

GŁÓWNA KOMISJA ORZEKAJĄCA
W SPRAWACH O NARUSZENIE
DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH

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

Nr 4/2014

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

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>

Spis treści

I. Orzeczenia Komisji Orzekających pierwszej instancji.....	7
1. Orzeczenie Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów z dnia 12 lutego 2014 r. sygn. akt BDF/MKO/4901/44/2013.....	7
2. Orzeczenie Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów z dnia 27 sierpnia 2014 r. sygn. akt BDF/MKO/4901/34/RWPD-116795/13.....	18
3. Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie z dnia 27 czerwca 2014 r. sygn. akt RKO.5011.11.2014.....	32
4. Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu z dnia 3 lipca 2014 r. sygn. akt DB-0965/10/14.....	44
5. Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie z dnia 8 lipca 2014 r. sygn. akt RKO-522/31/14.....	60

II. Orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej.....	77
6. Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 21 lipca 2014 r. sygn. akt BDF1/4900/51/55/RN-14/14	77
III. Orzeczenia sądów administracyjnych.....	87
7. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 lutego 2014 r., sygn. akt II GSK 1981/12.....	87
8. Wyrok Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 3 czerwca 2014 r., sygn. akt II GSK 599/13.....	96
Indeks wybranych haseł	104

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.

Dokonując wyboru orzeczeń, Redakcja uwzględniła Państwa sugestie dotyczące zagadnień prawnych.

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

Wersja elektroniczna naszego kwartalnika dostępna jest na stronach internetowych Ministerstwa Finansów: www.mf.gov.pl.

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 Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów z dnia 12 lutego 2014 r. sygn. akt BDF/MKO/4901/44/2013

Międzyresortowa Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów w składzie:

Przewodniczący:	<i>Członek MKO:</i>	Katarzyna Zielińska
Członkowie:	<i>Członek MKO:</i>	Krzysztof Krzyżanowski
	<i>Członek MKO:</i>	Piotr Lis
Protokolant:		Anna Poczobut-Kierat

w wyniku rozpoznania na rozprawie w dniu 12 lutego 2014 r., przy udziale Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach Międzyresortowej Komisji Orzekającej przy Ministrze Finansów – Pani Wandy Palińskiej, zarzutów zawartych w złożonym wniosku o ukaranie z dnia 27 listopada 2013 r., w sprawie przeciwko:

Panu (...) od 15.12.2004 r. Zastępcy Dyrektora (...) Oddziału NFZ ds. Ekonomiczno - Finansowych, równolegle w okresie od 17.11.2008 r. do 30.09.2010 r. pełniący obowiązki Naczelnika Wydziału Administracyjno-Gospodarczego

Pani (...) - od 01.10.2010 r. pełniącej obowiązki Naczelnika Wydziału Administracyjno-Gospodarczego, w okresie od 18.04.2011 r. do 31.08.2012 r. Naczelnik ww. Wydziału

odpowiedzialnych – na zasadach określonych w art. 19 ust. 1 i 2 zd. 1 ustawy za

naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 17 ust. 1b pkt 1 oraz art. 17 ust. 2 pkt 1 ustawy, poprzez działanie sprzeczne z przepisami zawartymi w art. 3 ust. 1 pkt 1 oraz art.: 7, 8, 9, 31, 33, 139 ust. 2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 z późn. zm.), zwanej dalej „PZP” oraz art. 44 ust. 4 oraz art. 47 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.) polegającego na zaciągnięciu przez (...) NFZ **w dniu 03.03.2011 r.** zobowiązania i poniesieniu **w dniu 22.03.2011 r.** wydatku z tytułu wykonania robót budowlanych, określonych jako podwyższenie standardu pomieszczeń na kwotę 180 000 zł brutto z pominięciem trybu przewidzianego w przepisach ustawy Prawo zamówień publicznych.

Mędzyresortowa Komisja Orzekająca - biorąc pod uwagę zebrany w sprawie materiał dowodowy - na podstawie:

art. 42 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168, oraz z 2012 r., poz. 1529) – zwanej dalej ustawą,

art. 46 pkt 2a ustawy,

art. 48 ustawy,

art. 135 ust. 1 ustawy

orzeka:

I. Na podstawie art. 78 ust. 3 w zw. z art. 78 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168, oraz z 2012 r. poz. 1529) **uniewinnia**

Pana (...) od 15.12.2004 r. Zastępcę Dyrektora (...) Oddziału NFZ ds. Ekonomiczno - Finansowych, równolegle w okresie od 17.11.2008 r. do 30.09.2010 r. pełniącego obowiązki Naczelnika Wydziału Administracyjno-Gospodarczego

oraz

Panią (...) - od 01.10.2010 r. pełniącą obowiązki Naczelnika Wydziału Administracyjno-Gospodarczego, w okresie od 18.04.2011 r. do 31.08.2012 r. Naczelnika ww. Wydziału

od popełnienia zarzucanych im czynów naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonych w art. 17 ust. 1b pkt 1 oraz art. 17 ust. 2 pkt 1 ustawy i polegających na działaniu sprzecznym z przepisami zawartymi w art. 3 ust. 1 pkt 1 oraz art.: 7, 8, 9, 31, 33, 139 ust. 2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2010 r. Nr 113, poz. 759 z późn. zm.), zwanej dalej „PZP” oraz art. 44 ust. 4 oraz art. 47 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.) i polegających na zaciągnięciu przez (...) NFZ w dniu 03.03.2011 r. zobowiązania i poniesieniu w dniu 22.03.2011 r. wydatku z tytułu wykonania robót budowlanych, określonych jako podwyższenie standardu pomieszczeń na kwotę 180 000 zł brutto z pominięciem trybu przewidzianego w przepisach ustawy Prawo zamówień publicznych.

II. Na podstawie art. 167 ust. 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych koszty postępowania w sprawie ponosi Skarb Państwa.

Pouczenie:

Stosownie do art. 137 ust. 5 i art. 138 ustawy, od niniejszego orzeczenia przysługuje stronom odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych w terminie 14 dni od dnia doręczenia orzeczenia.

Odwołanie wnosi się za pośrednictwem Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów.

Uzasadnienie

Wnioskiem o ukaranie z dnia 27 listopada 2013 r. sygn. akt. BDF/RDFP/498/87/WPL/2013/RWPD-76582 Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych przy Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów (zwany dalej „Rzecznikiem”) wniósł o uznanie na podstawie art. 109 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168, oraz z 2012 r., poz. 1529), zwanej dalej „ustawą”:

- 1) **Pana (...)** – od 15.12.2004 r. Zastępcy Dyrektora (...) Oddziału Wojewódzkiego Narodowego Funduszu Zdrowia ds. Ekonomiczno-Finansowych,

równolegle w okresie od 17.11.2008 r. do 30.09.2010 r. pełniący obowiązki Naczelnika Wydziału Administracyjno-Gospodarczego;

- 2) **Pani (...)** – od 01.10.2010 r. pełniącej obowiązki Naczelnika Wydziału Administracyjno-Gospodarczego (...) Oddziału Wojewódzkiego Narodowego Funduszu Zdrowia, zaś w okresie od 18.04.2011 r. do 31.08.2012 r. Naczelnik ww. Wydziału.

Jako odpowiedzialnych – na zasadach określonych w art. 19 ust. 1 i 2 zd. 1 ustawy za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 17 ust. 1b pkt 1 oraz art. 17 ust. 2 pkt 1 ustawy, poprzez działanie sprzeczne z przepisami zawartymi w art. 3 ust. 1 pkt 1 oraz art.: 7, 8, 9, 31, 33, 139 ust. 2 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 907, z późn. zm.), zwanej dalej „PZP” oraz art. 44 ust. 4 oraz art. 47 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 885, z późn. zm.) polegającego na zaciągnięciu przez Opolski Oddział Wojewódzki NFZ – **zwany dalej Wojewódzkim Oddziałem** – w dniu **03.03.2011 r.** zobowiązania i poniesieniu w dniu **22.03.2011 r.** wydatku z tytułu wykonania robót budowlanych, określonych jako podwyższenie standardu pomieszczeń na kwotę 180 000 zł brutto z pominięciem trybu przewidzianego w przepisach ustawy PZP.

Jak wynika z wniosku o ukaranie do naruszenia dyscypliny finansów publicznych doszło w następujących okolicznościach:

W dniu 21.04.2010 r. Wojewódzki Oddział zawarł ze spółką (...) Spółka Jawna z siedzibą w (...) umowę najmu nr I/NFZ/2010. Umowa została zawarta od dnia 01.04.2010 r. na czas określony – 10 lat. Umowa najmu w § 5, przy uwzględnieniu załącznika nr 3 do umowy, określa standard podstawowy, który zobowiązany był zapewnić wynajmujący - firma (...) sp. j. Jednocześnie w umowie dopuszczono możliwość dostosowania pomieszczeń przez najemcę do własnych potrzeb, a sposób, zakres i warunki tych prac winny być określone w protokole uzgodnień dotyczących adaptacji. Wszelkie inne zmiany w wynajmowanym lokalu wymagają uprzedniej zgody wynajmującego. Nakłady i koszty związane z adaptacją, modernizacją lokalu w całości obciążają wynajmującego. Również w § 6 umowy zapisano, że doprowadzenie wynajmowanych pomieszczeń do standardu i jego utrzymanie przez cały okres trwania umowy w sposób określony w załączniku nr 3 do umowy,

w tym odświeżanie pomieszczeń co 4 lata, należy do obowiązków wynajmującego. (Dowód nr 2 karta 85)

Aneksem nr 6 z dnia 12.01.2011 r. do ww. umowy najmu, obowiązującym od dnia 01.01.2011 r., rozszerzono ilość wynajmowanych pomieszczeń, m.in. o pomieszczenia biurowe, sanitariaty oraz korytarze znajdujące się na II piętrze. (Dowód nr 3 karta 70). Mając na uwadze doprowadzenie ww. pomieszczeń do stanu użyteczności, w dniu 02.03.2011 r. Pan (...) Zastępca Dyrektora ds. Ekonomiczno-Finansowych Wojewódzkiego Oddziału (posiadając upoważnienie Pana (...) Dyrektora Wojewódzkiego Oddziału z dnia 02.03.2011 r. na zastępowanie Dyrektora Oddziału w dniach: 03.03.2011 r. i 04.03.2011 r.) oraz przedstawiciel firmy (...) Spółka Jawna, w obecności Pani (...) p.o. Naczelnika Wydziału Administracyjno-Gospodarczego Wojewódzkiego Oddziału ustalili (zgodnie z metodologią opisaną w notatce służbowej z dnia 03.03.2011 r.) cenę za wykonanie prac remontowych (dodatkowych, wykraczających ponad standard wynajmowanych powierzchni, wykonanych na II piętrze siedziby Wojewódzkiego Oddziału przy ul. (...), zajmowanym przez kierownictwo Wojewódzkiego Oddziału), określonych jako podniesienie standardu ww. pomieszczeń na kwotę 180 000 zł brutto, z wyznaczonym terminem zapłaty na 14 dni od dnia otrzymania przez oddział prawidłowo wystawionej faktury VAT. (Dowód nr 4 karta 2, Dowód nr 5 karta 18).

Powyższe prace zostały wykonane siłami wynajmującego i rozliczone fakturą VAT nr L/114/2011 z dnia 09.03.2011 r., wystawioną na najemcę – Wojewódzki Oddział, opiewającą na kwotę 146 341,46 zł netto (180 000 zł brutto), opisaną do zapłaty jako „*Jednorazowe rozliczenie stawki czynszu z tytułu podniesienia standardu (II p) określonego w Umowie najmu Nr I/NFZ/2010 z dnia 21.04.2010 r.*”, zapłaconą w dniu 22.03.2011 r. Zdaniem Rzecznika zakres wykonanych na podstawie ww. faktury prac remontowo-budowlanych pomieszczeń II piętra obejmował wykonanie zupełnie nowego, innego układu pomieszczeń, podwieszanych sufitów, dodatkowej łazienki (bez mebli, na które ogłoszono stosowne zamówienie publiczne w trybie przetargu nieograniczonego).

W swoim wniosku o ukaranie Rzecznik stoi na stanowisku, iż opisana sytuacja wskazuje na naruszenie fundamentalnej zasady wydatkowania środków publicznych, jaką jest wybór wykonawcy przy zachowaniu zasad i trybów wskazanych

w ustawie PZP. Pomimo, iż nie doszło do zawarcia pisemnej umowy o roboty budowlane i usługi (taka umowa wymagałaby udziału Dyrektora Oddziału), zdaniem Rzecznika doszło do jej zawarcia poprzez fakt dokonany (tj. wydatkowanie środków wyłącznie na podstawie faktury) - dodatkowo z naruszeniem, określonej w art. 139 ust. 2 PZP, zasady zachowania formy pisemnej umowy w sprawach o zamówienie publiczne.

