykonawcę, a nie zamawiającego. „Zamawiający, który nie wydał w SIWZ jednoznacznych dyspozycji co do obliczania ceny ofertowej w zakresie naliczenia podatku, nie ma prawa – na podstawie art. 89 ust. 1 pkt 6 ustawy Prawo zamówień publicznych – odrzucić oferty, w której cena została obliczona w inny sposób, niż zamawiający zakładał lub uznaje za zgodny z obowiązującymi przepisami prawa podatkowego”. Z powyższego twierdzenia a *contrario* wynika, że zamawiający, który wydał w specyfikacji jednoznaczne dyspozycje co do obliczania ceny ofertowej w zakresie naliczania podatku VAT zobowiązany jest odrzucić tylko te oferty, w których cena została obliczona w inny, niż wskazany przez niego sposób.

W ocenie autora skargi kasacyjnej obie oferty złożone w postępowaniu zawierały ceny obliczone z zastosowaniem stawki VAT jednoznacznie określonej przez zamawiającego w specyfikacji. Zatem nie można podzielić stanowiska WSA, że w badanym postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego zamawiający zobowiązany był odrzucić oferty, w których ceny zostały obliczone zgodnie ze sposobem wskazanym przez zamawiającego.

Skarżący podkreślił, że zarówno Sąd, jak i orzekające wcześniej komisje pominęły wynikającą z ustalonego stanu faktycznego okoliczność, że w niniejszej sprawie błąd w obliczeniu ceny powstał wskutek działania nie samych wykonawców składających oferty, lecz zamawiającego, który jednoznacznie określił w specyfikacji niewłaściwą stawkę VAT. Rozważania Sądu dotyczące art. 87 p.z.p. objęły bowiem wyłącznie te stany faktyczne, w których błąd w obliczeniu ceny popełnia wykonawca, a nie zamawiający.

W uzasadnieniu do zarzutu zawartego w pkt 2 skargi kasacyjnej kasator podał, że treść art. 91 ust. 1 pkt 7 p.z.p. nie określa terminu, od którego powinna zaistnieć wada, by mogła ona obciążać postępowanie. Przepis ten jedynie wskazuje, że aby mogło dojść do unieważnienia postępowania, postępowanie to winno być obciążone wadą, przy czym wada ta powinna „obarczać, obciążać” wszczęte i prowadzone postępowanie, a nie wyłącznie „powstać dopiero w toku już prowadzonego postępowania”. Zdaniem skarżącego postępowanie może być również obciążone wadą powstałą już na etapie przygotowania dokumentów niezbędnych do jego wszczęcia i prowadzenia.

Zdaniem autora skargi kasacyjnej nie ulega wątpliwości, że wada w postaci błędnie określonej w specyfikacji stawki podatku VAT „obciąża, obarcza” postępowanie w sprawie o udzielenie zamówienia, już od samego początku, od chwili wszczęcia tego postępowania i prowadzi do unieważnienia umowy w sprawie zamówienia publicznego, którą miałyby zawrzeć strony.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Skarga kasacyjna nie zasługuje na uwzględnienie.

Autor skargi kasacyjnej pomimo obowiązku wynikającego z art. 176 w związku z art. 174 p.p.s.a. nie przytacza podstaw kasacyjnych z powołaniem przepisu, który je określa (art. 174 p.p.s.a.). Jednak treść postawionych zarzutów i określenie sposobu naruszenia powołanych w pkt 1 i 2 przepisów prawa pozwala przyjąć, iż skarga kasacyjna oparta została na podstawie kasacyjnej, o której mowa w art. 174 pkt 1 p.p.s.a.

Podkreślić w tym miejscu należy, że stosownie do treści art. 183 § 1 p.p.s.a. Naczelny Sąd Administracyjny związany jest granicami skargi kasacyjnej poza nieważnością postępowania, którą bierze pod uwagę z urzędu (art. 183 § 2), a która w niniejszym postępowaniu nie wystąpiła.

Oznacza to, że kontrola kasacyjna wyroku Sądu I instancji obejmuje wyłącznie zarzuty zgłoszone w ramach podstaw kasacyjnych rozumianych jako wskazanie przepisów, które w ocenie autora skargi kasacyjnej zostały naruszone przez Wojewódzki Sąd Administracyjny.

Przed przystąpieniem do oceny zasadności zarzutu naruszenia przepisów prawa materialnego polegającego na błędnej wykładni i niewłaściwym zastosowaniu wyszczególnionych w pkt 1 i 2 skargi kasacyjnej przepisów prawa podkreślić należy (z uwagi na treść zarzutu w pkt 1), że przedmiotem zaskarżenia do Sądu I instancji było orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 14 grudnia 2009 r. uznające (...) za odpowiedzialnego na podstawie art. 17 ust. 3 cyt. ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych poprzez unieważnienie w dniu 3 grudnia 2008 r. postępowania o udzielenie zamówienia publicznego na świadczenie usług cateringowych z naruszeniem art. 93 ust. 1 pkt 7 cyt. ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych.

Kwestia odrzucenia oferty stanowi odrębny stan prawny i faktyczny w postępowaniu o udzielenie zamówienia publicznego i pozostaje poza zakresem niniejszego postępowania, które dotyczy zupełnie innego, przypisywanego skarżącemu czynu.

Sąd I instancji zbyt wiele uwagi poświęcił dopuszczalności odrzucenia oferty, co można uznać za usprawiedliwione z uwagi na zarzut dotyczący tej problematyki odniesiony w skardze do WSA.

Niezależnie jednak od stanowiska Sądu I instancji w tym przedmiocie stwierdzić należy, że kwestia błędnej wykładni niewłaściwego zastosowania art. 89 ust. 1 pkt 6 cyt. ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych nie ma żadnego znaczenia i wpływu na wynik niniejszej sprawy z podanych wyżej powodów.

Dlatego też dla potrzeb niniejszego postępowania zbędna jest ocena zasadności zarzutu zawartego w pkt 1 skargi kasacyjnej odnoszącego się do podstaw i zasadności odrzucenia oferty.

Przechodząc do oceny zarzutu naruszenia art. 93 ust. 1 pkt 7 cyt. ustawy – Prawo zamówień publicznych zauważyć należy, że autor skargi kasacyjnej przypisał Sądowi I instancji naruszenie tegoż przepisu poprzez błędną wykładnię i niewłaściwe zastosowanie.

Po przeprowadzeniu analizy uzasadnienia skargi kasacyjnej w. odniesieniu do tego zarzutu Naczelny Sąd Administracyjny stanął na stanowisku, że zarzut ten dotyczy błędnej wykładni art. 97 ust. 1 pkt 7 cyt. ustawy – Prawo zamówień publicznych. Za tak rozumianą podstawę kasacyjną przemawia treść i uzasadnienie zarzutu w tym zakresie. Autor skargi kasacyjnej kwestionuje stanowisko Sądu I instancji dzielącego pogląd organów orzekających, iż art. 93 ust. 1 pkt 7 u.p.z.p. nie dawał podstawy do unieważnienia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego. Narzucenie a w konsekwencji zastosowanie niewłaściwej stawki podatku VAT prowadziłyby w ocenie autora skargi kasacyjnej do zawarcia nieważnej umowy w sprawie zamówienia publicznego.

Art. 93 ust. 1 pkt 7 pozostaje w związku z art. 146 ust. 1 pkt 1–6 u.p.z.p., który wskazuje na przyczyny powodujące nieważność umowy.

Zamawiający zastosował instytucję unieważnienia postępowania o udzielenie zamówienia publicznego w oparciu o art. 93 § 1 pkt 7 p.z.p.

Przesłanką unieważnienia postępowania w tym trybie przez zamawiającego jest istnienie wady postępowania niemożliwej do usunięcia, która uniemożliwia zawarcie umowy niepodlegającej unieważnieniu.

Jest okolicznością bezsporną, że stawka podatku VAT podana została przez oferenta w wysokości wskazanej przez reprezentującego instytucję zamawiającą (...) w specyfikacji istotnych warunków zamówienia.

Przekonanie zamawiającego, iż była to błędna stawka podatku VAT nie mogło prowadzić do unieważnienia postępowania z powodów wskazanych przez Sąd I instancji, które NSA w pełni podziela oraz unieważnienia umowy w rozumieniu art. 146 ust. 1 p.z.p. Ocena zastosowania właściwej stawki podatku – jako elementu cenotwórczego ma znaczenie dla wyboru ofert.

Zawarcie umowy przy zastosowaniu niewłaściwie określonej stawki podatku VAT nie skutkuje nieważności tej umowy, co podkreślono wyżej. Skutkuje natomiast obowiązek

wykonawcy prawidłowego obliczenia podatku VAT po zawarciu i wykonaniu umowy zgodnie z przepisami regulującymi zobowiązania podatkowe w tym przedmiocie wobec Skarbu Państwa.

W tych okolicznościach zachodziła podstawa do zastosowania art. 17 ust. 3 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm.).

Mając powyższe na uwadze, w oparciu o art. 184 p.p.s.a. należało oddalić skargę kasacyjną jako pozbawioną usprawiedliwionych podstaw.

O kosztach postępowania Naczelny Sąd Administracyjny orzekł na podstawie art. 204 pkt 1 p.p.s.a. p.p.s.a. oraz na podstawie § 14 ust. 2 pkt 2 lit. c) rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 28 września 2002 r. w sprawie opłat za czynności radców prawnych oraz ponoszenia przez Skarb Państwa kosztów nieopłaconej pomocy prawnej udzielonej przez radcę prawnego ustanowionego z urzędu (Dz. U. Nr 163, poz. 1349 ze zm.).

**10.**  
**Postanowienie Wojewódzkiego Sądu**  
**Administracyjnego w Warszawie**  
**z dnia 11 kwietnia 2012 r.,**  
**sygn. akt V SA/Wa 363/12**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w składzie następującym:

Przewodniczący      *Sędzia WSA*      Michał Sowiński

po rozpoznaniu w dniu 11 kwietnia 2012 r. na posiedzeniu niejawnym sprawy ze skargi (...) na czynność Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych wyrażoną w piśmie z dnia 5 stycznia 2012 r. znak: DF-RI.5001.37.2012 w sprawie: RIO- IV-R-82-R-132/09-R-28-R-29-R-30/10

w przedmiocie zamknięcia postępowania wyjaśniającego w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych

postanawia odrzucić skargę

**UZASADNIENIE**

(...), dalej „skarżący”, w dniu 20 stycznia 2012 r. złożył skargę na pismo Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w Warszawie z dnia 5 stycznia 2012 r. w sprawie zamknięcia postępowania wyjaśniającego w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów

publicznych, wnosząc o wznowienie postępowania wyjaśniającego. W uzasadnieniu stwierdził, że pismo to, określane przez skarżącego jako „decyzja”, uniemożliwia skarżącemu „realizację konstytucyjnego prawa do obrony i powoduje, że całe postępowanie wyjaśniające nie doprowadziło do rzeczywistego, rzetelnego zgodnego z prawdą wyjaśnienia sprawy w związku z którą zostało ono wszczęte”.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie zważył, co następuje. Stosownie do art. 1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. – Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. Nr 153, poz. 1269) sądy administracyjne sprawują wymiar sprawiedliwości przez kontrolę działalności administracji publicznej oraz rozstrzyganie sporów kompetencyjnych i o właściwość między organami jednostek samorządu terytorialnego, samorządowymi kolegiami odwoławczymi i między tymi organami a organami administracji rządowej. Wspomniana kontrola sprawowana jest pod względem legalności.

Ponadto zgodnie z art. 3 § 1 i 2 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.), dalej p.p.s.a., sądy administracyjne sprawują kontrolę działalności administracji publicznej, która obejmuje m. in. orzekanie w sprawach skarg na:

- 1) decyzje administracyjne;
- 2) postanowienia wydane w postępowaniu administracyjnym, na które służy zażalenie albo kończące postępowanie, a także na postanowienia rozstrzygające sprawę co do istoty;
- 3) postanowienia wydane w postępowaniu egzekucyjnym i zabezpieczającym, na które służy zażalenie;
- 4) inne niż określone w pkt 1–3 akty lub czynności z zakresu administracji publicznej dotyczące uprawnień lub obowiązków wynikających z przepisów prawa;
- 5) pisemne interpretacje przepisów prawa podatkowego wydawane w indywidualnych sprawach;
- 6) akty prawa miejscowego organów jednostek samorządu terytorialnego terenowych organów administracji rządowej;
- 7) akty organów jednostek samorządu terytorialnego i ich związków, inne niż określone w pkt 5, podejmowane w sprawach z zakresu administracji publicznej;
- 8) akty nadzoru nad działalnością organów jednostek samorządu terytorialnego;
- 9) beczynność lub przewlekłe prowadzenie postępowania w przypadkach określonych w pkt 1–4a.

Natomiast zgodnie z § 3 ww. artykułu Sądy administracyjne orzekają także w prawach, w których przepisy ustaw szczególnych przewidują sądową kontrolę, i stosują środki określone w tych przepisach.

Należy stwierdzić, iż skarga do sądu administracyjnego przysługuje na akt lub czynność, gdy podjęty jest on w sprawie indywidualnej, skierowany jest do oznaczonego podmiotu administrowanego, dotyczy uprawnienia lub obowiązku tego podmiotu, samo zaś uprawnienie lub obowiązek, którego akt (czynność) dotyczy, jest określony

w przepisie prawa powszechnie obowiązującego (por. postanowienie NSA z dnia 16 września 2004 r., sygn. OSK 247/04, Lex nr 125767).

Zaskarżona czynność Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w Warszawie, polegająca na wystąpieniu do Przewodniczącego Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie z wnioskiem o ukaranie skarżącego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (wniosek – sygn. akt OF-RI.5001.37.2012) nie należy do żadnej z wymienionych form działania administracji publicznej. Wbrew stanowisku skarżącego wniosek o ukaranie, który skarżący otrzymał w dniu 19 stycznia 2012 r. nie stanowi decyzji Rzecznika „o zamknięciu postępowania wyjaśniającego”. Zakończenie postępowania wyjaśniającego może się zakończyć albo jego umorzeniem – wtedy organ właściwy jest obowiązany wydać w tej sprawie zaskarżalne postanowienie (art. 106 ust. 2, art. 108 ust. 1 ustawy) albo wystąpieniem z wnioskiem o ukaranie (art. 104 § 2 ustawy), co nie oznacza zakończenia wobec skarżącego postępowania w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, a jedynie przejście do jego dalszych czynności, dlatego też nie jest zasadne żądanie „wznowienia postępowania wyjaśniającego” przez skarżącego. Ponadto przepisy ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie przewidują możliwości „wznowienia postępowania wyjaśniającego”.

Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm., dalej: „ustawa”), określając m.in. zasady postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przyjęła jako regułę dwuinstancyjność postępowania, które to w istocie rzeczy przebiega w trzech etapach, a mianowicie jako mające charakter wstępny postępowanie wyjaśniające i właściwe postępowanie instancyjne tj. postępowanie przed komisją orzekającą i postępowanie przed Główną Komisją Orzekającą (art. 72 ust. 1 i 2 ustawy).

Podstawą prowadzenia postępowania wyjaśniającego jest postanowienie o wszczęciu postępowania wyjaśniającego, wydawane po przeprowadzeniu czynności sprawdzających. Efektem przeprowadzenia czynności sprawdzających może być również postanowienie o odmowie wszczęcia postępowania wyjaśniającego.

Etap postępowania wyjaśniającego może zakończyć się umorzeniem tego postępowania poprzez wydanie postanowienia, na które służy zażalenie (art. 106 ust. 2, art. 108 ust. 1 ustawy) albo wystąpienie do przewodniczącego właściwej komisji orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych z wnioskiem o ukaranie (art. 104 § 2 ustawy).

Wniosek o ukaranie jest skargą warunkującą postępowanie przed organem orzekającym w przedmiocie odpowiedzialności za naruszenie – dyscypliny finansów publicznych. Stanowi on żądanie skierowane do komisji orzekającej o stwierdzenie zawinionego popełnienia przez obwinionego naruszenia dyscypliny finansowej i wyciągnięcia odpowiednich konsekwencji prawnych. Wniesienie wniosku o ukaranie rozpoczyna nowy etap postępowania, tj. postępowanie przed komisją orzekającą (patrz: Ludmiła Lipiec-Warzecha, „Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz”, Oficyna, 2008 r.).

Stosownie do art. 105 ustawy rzecznik dyscypliny informuje zawiadamiającego o wystąpieniu z wnioskiem o ukaranie. Obowiązek poinformowania realizowany jest również wobec obwinionego i na tej podstawie skarżącemu doręczono pismo z dnia 5 stycznia 2012 r.

W zakresie postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych skarga do sądu administracyjnego przysługuje tylko i wyłącznie na prawomocne orzeczenia i postanowienia Głównej Komisji Orzekającej kończące postępowanie (art. 169 ustawy).

Podkreślenia wymaga, że złożenie wyjaśnień i wniosków dowodowych to prawo obwinionego, a nie obowiązek. Prawo to przysługuje obwinionemu nadal, aż do zamknięcia postępowania dowodowego podczas rozprawy (art. 133 ustawy). Jeżeli złożone zostaną przez obwinionego wyjaśnienia lub wnioski dowodowe, zostaną one rozpatrzone przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie. W toku postępowania przed Komisją rzecznik również zapozna się z nimi.

Tym samym, Sąd nie ma możliwości zbadania skargi na pismo Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych w Warszawie z dnia 5 stycznia 2012 r. w przedmiocie sprawie zamknięcia postępowania wyjaśniającego w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w świetle przepisu art. 1 p.p.s.a. zawierającego definicję legalną ustawy sądowoadministracyjnej oraz art. 1 § 1 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. – Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. z 2002 r., nr 153, poz. 1269 ze zm.), zgodnie z którym sądy administracyjne sprawują wymiar sprawiedliwości przez kontrolę działalności administracji publicznej oraz rozstrzyganie sporów kompetencyjnych i o właściwość między organami jednostek samorządu terytorialnego, samorządowymi kolegiatami odwoławczymi między tymi organami a organami administracji rządowej. Sądowoadministracyjna kontrola przestrzegania prawa ma ograniczony charakter – są nią objęte jedynie działania administracji wskazane w ustawie, i to dopiero po dopełnieniu przez skarżącego określonych warunków. Charakter ten wynika przede wszystkim z przepisów wyznaczających zakres właściwości sądów administracyjnych, a także postanowień procesowych określających przesłanki dopuszczalności skargi oraz granice postępowania sądowoadministracyjnego.

Mając powyższe na uwadze Wojewódzki Sąd Administracyjny działając na podstawie art. 58 § 1 pkt 6 ustawy o p.p.s.a. odrzucił skargę.

## 11.

### **Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 26 maja 2011 r., sygn. akt V SA/Wa 2885/10**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w składzie następującym:

|                |                   |                        |
|----------------|-------------------|------------------------|
| Przewodniczący | <i>Sędzia WSA</i> | Joanna Zabłocka        |
|                | <i>Sędzia WSA</i> | Irena Jakubiec-Kudiura |
|                | <i>Sędzia NSA</i> | Piotr Piszczek (spr.)  |
| Protokolant:   |                   | Marcin Waclawek        |

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 26 maja 2011 r. sprawy ze skargi (...)

na orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 14 czerwca 2010 r. nr BDF1/4900/36/42/10/1114 w przedmiocie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Oddala skargę

### **UZASADNIENIE**

Pismem z dnia 31.01.2008 r. Dyrektor Sądu Apelacyjnego w (...) skierował zawiadomienie o ujawnieniu w Sądzie Okręgowym w (...) okoliczności wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez resortową Komisję Orzekającą przy Ministrze Sprawiedliwości. W związku z tym zawiadomieniem, postanowieniem z dnia 17 marca 2008 r. Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych wszczął postępowanie wyjaśniające wobec (...) (zwanego dalej Skarżącym).

Pismem z dnia 10 kwietnia 2008 r. Rzecznik skierował do resortowej Komisji Orzekającej przy Ministrze Sprawiedliwości wniosek o ukaranie. Rzecznik wniosł o uznanie Skarżącego za winnego nieumyślnego popełnienia czynów określonych w art. 11 ust. 1 ustawy z dnia 17.12.2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – Dz. U. Nr 14, poz. 114 ze zm. (zwanego dalej uondfp) i wymierzenie mu kary upomnienia.