Uzasadniając przedmiotowy wniosek o ukaranie, Rzecznik podniósł, iż zgodnie z art. 3 ust. 1 pkt 1 PZP, ustawę PZP stosuje się do udzielania zamówień publicznych (...), przez jednostki sektora finansów publicznych, do których, zgodnie z art. 9 pkt 9 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, zaliczany jest Narodowy Fundusz Zdrowia. Ponadto treść art. 44 ust. 4 ustawy o finansach publicznych stanowi, że jednostki sektora finansów publicznych zawierają umowy, których przedmiotem są usługi, dostawy lub roboty budowlane, na zasadach określonych w przepisach o zamówieniach publicznych, o ile odrębne przepisy nie stanowią inaczej. Jednocześnie stosownie do treści przepisów art. 4 pkt 3 lit. i) ustawy PZP nie stosuje się do nabywania własności i innych praw do nieruchomości. Ponieważ zakres tego przedmiotowego wyłączenia jest szeroki, bowiem dotyczy zarówno nabycia własności i innych praw rzeczowych, jak również praw obligacyjnych (np. najem, dzierżawa) do nieruchomości wszystkich rodzajów (gruntowych, budynkowych, lokalowych), należy przez to rozumieć, że wyłączenie stosuje się także do części nieruchomości. Zdaniem Rzecznika w żadnym razie nie można jednak tego wyłączenia stosować do robót budowlanych, czy też usług bezpośrednio związanych z najmem lokalu. Dodatkowo zdaniem Rzecznika zgodnie z art. 47 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych, podmiot wnioskujący o przyznanie środków publicznych na realizację wyodrębnionego zadania powinien przedstawić ofertę wykonania zadania zgodnie z zasadami uczciwej konkurencji, gwarantującą wykonanie zadania w sposób efektywny, oszczędny i terminowy. Rzecznik podnosi, iż Wojewódzki Oddział zaniechał wykonania ww. czynności określonych przepisami ustawy PZP, bowiem zdaniem Rzecznika wyżej opisane okoliczności wskazują na:

- 1) udzielenie przez (...) NFZ zamówienia publicznego o wartości wynikającej z faktury VAT nr L/114/2011 z dnia 9.03.2011 r. na kwotę 180 000 zł bez zachowania zasad i trybów wyboru wykonawcy wskazanych w ustawie PZP;
- 2) niedopełnienie obowiązku wynikającego z przepisów art. 31 i 33 ustawy

PZP – z treści których wynika, że opis przedmiotu zamówienia w przypadku robót budowlanych powinien być wykonany za pomocą dokumentacji projektowej, specyfikacji technicznej wykonania i odbioru robót lub programu funkcjonalno-użytkowego, a wartość zamówienia na roboty budowlane powinna być określona.

W toku prowadzonego przez Rzecznika postępowania wyjaśniającego, Obwinieni skorzystali z prawa złożenia wyjaśnień, składając je pismem z dnia 25 października 2013 r. podnosili, że naruszenie dyscypliny finansów publicznych poprzez zapłatę za wykonanie robót budowlanych bez przeprowadzenia odpowiedniej procedury wynikającej z ustawy Prawo zamówień publicznych, jest całkowicie bezpodstawne i niezgodne ze zaistniałym w sprawie stanem faktycznym. Kwota 180.000,00 zł o której jest mowa w zawiadomieniu jest kwotą jednorazowej zapłaty wzrostu czynszu związanego z podwyższeniem standardu wynajmowanej powierzchni w biurach na II piętrze w stosunku do standardu i stawki wynikającej z podpisanej pomiędzy stronami umowy najmu (zwiększenie o $5,65 \text{ zł/m}^2 \times 12 \text{ m-cy} = 180.000,00 \text{ zł}$). Właściciel budynku „(...)” Sp. jawna, przedstawił wyliczenie wartości wykonanych robót dodatkowych wykraczających ponad standard pomieszczeń opisanych umową najmu, co stanowiło tylko podstawę do obliczenia, o ile może wzrosnąć stawka czynszu, a wyliczenie miało stanowić „twardą” daną przy prowadzeniu negocjacji w tym zakresie. Wskazano również, iż Wojewódzki Oddział nigdy nie występował do Wynajmującego o uzyskanie zgody na przeprowadzenie jakiejkolwiek adaptacji pomieszczeń, a co za tym idzie nie poniósł z tego tytułu żadnych kosztów, a przy założeniu ziszczenia się zarzutu wskazanego w zawiadomieniu o wszczęciu postępowania tj. przeprowadzeniu tychże robót budowlanych, fakt zgłoszenia musiałby nastąpić zgodnie z zapisami art. 5 pkt 1 Umowy najmu z dnia 21.04.2010 r. (dowód nr 6 karta 249, Dowód nr 8 karta 274).

Mając na uwadze powyższe Rzecznik wystąpił o wymierzenie Obwinionym kary upomnienia.

Komisja na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego zważyła, co następuje:

Zgodnie z art. 9 pkt. 9 ustawy o finansach publicznych do jednostek sektora finansów publicznych zalicza się Narodowy Fundusz Zdrowia. Tym samym z godnie z

art. 3 ust. 1 pkt 1 PZP Narodowy Fundusz Zdrowia zobowiązany jest stosowania przepisów PZP do udzielania zamówień publicznych. Przy czym wyjątkiem od powyższej zasady jest regulacja określona w art. 4 pkt 3 lit. i PZP, która stanowi, iż zamówień publicznych nie stosuje się do nabycia własności nieruchomości oraz innych praw do nieruchomości, w szczególności dzierżawy i najmu.

Przenosząc powyższe regulacje na grunt niniejszego stanu faktycznego, po przeprowadzeniu postępowania dowodowego Komisja doszła do przekonania, iż w zarzucanych Obwinionemu Panu (...) czynach brak jest znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Zdaniem Komisji kwota, którą jednorazowo zapłacił Wojewódzki Oddział, wynika z realizacji zapisów umowy najmu z dnia 21 kwietnia 2010 r. nr 1/NFZ/2010. Kwota ta związana jest ze wzrostem stawki czynszu za wynajem powierzchni biurowej w budynku zlokalizowanym w (...). Komisja doszła do przekonania, iż powyższa płatność dokonana została w ramach stosunku najmu łączącego Oddział Wojewódzki ze spółką (...) (...) Spółka Jawna z siedzibą w (...), nie zaś w ramach dodatkowego zamówienia publicznego. W związku z powyższym – zdaniem Komisji – w analizowanym stanie faktycznym zastosowanie będzie miało wyłączenie od zasady powszechności prawa zamówień publicznych, określone w art. 4 pkt 3 lit. i PZP. Wskazany przepis stanowi bowiem, iż ustawy Prawo zamówień publicznych nie stosuje się do zamówień, których przedmiotem jest „nabycie własności nieruchomości oraz innych praw do nieruchomości, w szczególności dzierżawy i najmu.”.

W odniesieniu do przedmiotowej kwestii w doktrynie zaprezentowano następujące stanowisko: *„Jedną z bardziej znaczących zmian w katalogu wyłączeń było wprowadzenie niestosowania przepisów ustawy do nabywania własności i innych praw do nieruchomości. Wyłączenie takie jest w pełni zgodne z przepisami dyrektyw w tym zakresie. Ustawodawca unijny w preambule do starej dyrektywy sektorowej dość enigmatycznie stwierdził, że „umowy dotyczące nabycia, najmu lub dzierżawy nieruchomości lub praw do nich wykazują cechy powodujące, że stosowanie do nich przepisów o zamówieniach nie jest właściwe”. Podobny zwrot został zastosowany w nowej dyrektywie 2004/18/WE. W pewien sposób szczególny charakter zamówień na nieruchomości respektował także polski ustawodawca przez złagodzenie trybu postępowania. (...). Zakres obecnego wyłączenia jest szeroki, gdyż dotyczy zarówno nabycia własności i innych praw rzeczowych, jak i praw obligacyjnych*

do nieruchomości wszystkich rodzajów (gruntowych, budynkowych i lokalowych). Należy też wspomnieć, że wyłączenie to stosuje się także do części nieruchomości. Zmiana redakcji przepisu w nowelizacji z dnia 7 kwietnia 2006 r. nie przyniosła zmiany zakresu wyłączenia.”¹.

W niniejszym przypadku właściwym będzie zatem sięgnięcie do przepisów ww. dyrektywy 2004/18/WE Parlamentu Europejskiego i Rady z dnia 31 marca 2004 r. w sprawie koordynacji procedur udzielania zamówień publicznych na roboty budowlane, dostawy i usługi (Dz.U.UE.L.2004.134.114, z późn. zm.). Otóż art. 16 lit. a ww. dyrektywy stanowi, iż: „*dyrektywa nie ma zastosowania do zamówień publicznych na usługi mających na celu nabycie lub dzierżawę, bez względu na sposób finansowania, gruntu, istniejących budynków lub innych nieruchomości albo praw do nich; niemniej jednak niniejsza dyrektywa obejmuje umowy o świadczenie usług finansowych, zawarte w dowolnej formie, równocześnie, przed lub po zawarciu umowy nabycia lub dzierżawy.*”. Jak wskazano w doktrynie: „Wyłączenie obejmuje nabycie własności, innych praw rzeczowych i umowy o charakterze obligacyjnym (najem). Będzie ono miało zastosowanie również w przypadku, gdy własność lub inne prawa dotyczyć będą części nieruchomości.”². Z kolei art. 1 ust. 2 lit. d przedmiotowej dyrektywy precyzuje dodatkowo, iż zamówienie publiczne, którego przedmiotem są usługi w rozumieniu załącznika II, i obejmujące działalności wskazane w załączniku I, które mają jedynie dodatkowy charakter w stosunku do głównego przedmiotu zamówienia, uznaje się za zamówienie publiczne na usługi. Wspomniany załącznik I obejmuje roboty budowlane w zakresie nowych budynków i obiektów, remonty i ogólne naprawy.

Wobec powyższego w błędzie pozostaje Zastępca Rzecznika stwierdzając, iż „(...) w żadnym razie nie można jednak tego wyłączenia (tj. z art. 4 pkt 3 lit. i Pzp. – przyp. Komisji) stosować do robót budowlanych, czy też usług bezpośrednio związanych z najmem lokalu.”. Art. 4 pkt 3 lit. i Pzp. nie wskazuje wszak rodzaju zamówienia – usług bądź robót budowlanych – odnosi się natomiast do jego przedmiotu. Przedmiotem tym jest nabycie własności nieruchomości oraz innych praw do nieruchomości, w szczególności dzierżawy i najmu. I z takim też przedmiotem

1 M. Stachowiak „Prawo zamówień publicznych. Komentarz”, LEX/ 2012, komentarz do art. 4 ustawy.

2 A. Sołtyńska „Europejskie prawo zamówień publicznych. Komentarz”, LEX/2012, komentarz do art.16 dyrektywy 2004/18/WE Parlamentu Europejskiego i Rady w sprawie koordynacji procedur udzielania zamówień publicznych na roboty budowlane, dostawy i usługi.

zamówienia – najmem nieruchomości, objętym stosownym wyłączeniem – spotykamy się w niniejszym przypadku. Natomiast wydatkowanie kwoty 180.000,00 zł, tj. kwoty jednorazowej zapłaty wzrostu czynszu, wiąże się z podwyższeniem standardu wynajmowanej powierzchni w biurach na II piętrze w stosunku do standardu i stawki wynikającej z podpisanej pomiędzy stronami umowy najmu (zwiększenie o $5,65 \text{ zł/m}^2 \times 12 \text{ m-cy} = 180.000,00 \text{ zł}$). Oczywiście nie można w tym przypadku abstrahować od przepisów prawa wspólnotowego, które stanowią integralną część krajowego porządku prawnego (pod warunkiem właściwej ich implementacji), niemniej zaprezentowane stanowisko w żadnym wypadku nie popada w konflikt z przepisami dyrektywy 2004/18/WE. Otóż przeprowadzone roboty budowlane – w ramach remontu wynajmowanych pomieszczeń, zatem obejmujące działalność wskazaną w załączniku I ww. dyrektywy – mają jedynie dodatkowy charakter w stosunku do głównego przedmiotu zamówienia i dlatego należy je uznać za zamówienie publiczne na usługi. Zaś usługi mające na celu nabycie lub dzierżawę, bez względu na sposób finansowania, gruntu, istniejących budynków lub innych nieruchomości albo praw do nich, podlegają stosownemu wyłączeniu na mocy art. 16 lit. a ww. dyrektywy, o czym przesądza bezpośrednio właściwy art. 4 pkt 3 lit. i Pzp.

W świetle przytoczonej powyżej argumentacji zdaniem Komisji jeżeli nie było zamówienia publicznego upada zarzut naruszenia przez Obwinionego art. 44 ust. 4 i 47 ustawy o finansach publicznych.

Z uwagi na powyższe na podstawie art. 135 ust. 1 w związku z art. 78 ust. 1 pkt. 2 ustawy Komisja uniewinniła Obwinionego Pana (...) od popełnienia zarzuczanych mu czynów naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Natomiast odnosząc się do zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych przez Obwinioną Panią (...), Komisja pragnie zwrócić uwagę, iż Obwiniona uczestniczyła w dniu 3 marca 2011 r. w spotkaniu, w trakcie którego ustalono wartość prac remontowych wykonanych na II piętrze siedziby Wojewódzkiego Oddziału. Obwiniona nie była uprawniona, ani upoważniona do podpisywania umów czy też zaciągania zobowiązań w imieniu i na rzecz Wojewódzkiego Oddziału. W aktach sprawy Komisja nie dopatrzyła się bowiem dokumentu w którym Dyrektor Wojewódzkiego Oddziału, upoważnił Panią (...) do podpisywania umów czy też zaciągania zobowiązań w imieniu i na rzecz Wojewódzkiego Oddziału. Zdaniem

Komisji nie można istnienia takiego upoważnienia wywodzić również z zakresu obowiązków Pani (...). Tym samym Obwiniona nie dokonała czynu polegającego na udzieleniu zamówienia publicznego (tym bardziej bez zachowania właściwej pisemnej formy) bowiem była tylko obserwatorem spotkania z dnia 3 marca 2011 r.

Z uwagi na powyższe na podstawie art. 135 ust. 1 w związku z art. 78 ust. 1 pkt. 2 ustawy Komisja uniewinniła Obwinioną Panią (...) od popełnienia zarzucanych jej czynów naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

2.