Orzeczeniem z dnia 17 października 2008 r. Resortowa Komisja Orzekająca przy Ministrze Sprawiedliwości uznała Skarżącego winnym umyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na tym, że w okresie od dnia 1 stycznia do 31 grudnia 2007 r., pełniąc funkcję dyrektora Sądu Okręgowego w (...), postąpił niezgodnie z obowiązującym do dnia 31 sierpnia 2007 r. § 11 ust. 3 i 4 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 21 grudnia 2006 r. w sprawie szczegółowych zasad prowadzenia gospodarki finansowej i działalności inwestycyjnej sądów powszechnych i obecnie obowiązującym § 11 ust. 3 i 4 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości

z dnia 11 stycznia 2008 r. w sprawie szczegółowych zasad prowadzenia gospodarki finansowej i działalności inwestycyjnej sądów powszechnych (Dz. U. Nr 11, poz. 69), tzn. bez upoważnienia dokonał wydatków w § 4300 ze środków Sądu Okręgowego w (...), jako dysponent trzeciego stopnia, na funkcjonowanie innych jednostek – dysponentów trzeciego stopnia:

- a) dotyczących, w okresie od dnia 1 stycznia do dnia 31 grudnia 2007 r., ochrony obiektów sądów rejonowych okręgu (...) w wysokości 1.061.057,91 zł,
- b) dotyczących, w okresie od dnia 4 kwietnia 2007 r. do dnia 4 stycznia 2008 r., w § 4360 pokrycia abonamentów za telefony komórkowe w wysokości 5.295,66 zł,

tj. popełnienia czynu wyczerpującego znamiona art. 11 ust. 1 uondfp.

Za przypisane czyny Komisja Orzekająca I instancji wymierzyła Skarżącemu karę nagany i obciążyła go obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 227,54 zł.

Od tego orzeczenia, pismem z dnia 24 stycznia 2008 r. odwołał się (...), wnosząc o jego uchylenie w całości i rozstrzygnięcie sprawy co do istoty poprzez umorzenie przedmiotowego postępowania z uwagi na znikomą szkodliwość czynu dla finansów publicznych, ewentualnie o uchylenie orzeczenia w całości i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez Resortową Komisję Orzekającą przy Ministrze Sprawiedliwości.

Orzeczeniem z dnia 21 maja 2009 r. Główna Komisja Orzekająca (dalej GKO) uchyliła zaskarżone orzeczenie w całości i przekazała sprawę do ponownego rozpoznania przez Komisję Orzekającą w I instancji.

Orzeczeniem z dnia 9 grudnia 2009 r. Resortowa Komisja Orzekająca przy Ministrze Sprawiedliwości uznała (...) za winnego nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na tym, że w okresie od dnia 1 stycznia do 31 sierpnia 2007 roku pełniąc funkcję Dyrektora Sądu Okręgowego w (...), postępując niezgodnie z § 11 ust. 3 i 4 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 21 grudnia 2006 roku w sprawie szczegółowych zasad prowadzenia gospodarki finansowej i działalności inwestycyjnej sądów powszechnych, bez upoważnienia dokonał wydatków w § 4300 ze środków Sądu Okręgowego w (...), jako dysponent trzeciego stopnia na funkcjonowanie innych jednostek – dysponentów trzeciego stopnia dotyczących, w wyżej wskazanym okresie, ochrony obiektów sądów rejonowych okręgu (...) w wysokości 696.839,72 zł, tj. popełnienia czynu wyczerpującego znamiona określone w art. 11 ust. 1 uondfp.

Za przypisany czyn Resortowa Komisja Orzekająca wymierzyła Skarżącemu karę upomnienia i obciążyła go obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 257,83 zł.

Tym samym orzeczeniem Resortowa Komisja Orzekająca na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 2 w zw. z ust. 3 uonfp, uniewinniła Skarżącego od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych polegającego na tym, że w okresie od dnia 4 kwietnia 2007 r. do dnia 31 sierpnia 2007 r. pełniąc funkcję Dyrektora Sądu Okręgowego w (...) postępując niezgodnie z § 11 ust. 3 i 4 rozporządzenia Ministra Sprawiedliwości z dnia 21 grudnia 2006 r. w sprawie szczegółowych zasad prowadzenia gospodarki

finansowej i działalności inwestycyjnej sądów powszechnych, bez upoważnienia dokonał wydatków w § 4360 ze środków Sądu Okręgowego (...), jako dysponent trzeciego stopnia na funkcjonowanie innych jednostek – dysponentów trzeciego stopnia dotyczących pokrycia abonamentów za telefony komórkowe w wysokości 2.303,08, tj. od popełnienia czynu określonego wart. 11 ust. 1 uondfp.

Od orzeczenia Resortowej Komisji Orzekającej z dnia 9 grudnia 2009 r. odwołał się Skarżący (pismo z dnia 8 marca 2010 r.) w zakresie przypisania mu odpowiedzialności, wymierzenia kary upomnienia oraz obciążenia go kosztami postępowania. Zarzucił temu orzeczeniu naruszenie przepisów prawa materialnego i przepisów postępowania wnosząc alternatywnie o:

1. uchylenie orzeczenia w zaskarżonej części uniewinnienie go od popełnienia zarzucanego mu czynu;
2. uchylenie orzeczenia w zaskarżonej części, uznanie, że stopień szkodliwości naruszenia dyscypliny finansów publicznych był znikomy i umorzenie postępowania;
3. uchylenie orzeczenia w zaskarżonej części odstąpienie od wymierzenia mu kary;
4. uchylenie orzeczenia w zaskarżonej części i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez RKO.

Orzeczeniem z dnia 14 czerwca 2010 r. GKO utrzymała w mocy, w zaskarżonej części, orzeczenie Komisji Orzekającej I instancji.

W motywach wskazano argumenty przemawiające za takim rozstrzygnięciem.

Pismem z dnia 15.11.2010 r. skargę od powyższego rozstrzygnięcia wniósł (...); powołując się na treść art. 3 § 2 pkt 4, art. 50 § 1, art. 52 § 1 i 2, art. 53 § 1 i art. 54 ustawy z dnia 30.08.2002 r. Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.) zarzucił naruszenie:

- 1) prawa materialnego, tj. art. 11 ust. 1 uondfp poprzez jego niewłaściwe zastosowanie w sytuacji gdy zachowanie obwinionego (skarżącego) nie wypełniło wszystkich znamion naruszenia, o których mowa w przywołanym przepisie,
- 2) przepisów postępowania, tj. art. 125 ust. 3 tej ustawy w zw. z art. 74 ust.1 w/w ustawy w zw. z art. 149 w/w ustawy, co miało wpływ na wynik sprawy, poprzez pozbawienie obwinionego (Skarżącego) prawa do obrony w sytuacji prowadzenia rozprawy w dniu 14 czerwca 2010 r. przez GKO pod nieobecność obwinionego, który w sposób należyty usprawiedliwił swoją nieobecność i wniósł o odroczenie rozprawy, co w konsekwencji spowodowało, że obwiniony nie miał możliwości wypowiedzenia się zarówno co do czynności podjętych na rozprawie, jak i co do meritum sprawy, jak również nie został zapytany czy wnosi o uzupełnienie postępowania dowodowego (art. 133 ust. 1 w/w ustawy w zw. z art. 149 w/w ustawy),
- 3) przepisów postępowania, tj. art. 137 ust. 2 pkt 1 w/w ustawy w zw. z art. 28 ust. 2 w/w ustawy w zw. z art. 149 tej ustawy poprzez zaniechanie oceny w uzasadnieniu orzeczenia wszystkich okoliczności przemawiających za umorzeniem postępo-

wania ze względu na znikomość stopnia szkodliwości naruszenia, a poprzestaniu w tym zakresie na ocenie wyłącznie tych okoliczności, które są dla obwinionego (Skarżącego) niekorzystne.

Nadto wniósł o stwierdzenie, iż wydanie zarządzenia o wpisie do rejestru prowadzonego przez GKO w dniu 17 czerwca 2010 r. (przez Przewodniczącego GKO Nr BDF1/494/401/DOK/10/1114) przed terminem 30 dni umożliwiającym zaskarżenie orzeczenia do WSA w Warszawie w sposób rażąco naruszyło jego prawo do obrony.

Mając na względzie wskazane zarzuty Skarżący wniósł o:

- 1) uchylenie zaskarżonego orzeczenia,
- 2) zasądzenie kosztów postępowania na rzecz strony skarżącej według norm przepisanych.

W uzasadnieniu Skarżący dostrzegł, że fundamentalnym prawem obwinionego w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest prawo do obrony. Wyraża się ono przede wszystkim w umożliwieniu obwinionemu czynnego brania udziału w rozprawach poprzez składanie wyjaśnień i wniosków dowodowych.

Przepis art. 125 uodnfp zawiera katalog przesłanek obligatoryjnego odroczenia rozprawy. Przepis ten ma zastosowanie w obu instancjach postępowania uregulowanego w/w ustawą, albowiem pismem z dnia 09.06.2010 r. Skarżący wniósł do GKO o odroczenie rozprawy wyznaczonej na dzień 14 czerwca 2010 r. usprawiedliwiając jednocześnie swoją nieobecność.

Odmowa uwzględnienia wniosku w połączeniu z przeprowadzeniem rozprawy w dniu 14 czerwca 2010 r. pod nieobecność Skarżącego – jego zdaniem – stanowi pozbawienie prawa do obrony. Ustawa o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych nie wskazuje, jakie okoliczności należyce usprawiedliwiają nieobecność na rozprawie GKO w sposób dowolny oceniła przyczynę niemożności stawiennictwa na rozprawie, wychodząc z błędnego założenia, że okoliczności sprawy zostały już wyjaśnione, a do rozstrzygnięcia pozostała wyłącznie ocena tych okoliczności. Skarżący podniósł, że prawo składania wyjaśnień przez obwinionego nie jest ograniczone w czasie i zawsze ma możliwość powoływania dalszych wniosków dowodowych, o co powinienem zostać zapytany i pouczony w myśl art. 133 ust. 1 w zw. z art. 149 w/w ustawy. Wbrew stanowisku GKO okoliczności sprawy nie zostały wyjaśnione, o czym najlepiej świadczą zmiany kolejnych orzeczeń zapadających w sprawie.

W konsekwencji podjętej przez GKO decyzji o nie odroczeniu rozprawy całe postępowanie II instancyjne wywołane wniesionym odwołaniem odbyło się bez udziału Skarżącego, przez co pozbawiono go prawa do realnej, skutecznej obrony; skarżący dostrzegł, że nie został pouczony o skutkach nie uwzględnienia wniosku o odroczenie rozprawy.

Wskazał także na naruszenie przez GKO zasady obiektywizmu. Jeden z fragmentów uzasadnienia zaskarżonego orzeczenia zawiera analizę przesłanek dotyczących możliwości zastosowania instytucji z art. 28 ustawy. W tym zakresie wskazał, że GKO nie uwzględniła i nie oceniła wszystkich okoliczności, o których mowa w art. 28 ust. 2 ustawy, a wzięła pod uwagę jako podstawę rozstrzygnięcia jedynie okoliczności niekorzystne.