**Orzeczenie Międzyresortowej Komisji Orzekającej
w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych
przy Ministrze Finansów
z dnia 27 sierpnia 2014 r.
sygn. akt BDF/MKO/4901/34/RWPD-116795/13**

Międzyresortowa Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów w składzie:

Przewodniczący:	Członek MKO:	Piotr Nagraba
Członkowie:	Członek MKO:	Bożena Ogrodowczyk (uzasadnienie)
	Przew. MKO:	Ewa Zwolińska
Protokolant:		Danuta Gzyra

w wyniku rozpoznania na rozprawie w dniach 16 kwietnia 2014 r., 11 czerwca 2014 r. i 27 sierpnia 2014 r., przy udziale Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez Międzyresortową Komisję Orzekającą przy Ministrze Finansów – Marii Braneckiej, zarzutów zawartych we wniosku o ukaranie w sprawie przeciwko Panu (...) (zam. ul. (...)) – pełniącemu w czasie zarzuconego mu naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora (...) Centrum Chorób (...) w (...), odpowiedzialnemu – na zasadach określonych w art. 19 ust. 1 i 2 zd. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168, oraz 2012 r., poz. 1529), za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w **art. 17 ust. 1b pkt 2 (według stanu prawnego obowiązującego w czasie popełnienia czynu w art. 17 ust. 1 pkt 2 lit. a) w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2 ww. ustawy**, polegające na udzieleniu w dniu 14 października 2009 r. zamówienia publicznego w trybie z wolnej ręki Konsorcjum: Przedsiębiorstwo Budowlane (...) sp. jawna z (...); Przedsiębiorstwo Budownictwa (...) (Umowa Nr 659(59) o dodatkowe roboty budowlane: wykonanie dokumentacji projektowej oraz sieci i przyłączy elektrycznych zewnętrznych o wartości netto 1.760.225,20 zł, podczas gdy nie zachodziły przesłanki udzielenia zamówienia dodatkowego.

Powyższe stanowi naruszenie art. 67 ust. 1 pkt 5 lit. b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 907, 984 i 1047).

Międzyresortowa Komisja Orzekająca - biorąc pod uwagę zebrany w sprawie materiał dowodowy - na podstawie:

- art. 42 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych – zwanej dalej ustawą,
- art. 46 pkt 2 lit. a ustawy,
- art. 48 ustawy,
- art. 135 ust. 1 ustawy,
- art. 24 ustawy,

orzeka:

1. Na podstawie art. 78 ust. 1 pkt 2 w zw. z art. 78 ust. 3 ustawy uniewinnia obwinionego (...) od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w **art. 17 ust. 1b pkt 2 (według stanu prawnego obowiązującego w czasie domniemanego popełnienia czynu w art. 17 ust. 1 pkt 2 lit. a) w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168, oraz 2012 r., poz. 1529), polegającego na udzieleniu w dniu 14 października 2009 r. zamówienia publicznego w trybie z wolnej ręki Konsorcjum: Przedsiębiorstwo Budowlane (...) sp. jawna z (...); Przedsiębiorstwo Budownictwa (...) (Umowa Nr 659(59) o dodatkowe roboty budowlane: wykonanie dokumentacji projektowej oraz sieci i przyłączy elektrycznych zewnętrznych o wartości netto 1.760.225,20 zł, podczas gdy nie zachodziły przesłanki udzielenia zamówienia dodatkowego, co stanowi naruszenie art. 67 ust. 1 pkt 5 lit. b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 907, 984 i 1047).
2. Na podstawie art. 167 ust. 2 ustawy, koszty postępowania w niniejszej sprawie ponosi Skarb Państwa.

Pouczenie:

Stosownie do art. 137 ust. 5 i art. 138 ustawy, od niniejszego orzeczenia przysługuje stronom odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie

Dyscypliny Finansów Publicznych w terminie 14 dni od dnia doręczenia orzeczenia.

Odwołanie wnosi się za pośrednictwem Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów.

Uzasadnienie

Do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpatrywanych przez Resortową Komisję Orzekającą przy Ministrze Zdrowia, w dniu 27 lipca 2010 r. wpłynęło zawiadomienie Nr LKA-4100-02-01/2010/P/09/113 z dnia 8 lipca 2010 r. o ujawnionych okolicznościach wskazujących na naruszenia dyscypliny finansów publicznych w (...) Centrum Chorób (...) w (...), złożone przez Dyrektora Delegatury Najwyższej Izby Kontroli w (...).

Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych, pismem z dnia 30 stycznia 2010 r., przekazał zawiadomienie Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych przy Ministrze Zdrowia, który postanowieniem nr 1/24/2010 z dnia 13 października 2010 r. znak: ZRDFP/518/2010, RKO-24/2010 wszczął postępowanie wyjaśniające w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych wobec Pana (...) pełniącego funkcję Dyrektora (...) Centrum Chorób (...) w (...).

W związku ze zmianą ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, która weszła w życie z dniem 11 lutego 2012 r. i utworzeniem Międzyresortowych Komisji Orzekających, zawiadomienie dotyczące (...) Centrum Chorób (...) w (...) i sprawy objęte postępowaniem wyjaśniającym wszczętym w dniu 13 października 2010 r., zostały zgodnie z właściwością przekazane Rzecznikowi Dyscypliny Finansów Publicznych właściwemu w sprawach rozpatrywanych przez Międzyresortową Komisję Orzekającą przy Ministrze Finansów.

Zarządzeniem z dnia 11 maja 2012 r. sygn. akt. BDF/RDFP/498/64/2012 1286 Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych przy Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów (zwany dalej „Rzecznik”) wezwał Dyrektora Delegatury NIK w (...) do okazania dokumentów w sprawie, w tym wystąpienia pokontrolnego z dnia 1 kwietnia 2010 r. Zarządzeniem z dnia 28 stycznia 2013 r. Rzecznik przekazał przedmiotową sprawę, wraz z aktami sprawy, Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Fi-

nansów Publicznych przy Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów (zwany dalej „Zastępca Rzecznika”) – w celu podjęcia czynności określonych w ustawie.

Postanowieniem Nr Um/9/2013 z dnia 28 października 2013 r. sygn. akt. BDF/RDFP/498/64/2012/1286/3 Zastępca Rzecznika, działając w granicach wszczętego postępowania wyjaśniającego, na podstawie materiału dowodowego zgromadzonego w sprawie, w tym wyjaśnień Pana (...), umorzyła postępowanie w zakresie zgłoszonych naruszeń dyscypliny polegających na:

- 1) udzieleniu w dniu 10 lutego 2009 r. zamówienia publicznego na roboty budowlane o wartości 29.800.000 zł oferentowi wyłoniemu z naruszeniem przepisów art. 89 ust. 1 pkt. 2 i art 91 ust. 1 ustawy Prawo zamówień publicznych, które miało wpływ na wynik postępowania, co zdaniem zawiadamiającego wypełniało dyspozycję art 17 ust. 1 pkt 4 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (według stanu prawnego obowiązującego w czasie popełnienia czynu),
- 2) zaniechaniu przekazania do zamieszczenia w Biuletynie Zamówień Publicznych ogłoszenia o udzieleniu w dniu 14 października 2009 r zamówienia publicznego w trybie z wolnej ręki na roboty dodatkowe polegające na zaprojektowaniu i wybudowaniu stacji transformatorowej, co stanowiło naruszenie art. 95 ust 1 ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych, co zdaniem zawiadamiającego wypełniało dyspozycję art 17 ust. 1 pkt 2 lit. b ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (według stanu prawnego obowiązującego w czasie popełnienia czynu).

Zastępca Rzecznika w piśmie z dnia 29 października 2013 r. sygn. akt BDF/RDFP/498/64/2012/1286/4 skierowała do Przewodniczącego Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów wnioski o ukaranie Pana (...) zamieszkałego w (...), będącego w czasie popełnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych Dyrektorem (...) Centrum Chorób (...) w (...), z siedzibą w (...), uznając, że jest **odpowiedzialny - na zasadach określonych w art. 19 ust.1 i 2 zd.1 za naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określone w art. 17 ust. 1b pkt 2 (a według stanu prawnego obowiązującego**

w czasie popełnienia czynu art. 17 ust. 1 pkt. 2 lit. a ustawy) w związku z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy, polegające na udzieleniu w dniu 14 października 2009 r. zamówienia publicznego z wolnej ręki Konsorcjum (...) (...) sp. jawna z (...) i Przedsiębiorstwa Budownictwa (...) w trybie z wolnej ręki (Umowa Nr 659(59)) o dodatkowe roboty budowlane: wykonanie dokumentacji projektowej oraz sieci i przyłączy elektrycznych zewnętrznych, o wartości netto 1.760.225,20 zł, podczas gdy nie zachodziły przesłanki udzielenia zamówienia dodatkowego.

Powyższe, zdaniem Zastępcy Rzecznika, stanowi naruszenie art. 67 ust. 1 pkt 5 lit. b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 907, 984 i 1047) i uzasadnia **wymierzenie kary upomnienia.**

Uzasadniając wniesienie wniosku o ukaranie Zastępcą Rzecznika wskazano na następujące okoliczności:

- 1) *w 2009 roku w (...) Centrum Chorób (...) w (...) prowadzona była inwestycja budowlana pn. „Budowa obiektu medyczno-administracyjnego: przychodni, oddziału transplantologii płuc, (...), niewydolności krążeniowo- oddechowej, kardiologii i angiologii oraz części administracyjnej dla potrzeb (...) Centrum Chorób (...) w (...)”*,
- 2) *w ramach inwestycji przeprowadzono postępowanie w trybie przetargu nieograniczonego na prace projektowe (przeprojektowanie istniejącej dokumentacji projektowej obiektu) oraz roboty budowlane w systemie „pod klucz”*,
- 3) *Pan (...), jako Dyrektor Centrum - kierownik zamawiającego, w dniu 10 lutego 2009 r. udzielił Konsorcjum (...) (...) sp. jawna z (...) i Przedsiębiorstwa Budownictwa (...) zamówienia publicznego na prace projektowe i roboty budowlano- montażowe będące przedmiotem przetargu, o wartości netto 29.800.000 zł, podpisując Umowę Nr 61/12/EPZ/09,*
- 4) *w dniu 16 września 2009 r. spisany został Protokół konieczności wykonania usług i robót budowlanych nie objętych zamówieniem podstawowym - Umową Nr 61/12/EPZ/09, niezbędnych do wykonania oraz warunkujących wykonanie umowy, w zakresie projektowania i budowy dodatkowego systemu zasilającego obiekt medyczno-administracyjny w moc elektryczną, zgodnie z projektem,*

- 5) po zatwierdzeniu Protokołu konieczności, Pan (...) podpisał w dniu 14 października 2009 r. z Konsorcjum (...) (...) sp. jawna z (...) i Przedsiębiorstwa Budownictwa (...), w trybie z wolnej ręki Umowę Nr 659(59) o dodatkowe roboty budowlane: wykonanie dokumentacji projektowej oraz sieci i przyłączy elektrycznych zewnętrznych, o wartości wynikającej ze zweryfikowanego kosztorysu powykonawczego, nie przekraczającej kwoty 2.200.000 zł brutto,
- 6) w wyniku umowy z dnia 14 października 2009 r. Centrum zapłaciło Konsorcjum za roboty dodatkowe wynagrodzenie w wysokości 1.760.225,20 zł netto (brutto 2.147.474,74 zł),
- 7) Delegatura NIK w (...) przeprowadziła kontrolę realizacji inwestycji pn. „Budowa obiektu medyczno-administracyjnego: przychodni, oddziału transplantologii płuc, serca, niewydolności krążeniowo-oddechowej, kardiologii i angiologii oraz części administracyjnej dla potrzeb (...) Centrum Chorób (...) w (...)” i w jej wyniku (Wystąpienie pokontrolne z dnia 1 kwietnia 2010 r. Nr LKA-4100-02-01/2010/P/09/113) negatywnie oceniła prowadzenie postępowań o udzielenie zamówień publicznych na prace projektowe i budowlane wykonywane w ramach inwestycji, czego skutkiem było zawiadomienie o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych,
- 8) Pan (...), jako Dyrektor Centrum, pismem z dnia 12 kwietnia 2010 r. wniósł zastrzeżenia do ocen, uwag i wniosków zawartych w wystąpieniu pokontrolnym z dnia 1 kwietnia 2010 r.,
- 9) Komisja Odwoławcza NIK oddaliła zastrzeżenia Centrum w zakresie będącym przedmiotem niniejszego postępowania Uchwałą z dnia 21 kwietnia 2010 r., która została zatwierdzona postanowieniem Prezesa NIK z dnia 30 kwietnia 2010 r.

Biorąc pod uwagę powyższe ustalenia, materiał dowodowy zgromadzony w sprawie, w tym wyjaśnienia Pana (...), Zastępcy Rzecznika uznała, iż Pan (...) winny jest naruszenia dyscypliny finansów publicznych w zakresie udzielenia zamówienia w trybie z wolnej ręki na roboty dodatkowe.

Zastępcą Rzecznika podziela stanowisko zawiadamiającego, iż nie zachodziły w tym przypadku przesłanki określone a art. 67 ust. 1 pkt 5 lit. b Prawa zamówień

publicznych.

Zastępca Rzecznika zgadza się ze zdaniem zawiadamiającego, iż już na etapie przygotowania inwestycji realizowanej w systemie „pod klucz”, w programie funkcjonalno-użytkowym i SIWZ, dochowując należytej staranności, Zamawiający powinien określić zapotrzebowanie na energię w nowym obiekcie i w razie potrzeby uwzględnić roboty budowlano-montażowe zabezpieczające to zapotrzebowanie.

Udzielenie zamówienia dodatkowego w trybie z wolnej ręki musi wynikać z okoliczności obiektywnie nieprzewidywalnych i nie może być następstwem nienależytej staranności w przygotowaniu inwestycji. Również przewidzenie w ogłoszeniu możliwości udzielenia zamówienia uzupełniającego na podstawie art. 67 ust. 1 pkt. 6 Prawa zamówień publicznych, co podniósł w swoich zastrzeżeniach do NIK Pan (...), także zdaniem Zastępcy Rzecznika nie dawało podstawy do udzielenia zamówienia dodatkowego, gdyż zamówienie uzupełniające co do zasady jest przewidywalne i polega na powtórzeniu tego samego rodzaju zamówienia co w tym przypadku nie miało miejsca.