Niezależnie od powyższego wskazał na naruszenie prawa polegającego na wykonaniu orzeczenia GKO jeszcze zanim zostało doręczone orzeczenie GKO wraz z uzasadnieniem, a zatem jeszcze zanim zaczął biec termin do wniesienia skargi. W odpowiedzi na skargę, żądając jej oddalenia, podniesiono argumenty zbieżne z motywami zaskarżonych aktów administracyjnych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie zważył, co następuje:

- I. Zgodnie z treścią art. 175 Konstytucji Rzeczypospolitej Polskiej sądy administracyjne – podobnie jak powszechne, wojskowe i Sąd Najwyższy – zostały powołane do sprawowania wymiaru sprawiedliwości. Z art. 184 tegoż aktu normatywnego wynika, że sądy administracyjne sprawują, w zakresie określonym w ustawie, kontrolę działalności publicznej obejmującej również orzekanie o zgodności z ustawami uchwał organów samorządu terytorialnego i aktów normatywnych terenowych organów administracji rządowej. Różnica pomiędzy sprawowaniem kontroli działalności administracji publicznej przez sądy administracyjne a załatwianiem sprawy wynikającej z działalności administracji publicznej przez sądy powszechne jest dość oczywista. Te ostatnie bowiem przejmują sprawę wynikającą z działalności administracji publicznej do dalszego jej załatwienia: w przypadku zaś sądów administracyjnych sprawa, której przedmiot jest związany z działalnością organów administracji publicznej, nie przestaje być sprawą, której załatwienie należy cały czas do kontrolowanego przez Sąd organu. Sąd administracyjny bowiem dokonuje – w ramach sprawowanych funkcji orzeczniczych – kontroli (oceny) tej działalności. Sąd ten na skutek zaskarżenia aktu 9 decyzji, postanowienia lub czynności, a także bezczynności organu administracji publicznej nie przejmuje sprawy administracyjnej do końcowego załatwienia; ma jedynie skontrolować i ocenić działalność tego organu. Nie może zatem – co do zasady – zastępować organu administracji publicznej i merytorycznie rozstrzygać sprawy.
- II. Określając zakres kognicji zauważyć należy, że sądy administracyjne, w tym wojewódzki, sprawują wymiar sprawiedliwości między innymi poprzez kontrolę działalności administracji publicznej, która jest sprawowana pod względem zgodności z prawem, jeżeli ustawy nie stanowią inaczej – patrz art. 1 § 1 i 2 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. – Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. Nr 153, poz. 1269 ze zm.). Uzupełnieniem tego zapisu jest treść art. 3 § 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. – Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (Dz. U. Nr 153, poz. 1270 ze zm.), w którym wskazano, iż owe sądy stosują środki określone w ustawie (akt ten cyt. jest dalej jako p.p.s.a.).

Powyższe regulacje określają podstawową funkcję sądownictwa i toczącego się przed nim postępowania. Jest nią – bez wątpienia sprawowanie wymiaru sprawiedliwości poprzez działalność kontrolną nad wykonywaniem administracji publicznej. Nie ulega też wątpliwości, że podstawowym celem tejże kontroli jest eliminowanie z porządku prawnego aktów (zwłaszcza decyzji i postanowień), a także czynności organów administracji publicznej niezgodnych z prawem i dążenie do przywrócenia stanu, który nie będzie z nim pozostawał w sprzeczności. Ta funkcja kontroli sądowej jest istotna zarówno z punktu widzenia podmiotu Skarżącego, jak i całego aparatu administracyjnego państwa, który winien być

żywo zainteresowany w eliminowaniu z obrotu prawnego niezgodnych z prawem aktów i czynności swoich funkcjonariuszy.

Prawidłowość podejmowania działań, a tym samym legalność działania organów administracyjnych, stanowi bowiem istotny element efektywności i ważną przesłankę istnienia społecznej akceptacji owego działania organów administracji rządowej, jak i samorządowej, przenoszony jest na ocenę funkcjonowania całego państwa.

III. W powyższym kontekście – stosownie do treści art. 145 § 1 p.p.s.a. – należy zwrócić uwagę, iż nie każdy akt administracyjny, który dotknięty jest wadliwością automatycznie zostanie przez sąd usunięty z obrotu prawnego. Ustawodawca bowiem przyjął, iż Sąd uwzględniając skargę na decyzję lub postanowienie (w całości lub części) może tak orzec, jeżeli stwierdzi:

- a) naruszenie prawa materialnego, które miało wpływ na wynik sprawy;
- b) naruszenie prawa dające podstawę do wznowienia postępowania administracyjnego, niezależnie od tego, czy uchybienie to miało wpływ na wynik sprawy;
- c) inne naruszenie przepisów postępowania, jeżeli mogło ono mieć istotny wpływ na wynik sprawy.

Sąd stwierdza nieważność aktu administracyjnego (w całości lub w części), jeżeli zachodzą przyczyny określone w art. 156 k.p.a. lub w innych przepisach. Orzeka także wydanie decyzji lub postanowienia z naruszeniem prawa, jeżeli zachodzą przyczyny określone w k.p.a. lub innych ustawach.

Reasumując należy stwierdzić, iż uchylenie aktu administracyjnego z racji naruszenia prawa materialnego uzasadnione będzie wtedy, gdy – w wypadku prawidłowego zastosowania tych norm – rozstrzygnięcie byłoby inne. Zaznaczyć trzeba, że naruszenie prawa nie powoduje uchylenia aktu administracyjnego, gdy wystąpi w postaci rażącej, albowiem wówczas stwierdza się nieważność decyzji lub postanowienia. Wreszcie „inne naruszenie przepisów postępowania” skutkuje uchyleniem aktu administracyjnego, o ile uchylenie to mogło mieć (a więc wcale nie musiało mieć) wpływ na wynik sprawy.

IV. Uwzględniając powyższe rozważania wskazać należy, że skarga nie zasługuje na uwzględnienie.

Przed wszystkim podnieść należy, iż zarzut niewłaściwego zastosowania art. 11 ust. 1 uońdřp nie został przez Skarżącego uzasadniony, w szczególności nie wskazał on, jakiego znamienia, spośród znamion określonych w tym przepisie, nie wypełnił w odniesieniu do przypisanego mu czynu.

Tymczasem GKO, w uzasadnieniu orzeczenia, wskazała jakie przepisy prawa materialnego swoim działaniem Skarżący naruszył. GKO wskazała w szczególności, że Dyrektor Sądu Okręgowego w zakresie dysponowania środkami budżetu Sądu Okręgowego uzyskał status dysponenta trzeciego stopnia, nie miał zatem prawa dokonywać wydatków ze środków Sądu Okręgowego na realizację

zadań sądów rejonowych. Dokonując wydatków ze środków Sądu Okręgowego Skarżący przekroczył upoważnienie do ich dokonywania, a więc wypełnił znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określone wart. 11 ust. 1 uodfp. W uzasadnieniu orzeczenia GKO wskazała także, między innymi, jak Skarżący mógł się zachować, aby uniknąć naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Zatem nie ulega wątpliwości, w ocenie Sądu, że Skarżącemu należało przypisać winę, a tym samym odpowiedzialność za popełniony czyn.

- V. Bezpodstawny jest także zarzut naruszenia przez GKO art. 125 ust. 3 w zw. z art. 74 ust. 1 i art. 149 uodfp. Przepis ten nakazuje odroczyć rozprawę na wniosek obwinionego, jeżeli należycie usprawiedliwi swoją nieobecność na rozprawie. W ocenie Sądu, takim usprawiedliwieniem są obiektywne okoliczności umożliwiające stawiennictwo na rozprawie, na które obwiniony nie ma wpływu – np. choroba. W uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia GKO wyjaśniła, dlaczego nie uznała a wystarczające usprawiedliwienia złożonego przez skarżącego.

Warto w tym miejscu dodać, że w toku trwającego postępowania skarżący kilkakrotnie występował o odroczenie rozprawy, wskazując powody niemożności uczestniczenia w wyznaczonym terminie i deklarując, że chciałby osobiście uczestniczyć w rozprawie (zob. np. karta 94 i 166 akt postępowania Resortowej Komisji Orzekającej). Resortowa Komisja Orzekająca zawsze uwzględniała usprawiedliwienia (choćby były dyskusyjne), ale skarżący nie stawiał się w kolejnych terminach rozprawy.

Nie ulega wątpliwości, że udział w rozprawie jest uprawnieniem a nie obowiązkiem. Dlatego w przypadku, gdy prawidłowo powiadomiony o rozprawie obwiniony nie stawia się na niej, przeprowadza się rozprawę pod jego nieobecność. W takiej sytuacji oczywiste jest, że Skarżący nie złoży wyjaśnień oraz nie wniosie o uzupełnienie materiału dowodowego na rozprawie. Nie ma także możliwości, a także obowiązku pouczenia Skarżącego o konsekwencjach jego działań, czy zaniechań.

Z powyższych powodów nie można, w ocenie Sądu, uznać, że w stosunku do (...) zaniechano w sposób nieuprawniony, pouczenia go o uprawnieniu do składania „w każdym czasie” wyjaśnień, czy wniosków dowodowych. Wbrew twierdzeniom Skarżącego, prawo składania wyjaśnień i wniosków dowodowych jest ograniczone w czasie i kończy się z chwilą zamknięcia postępowania dowodowego na rozprawie, natomiast Skarżący został pouczone (w zawiadomieniu o rozprawie), że rozprawa może być przeprowadzona pod jego nieobecność.

Przyjęcie argumentów Skarżącego za trafne oznaczałoby możliwość sparaliżowania dochodzenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych poprzez niestawienie się na rozprawie i usprawiedliwienie swojej nieobecności np. ważnymi sprawami służbowymi.

Warto także podkreślić, że choć Skarżący powołuje się na pozbawienie go możliwości składania wyjaśnień, czy wniosków dowodowych, to jednak w skardze nie podnosi nowych argumentów oraz nie wskazuje jakie dowody powinny być dodatkowo przeprowadzone. To ostatnie stwierdzenie odnosi się także do jego udziału w rozprawie przed WSA w Warszawie.

- VI. Z kolei zarzut zaniechania oceny (w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia GKO) wszystkich okoliczności przemawiających za umorzeniem postępowania ze względu na znikomość stopnia szkodliwości naruszenia, także jest nietrafny. Należy podkreślić, że GKO w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia szczegółowo wskazała, dlaczego nie uznała, że stopień szkodliwości czynu dla finansów publicznych jest znikomy (str. 10 uzas.). Skarżący nie sprecyzował jakie okoliczności przez GKO zostały pominięte.
- VII. Odnosząc się do zarzutu przedwczesnego, zdaniem Skarżącego, dokonania wpisu do rejestru prowadzonego przez GKO, należy stwierdzić, że zarzut ten jest niezasadny. Orzeczenie GKO jest prawomocne w dniu jego wydania (art. 142 uondfp). Orzeczenie takie, zgodnie z art. 188 uondfp, podlega wpisowi do rejestru prowadzonego przez GKO. Przepisy nie zezwalają na oczekiwane z dokonaniem wpisu prawomocnego orzeczenia do czasu, aż sporządzone zostanie uzasadnienie prawomocnego, w chwili wydania orzeczenia GKO, a następnie upływie termin na złożenie skargi do WSA.
- Wniesienie skargi nie wstrzymuje wykonania prawomocnego orzeczenia w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, jednak nie można utożsamiać wpisu do rejestru prowadzonego przez GKO z wykonaniem orzeczenia. Należy uznać, że dokonanie wpisu jest jedynie konsekwencją uprawomocnienia się orzeczenia przypisującego odpowiedzialność. Przesądza o tym chociażby systematyka uondfp. Kwestie związane z wykonaniem prawomocnych orzeczeń zostały uregulowane w Rozdziale 12 Działu IV uondfp (art. 153–156), a sprawy związane z prowadzeniem przez GKO rejestru w Rozdziale 3 Działu V tej ustawy (art. 188–191).
- VIII. Mając na uwadze treść art. 151 p.p.s.a. należało orzec jak w sentencji.

## 12.

### **Wyrok Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 19 grudnia 2011 r., sygn. akt V SA/Wa 2018/11 – orzeczenie zaskarżone do NSA**

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie w składzie następującym:

|                         |                   |                                   |
|-------------------------|-------------------|-----------------------------------|
| Przewodniczący          | <i>Sędzia WSA</i> | Piotr Kraczowski,                 |
|                         | <i>Sędzia WSA</i> | Irena Jakubiec-Kudiura,           |
|                         | <i>Sędzia WSA</i> | Barbara Młeczko-Jabłońska (spr.), |
| Protokolant specjalista |                   | Anna Wiśniewska,                  |

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 19 grudnia 2011 r. sprawy ze skargi (...) na orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia (...) czerwca 2011 r. nr (...) w przedmiocie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

oddala skargę.

## UZASADNIENIE

Przedmiotem skargi z 25 sierpnia 2011 r. wniesionej do WSA w Warszawie przez (...), reprezentowaną przez profesjonalnego pełnomocnika, jest orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z (...) czerwca 2011 r. sygn. akt (...), utrzymujące w mocy orzeczenie Resortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Zdrowia z (...) lutego 2011 r., którym uznano (...), pełniącą w czasie przypisanego jej czynu funkcję Dyrektora Samodzielnego Publicznego Szpitala Klinicznego Nr (...) (...) Akademii Medycznej w (...), winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i odstąpieniu od wymierzenia obwinionej kary, z obciążeniem jej obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości (...) zł.

Przedmiotowe orzeczenie zapadło w następującym stanie faktycznym:

Pismem z dnia (...) lutego 2007 r. Rektor (...) Akademii Medycznej w (...) złożył do Rzecznika dyscypliny finansów publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez Resortową Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Zdrowia zawiadomienie o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych w Samodzielnym Publicznym Szpitalu Klinicznym Nr (...) (...) Akademii Medycznej w (...).

Rzecznik, pismem z (...) grudnia 2009 r., skierował do Przewodniczącego Resortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Zdrowia wnioski o ukaranie (...) pełniącej w owym czasie funkcję Dyrektora SPSK (...) AM – obwinionej o nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone, w czasie jego popełnienia w art. 138 ust. 1 pkt 14 ustawy z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, a obecnie w art. 18 pkt 2 uodfp i polegające na wykazaniu w kwartalnych sprawozdaniach o stanie zobowiązań Rb-Z za III kwartał 2006 r. oraz Rb-N o stanie należności za III kwartał 2006 r., danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, co stanowiło naruszenie § 4 ust. 5 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 10 grudnia 2001 r. w sprawie rodzajów i zasad sporządzania sprawozdań w zakresie państwowego długu publicznego oraz poręczeń i gwarancji jednostek sektora finansów publicznych, a od 1 lipca 2006 r. naruszenie § 6 ust. 7 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Resortowa Komisja Orzekająca orzeczeniem z (...) kwietnia 2010 r., sygn. akt (...) uznała obwinioną (...) za winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 18 pkt 2 uondfp i polegającego na:

- a) wykazaniu w sprawozdaniu Rb-Z za III kwartał 2006 r. sporządzonym w dniu 20 października 2006 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, poprzez wykazanie w zobowiązaniach wymagalnych w kwocie (...) zł odsetek za opóźnienie w zapłacie w wysokości (...) zł, co stanowi naruszenie § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych w zw. z § 1 ust. 1 i 5 załącznika nr 9 do ww. rozporządzenia;
- b) wykazaniu w sprawozdaniu Rb-N za III kwartał 2006 r. sporządzonym w dniu 23 października 2006 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, poprzez wykazanie w należnościach wymagalnych w kwocie (...) zł odsetek za opóźnienie w zapłacie w wysokości (...) zł, co stanowi naruszenie § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych w związku z § 12 ust. 1 i 4 załącznika nr 9 do ww. rozporządzenia.

Na podstawie art. 36 ust.1 i 2 uondfp Resortowa Komisja Orzekająca przy Ministrze Zdrowia odstąpiła od wymierzenia obwinionej kary oraz obciążyła kosztami postępowania na rzecz Skarbu Państwa w kwocie (...) zł.

Od powyższego orzeczenia obwiniona reprezentowana przez obrońcę wniosła odwołanie.

Główna Komisja Orzekająca, w wyniku rozpatrzenia odwołania uznała, iż na podstawie tabelarycznych zestawień załączonych do akt sprawy nie sposób stwierdzić, czy czyn popełniono. Ponadto GKO, danych wynikających ze sprawozdań budżetowych nie mogła z niczym porównać, ponieważ brakowało wydruków zestawień obrotów i sald z ksiąg rachunkowych. Były tylko zestawienia zobowiązań na dzień sporządzania sprawozdania Rb-Z za III kwartał 2006 roku Samodzielnego Publicznego Szpitala Klinicznego (...) Akademii Medycznej oraz zestawienia należności na dzień sporządzania sprawozdania Rb-Z za III kwartał 2006 roku SPSK (...) Akademii Medycznej. Ponadto, GKO zauważyła, że po zliczeniu kwot odsetek, wykazanych w uzasadnieniu, suma odsetek w zakresie sprawozdania:

1. Rb-Z o stanie zobowiązań wg tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń za III kwartał 2006 r. stanowi kwotę (...) zł. Kwota ta była zgodna z zestawieniem zobowiązań na dzień sporządzenia sprawozdania Rb- za III kwartał 2006 roku. W orzeczeniu, jak i w uzasadnieniu, była mowa o kwocie odsetek w wysokości (...) zł;
2. Rb-N o stanie należności wg tytułów dłużnych oraz gwarancji i poręczeń za III kwartał 2006 r. stanowiła kwotę (...) zł. W orzeczeniu, jak i w uzasadnieniu, była mowa o kwocie odsetek w wysokości (...) zł, a więc o kwocie wyższej o (...) A. Z porównania kwot odsetek wykazanych w uzasadnieniu z zestawieniem należności wynikało, że inne są kwoty odsetek dotyczące Szpitala Specjalistycznego. W uzasadnieniu została wykazana kwota (...) zł, natomiast w zestawieniu kwoty

odsetek wykazana jest kwota (...) zł. Ponadto, w uzasadnieniu nie wykazano kwoty odsetek w wysokości (...) zł (od SP ZOZ Zespolony Szpital Rejonowy w likwidacji), które to odsetki zostały wykazane w zestawieniu należności.

Wobec powyższych braków i niejasności, GKO orzeczeniem z (...) listopada 2010 r., uchyliła w całości orzeczenie Resortowej Komisji Orzekającej i przekazała sprawę do ponownego rozpoznania przez tę Komisję.

Orzeczeniem z (...) lutego 2011 r. sygn. akt (...) Resortowa Komisja Orzekająca przy Ministrze Zdrowia uznała (...) winną nieumyślnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 18 pkt 2 uodfp, polegającego na:

- wykazaniu w sprawozdaniu RB-Z za III kwartał 2006 r. sporządzonym w dniu 20 października 2006 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, poprzez wykazanie w zobowiązaniach wymagalnych w kwocie (...) zł odsetek za opóźnienie w zapłacie w wysokości (...) zł, co stanowi naruszenie § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247) w zw. z § 1 ust. 1 i 5 załącznika nr 9 do ww. rozporządzenia;
- wykazaniu w sprawozdaniu RB-N za III kwartał 2006 r. sporządzonym w dniu 23 października 2006 r. danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, poprzez wykazanie w należnościach wymagalnych w kwocie (...) zł odsetek za opóźnienie w zapłacie w wysokości (...) zł, co stanowi naruszenie § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych w zw. z § 12 ust. 1 i 4 załącznika nr 9 do ww. rozporządzenia.

Komisja Orzekająca I instancji odstąpiła od wymierzenia kary obwinionej oraz obciążyła ją obowiązkiem zwrotu kosztów postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości (...) zł.

W trakcie ponownego rozpoznania sprawy Resortowa Komisja Orzekająca uzupełniła materiał dowodowy o księgi rachunkowe (tj. zestawienia obrotów i sald), które były podstawą do sporządzenia sprawozdań Rb-Z oraz Rb-N za III kwartał 2006 r.