Przewodnicząca Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Finansów zarządzeniem z dnia 6 listopada 2013 r. Sygn. akt BDF3/MKO/4901/34/RWPD-116795/DGZ/13 doręczyła wniosek o ukaranie z dnia 29 października 2013 r. sygn. akt BDF/RDFP/498/64/2012/1286/4 Panu (...).

Na rozprawie w dniu 16 kwietnia 2014 r.

Zastępca Rzecznika podtrzymała zarzuty przedstawione we wniosku o ukaranie.

Obwiniony Pan (...) zastępowany przez obrońcę radcę prawnego Agnieszkę Zajączką nie przyznał się do stawianego zarzutu, złożył stosowne wyjaśnienia i podtrzymał wniosek o przeprowadzenie dowodu z dokumentacji postępowania o udzielenie zamówienia publicznego „podstawowego” i „dodatkowego”, z przesłuchania świadków oraz z opinii biegłego z zakresu budownictwa oraz energetyki (pismo z dnia 31 marca 2014 r.). Komisja po przeanalizowaniu dowodów i stanowisk przedstawionych przez Strony na rozprawie, na podstawie art. 89 ust. 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych postanowiła, nie uwzględniać wniosku dowodowego z wnioskowanej dokumentacji postępowania

o zamówienie publiczne, ponieważ dokumentacja ta zasadniczo nie wniesie nic do sprawy, a dokumenty nie są przedmiotem sporu w tym postępowaniu. Stan faktyczny i prawny w zakresie dokumentacji przetargowej nie budził na żadnym etapie żadnych wątpliwości. Komisja oddaliła także wniosek o powołanie biegłego z zakresu budownictwa oraz energetyki w celu wydania opinii uważając, że sprawa nie wymaga głębokich analiz teoretycznych z zakresu budownictwa i energetyki. Przedmiotem sporu jest natomiast ustalenie faktów mogących pomóc ustalić niemożność przewidzenia wykonania robót dodatkowych na etapie przygotowywania postępowania o udzielenie podstawowego zamówienia publicznego. Wymaga to zatem wiedzy o wydarzeniach związanych z tym etapem działania zamawiającego, a nie wiedzy eksperckiej ogólnie o branży budowlanej. Komisja postanowiła nie uwzględnić wniosku o przesłuchanie w charakterze świadka Pana (...), ponieważ stanowisko tego świadka można wywieść z dokumentów – podpisanych protokołów konieczności. Komisja postanowiła dopuścić wniosek o przesłuchanie Pani (...) i Pana (...).

Na rozprawie w dniu 11 czerwca 2014 r. kontynuowano rozprawę odroczoną w dniu 16 kwietnia 2014 r. - przesłuchana w charakterze świadka została Pani (...), natomiast świadek pan (...) z powodu nagłej choroby nie stawiał się na rozprawie.

Na rozprawie w dniu 27 sierpnia 2014 r.

Został przesłuchany świadek (...).

Zastępca Rzecznika podtrzymała zarzuty przedstawione we wniosku o ukaranie, jednak stwierdziła, że sprawa jest wyjątkowo skomplikowana. Wątpliwość ze strony Zastępcy Rzecznika polega na tym, że pojawia się wątek w całym tym postępowaniu zwiększenia zapotrzebowania na moc. Już w momencie podpisania umowy Nr 61/12/EPZ/09, były znane zamawiającemu założenia przepisów zmieniających się i być może powinny być one wtedy uwzględnione. Zdaniem Zastępcy Rzecznika ewidentnie część zwiększenia mocy wynikała ze zwiększenia liczby łóżek, co wyraźnie w dokumentacji zostało wykazane.

Obrońca Obwinionego wniosła o uniewinnienie, przede wszystkim powołując się na przepis art.76 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, bowiem w ocenie obrońcy materiał dowodowy nie pozwala na posta-

wienie konkretnego zarzutu i konkretnego wyliczenia. W cenie Obwinionego, co podkreśliła Obróńca, były okoliczności obiektywne, których żaden idealny zamawiający nie mógł przewidzieć.

Komisja na podstawie zgromadzonego materiału dowodowego zebranego w aktach sprawy oraz po przedstawieniu argumentów i twierdzeń Stron rozpatrzyła sprawę i stwierdziła co następuje.

W pierwszej kolejności Komisja przeanalizowała, czy Obwinionemu można przypisać odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w świetle art. 4 ust. 1 pkt 2 oraz art. 19 ust. 1 i 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych z dnia 17 grudnia 2004 r. (Dz. U. z 2013 r. poz. 168).

Komisja uznała, że Pan (...) spełnia kryteria zakresu podmiotowego – kierownika jednostki sektora finansów publicznych, któremu można przypisać odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Pan (...), jako Dyrektor Centrum – Kierownik zamawiającego - sam podejmował decyzje w toku postępowania, a przede wszystkim podpisał jako Zamawiający Umowę nr 659(59) zawartą w dniu 14.10.2009 r. na wykonanie robót dodatkowych. Kierownik zamawiającego może zindywidualizować odpowiedzialność przenosząc realizację pewnych czynności na członków komisji przetargowej lub innych pracowników. Z uwagi na charakter tego rodzaju odpowiedzialności, upoważnienie to powinno zostać udokumentowane w formie pisemnej, albo poprzez regulamin pracy komisji przetargowej, albo poprzez indywidualne powierzenie obowiązków. Wobec braku dowodów na okoliczność odpowiedzialności podmiotowej innych osób, należy uznać, że komisja przetargowa pełniła, zgodnie z jej podstawowym charakterem, jedynie funkcje pomocnicze i doradcze natomiast inne osoby uczestniczyły w postępowaniu przetargowym również na podobnych zasadach.

Mając jednak na uwadze art. 19 ust. 1 i 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. Zgodnie z orzecznictwem nie można przypisać winy, jeżeli naruszenia nie można było uniknąć mimo dołożenia staranności wymaganej od osoby odpowiedzialnej za wykonanie obowiązku, którego niewykonanie lub nienależyte

wykonanie stanowi czyn naruszający dyscyplinę finansów publicznych. Ustalenie winy w momencie popełnienia czynu ma podstawowe znaczenie dla ustalenia odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, stanowi bowiem warunek tej odpowiedzialności. Wina warunkuje bowiem istnienie samego naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Brak winy prowadzi natomiast do stwierdzenia, iż nie doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych, a tym samym nie można pociągnąć sprawcy do odpowiedzialności - Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej z 2012-06-14, BDF1/4900/49/48/12/1338.

Komisja w oparciu o zebrany w sprawie materiał dowodowy nie może jednoznacznie uznać winy Obwinionego.

Jednocześnie wskazać należy, iż jedną z podstawowych zasad ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest również wyrażona w jest art. 76 ust. 1 zasada domniemania niewinności obwinionego. W oparciu o nią ustawa wymaga więc dowiedzenia obwinionemu winy i to w sposób bezsporny. Ciężar dowodu winy obwinionego spoczywa na oskarżycielu, którym w postępowaniu w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest rzecznik dyscypliny. Dodatkowo ust. 3 tego przepisu nakłada na organy orzekające obowiązek rozstrzygania na korzyść obwinionego niedających się usunąć wątpliwości zaistniałych w sprawie.

Komisja dokonując w oparciu o powyższe zasady oceny zgromadzonego materiału dowodowego musiała zatem ustalić, czy w przedmiotowej sprawie działanie nosi cechy działania świadomego działania niezgodnego z prawem, na które obwiniony godził się, pomimo możliwości podjęcia innego zachowania pozwalającego na działanie mieszczące się w ramach powszechnie obowiązujących przepisów. Przedmiotem tego ustalenia w sferze przepisów materialnych była więc ocena, czy udzielając zamówienia podstawowego Obwiniony mógł przewidzieć konieczność wykonania robót dodatkowych związanych z wykonaniem dokumentacji projektowej oraz sieci i przyłączy elektrycznych zewnętrznych. Pozostałe elementy przesłanki zastosowania trybu zamówienia z wolnej ręki na roboty dodatkowe (art. 67 ust. 1 pkt 5 ustawy - Prawo zamówień publicznych) w ocenie Komisji są bezsporne.

Umowa z dnia 14.10.2009 r. została zawarta przez (...) Centrum Chorób (...) w (...) reprezentowane przez Pana (...) – Zamawiającego - z Konsorcjum (...) (...) sp. jaw-

na z (...) i Przedsiębiorstwem Budownictwa (...), w związku ze stwierdzeniem w ramach prowadzonej inwestycji pod nazwą „Budowa obiektu medyczno – administracyjnego: przychodni, oddziału transplantologii płuc, serca, niewydolności krążeniowo-oddechowej i angiologii oraz części administracyjnej dla potrzeb Centrum konieczności robót dodatkowych (protokół konieczności z dnia 16.09.2009 r.).

W Protokole konieczności wykonania ww. robót stwierdzono, iż prace te nie były objęte umową podstawową z wykonawcą, a konieczność ich wykonania zaistniała w trakcie wykonywania prac związanych z realizacją tej umowy, są one niezbędne dla prawidłowego funkcjonowania obiektu i powinny być wykonane przez tego samego wykonawcę, gdyż z przyczyn technicznych wykonanie robót podstawowych jest uzależnione od wykonania tych prac. Zaznaczono także, że konieczność ich wykonania została stwierdzona po rozpoczęciu prac w ramach umowy podstawowej, a Zamawiający nie mógł ich wcześniej przewidzieć.

W toku kontroli prowadzonej przez Delegaturę NIK w (...), Pan (...) stwierdził, że wykonawca składając ofertę nie miał danych, które pozwalały precyzyjnie określić poziom zapotrzebowania na energię i dopiero po otrzymaniu szczegółowych informacji po rozpoczęciu realizacji inwestycji uznano, że istniejąca w projekcie stacja trafo nie gwarantowała należytego zabezpieczenia w energię i że nie ma możliwości uzyskania większej mocy poprzez zwiększenie wydajności dotychczasowej stacji.

Okoliczność ta mogłaby wskazywać na nieprawidłowe przygotowanie procesu inwestycyjnego na etapie przygotowywania postępowania o udzielenie zamówienia podstawowego, co zgodnie z obowiązującym orzecznictwem KIO i opiniami Urzędu Zamówień Publicznych niweluje walor niezawinionej nieprzewidywalności dla robót pojawiających w wyniku nieprawidłowego przygotowania procesu inwestycyjnego. Niemniej jednak z wyjaśnień Obwinionego, jak również słuchanych świadków Pani (...) i Pana (...) wynika, że zadanie realizowane było w systemie „zaprojektuj i buduj”. Zatem podstawą przygotowania postępowania o udzielenie zamówienia podstawowego nie były projekty budowlane, szczegółowe projekty wykonawcze oraz przedmiary robót a Program Funkcjonalno – Użytkowy (PFU), o którym mowa w rozporządzeniu Ministra Infrastruktury z dnia 2 września 2004 r. w sprawie szczegółowego zakresu i formy dokumentacji projektowej, specyfikacji technicznych wykonania i odbioru robót budowlanych oraz programu funkcjonal-

no-użytkowego (tekst jednolity Dz. U. z 2013 r. poz. 1129). Zgodnie z rozporządzeniem PFU składa się między innymi z części opisowej tj. opisu ogólnego przedmiotu zamówienia (charakterystyczne parametry określające wielkość obiektu lub zakres robót budowlanych, aktualne uwarunkowania wykonania przedmiotu zamówienia, ogólne właściwości funkcjonalno-użytkowe, szczegółowe właściwości funkcjonalno-użytkowe wyrażone we wskaźnikach powierzchniowo-kubaturowych ustalone zgodnie z Polską Normą PN-ISO 9836:1997 „Właściwości użytkowe w budownictwie. Określenie wskaźników powierzchniowych i kubaturowych”, jeśli wymaga tego specyfika obiektu budowlanego i części informacyjnej) oraz opisu wymagań zamawiającego w stosunku do przedmiotu zamówienia (dokumenty potwierdzające zgodność zamierzenia budowlanego z wymaganiami wynikającymi z odrębnych przepisów; oświadczenie zamawiającego stwierdzające jego prawo do dysponowania nieruchomością na cele budowlane; przepisy prawne i normy związane z projektowaniem i wykonaniem zamierzenia budowlanego; inne posiadane informacje i dokumenty niezbędne do zaprojektowania robót budowlanych).

Dodatkowo zarówno Obwiniony, jak i świadkowie wskazywali, że zadanie realizowane było również jako dokończenie inwestycji już rozpoczętej przez innego wykonawcę, z którym z tytułu nienależytego wykonywania umowy zerwano umowę. Zatem PFU opierało się na założeniach inwestycyjnych determinowanych już wybudowaną infrastrukturą oraz dotychczasowymi założeniami co do przeznaczenia poszczególnych pomieszczeń szpitalnych i ich wyposażenia.

Komisja, po pogłębionej analizie zebranego materiału dowodowego w sprawie, stwierdza, że nie można dopatrzeć się w tej sprawie bezspornej winy Obwinionego, o której mowa w art. 19 ust. 1 i 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Komisja potwierdziła słuszny wniosek Zastępcy Rzecznika, że w toku postępowania nie stwierdzono uszczuplenia środków publicznych w wyniku udzielonego przez Obwinionego zamówienia.

Komisja nie potwierdziła natomiast wniosku Zastępcy Rzecznika, bezspornego naruszenia przez Obwinionego art. 67 ust. 1 pkt 5 lit. b ustawy z dnia 29 stycznia 2004 r. Prawo zamówień publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 907,984 i 1047). Zgodnie z przywołanym przepisem Zamawiający może udzielić zamówienia z wolnej

ręki, jeżeli wykonanie zamówienia podstawowego jest uzależnione od wykonania zamówienia dodatkowego. Komisja stwierdziła, że Obwiniony spełnił warunek udzielenia zamówienia dodatkowego dotychczasowemu wykonawcy usług lub robót budowlanych, w zakresie nieobjętym przedmiotem udzielonego zamówienia z dnia 09.02.2009 r. Umową Nr 61/12/EPZ/09.