W uzasadnieniu orzeczenia Komisja Orzekająca I instancji, wskazała między innymi, że dane wykazane w sprawozdaniu Rb-Z oraz Rb-N za III kwartał 2006 r. były niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, a zatem wyczerpane zostały przesłanki opisane w art. 18 pkt 2 uodfp. Resortowa Komisja Orzekająca ustaliła, iż w zakresie czynu dotyczącego sprawozdania Rb-N za III kwartał 2006 r. Rzecznik w petitum wniosku o ukaranie popełnił omyłkę rachunkową polegającą na błędnym zliczeniu kwot odsetek od podmiotów wykazanych w uzasadnieniu tego wniosku, podając kwotę (...) zł, zamiast kwoty (...) zł. Ponadto, Komisja Orzekająca I instancji ustaliła, że w zakresie czynu dotyczącego sprawozdania Rb-Z za III kwartał 2006 r. Rzecznik w petitum wniosku o ukaranie nie zliczył kwoty odsetek od wszystkich podmiotów, podając kwotę odsetek w wysokości (...) zł, zamiast kwoty (...) zł. Rzecznik pominął odsetki w kwocie (...) zł od Szpitala Specjalistycznego oraz odsetki w kwocie (...) zł od Szpitala Klinicznego nr (...). W obszernym uzasadnieniu orzeczenia organ

I instancji na wstępie przeanalizował przepisy prawa mające w sprawie zastosowanie, uznając ostatecznie, że w momencie popełnienia przypisanych obwinionej czynów były one w świetle prawa czynami zabronionymi, wypełniając jednocześnie znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych, jak również na gruncie stanu prawnego, na dzień orzekania, nie nastąpiła depenalizacja działań obwinionej. Wskazując na istniejący obowiązek obwinionej wykazania w sprawozdaniu danych zgodnych z właściwymi przepisami tj. należności i zobowiązań bez odsetek RKO uznała, iż brak jest w sprawie ustawowych przesłanek wyłączających winę strony. W świetle ustalonego stanu faktycznego Komisja uznała, że obwinionej można przypisać jedynie winę nieumyślną i to w najlżejszej jej postaci tj. niedbalstwa. Komisja nie zgodziła się również ze stanowiskiem obwinionej, iż wyłączona była jej odpowiedzialność jako kierownika jednostki w sytuacji, w której jak dowodziła: to główna księgowa szpitala jest osobą odpowiedzialną za szeroko rozumianą gospodarkę finansową Szpitala. W ocenie Komisji brak było również podstaw do przyjęcia, iż w stosunku do obydwu zarzucanych czynów zachodzi przesłanka znikomej szkodliwości dla finansów publicznych. Komisja nie podzieliła natomiast stanowiska Rzecznika o wymierzenie obwinionej kary upomnienia uznając, iż stanowiłaby ona niewspółmierną dolegliwość dla obwinionej ze względu na okoliczności, w jakich przyszło jej kierować szpitalem. Odstępując od wymierzenia kary Komisja skorzystała z przepisu art. 36 ust 1 i 2 undfp.

Obwiniona odwołała się od powyższego orzeczenia.

Rozstrzygnięciu zarzuciła: 1) błędy w ustaleniach faktycznych, 2) przekroczenie zakresu swobodnej oceny dowodów, 3) naruszenie przepisu art. 18 ust. 2 uondfp polegające na nieuwzględnieniu faktu, iż sprawozdania sporządzała Główna Księgowa, a odpowiedzialność ciążyła na organie nadzorczym – założycielskim, 4) naruszenie przepisu art. 28 ust. 1 i ust. 2 uondfp polegające na nieuwzględnieniu stopnia szkodliwości zarzucanego czynu dla finansów publicznych, wagę naruszonych obowiązków oraz sposób i okoliczności ich naruszenia a także skutków naruszenia, 5) naruszenie przepisu art. 78 ust. 1 i ust. 3 uondfp, polegające na nie uniewinnieniu obwinionej w sytuacji gdy w zarzucanym czynie brak było znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych, 6) naruszenie przepisu § 6 ust. 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 113, poz. 770), polegające na nieuwzględnieniu faktu, że to organ założycielski, a zarazem nadzorczy składa sprawozdania i na organie nadzorczym ciąży obowiązek sprawdzenia pod względem formalno-rachunkowym rzetelności otrzymanych sprawozdań jednostkowych Rb-Z i Rb-N za III kwartał 2006 roku, 7) błędne potraktowanie i interpretowanie zmiany normy sankcjonującej i stosowania prawa międzyczasowego, poprzez nie wykazanie w sposób wyczerpujący przesłanki względniejszych przepisów dla obwinionej.

Wskazując na powyższe, wniosła o uchylenie orzeczenia będącego przedmiotem odwołania i uniewinnienie obwinionej – zgodnie z art. 78 ust. 1 pkt 7 uondfp.

Główna Komisja Orzekająca, zaskarżonym do WSA orzeczeniem z dnia (...) czerwca 2011 r., utrzymała w mocy orzeczenie Resortowej Komisji Orzekającej. W uzasadnieniu swego stanowiska podzieliła argumenty organu orzekającego I instancji zawarte

w uzasadnieniu wydanego orzeczenia. Odnosząc się do zarzutów odwołania GKO podkreśliła, że zarzut błędnych ustaleń faktycznych nie znajduje uzasadnienia.

GKO nie zgodziła się również ze stanowiskiem odwołującej, że odpowiedzialność za sporządzone sprawozdania ponosi w świetle undfp powołana do tego, wykwalifikowana i sporządzająca je Główna Księgowa. Na poparcie swego stanowiska GKO powołała wyrok WSA w Warszawie z dnia 26 kwietnia 2010 r., sygn. akt V S.A./Wa 103/10. GKO przychyliła się również do stanowiska wyrażonego w orzeczeniu I instancji, iż czyn przypisany obwinionej nie może być oceniony jako znikomo szkodliwy dla finansów publicznych.

W skardze do Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie na powyższe orzeczenie (...), reprezentowana przez profesjonalnego pełnomocnika wniosła o:

1. uchylenie zaskarżonego orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych oraz utrzymanego nim w mocy orzeczenia Resortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Zdrowia z dnia (...) lutego 2011 r., znak (...), w całości,

a z ostrożności procesowej o:

2. stwierdzenie nieważności postępowania  
oraz zasądzenie kosztów postępowania.

Zaskarżonemu orzeczeniu zarzucała:

1. naruszenie przepisu prawa poprzez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, a to: art. 22 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na przyjęciu, iż obwiniona popełniała zarzucany jej czyn nieumyślnie bez jednoczesnego wskazania jakich konkretnych reguł ostrożności wymaganej w danych okolicznościach nie zachowała i jednocześnie miała lub przewidywała możliwość popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych;
2. naruszenie przepisu prawa poprzez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, a to art. 23 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na nie uwzględnieniu usprawiedliwionej nieświadomości obwinionej, że jej zachowanie stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych, co wyłącza odpowiedzialność;
3. naruszenie przepisu prawa poprzez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, a to art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych [obowiązującej w dacie wydawania orzeczenia] polegające na przyjęciu, iż zarzucany obwinionej czyn tak w dacie jego popełnienia jak i w dacie orzekania wypełnia wszystkie znamiona, w szczególności poprzez zrównanie pojęć „sprawozdanie budżetowe” z pojęciem „sprawozdania z wykonania procesów o jakich mowa w art. 3 ustawy o finansach publicznych”
4. naruszenie przepisu prawa poprzez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, a to § 6 ust. 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 czerwca

2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 113, poz. 770), polegające na nieuwzględnieniu faktu, że to organ założycielski a zarazem nadzorczy składa sprawozdania łączne i zbiorcze, który jest zobowiązany do sprawdzenia prawidłowości otrzymanych sprawozdań jednostkowych pod względem formalno-rachunkowym, a to otrzymanych sprawozdań jednostkowych Rb-Z i Rb-N za III kwartał 2006 roku,

5. naruszenie przepisu prawa poprzez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, a to art. 89 i 97 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych poprzez brak wyczerpującego zebrania i wszechstronnego rozpatrzenia materiału dowodowego oraz wszczęcie postępowania mimo przekroczenia terminów określonych w art. 97 ustawy i braku wydania w konsekwencji jego przekroczenia postanowienia o odmowie wszczęcia postępowania;
6. naruszenie przepisu prawa poprzez błędną jego wykładnię i niewłaściwe zastosowanie, a to art. 28 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na przyjęciu innych niż wskazanych w przepisie kryteriów ocennych dla ustalenia stopnia szkodliwości dla finansów publicznych, podczas gdy organ jednocześnie ustalił istnienie przesłanek wskazanych w tym przepisie;

Wskazane wyżej zarzuty zostały przez skarżącą omówione w obszernym uzasadnieniu skargi.

W odpowiedzi na skargę Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych wniosła o oddalenie skargi, podtrzymując argumenty zawarte w zaskarżonym orzeczeniu.

Natomiast w toku postępowania przed WSA na rozprawie w dniu 19 grudnia 2011 r. pełnomocnik skarżącej, podtrzymując wszystkie twierdzenia i wnioski zawarte w skardze, dodatkowo podniósł zarzut naruszenia przez organ przy wydaniu zaskarżonego orzeczenia art. 38 undfp, poprzez wydanie orzeczenia, w sytuacji przedawnienia karalności naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie zważył, co następuje:

Sądy administracyjne w tym sąd wojewódzki, sprawują wymiar sprawiedliwości między innymi poprzez kontrolę działalności administracji publicznej, która jest sprawowana pod względem zgodności z prawem, jeżeli ustawy nie stanowią inaczej – art. 1 § 1 i 2 ustawy z dnia 25 lipca 2002 r. – Prawo o ustroju sądów administracyjnych (Dz. U. Nr 153, poz. 1269

W tym zakresie mieści się ocena, czy zaskarżone orzeczenie odpowiada prawu i czy postępowanie prowadzące do jego wydania nie jest obciążone wadami uzasadniającymi jego uchylenie.

Rozważając w tym kontekście zarzuty skargi, stwierdzić należy, że zdaniem składu orzekającego nie zasługuje ona na uwzględnienie.

- I. Rozpoznając zarzuty skargi podkreślić należy na wstępie, że bezsporny jest stan faktyczny w sprawie co do tego, że sprawozdania Rb-Z i Rb-N za III kwartał 2006 r. Samodzielnego Publicznego Szpitala Klinicznego Nr (...) (...) Uniwersytetu Medycznego w (...) sporządzone odpowiednio w dniu 22 października 2006 r. i 23 października 2006 r. zostały sporządzone nieprawidłowo, bowiem wykazują dane niezgodne z zapisami ewidencji księgowej poprzez zawyżenie zarówno kwoty zobowiązań jak i należności Szpitala o kwotę odsetek, a zatem niezgodnie z przepisami obowiązującego w dacie ich sporządzenia przepisami rozporządzenia Ministra Finansów z 26 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U 2006 Nr 113 poz. 770) a w szczególności zapisu § 6 ust 7 i § 1 ust 1 i 4 załącznika nr 6 do ww. aktu zgodnie z którym to zapisem w sprawozdaniu Rb-Z należało wykazać wartość nominalną zobowiązań jednostki na koniec roku sprawozdawczego, przy czym do ustalenia wartości nominalnej zobowiązań zastosowanie miał § 4 ust 1 rozporządzenia Ministra Finansów z 20 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowego sposobu ustalania wartości zobowiązań zaliczanych do państwowego długu publicznego, długu Skarbu Państwa, wartości zobowiązań z tytułu poręczeń i gwarancji (Dz. U. 2006 Nr 112 poz. 759), zgodnie z którym wartość wymagalnych zobowiązań z wyłączeniem zobowiązań z tytułu gwarancji i poręczeń, obejmuje kwotę zobowiązań, których termin płatności minął, a nie są przedawnione ani umorzone, z wyłączeniem odsetek. Podobnie w stosunku do sprawozdań Rb-N określał to § 9 ust 1 i 3 załącznika nr 6 do rozporządzenia Ministra Finansów z 26 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Za ten stan rzeczy odpowiedzialność ponosi co do zasady Kierownik jednostki, którym w owym czasie, co pozostaje również poza sporem, była skarżąca (...), pełniąca funkcję dyrektora Szpitala. Obowiązujące obecnie regulacje, a dotyczące sprawozdań za okresy sprawozdawcze rozpoczynające się od I kwartału 2010 r. zawiera w tym zakresie rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 43, poz. 247) – § 10 ust. 4 oraz § 1 ust. 1 i 5 załącznika nr 9 do ww. rozporządzenia, co do sprawozdań Rb Z, zaś co do sprawozdań Rb-N § 12 ust. 1 i 4 załącznika nr 9 do ww. rozporządzenia.