Komisja przyjęła, iż mogła istnieć:

- 1) potrzeba realizacji dodatkowego zamówienia dla właściwego wykonania zamówienia podstawowego,
- 2) przesłanka - przy zachowaniu należytej staranności, zamawiający nie mógł przewidzieć dodatkowego zamówienia.

Jednocześnie Obwiniony w składanych wyjaśnieniach wykazywał, iż z przyczyn technicznych wykonanie zamówienia podstawowego było uzależnione od wykonania zamówienia dodatkowego.

„Generalny wykonawca podkreślał konieczność zwiększenia zabezpieczenia w moc elektryczną dla budowanego obiektu. Z dokumentacji wynika zdecydowane zwiększenie mocy spowodowane przede wszystkim: wyposażeniem technologicznym, w szczególności poprzez zastosowanie energochłonnych urządzeń, takich jak andio-grafy w ilości 4 sztuk, wzrostem liczby łóżek wyposażonych w specjalistyczny sprzęt medyczny dotyczący intensywnej opieki medycznej, zastosowanie urządzeń klimatyzacyjnych zużywających większą ilość energii elektrycznej z uwagi na konieczność odzysku ciepła, wzrostu liczby pomieszczeń c.o. co do których wyposażono w wentylację i klimatyzację.”.

Zmiany w tym zakresie determinowane były okolicznościami zewnętrznymi, czyli rozporządzenia ministra zdrowia wprowadzające regulacje dotyczące wymagań sprzętowych i lokalowych dotyczących poszczególnych rodzajów świadczeń. Z dokumentacji wynika, że od początku 2009 r. trwały dyskusje nad projektem przedmiotowego rozporządzenia, które ukazało się 29 sierpnia 2009 r. i wprowadziło nowe pojęcie obowiązku posiadanego sprzętu w lokalizacji lub w miejscu, czyli na tym samym oddziale, co spowodowało, że zamawiający musiał dublować sprzęt. Rzecznik podniósł na rozprawie, iż założenia wymagań w tym zakresie upublicznione przez projektodawcę aktu były znane Obwinionemu odpowiednio wcześniej przed tworzeniem PFU dla zamówienia podstawowego, gdyż Obwiniony w oparciu

o toczący się proces legislacyjny tego rozporządzenia przewidzieć inne niż pierwotnie zakładane parametry energetyczne obiektu w toku przygotowania tworzenia PFU dla zamówienia podstawowego. Komisja zauważa, iż rzeczywiście takie informacje potencjalnie mogłyby zostać wykorzystane i wpłynąć na zapisy PFU w spornym zakresie. Niemniej jednak w chwili obecnej nie jest możliwe ustalenie, czy w toku procedowania projektu rozporządzenia Obwiniony mógł takimi informacjami dysponować i być na tyle pewnym ich niezmienności, że stałoby się to podstawą zmiany zapisów PFU w stosunku do parametrów określonych dla pierwotnego projektu inwestycji. Wymagałoby to bowiem ustalenia stanu wiedzy nieokreślonego kręgu osób mających wpływ na proces legislacyjny w tej sprawie. Ponadto na obecnym etapie nie jest również możliwe ustalenie, czy Obwiniony w okresie określania PFU mógł mieć wiedzę lub przesłanki do wnioskowania o możliwości dokonania potencjalnych zmian w zakresie zwiększenia liczby łóżek w budowanym obiekcie.

W świetle powyższego Komisja stwierdza, że nie można jednoznacznie stwierdzić, czy Obwiniony zawierając umowę z dnia 10 lutego 2009 r. z Konsorcjum (...) (...) sp. jawna z (...) i Przedsiębiorstwa Budownictwa (...) o zamówienie publiczne na budowę obiektu medyczno-administracyjnego: przychodni, oddziału transplantologii płuc, serca, niewydolności krążeniowo- oddechowej, kardiologii i angiologii oraz części administracyjnej dla potrzeb (...) Centrum Chorób (...) w (...) mógł przewidzieć konieczność wykonanie dokumentacji projektowej oraz sieci i przyłączy elektrycznych zewnętrznych w innym niż pierwotnie zakresie.

Zatem zastosowanie wobec Obwinionego przepisów art. 76 ust. 1 i 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest w pełni uzasadnione. Do przypisania odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych konieczne jest nie tylko formalne naruszenie obowiązującego prawa, ale również udowodnienie winy po stronie sprawcy. W przypadku zaistnienia w sprawie niedających się usunąć wątpliwości należy rozstrzygnąć je na korzyść obwinionego, w ocenie Komisji miało miejsce w przedmiotowym przypadku. Zebrany materiał dowodowy nie daje podstaw do stwierdzenia bezspornej winy Obwinionego, co daje podstawę do uniewinnienia Pana (...).

W związku z powyższym Komisja orzeka, jak w sentencji.

3.

**Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej
w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych
przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie
z dnia 27 czerwca 2014 r.
sygn. akt RKO.5011.11.2014**

Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie w Składzie Orzekającym:

Przewodniczący	Jan Rudowski
Członkowie	Renata Sokolnicka Łukasz Gawrychowski
Protokolant:	Karolina Aszkiełowicz

przy udziale Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Pani Bożeny Zych,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 27 czerwca 2014r., zarzutu zawartego we wniosku o ukaranie z dnia 28 lutego 2014r. (sygn. akt DF-RI.5001.96.2013) złożonym przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Panią Bożenę Zych, w sprawie przeciwko:

Panu (...) – zam. (...), pełniącemu w czasie popełnienia czynu funkcję Prezydenta Miasta (...),

obwinionemu o naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (t.j. Dz. U. z 2013 r., poz. 168 i Dz. U. z 2012 r., poz. 1529), polegające na:

wykazaniu w dniu 31 stycznia 2011 r. w sprawozdaniu Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki budżetowej wg stanu na koniec IV kwartału 2010 roku w poz. E2.2 „*długoterminowe kredyty i pożyczki*” danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, ponieważ wykazano kwotę 29.638.476,06 zł, podczas gdy z ewidencji wynika kwota

34.274.989,94 zł, tj.:

- zobowiązania finansowe - konto 260 - 1.107.140,00 zł i 23.432.418,18 zł,
- kredyty bankowe - konto 134 - 5.098.917,88 zł i konto 245/1248 dotyczące zobowiązań wynikających z umowy nabycia wierzytelności Nr 04/031/09/Z/SW- kapitał podstawowy w kwocie 4.636.513,88 zł.

Konsekwentnie w poz. E2 „*kredyty i pożyczki*” i w poz. E „*zobowiązania wg tytułów dłużnych*” wykazano 29.638.476,06 zł a należało wykazać 34.274.989,94 zł. Różnica wynosi 4.636.513,88 zł,

co stanowi naruszenie - obowiązującego w dacie popełnienia czynu § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, w tym do długu Skarbu Państwa (Dz. U. Nr 252, poz. 1692), który obecnie ma swój odpowiednik w § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz. U. Nr 298, poz. 1767),

- obowiązującego w dacie popełnienia czynu i obecnie § 2 ust. 2 zdanie drugie i § 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 z późn. zm.) oraz § 2 ust. 1 pkt 2 instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik Nr 9 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r.

Regionalna Komisja Orzekająca w oparciu o zebrany w sprawie materiał dowodowy, działając na podstawie art. 42 ust. 1, art. 46 pkt 4, art. 51, art. 135 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

orzeka

1. Uznaje Pana (...) – zam. (...), pełniącego w czasie popełnienia czynu funkcję Prezydenta Miasta (...) – odpowiedzialnym za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na wykazaniu w dniu 31 stycznia 2011 r. w sprawozdaniu Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów

dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki budżetowej wg stanu na koniec IV kwartału 2010 roku w poz. E2.2 „*długoterminowe kredyty i pożyczki*” danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, ponieważ wykazano kwotę 29.638.476,06 zł, podczas gdy z ewidencji wynika kwota 34.274.989,94 zł, tj. zobowiązania finansowe - konto 260 - 1.107.140,00 zł i 23.432.418,18 zł, oraz kredyty bankowe - konto 134 - 5.098.917,88 zł i konto 245/1248 dotyczące zobowiązań wynikających z umowy nabycia wierzytelności Nr 04/031/09/Z/SW- kapitał podstawowy w kwocie 4.636.513,88 zł, a w konsekwencji w poz. E2 „*kredyty i pożyczki*” i w poz. E „*zobowiązania wg tytułów dłużnych*” wykazano 29.638.476,06 zł zamiast 34.274.989,94 zł, czym naruszył:

- obowiązujący w dacie popełnienia czynu § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, w tym do długu Skarbu Państwa (Dz. U. Nr 252, poz. 1692), który obecnie ma swój odpowiednik w § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego (Dz. U. Nr 298, poz. 1767),
 - obowiązujący w dacie popełnienia czynu i obecnie § 2 ust. 2 zdanie drugie i § 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 z późn. zm.) oraz § 2 ust. 1 pkt 2 instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik Nr 9 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r.
2. Za powyższe, na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych odstępuje od wymierzenia kary Panu (...).
 3. Na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w związku z art. 1 ustawy z dnia 8 listopada 2013 r. o zmianie niektórych ustaw w związku z realizacją ustawy budżetowej (Dz. U. z 2013 r. poz. 1645) obciąża Pana (...), obowiązkiem zwrotu – na rzecz Skarbu Państwa – kosztów postępowania w wysokości 291,71zł. (słownie: dwieście

dziewięćdziesiąt jeden złotych siedemdziesiąt jeden groszy), co stanowi 10% przeciętnego miesięcznego wynagrodzenia, ogłoszonego obwieszczeniem Prezesa GUS z dnia 18 lutego 2011 r. w sprawie przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w 2010 r. i w drugim półroczu 2010 r. (M. P. Nr 15, poz. 156).

Stosownie do art. 137 ust. 5 i art. 138 ust. 1 i 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych od niniejszego orzeczenia przysługuje stronom odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych, w terminie 14 dni od dnia doręczenia orzeczenia, za pośrednictwem tutejszej Regionalnej Komisji Orzekającej.

Uzasadnienie

Na podstawie całokształtu zebranego i ujawnionego w toku rozprawy materiału dowodowego Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie ustaliła i zważyła, co następuje.

Zawiadomienie o ujawnionych okolicznościach wskazujących na naruszenie dyscypliny finansów publicznych w Urzędzie Miasta (...) złożył Wicedyrektor Departamentu Budżetu i Finansów Najwyższej Izby Kontroli pismem z dnia 2 lipca 2013 r. Nr KBF-4101-07-06/2012 P/12/036.

Z zawiadomienia wynikało, że Pan (...) Prezydent Miasta (...) naruszył dyscyplinę finansów publicznych w ten sposób, że wykazał w sprawozdaniu Rb-Z za 2010 r. dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej Miasta (...). Zawiadamiający wykazał, iż w sprawozdaniu Rb-Z za IV kwartał 2010 r. zobowiązanie z tytułu wykonanych na rzecz Miasta (...) robót budowlanych zostało wykazane w kwocie 5.248.172,38 zł w części D (kapitał oraz odsetki), zamiast w kwocie 4.636.513,88 zł (tylko należność główna) w części A w wierszu E2.2 „Pożyczki i kredyty długoterminowe”.

W toku postępowania wyjaśniającego prowadzonego przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Warszawie, Pełnomocnik Obwinionego złożyła wniosek o umorzenie postępowania ze względu na brak w zarzucanym czynie znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych,

wniosek ten opierał się na następujących wyjaśnieniach, cyt.:

„Przepis art. 18 pkt 2 ustawy stanowi, iż naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest m.in. wykazanie w sprawozdaniu z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Należy zauważyć, iż brak znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych w zarzucanym czynie (art. 78 ust. 1 pkt 2 ustawy) zachodzi, gdy czyn miał miejsce, jednakże nie zawiera on wszystkich ustawowych znamion określonego naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Przesłanka ta jest o charakterze materialno – prawnym i odnosi się do prawnej oceny czynu. Znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych podlegają ścisłej wykładni językowej. (...) Tak jest w przedmiotowym przypadku, gdyż faktycznie nastąpiło sporządzenie sprawozdania niezgodnie z przepisami rozporządzenia Ministra Finansów, zarówno z dnia 23 grudnia 2010 r., jak i z dnia 4 marca 2010 r. Jednakże dopuszczenie się do sporządzenia sprawozdania niezgodnie z treścią rozporządzeń Ministra Finansów, nie stanowi naruszenia dyscypliny finansów publicznych. W danym przypadku naruszeniem jest wykazanie w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Należy więc analizować łącznie dwa elementy: konkretne sprawozdanie oraz ewidencję księgową, zawierające te dane.

Natomiast, z analizy sprawozdania wynika po pierwsze, iż generalnie w sprawozdaniu wskazana jest kwota z umowy nabycia wierzytelności, tylko nie w części A sprawozdania, tylko w części D (łącznie z odsetkami). Po drugie, fakt niezgodności danych należy ustalić tylko poprzez porównanie danych wykazanych w sprawozdaniu z księgami. Tymczasem, w sprawozdaniu w pozycji E 2.2, jak i w pozycji E znajdują się kwota 29 638.476,06 złotych i taka sama kwota znajduje się w ewidencji, czyli suma kont 260 pożyczki z kwotami 1.107.140,00 złotych i 23.432.418,18 złotych oraz konta 134 kredyty bankowe 5.098.917,88 złotych. Natomiast w ewidencji księgowej Urzędu Miasta (...) występowało oddzielnie konto 245/1248 jako rozrachunki z tytułu towarów i usług, które obejmowało sporną umowę cesji, jednakże bezspornie zachodziła zgodność danych w sprawozdaniu z danymi z ewidencji księgowej. Zdaniem wyjaśniającego, niezgodność w przypadkach objętych przepisem art. 18 pkt 2 ustawy zachodziłaby, gdyby w danych w ewidencji księgowej kredyty i pożyczki były zaewidencjonowane w wysokości 34.274.989,94 złotych, a do sprawozdania tą pozycję podano w wysokości 29.638.476,06 złotych. Wtedy nastąpiła-

by niezgodność z prowadzoną ewidencją księgową, a tym samym wprowadzenie w błąd otrzymującego sprawozdanie, a także prowadzenie do fałszowania sprawozdawczości zbiorczej, na podstawie której podejmuje się decyzję dotyczącą finansów publicznych. Natomiast, w przedmiotowym przypadku, zostały ujawnione wszystkie dane w sposób ujęty w księgach.

Należy zwrócić uwagę również na niespójność przepisów obowiązujących w okresie IV kwartału 2010, za który sporządzane było sprawozdanie, a styczniem 2011 r., w którym było sporządzone sprawozdanie. Otóż, w okresie IV kwartału 2010 r. obowiązywało rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 20 czerwca 2006 r. w sprawie szczegółowo sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczonych do państwowego długu publicznego, w tym do długu Skarbu Państwa (Dz. U. Nr 112 poz. 758), które w § 3 pkt 2 i 3 do tytułów dłużnych zaliczało typowe pożyczki i kredyty, a od stycznia 2011 r. rozporządzenie Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. o tym samym tytule opublikowane w Dz. U. z 2010 r. Nr 252 poz. 1692, które już do kredytów i pożyczek zaliczało również umowy nienazwane, podobne do pożyczek lub kredytów. Tylko ta rozbieżność była powodem kwestionowanego ujęcia zobowiązań z cesji wierzytelności, nie w części A sprawozdania, tylko w części D co jednak nie przesądza, że doszło do naruszenia dyscypliny finansów publicznych i że zaistniał czyn naruszenia dyscypliny finansów publicznych poprzez wykazanie w sprawozdaniu Rb-Z danych niezgodnie z danymi z ewidencji księgowej, bo jak obszernie zostało wyjaśnione, wykazanie danych w sprawozdaniu było zgodne z danymi z ewidencji księgowej.”

W wyniku przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych w stosunku do Obwinionego – Pana (...), będącego w czasie popełnienia zarzucanego czynu Prezydentem Miasta (...), skierowała wniosek o ukaranie z dnia 28 lutego 2014 r., w którym wniosła o uznanie Obwinionego za odpowiedzialnego na zasadach określonych w art. 19 ust. 1 i 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych [dalej:u.o.n.d.f.p.] w rozumieniu art. 18 pkt 2 tej ustawy, polegające na wykazaniu w dniu 31 stycznia 2011 r. w sprawozdaniu Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki budżetowej wg stanu na koniec IV kwartału 2010 r. w poz. E2.2 „długoterminowe kredyty i pożyczki” danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, ponieważ wykazano kwotę 29.638.476,06 zł,

podczas gdy z ewidencji wynika kwota 34.274.989,94 zł. We wniosku o ukaranie Rzecznik podniosła, że Obwiniony nie był karany za naruszenie dyscypliny finansów publicznych i wnosiła o wymierzenie Obwinionemu kary upomnienia.

Na rozprawę w dniu 27 czerwca 2014 r. stawili się: Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych oraz Pełnomocnik Obwinionego – radca prawny Pani Bożenna Marchel-Potrzuska.

Jak wynika z akt sprawy, w dniu 21 września 2009 r. (...) Bank (...) z siedzibą w Warszawie nabył od Konsorcjum Firm reprezentowanego przez (...), jako Zbywcy, wierzytelności pieniężne przysługujące Zbywcy od Miasta (...), jako Dłużnika. Wierzytelności te wynikają z tytułów dostaw i prac realizowanych na rzecz Miasta (...) w ramach „Umowy o wykonanie remontu i konserwacji oświetlenia ulicznego oraz wykonania doświetlenia 3 stref ciągów komunikacyjnych na terenie Miasta (...)” z dnia 15 maja 2009 r., zawartej pomiędzy Dłużnikiem a Zbywcą. Powyższa umowa nabycia wierzytelności została zawarta na okres do 1 sierpnia 2014r.

Pismem z dnia 21 września 2009 r. Zbywca zawiadomił Miasto (...) o zbyciu ww. wierzytelności. W imieniu Dłużnika (Miasta (...)) zawiadomienie przyjął do wiadomości Obwiniony, jako Prezydent miasta (...).

W świetle przepisów obowiązujących w dniu podpisania (tj. 31 stycznia 2011 r.) sprawozdania Rb-Z za IV kwartał 2010 r., przedmiotowe zobowiązania Miasta (...) należało zaliczyć do kategorii tytułu dłużnego „kredyty i pożyczki” i wykazać w sprawozdaniu Rb-Z w części A w wierszu E2.2. „Pożyczki i kredyty długoterminowe.”

Zgodnie z §3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, w tym do długu Skarbu Państwa – do kredytów i pożyczek zalicza się umowy nienazwane o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związane z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu, a zgodnie z instrukcją sporządzania sprawozdań, w przypadku gdy kredyt handlowy zostanie przejęty od dostawcy (producenta) przez bank, zalicza się do kredytów i pożyczek. Obecnie analogiczny przepis zawarty jest w § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów

z dnia 28 grudnia 2011 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego.

Tymczasem w sprawozdaniu jednostkowym Rb-Z za IV kwartał 2010 r. przedmiotowe zobowiązania Miasta (...) zostały wykazane w kwocie 5.248.172,38 zł w części D (kapitał oraz odsetki), zamiast w kwocie 4.636.513,88 (tylko należność główna) w części A w wierszu E2.2. „Pożyczki i kredyty długoterminowe”. Spowodowało to zaniżenie o 4 636 513,88 łącznego zadłużenia Miasta wykazanego w sprawozdaniu Rb-Z za 2010 r. w sprawozdaniu tym w poz. E2.2. „długoterminowe kredyty i pożyczki” wykazane zostały dane niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, ponieważ wykazano kwotę 29 638 476,06 zł, podczas gdy z ewidencji wynika kwota 34 274 989,94 zł, tj:

- zobowiązania finansowe - konto 260 - 1.107.140,00 zł i 23.432.418,18 zł,
- kredyty bankowe - konto 134 - 5.098.917,88 zł i konto 245/1248 dotyczące zobowiązań wynikających z umowy nabycia wierzytelności Nr 04/031/09/Z/SW- kapitał podstawowy w kwocie 4.636.513,88 zł.

W konsekwencji w poz. E2 „*kredyty i pożyczki*” i w poz. E „*zobowiązania wg tytułów dłużnych*” wykazano 29.638.476,06 zł a należało wykazać 34.274.989,94 zł. Różnica wynosi 4.636.513,88 zł.

Potwierdzenie salda wierzytelności wobec (...) Bank (...) z tytułu umowy Nr 04/031/09/Z/SW wg stanu na dzień 31 grudnia 2010 r. wykazuje kwotę 4.636.513,88 zł. Takie potwierdzenie salda wystawił (...) Bank (...)

Rozrachunki z tytułu ww. umowy nabycia wierzytelności ewidencjonowane były na koncie 245/1248, które na dzień 31 grudnia 2010 r. wykazywało saldo 5.248.172,38 zł, co po pomniejszeniu odsetek (611.658,50 zł) stanowiło kwotę kapitału 4.636.513,88 zł.

A zatem, wg stanu na dzień 31 grudnia 2010 r. Miasto było obciążone zobowiązaniem w kwocie 4.636.513,88 zł, wywołującym skutki ekonomiczne podobne do umowy kredytu. Zobowiązanie to wypełniało wszystkie znamiona, o których mowa w § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do

państwowego długu publicznego, w tym do długu Skarbu Państwa i było ujęte w ewidencji księgowej. Brak wykazania tego zobowiązania w sprawozdaniu Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki budżetowej wg stanu na koniec IV kwartału 2010 roku w poz. E2.2 „*długoterminowe kredyty i pożyczki*”, poz. E2 „*kredyty i pożyczki*” i w poz. E „*zobowiązania wg tytułów dłużnych*” wyczerpuje znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt u.o.n.d.f.p.

Obwiniony, oprócz cyt. w § 3 pkt 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 23 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu klasyfikacji tytułów dłużnych zaliczanych do państwowego długu publicznego, w tym do długu Skarbu Państwa, naruszył także:

- obowiązujący w dacie popełnienia czynu i obecnie § 2 ust. 2 zdanie drugie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, który stanowi, że podstawą sporządzenia sprawozdań (m. in. Rb – Z) są: ewidencja księgowa jednostki, sprawozdania lub inne wiarygodne dokumenty poświadczające istnienie danego zobowiązania lub należności;

- obowiązujący w dacie popełnienia czynu i obecnie § 10 ust. 4 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych, w myśl którego sprawozdania należy sporządzać rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno – rachunkowym;

- obowiązujący w dacie popełnienia czynu i obecnie § 2 ust. 1 pkt 2 instrukcji sporządzania sprawozdań, stanowiącej załącznik Nr 9 do ww. rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 4 marca 2010 r., stosownie do którego „*w układzie przedmiotowym prezentowane są zobowiązania, o których mowa w rozporządzeniu wydanym na podstawie art. 72 ust. 2 ustawy, wynikające z tytułów dłużnych:*

- 2) *kredyty i pożyczki – rozumiane jako zobowiązania wynikające z zaciągniętych kredytów i pożyczek, jak również z umów sprzedaży, w których cena jest płatna w ratach (tzw. sprzedaż na raty), umów leasingu zawartych z producentem lub finansującym, w których ryzyko i korzyści z tytułu własności są przeniesione na korzy-*

stającego z rzeczy (tzw. leasing finansowy), a także z umów nienazwanych o terminie zapłaty dłuższym niż rok, związanych z finansowaniem usług, dostaw, robót budowlanych, które wywołują skutki ekonomiczne podobne do umowy pożyczki lub kredytu...”

Odpowiedzialność za zarzucany czyn ponosi (...) - w dacie popełnienia zarzucanego czynu będący Prezydentem Miasta (...) Odpowiedzialność ta wynika z:

- art. 4 ust. 1 pkt 2 cyt. ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w brzmieniu obecnie obowiązującym, który stanowi iż *„Odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych podlegają kierownicy jednostek sektora finansów publicznych”* (w dacie popełnienia czynów analogiczne uregulowania zawarte były w art. 4 pkt 2 tejże ustawy),
- z faktu podpisania ww. sprawozdania Rb-Z o stanie zobowiązań według tytułów dłużnych oraz poręczeń i gwarancji jednostki budżetowej wg stanu na koniec IV kwartału 2010 roku.

W świetle zebranego materiału dowodowego wina Obwinionego nie budzi wątpliwości. Obwiniony, jako kierownik jednostki wiedział o umowie nabycia wierzytelności przez (...) Bank (...), gdyż Zbywca zawiadomił Miasto (...) o zbyciu wierzytelności i w imieniu dłużnika zawiadomienie przyjął do wiadomości (...), jako Prezydent Miasta (...). Obwiniony, jako kierownik jednostki zobowiązany był przestrzegać przepisy o zasadach sporządzania sprawozdań o stanie zobowiązań dłużnych oraz o zasadach zaliczania zobowiązań do długu publicznego. Obwiniony, jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych miał możliwość działania zgodnego z przepisami prawa, tj. mógł i powinien zapewnić sporządzenie ww. sprawozdania zgodnie z obowiązującym prawem.

Obwiniony nie postępował z zachowaniem należytej staranności, bowiem przy zachowaniu większej staranności mógł uniknąć naruszenia dyscypliny finansów publicznych. Obwiniony, jak wskazują w szczególności złożone wyjaśnienia, jako kierownik jednostki w sposób nadmierny zawierzył pracownikom jednostki, którzy prowadzili obsługę finansowo-księgową jednostki.

W orzecznictwie niejednokrotnie prezentowane jest stanowisko odnoszące się do odpowiedzialności kierownika jednostki w kontekście jego zaufania do innych pra-

owników, uznając, 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... 100/131-132/202; wyrok WSA w Warszawie z dnia 8 lutego 2005 r., sygn. akt III SA/Wa1730/04).

Odnosząc się do wnoszonego przez Pełnomocnika Obwinionego wniosku o umorzenie postępowania ze względu na znikomy stopień szkodliwości czynu, Komisja Orzekająca podkreśla, iż naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 2 u.o.n.d.f.p. jest czynem formalnym. Do jego znamion nie należy zaistnienie uszczerbku w finansach jednostki. Dobrem chronionym w przepisach regulujących odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych jest także ład prawny systemu finansów publicznych. Zatem w przedmiotowej sprawie, szkodliwością dla finansów publicznych jest zniekształcenie zawartej w sprawozdaniu informacji w stosunku do rzeczywistego stanu środków publicznych w jednostce sektora finansów publicznych.

Mając na uwadze powyższe ustalenia w zakresie zarzutów przedstawionych Obwinionemu, a także biorąc pod uwagę rodzaj i okoliczności naruszenia dyscypliny finansów publicznych, Komisja Orzekająca postanowiła na podstawie art. 36 ust. 1 u.o.n.d.f.p. odstąpić od wymierzenia kary w stosunku do Obwinionego. Komisja w niniejszej sprawie potraktowała Obwinionego najłagodniej, jak to było możliwe w zaistniałym stanie faktycznym i prawnym, biorąc pod uwagę wszystkie okoliczności które można zinterpretować na jego korzyść, w tym przede wszystkim:

- fakt że Obwiniony nie był wcześniej karany za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
- wykazywane trudności w interpretacji nowych przepisów w zakresie pojmowania długu,
- podjęte działania, które w przyszłości mają zapobiec podobnym naruszeniom.