Spór w sprawie sprowadza się natomiast do ustalenia czy organy orzekające w sprawie naruszenia dyscypliny finansów publicznych prawidłowo ustaliły odpowiedzialność strony poprzez uznanie, że obwiniona popełniała zarzucany jej czyn nieumyślnie bez jednoczesnego, co zarzuca skarżąca wskazania jakich konkretnych reguł ostrożności wymaganej w danych okolicznościach nie zachowała, jak również nie uwzględnieniu, zdaniem skarżącej usprawiedliwionej nieświadomości obwinionej, że jej zachowanie stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych, co wyłącza odpowiedzialność w myśl art. 23 ust 1 undfp. Sporną pozostaje też kwestia niewłaściwego, zdaniem skarżącej zastosowana art. 18 pkt 2 ustawy o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych, obowiązującej w dacie wydawania orzeczenia poprzez przyjęcie, iż zarzucany obwinionej czyn, tak w dacie jego popełnienia jak i w dacie orzekania wypełnia wszystkie znamiona, w szczególności poprzez zrównanie pojęć „sprawozdanie budżetowe” z pojęciem

„sprawozdania z wykonania procesów o jakich mowa w art. 3 ustawy o finansach publicznych”. Skarżąca nie zgadza się również z dokonaną przez Komisję orzekającą interpretacją § 6 ust. 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych (Dz. U. Nr 113, poz. 770), poprzez nieuwzględnienie, iż to organ założycielski, a zarazem nadzorczy składa sprawozdania łączne i zbiorcze, a zatem jest zobowiązany do sprawdzenia prawidłowości otrzymanych sprawozdań jednostkowych pod względem formalno-rachunkowym jak również strona kwestionuje dochodzenie wobec niej odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych czynu którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych był znikomy. Na koniec, zarzucając braki w materiale dowodowym i niedochowanie przez Rzecznika terminów czynności sprawdzających, o których mowa w art. 97 undfp skarżąca kwestionuje podstawę wszczęcia postępowania. Wskazując na art. 38 undfp podnosi też przedawnienie karalności czynu.

- II. Rozpoznając w pierwszej kolejności zarzut przedawnienia karalności naruszenia dyscypliny finansów publicznych wskazać należy, że jest on o tyle istotny, iż przypadku uznania przedawnienia, zgodnie z art. 78 ust 1 pkt 3 undfp, nie wszczyna się postępowania, a wszczęte, wydany z mocy art. 78 ust 2 ustawy postanowieniem – umarza. Zgodnie zaś z zapisem art. 38 ust 1 undfp karalność naruszenia dyscypliny finansów publicznych ustaje, jeżeli od czasu jego popełnienia upłynęły 3 lata. Jeżeli jednak w tym okresie wszczęto postępowanie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, karalność ustaje z upływem 2 lat od zakończenia tego okresu.

W sprawie niniejszej zarzut naruszenia dyscypliny finansów publicznych dotyczył nieprawidłowego sporządzenia sprawozdań RbZ i RbN za III kwartał 2006 r. odpowiednio 20 października 2006 r. i 23 października 2006 r. Postępowanie w tej sprawie wszczęte zostało postanowieniem nr (...) Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych przy Ministrze Zdrowia z dnia (...) kwietnia 2009 roku doręczonym w skarżącej 10 kwietnia 2009 r., a zatem przed upływem 3 lat od daty popełnienia zarzuconego czynu, zaś ostateczne orzeczenie GKO z dnia (...) czerwca 2011 r. wydane zostało przed upływem wymaganego tym przepisem terminu, który w sprawie niniejszej upływał odpowiednio 20 i 23 października 2011 r. W tej sytuacji zarzut przedawnienia karalności okazał się bezzasadny.

- III. Zarzut niewłaściwego zastosowania art. 97 undfp również nie znalazł uznania w oczach Sądu o tyle, o ile skarżąca podnosiła, iż naruszenie określonych tym przepisem terminów uzasadniało odmowę wszczęcia postępowania. Sąd podziela pogląd ugruntowany już w dotychczasowym orzecznictwie sprawy (wyroki WSA w Warszawie sygn. akt V SA/Wa175/10, sygn. akt V SA/Wa1566/10), iż terminy, o których mowa w art. 97 undfp, dotyczące czynności sprawdzających, mają charakter instrukcyjny i ich przekroczenie nie może oznaczać, że czynności podjęte po tych terminach są nieważne lub bezskuteczne.
- IV. Nie do uznania, zdaniem składu orzekającego, pozostaje też zarzut strony błędnej wykładni i niewłaściwego, zastosowania art. 18 pkt 2 uondfp w zakresie kwestionowania tożsamości pojęć „sprawozdanie budżetowe” i „sprawozdanie z wykonania procesów publicznych i ich rozdysponowania”.

Zgodnie z treścią tego przepisu, w brzmieniu zmienionym od 1 stycznia 2010 r., przez art. 65 pkt 6 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach publicznych (Dz. U.09.157.1241), naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania albo wykazanie w tym sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Obowiązująca w dacie popełnienia zarzucanego skarżącej czynu treść art. 18 ust 2 undfp stanowiła, że naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

Sąd zgadza się w tym zakresie ze stanowiskiem GKO, że sprawozdania Rb-Z i Rb-N są niewątpliwie sprawozdaniami z procesów związanych z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem, o których mowa w art. 3 zarówno ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych, jak i ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Do tych procesów odnosił się art. 18 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (w myśl którego jednostki sektora finansów publicznych sporządzają sprawozdania z wykonania procesów, o których mowa w art. 3) i art. 41 ust 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych. Słusznie, zdaniem Sądu argumentuje GKO, że skoro pojęcie sprawozdanie budżetowe nie zostało, zdefiniowane wprost w ustawie z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych dlatego zasadnym było uznawanie tożsamości pojęć „sprawozdania budżetowe” i „sprawozdania z procesów związanych z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem”, używając w opisach czynu skrótovej nazwy „sprawozdanie budżetowe”, z uzupełnieniem wskazującym konkretną nazwę (symbol) określającą rodzaj sprawozdania.

Ponadto fakt, iż na podstawie art. 18 ust 2 i 3 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych wydano dwa rozporządzenia wykonawcze z których jedno w tytule wskazuje, iż te sprawozdania są sprawozdaniami budżetowymi (rozporządzenie Ministra Finansów z 27 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej oraz drugie rozporządzenie Ministra Finansów z 26 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych nie określając wprost charakteru tych sprawozdań, nie oznacza iż nie były to sprawozdania budżetowe, skoro sam ustawodawca w art. 18 ust 5 ustawy z 30 czerwca 2005 r. określił, że Prezes GUS gromadzi i przetwarza dane oraz sporządza zbiorcze sprawozdania w zakresie sprawozdań budżetowych określonych w rozporządzeniu wydanym na podstawie ust 3 tj. rozporządzeniu Ministra Finansów z 26 czerwca 2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Tym samym trafnie komisje orzekające przyjęły, iż sprawozdania sporządzane na podstawie powyższego rozporządzenia były sprawozdaniami budżetowymi, o których mowa w art. 18 ust 2 undfp w brzmieniu obowiązującym w dacie popełnienia zarzucanego skarżącej czynu. Natomiast ustawa z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych nie posługuje się terminem „sprawozdanie budżetowe”, a jedynie formą opisową (sprawozdanie z procesów związanych

z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem). Zatem skoro obecnie ustawodawca zrezygnował z definiowania sprawozdań z wykonania procesów związanych z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem pod nazwą „sprawozdanie budżetowe”, używając pełnej nazwy tych sprawozdań, w konsekwencji w znamionach czynu zabronionego z art. 18 pkt 2 uodfp wprowadzono poczynając od 1 stycznia 2010 r. także formę opisową. Wprawdzie w opisie czynu przypisanego skarżącej użyto stwierdzenia „sprawozdanie budżetowe” to jednak skonkretyzowano, o jakie sprawozdania chodzi (Rb-N, Rb-Z). Tym samym nie jest zasadny, jak słusznie podnosi GKO, zarzut skarżącej, że w stanie prawnym, jaki w myśl art. 24 uodfp należało zastosować czyn jej przypisany nie wypełnia znamion określonych art. 18 ust 2 uodfp.