Komisja Orzekająca uznała, że samo przeprowadzone postępowanie przyczyni się do umocnienia właściwej postawy oraz wytworzy przekonanie, że naruszenie ustalonego porządku prawnego spotka się z odpowiednią reakcją, a tym samym spełniło już swoją rolę prewencji indywidualnej.

Uznano, że odstąpienie od wymierzenia kary będzie również pozytywnym bodźcem do przestrzegania wymogów określonych przepisami prawa i zapobiegać będzie naruszeniom dyscypliny finansów publicznych w przyszłości.

O kosztach postępowania orzeczono w myśl art. 167 ust. 1 u.o.n.d.f.p., który nakazuje każdego uznanego za odpowiedzialnego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych obciążyć kosztami postępowania na rzecz Skarbu Państwa. A zatem, przepisy te nie dają możliwości odstąpienia od obciążenia kosztami w przypadku przypisania odpowiedzialności.

Mając na uwadze powyższe orzeczono jak w sentencji.

4.

**Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej
w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych
przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu
z dnia 3 lipca 2014 r.
sygn. akt DB-0965/10/14**

Na podstawie art. 135 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013r., poz. 168)

Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu w składzie:

Przewodnicząca: Marzena Kalembe
Członkowie: Beata Rodewald-Łaszkowska
Lech Dworaczyk
Protokolant: Aneta Maciejewska
Oskarżyciel: Z-ca RzDFP Renata Konowalek

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 21 marca 2014 r. oraz w dniu 3 lipca 2014 r., przy udziale stron, sprawy z wniosku o ukaranie: Nr RD-135/13 z dnia 18 lutego 2014 r. (wpływ do RKO w dniu 19.02.2014 r.) złożonego przez oskarżyciela, przeciwko:

Panu (...) – zamieszkałemu: (...), pełniącemu w czasie zarzuczanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję Burmistrza Miasta i Gminy (...)

obwinionemu o naruszenia dyscypliny finansów publicznych z **art. 18 pkt 1** ustawy z dnia 17 grudnia 2004r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168) „polegające na:

1. Zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji na koniec 2011 r.:
 - a) drogą otrzymania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych stanu aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic na kontach;
 - budżetu 250 „Należności finansowe” - saldo Wn w kwocie 150.000,00 zł,

- jednostki:
 - 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” - saldo Wn w kwocie 358,17 zł,
 - 240 „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 682,26 zł

czym naruszono przepisy art. 26 ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.);

b) drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników w stosunku do aktywów i pasywów na kontach budżetu:

- 222 - „Rozliczenia dochodów budżetowych” - saldo Wn w kwocie 1.785,01 zł,
- 223 - „Rozliczenie wydatków budżetowych” - saldo Wn w kwocie 390,00 zł.
- 224 - „Rozrachunki budżetu” - saldo Wn w kwocie 164.024.06 zł i saldo Ma w kwocie 155.245,05 zł,
- 228 - „Pozostała działalność” - saldo Wn w kwocie 99.893,19 zł,
- 240 - „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 7.252,69 zł,
- 909 - „Rozliczenia międzyokresowe” - saldo Ma w kwocie 562.775,00 zł,
- 960 - „Skumulowana nadwyżka lub niedobór na zasobach budżetu” - saldo Wn w kwocie 5.582.030.54 zł,
- 961 - „Niedobór lub nadwyżka budżetu” - saldo Wn w kwocie 10.999.630.67 zł.

czym naruszono przepisy art. 26 ust 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.);

2. Zaniechaniu rozliczenia inwentaryzacji salda Ma konta 134 „Kredyty bankowe”, czym naruszono przepisy art. 27 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013r. poz. 330 ze zm.);

3) Przeprowadzeniu inwentaryzacji lub rozliczeniu inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości

a) żaden z protokołów inwentaryzacyjnych nie zawierał składu osobowego

komisji inwentaryzacyjnej oraz podpisów członków komisji inwentaryzacyjnej wskazanej przez Burmistrza w § 5 Zarządzenia nr 41.2011 z dnia 30 grudnia 2011 r., czym naruszono postanowienia Instrukcji Inwentaryzacyjnej stanowiącej Załącznik Nr 3 do Zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) Nr 46.20.10 z dnia 31 grudnia 2010 r.,

- b) brak daty i udokumentowania przeprowadzenia inwentaryzacji drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników w stosunku do aktywów i pasywów na kontach jednostki na dzień 31.12.2011 r.

Na wyżej wymienionych kontach wystąpiły nieprawidłowo ustalone salda, które nie zostały wyjaśnione w trakcie inwentaryzacji, i tak:

- konto 201 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Ma w kwocie 248.337,47 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 358.17 zł i saldo Ma w kwocie 248.687,64 zł,
- konto 221 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Wn w kwocie 672.141,80 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 678.980,30 zł i saldo Ma w kwocie 15.8.15,44 zł,
- konto 240 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Ma w kwocie 83.419,37 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 682,26 zł i saldo Ma w kwocie 83.41937 zł;

czym naruszono przepisy art. 26 ust.1 pkt 3 oraz art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.).

Data popełnienia ww. czynów: 14.01.2012 r.”

orzeka

1. Na podstawie art. 78 ust. 3 i art. 78 ust. 1 pkt 1 uniewinnia obwinionego (...) – pełniącego w czasie zarzucanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję Burmistrza Miasta i Gminy (...) od popełnienia, w dniu 14.01.2012 r., czynów określonych przez oskarżyciela jako „przeprowadzenie inwentaryzacji lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości

- a) żaden z protokołów inwentaryzacyjnych nie zawierał składu osobowego

komisji inwentaryzacyjnej oraz podpisów członków komisji inwentaryzacyjnej wskazanej przez Burmistrza w § 5 Zarządzenia nr 41.2011 z dnia 30 grudnia 2011 r., czym naruszono postanowienia Instrukcji Inwentaryzacyjnej stanowiącej Załącznik Nr 3 do Zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) Nr 46.20.10 z dnia 31 grudnia 2010 r.,

- b) brak daty i udokumentowania przeprowadzenia inwentaryzacji drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników w stosunku do aktywów i pasywów na kontach jednostki na dzień 31.12.2011 r.

Na wyżej wymienionych kontach wystąpiły nieprawidłowo ustalone salda, które nie zostały wyjaśnione w trakcie inwentaryzacji, i tak:

- konto 201 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Ma w kwocie 248.337,47 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 358.17 zł i saldo Ma w kwocie 248.687,64 zł,
- konto 240 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Ma w kwocie 83.419,37 zł. a winno być saldo Wn w kwocie 682,26 zł i saldo Ma w kwocie 83.41937 zł,

czym naruszono przepisy art. 26 ust.1 pkt 3 oraz art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013r. poz. 330 ze zm.)”,

tj. uniewinnia w powyższym zakresie od naruszeń dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168).

2. Uznaje Obwinionego Pana (...) – pełniącego w czasie popełnienia naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję Burmistrza Miasta i Gminy (...) winnym popełnienia w dniu 14.01.2012 r. następujących czynów:

1) zaniechania przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31.12.2011 r. drogą otrzymania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych stanu aktywów:

- a) na koncie budżetu: konto 250 „Należności finansowe” - saldo Wn w kwocie 150.000,00 zł,
- b) na kontach jednostki:

- konto 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” - saldo Wn w kwocie 358,17 zł,
 - konto 240 „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 682,26 zł,
- z naruszeniem przepisów art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013r. poz. 330 ze zm.);

2) zaniechania przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31.12.2011 r. drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami na kontach budżetu:

- konto 222 „Rozliczenia dochodów budżetowych” - saldo Wn w kwocie 1.785,01 zł,
- konto 223 - „Rozliczenie wydatków budżetowych” - saldo Wn w kwocie 390,00 zł,
- konto 224 - „Rozrachunki budżetu” - saldo Wn w kwocie 164.024.06 zł i saldo Ma w kwocie 155.245,05 zł,
- konto 228 - „Pozostała działalność” - saldo Wn w kwocie 99.893,19 zł,
- konto 240 - „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 7.252,69 zł,
- konto 909 - „Rozliczenia międzyokresowe” - saldo Ma w kwocie 562.775,00 zł,
- konto 960 - „Skumulowana nadwyżka lub niedobór na zasobach budżetu” - saldo Wn w kwocie 5.582.030.54 zł,
- konto 961 - „Niedobór lub nadwyżka budżetu” - saldo Wn w kwocie 10.999.630.67 zł,

z naruszeniem art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.);

3) zaniechania rozliczenia inwentaryzacji salda Ma konta 134 „Kredyty bankowe”,

z naruszeniem przepisu art. 27 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.);

4) zaniechania rozliczenia konta 221, które wykazywało w księgach rachunkowych saldo Wn w kwocie 672.141,80 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 678.980,30 zł i saldo Ma w kwocie 15.815,44 zł z naruszeniem art. 27 usta-

wy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.),

tj. winnym w powyższym zakresie naruszeń dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168).

3. Na podstawie art. 36 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168) odstępuje od wymierzenia kary w odniesieniu do każdego czynu przypisanego w pkt 2 sentencji orzeczenia.
4. Na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r., poz. 168), w związku z uznaniem obwinionego winnym popełnienia czynów określonych w pkt 2 sentencji orzeczenia, obciąża obwinionego kosztami postępowania w wysokości 291,71 zł.

Pouczenie:

Od orzeczenia przysługuje stronom odwołanie do Głównej Komisji Orzekającej, ul. Świętokrzyska 12, 00-916 Warszawa, w terminie 14 dni od dnia doręczenia orzeczenia, za pośrednictwem tutejszej Regionalnej Komisji Orzekającej.

Uzasadnienie

Prezes Regionalnej Izby Obrachunkowej w Poznaniu, w wyniku kontroli kompleksowej gospodarki finansowej Miasta i Gminy (...) za okres od 01.01.2011 r. do 31.12.2011 r., zakończonej podpisaniem protokołu kontroli w dniu 21.02.2013 r., zawiadomiła Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpatrywanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu, że „*stwierdzono naruszenie dyscypliny finansów publicznych*”, między innymi, z art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (pismo WK-0960/30/2013 z dnia 21.10.2013 r. wniesione w dniu 22.10.2013 r.).

Na podstawie powyższego zawiadomienia Zastępca Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych, postanowieniem Nr RD-135/13 z dnia 30.01.2014 r. wszczęła

wobec Pana (...), pełniącego w czasie zarzucanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych funkcję Burmistrza Miasta i Gminy (...), postępowanie wyjaśniające „za naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, a następnie, w dniu 19.02.2014 r., wniosła do Regionalnej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu wniosek o ukaranie (pismo RD- 135/13 z dnia 18.02.2014r.).

Zarzuty wniosku o ukaranie oskarżyciel sformułował następująco: „*naruszenie dyscypliny finansów publicznych określone w przepisach: w art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych polegające na:*

1) *Zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji na koniec 2011 r.:*

a) *drogą otrzymania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych stanu aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic na kontach;*

- budżetu 250 „Należności finansowe” - saldo Wn w kwocie 150.000,00 zł,
- jednostki:
 - 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” - saldo Wn w kwocie 358,17 zł,
 - 240 „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 682,26 zł

czym naruszono przepisy art. 26 ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013 r. poz. 330 ze zm.);

b) *drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników w stosunku do aktywów i pasywów na kontach budżetu:*

- 222 - „Rozliczenia dochodów budżetowych” - saldo Wn w kwocie 1.785,01 zł,
- 223 - „Rozliczenie wydatków budżetowych” - saldo Wn w kwocie 390,00 zł,
- 224 - „Rozrachunki budżetu” - saldo Wn w kwocie 164.024.06 zł i saldo Ma w kwocie 155.245,05 zł,

- 228 - „Pozostała działalność” - saldo Wn w kwocie 99.893,19 zł,
- 240 - „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 7.252,69 zł,
- 909 - „Rozliczenia międzyokresowe” - saldo Ma w kwocie 562.775,00 zł,
- 960 - „Skumulowana nadwyżka lub niedobór na zasobach budżetu” - saldo Wn w kwocie 5.582.030,54 zł,
- 961 - „Niedobór lub nadwyżka budżetu” - saldo Wn w kwocie 10.999.630,67 zł.

czym naruszono przepisy art. 26 ust 1 pkt 3 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013r. poz. 330 ze zm.);

2) Zaniechaniu rozliczenia inwentaryzacji salda Ma konta 134 „Kredyty bankowe”, czym naruszono przepisy art. 27 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013r. poz. 330 ze zm.);

3) Przeprowadzeniu inwentaryzacji lub rozliczeniu inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości;

a) żaden z protokołów inwentaryzacyjnych nie zawierał składu osobowego komisji inwentaryzacyjnej oraz podpisów członków komisji inwentaryzacyjnej wskazanej przez Burmistrza w § 5 Zarządzenia nr 41.2011 z dnia 30 grudnia 2011 r., czym naruszono postanowienia Instrukcji Inwentaryzacyjnej stanowiącej Załącznik Nr 3 do Zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) Nr 46.20.10 z dnia 31 grudnia 2010 r.,

b) brak daty i udokumentowania przeprowadzenia inwentaryzacji drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników w stosunku do aktywów i pasywów na kontach jednostki na dzień 31.12.2011 r.

Na wyżej wymienionych kontach wystąpiły nieprawidłowo ustalone salda, które nie zostały wyjaśnione w trakcie inwentaryzacji, i tak:

- konto 201 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Ma w kwocie 248.337,47 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 358.17 zł i saldo Ma w kwocie 248.687,64 zł,
- konto 221 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Wn w kwocie 672.141,80 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 678.980,30 zł i saldo Ma

w kwocie 15.8.15,44 zł

- konto 240 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Ma w kwocie 83.419,37 zł a winno być saldo Wn w kwocie 682,26 zł i saldo Ma w kwocie 83.41937 zł.

czym naruszono przepisy art. 26 ust.1 pkt 3 oraz art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013r. poz. 330 ze zm.).

Data popełnienia ww. czynów: 14.01.2012 r.”