- V. W ocenie Sądu nie jest również zasadny podnoszony w skardze zarzut naruszenia przepisów art. 22 i art. 23 ust 1 uodfp poprzez brak wskazania nie zachowanych reguł ostrożności przy zarzucanej nieumyślności działania oraz nieuwzględnienie usprawiedliwionej nieświadomości. Sąd podziela stanowisko wyrażone w orzeczeniu Resortowej Komisji Orzekającej, podtrzymane przez organ odwoławczy, że do sporządzenia sprawozdań uprawniony jest kierownik jednostki sektora finansów publicznych, a ustawowe „wykazanie w sprawozdaniu danych”, należy interpretować jako zatwierdzenie (podpisanie) sprawozdania przez uprawnione osoby, tj. kierownika jednostki sektora finansów publicznych, zaś poprzez wykazanie danych w sprawozdaniu należy rozumieć zatwierdzenie i przekazanie sprawozdania właściwym podmiotom. Stąd twierdzenie skarżącej, że nie sporządzała sprawozdania i nie nadzorowała związanych z tym prac ze względu na inne, równie istotne i ważne dla kierowanej przez nią jednostki zadania i obowiązki, może mieć znaczenie jedynie w zakresie oceny umyślności bądź nieumyślności jej działań, natomiast nie zmienia faktu, że podpisując i przysyłając przedmiotowe sprawozdania wykazała w nich dane niezgodne z ewidencją księgową. Nie zwalnia skarżącą od odpowiedzialności również odnotowany przez Komisję fakt korekty zobowiązań, dokonany dopiero przez następcę obwinionej na stanowisku dyrektora Szpitala, tym bardziej, że jak stwierdzono, sprawozdania niezgodne z ewidencją funkcjonowały do lipca 2007 r. Wbrew zarzutom skargi komisja orzekająca prawidłowo, w ocenie Sądu, na podstawie zebranego materiału dowodowego przypisała obwinionej winę w formie nieumyślności i to w najłżejszej postaci – niedbalstwa wskazując prawidłowy wzorzec zachowań tj. wykazania w sprawozdaniach danych zgodnie z obowiązującymi przepisami, a zatem należności i zobowiązań wymagalnych bez odsetek. Przepisy w tym zakresie były jasne i ich interpretacja, jak zasadnie podkreślił organ, nie nastręczała żadnych problemów zwłaszcza, że skarżąca miała w tym zakresie odpowiednie przygotowanie będąc na studiach uzupełniających w zakresie ekonomii. Słusznie zatem organy uznały, że faktyczne popełnienie naruszenia dyscypliny było skutkiem nie zachowania przez skarżącą, zobowiązaną, z racji pełnionej przez nią funkcji kierownika jednostki, do wzmożonej staranności oraz znajomości i przestrzegania przepisów z zakresu sporządzania sprawozdań – zapobiegliwości i należytej staranności oraz ostrożności, wymaganej w danych

okolicznościach. Sama bowiem w postępowaniu przed Komisją stwierdziła, że przy sporządzaniu sprawozdań zdała się na księgową, bowiem nie miała podstaw by kwestionować jej kompetencji, natomiast nie miała świadomości, że przedstawione w sprawozdaniach kwoty zawierają także odsetki od należności i zobowiązań. Rację ma organ orzekający, iż skarżąca nie przedstawiła ani w toku postępowania, ani też skardze jakie konkretne zdarzenia wskazują, że działała w warunkach usprawiedliwionej nieświadomości, co w świetle zapisu art. 23 ust 1 undfp stanowiłoby podstawę wyłączenia jej odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Zgodzić należy się w tym względzie z GKO, że nie może nią być nieznajomość obowiązujących przepisów prawa, które nakazują zachować zgodność danych sprawozdań budżetowych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej.

- VI. Sąd nie podzielił również zarzutu skargi błędnej wykładni i niewłaściwego zastosowania przepisu § 6 ust. 9 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 26 września 2006 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych. Przepis ten nakłada na organ założycielski obowiązek w zakresie sprawdzenia prawidłowości otrzymanych sprawozdań jednostkowych pod względem formalno- rachunkowym. Jak również organy te są uprawnione do kontrolowania merytorycznej prawidłowości złożonych sprawozdań. W tym celu mogą zażądać przedstawienia odpowiednich dokumentów. Zasadnie organ wskazuje, że niewykonanie tego obowiązku bądź nieskorzystanie z uprawnienia nie wpływa na ocenę czynu, skarżącej, będącej kierownikiem jednostki zobowiązanej z racji zapisu § 7 powyższego rozporządzenia, do sporządzania sprawozdań rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno rachunkowym. Z przepisu tego nie wynika również by odpowiedzialność za wykazanie nieprawidłowych danych w sprawozdaniach jednostkowych leżała po stronie odbiorców tychże sprawozdań.
- VII. W ocenie Sądu nie jest zasadny również zarzut skargi błędnej wykładni i niewłaściwego zastosowania art. 28 undfp. Zgodnie z regulacją zawartą w tym przepisie nie dochodzi się odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy. Ustawa stanowi, że przy ocenie stopnia szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych uwzględnia się wagę naruszonych obowiązków, sposób i okoliczności ich naruszenia, a także skutki naruszenia, biorąc pod uwagę w szczególności wymienione w tym przepisie przesłanki. W sytuacji naruszenia dyscypliny, którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy postępowania w myśl art. 78 ust 1 pkt 7 undfp nie wszczyna się, a wszczęte umarza. W ocenie Sądu podnoszony przez obwinioną w toku postępowania argument, iż jej działania cechował znikomy stopień szkodliwości dla finansów publicznych i nie spowodowały one ujemnych skutków dla finansów publicznych został, zdaniem Sądu należycie przez organy orzekające oceniony. Sąd zgadza się z przedstawioną w uzasadnieniu zaskarżonego orzeczenia argumentacją GKO, iż przypisany obwinionej czyn nie może zostać oceniony jako znikomo szkodliwy dla finansów publicznych. Mimo że z działania skarżącej nie wynika wprost wymierna szkoda materialna, naraża ono na uszczerbek zaufanie do

dokumentów publicznych dotyczących gospodarowania publicznymi środkami pieniężnymi przeznaczonymi na finansowanie publicznych jednostek ochrony zdrowia. Przedmiotowe sprawozdania stanowią bowiem podstawę do gromadzenia i przetwarzania danych oraz sporządzania zbiorczych sprawozdań dokumentujących z jednej strony działalność finansową jednostek ochrony zdrowia jak również mających znaczenie dla planowania ich działań w przyszłości i służących podejmowaniu w ich oparciu decyzji dotyczących finansów publicznych. Dowodem wskazującym na przywiązywanie przez ustawodawcę jeszcze większej wagi do naruszeń dyscypliny finansów publicznych związanych ze sporządzaniem sprawozdań jest poszerzenie z dniem 1 stycznia 2010 r. przepisem art. 65 ustawy z 27 sierpnia 2009 r. – Przepisy wprowadzające ustawę o finansach w przepisie art. 18 ust 2 undfp katalogu naruszeń dyscypliny finansów publicznych o czyn polegający na nie sporządzeniu w terminie sprawozdania jak również polegający na nie przekazaniu w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania.

Wobec powyższego zasadnie zatem uznano, że wskazane przez skarżącą okoliczności naruszenia dyscypliny, w tym uwarunkowania jakich działała, a w szczególności trudności w zakresie kierowania Szpitalem oraz jej warunki osobiste uzasadniają przyjęcie zastosowania art. 36 undfp i odstąpienie od wymierzenia kary. W wyniku rozpoznania sprawy Sąd nie znalazł też podstaw do uwzględnienia zarzutów skargi sprowadzających się do naruszenia art. 89 undfp. Zdaniem Sądu skarżone orzeczenie zostało wydane z uwzględnieniem całego wszechstronnie zebranego materiału dowodowego, poddanego stosownej analizie i ocenie.

W powyższej sytuacji, przy przeprowadzeniu przez GKO prawidłowej wykładni mających w sprawie zastosowanie przepisów obowiązującego prawa, w ocenie Sądu brak było podstaw do uwzględnienia skargi.

Z wyłożonych względów, Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie na podstawie art. 151 p.p.s.a orzekł jak w sentencji.

## Indeks wybranych haseł

*liczby podane za hasłem oznaczają nr orzeczenia  
skrót: „uondfp” oznacza ustawę z dnia 17 grudnia 2004 r.  
o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*

czynności sprawdzające i postępowanie wyjaśniające – terminy instrukcyjne (art. 97 uondfp) – 12

inwentaryzacja:

- zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości (art. 18 pkt 1 uondfp) – 4
- odpowiedzialność kierownika jednostki za przeprowadzenie i rozliczenie inwentaryzacji – 4

jednostka budżetowa – 5

kwalifikacja prawna czynu (art. 131 uondfp) – 3, 8

nieterminowe przekazanie dochodów należnych Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu terytorialnego (art. 6 ust. 1 uondfp) – 5

obecność obwinionego na rozprawie a prawo do obrony (odroczenie rozprawy) – 11

podmiotowy zakres odpowiedzialności:

- kierownik jednostki (art. 4 pkt 2 uondfp i art. 53 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, wcześniej art. 44 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych) – 1, 2, 3, 4, 6
- pracownicy jednostek sektora finansów publicznych, którym powierzono obowiązki w zakresie gospodarki finansowej (art. 4 pkt 3 uondfp i art. 53 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, wcześniej art. 44 ust. 2 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych) – 2
- rola kierownika jednostki, jako osoby odpowiedzialnej za sprawozdawczość i rachunkowość jednostki – 1, 2, 3, 4, 6

postępowanie dowodowe przed GKO (art. 145 uondfp) – 5

postępowanie wyjaśniające i jego zakończenie – 10

przedawnienie ukarania (art. 38 uondfp) – 12

skarga do sądu administracyjnego – 10

sprawozdanie budżetowe:

- wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej (niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych) (art. 18 pkt 2 uondfp) – 1, 2, 3, 6, 12
- „sprawozdanie budżetowe” (pojęcie) – 12
- „sporządzenie sprawozdania” (pojęcie) – 3
- kiedy powstaje sprawozdanie budżetowe – 1, 2, 3, 6
- powierzenie obowiązków i odpowiedzialności w trybie przepisów ustawy o finansach publicznych a sprawozdawczość budżetowa – 3

stopień szkodliwości naruszenia (art. 28 uondfp) – 6, 11, 12

umorzenie postępowania: w zarzucanym czynie brak jest znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych (art. 78 ust. 1 pkt 2 uondfp) – 11

uniewinnienie: brak znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych (art. 78 ust. 1 pkt 2 uondfp) – 5, 7

wina (art. 19 ust. 2 uondfp) – 1, 2

wpis do rejestru odpowiedzialnych za naruszenie dyscypliny finansów publicznych na podstawie prawomocnego orzeczenia GKO zaskarżonego do sądu administracyjnego – 11

wydatki: dokonanie wydatku bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia (art. 11 ust. 1 uondfp) – 1, 8, 11

zastosowanie przepisów nowych lub względniejszych dla obwinionego (art. 24 ust. 1 uondfp) – 1, 3, 5, 6, 7

zamówienia publiczne:

- udzielenie zamówienia publicznego, którego przedmiot lub warunki zostały określone w sposób naruszający zasady uczciwej konkurencji (art. 17 ust. 1 pkt 3 uondfp) – 7, 9
- zasada uczciwej konkurencji – 7
- unieważnienie postępowania o udzielenie zamówienia publicznego (art. 17 ust. 3 uondfp) – 9
- odrzucenie oferty (art. 89 ust. 1 pkt 6 pzp) – 9

zasada in dubio pro reo – niedające się usunąć wątpliwości rozstrzyga się na korzyść obwinionego (art. 76 ust. 3 uondfp) – 7

zobowiązania: zaciągnięcie zobowiązań bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia (art. 15 uondfp) – 1