We wniosku o ukaranie Zastępcy Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych domagała się wymierzenia obwinionemu kary upomnienia.

W toku postępowania prowadzonego przez Zastępcę Rzecznika, w zakresie dotyczącym zarzutów wniosku o ukaranie, Pan (...) złożył wyjaśnienia w piśmie z dnia 06.12.2013r. (teczka 2, karty nr 231-234). Wyjaśnienia obwinionego zawiera także pismo na karcie nr 71 - teczka nr 3.

W wyjaśnieniach tych obwiniony zgodził się z zarzutami dotyczącymi zaniechania przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31.12.2011r. drogą otrzymania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych stanu aktywów: na koncie budżetu: konto 250 oraz na kontach jednostki: konto 201 i konto 240, jak również zaniechania przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31.12.2011r. drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami na kontach budżetu: 222, 223, 224, 228, 240, 909, 960, 961. Wyjaśnił, że nie powierzył Skarbnikowi Gminy obowiązków w zakresie inwentaryzacji, gdyż nie miał ich w zakresie pełnienia swoich obowiązków. Przyznał się do ponoszenia odpowiedzialność z zakresu inwentaryzacji.

Także na rozprawie przed Regionalną Komisją Orzekającą w dniu 21.03.2014r. obwiniony przyznał się do popełnienia czynów zarzucanych mu we wniosku o ukaranie, do winy i do odpowiedzialności za popełnione czyny oraz złożył wyjaśnienia.

Przed rozprawą w dniu 03.07.2014 r. oskarżyciel wniósł pismo dotyczące zarzutów wniosku o ukaranie. W oparciu o to pismo, na rozprawie w dniu 03.07.2014 r. oskarżyciel odstąpił od popierania zarzutu określonego w pkt 3) lit. a) wniosku o ukaranie, tj. co do czynu sformułowanego jako przeprowadzenie inwentaryzacji lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 wrze-

śnia 1994 r. o rachunkowości przez to, iż żaden z protokołów inwentaryzacyjnych nie zawierał składu osobowego komisji inwentaryzacyjnej oraz podpisów członków komisji inwentaryzacyjnej wskazanej przez Burmistrza w § 5 Zarządzenia nr 41.2011 z dnia 30 grudnia 2011 r., co stanowiło naruszenie postanowienia Instrukcji Inwentaryzacyjnej stanowiącej Załącznik Nr 3 do Zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) Nr 46.20.10 z dnia 31 grudnia 2010 r., gdyż – jak wyjaśnił oskarżyciel – *„doszło do naruszenia regulacji określonych zarządzeniami Burmistrza, tj. Instrukcją inwentaryzacyjną i zarządzeniem w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji, a nie ustawy o rachunkowości”*.

Oskarżyciel odstąpił także od popierania zarzutu sformułowanego w pkt 3) lit b) wniosku o ukaranie w odniesieniu do konta 201 i konta 240 wyjaśniając, że w następstwie zachowania opisanego w tym punkcie sformułowany został zarzut w pkt 1) lit.a) wniosku o ukaranie i obecnie popiera zarzut w pkt 1) lit. a) wniosku o ukaranie określony jako *„zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji na koniec 2011 r.:*

a) drogą otrzymania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych stanu aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic na kontach;

- budżetu 250 „Należności finansowe” - saldo Wn w kwocie 150.000,00 zł,
- jednostki:
 - 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” - saldo Wn w kwocie 358,17 zł,
 - 240 „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 682,26 zł

czym naruszono przepisy art. 26 ust.1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013r. poz. 330 ze zm.)”.

Zarzut sformułowany w pkt 3) lit. b) wniosku o ukaranie w zakresie konta 221 oskarżyciel na rozprawie podtrzymał i wskazał, że chodzi o zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji konta 221 metodą określoną w art. 26 ust. 1 pkt 3 ustawy o rachunkowości.

Zarzuty w pozostałym zakresie, tj. w zakresie określonym w pkt 1) lit. b) oraz w pkt 2) wniosku oskarżyciel także podtrzymał.

Obwiniony na rozprawie w dniu 03.07.2014 r., po wysłuchaniu oskarżyciela i jego stanowiska wygłoszonego na rozprawie, także przyznał się do popełnienia czynów zarzuconych przez oskarżyciela i – jak to określił – poddał się osądowi Komisji.

Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Poznaniu (zwana dalej w uzasadnieniu „RKO”), na podstawie wszechstronnie rozpatrzonego materiału dowodowego ujawnionego na rozprawie, ustaliła i zważyła co następuje.

W związku z tym, iż pomiędzy czasem zarzucanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych (14.01.2012 r.), a czasem orzekania (21.03.2014 r. i 03.07.2014 r.) nastąpiła zmiana przepisów ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, RKO - stosowanie do art. 24 tej ustawy oraz art. 11 ust. 2 ustawy 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) - porównała stan prawny przed i po zmianach. W wyniku tej analizy RKO zastosowała „*ustawę nową*” ponieważ stwierdziła, że przepis art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów w wyniku nowelizacji nie uległ zmianie i zarówno w czasie zarzucanych naruszeń, jak i w czasie orzekania stanowił i stanowi, że „*naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest: zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (...)*” oraz uznała, że przepisy ustawy po zmianach są względniejsze dla sprawcy.

RKO rozpoznając sprawę – z powodu odstąpienia oskarżyciela od popierania zarzutów wniosku o ukaranie określonych w pkt 3) lit. a) oraz w pkt 3) lit. b) odnoszącym się do konta 201 i 240 uniewinniła obwinionego Pana (...) – Burmistrza Miasta i Gminy (...) od popełnienia czynów określonych przez oskarżyciela jako „*przeprowadzenie inwentaryzacji lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości*”

- a) *żaden z protokołów inwentaryzacyjnych nie zawierał składu osobowego komisji inwentaryzacyjnej oraz podpisów członków komisji inwentaryzacyjnej wskazanej przez Burmistrza w § 5 Zarządzenia nr 41.2011 z dnia 30 grudnia*

2011 r., czym naruszono postanowienia Instrukcji Inwentaryzacyjnej stanowiącej Załącznik Nr 3 do Zarządzenia Burmistrza Miasta i Gminy (...) Nr 46.20.10 z dnia 31 grudnia 2010 r.,

- b) brak daty i udokumentowania przeprowadzenia inwentaryzacji drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników w stosunku do aktywów i pasywów na kontach jednostki na dzień 31.12.2011 r.

Na wyżej wymienionych kontach wystąpiły nieprawidłowo ustalone salda, które nie zostały wyjaśnione w trakcie inwentaryzacji, i tak:

- konto 201 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Ma w kwocie 248.337,47 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 358.17 zł i saldo Ma w kwocie 248.687,64 zł,
- konto 240 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Ma w kwocie 83.419,37 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 682,26 zł i saldo Ma w kwocie 83.41937 zł.

*czym naruszono przepisy art. 26 ust. 1 pkt 3 oraz art. 27 ust. 1 ustawy z dnia 29 września 1994r. o rachunkowości (j.t. Dz. U. z 2013r. poz. 330 ze zm.)”, tj. uniewinniła w tym zakresie obwinionego od naruszeń dyscypliny finansów publicznych z **art. 18 pkt 1** ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.*

RKO na marginesie zauważa, że w doktrynie i orzecznictwie wskazuje się, że „*artykuł 18 pkt 1 Odp.FinPublU odwołuje się bezpośrednio do ustawy o rachunkowości. Nie dotyczy zatem sytuacji, w których obowiązki dotyczące inwentaryzacji określone zostały w innych aktach prawnych*” (T. Robaczyński [w:] *Dyscyplina finansów publicznych. Komentarz*. C.H. Beck, Warszawa 2006, str. 171). Ponadto w orzeczeniu z dnia 24 października 2011 r., BDF1/4900/91/97/11/2841, LEX nr 1027243, Główna Komisja Orzekająca wskazała, że „*zgodnie z art. 18 pkt 1 u.o.n.d.f.p., naruszeniem są działania lub zaniechania dokonane w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości. W konsekwencji należy uznać, iż nie będą stanowić naruszenia dyscypliny finansów publicznych te działania lub zaniechania, które wynikają z wewnętrznych instrukcji, wytycznych dotyczących sposobu przeprowadzenia inwentaryzacji*”.

W pozostałym zakresie czynów zarzucanych we wniosku o ukaranie, wskazanych i opisanych w sentencji orzeczenia, RKO uznała obwinionego winnym naruszeń dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Obwiniony na rozprawie przeprowadzonej przed RKO zgodził się z przedstawionymi mu zarzutami – potwierdził opisane we wniosku okoliczności, uznał swoją winę oraz przed RKO złożył wyjaśnienia, które w ocenie RKO nie budziły wątpliwości (były szczere, konsekwentne, wiarygodne). W związku z tym RKO, na podstawie art. 127 ust. 3 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, nie przeprowadziła dalszego postępowania dowodowego co do okoliczności faktycznych sprawy.

Dokonując oceny prawnej zachowania obwinionego RKO podzieliła pogląd oskarżyciela, że zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31.12.2011 r. drogą otrzymania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych stanu aktywów:

- a) na koncie budżetu: konto 250 „Należności finansowe” - saldo Wn w kwocie 150.000,00 zł,
- b) na kontach jednostki:
 - konto 201 „Rozrachunki z odbiorcami i dostawcami” - saldo Wn w kwocie 358,17 zł,
 - konto 240 „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 682,26 zł,

narusza art. 26 ust. 1 pkt 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013r., poz. 330 ze zm.). Przepis ten zobowiązuje jednostki do przeprowadzenia na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzacji *„aktywów finansowych zgromadzonych na rachunkach bankowych lub przechowywanych przez inne jednostki, w tym papierów wartościowych w formie zdematerializowanej, należności, w tym udzielonych pożyczek, z zastrzeżeniem pkt 3, oraz powierzonych kontrahentom własnych składników aktywów - drogą otrzymania od banków i uzyskania od kontrahentów potwierdzeń prawidłowości wykazanego w księgach rachunkowych jednostki stanu tych aktywów oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic”*. Zaniechanie w tym zakresie (nieprzeprowadzenie inwentaryzacji w tym zakresie do dnia 13.01.2012 r. wyznaczonego zarządzeniem nr 41.2011 Burmistrza Miasta i

Gminy (...) z dnia 30 grudnia 2011 r. w sprawie przeprowadzenia inwentaryzacji) stanowi o wypełnieniu znamion czynu stanowiącego naruszenie dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. W świetle bowiem powołanego art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych wypełniają następujące zachowania:

- zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji,
- zaniechanie rozliczenia inwentaryzacji,
- przeprowadzenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości,
- rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości.

Tak samo zaniechanie przeprowadzenia inwentaryzacji na dzień 31.12.2011 r. drogą porównania danych z ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami na kontach budżetu:

- konto 222 „Rozliczenia dochodów budżetowych” - saldo Wn w kwocie 1.785,01 zł,
- konto 223 - „Rozliczenie wydatków budżetowych” - saldo Wn w kwocie 390,00 zł,
- konto 224 - „Rozrachunki budżetu” - saldo Wn w kwocie 164.024.06 zł i saldo Ma w kwocie 155.245,05 zł,
- konto 228 - „Pozostała działalność” - saldo Wn w kwocie 99.893,19 zł,
- konto 240 - „Pozostałe rozrachunki” - saldo Wn w kwocie 7.252,69 zł,
- konto 909 - „Rozliczenia międzyokresowe” - saldo Ma w kwocie 562.775,00 zł,
- konto 960 - „Skumulowana nadwyżka lub niedobór na zasobach budżetu” - saldo Wn w kwocie 5.582.030.54 zł,
- konto 961 - „Niedobór lub nadwyżka budżetu” - saldo Wn w kwocie 10.999.630.67 zł,

stanowi o naruszeniu ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013r., poz. 330 ze zm.), z tym że jej przepisu art. 26 ust. 1 pkt 3, który stanowi, że *„jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentary-*

zając: środków trwałych, do których dostęp jest znacznie utrudniony, gruntów oraz praw zakwalifikowanych do nieruchomości, należności spornych i wątpliwych, a w bankach również należności zagrożonych, należności i zobowiązań wobec osób nieprowadzących ksiąg rachunkowych, z tytułów publicznoprawnych, a także aktywów i pasywów niewymienionych w pkt 1 i 2 oraz wymienionych w pkt 1 i 2, jeżeli przeprowadzenie ich spisu z natury lub uzgodnienie z przyczyn uzasadnionych nie było możliwe - drogą porównania danych ksiąg rachunkowych z odpowiednimi dokumentami i weryfikacji wartości tych składników”. W konsekwencji stanowi także naruszenie art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 18 pkt 1 wymienionej wyżej ustawy wyczerpuje także zachowanie polegające na zaniechaniu rozliczenia inwentaryzacji salda Ma konta 134 „Kredyty bankowe”, gdyż jest ono niezgodne z art. 27 ustawy o rachunkowości. Zgodnie z tym przepisem *„przeprowadzenie i wyniki inwentaryzacji należy odpowiednio udokumentować i powiązać z zapisami ksiąg rachunkowych. 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”.*

W zakresie zarzutu sformułowanego w pkt 3) lit b) wniosku o ukaranie dotyczącego konta 221 RKO oceniła, że okoliczności przedstawione przez oskarżyciela, w tym mówiące o tym, że na koncie 221 wystąpiło nieprawidłowo ustalone saldo - konto 221 wykazywało w księgach rachunkowych saldo Wn w kwocie 672.141,80 zł, a winno być saldo Wn w kwocie 678.980,30 zł i saldo Ma w kwocie 15.8.15,44 zł świadczą nie o zaniechaniu przeprowadzenia inwentaryzacji, lecz o zaniechaniu rozliczenia inwentaryzacji, tak jak wymaga tego przepis art. 27 ustawy o rachunkowości (cytowany wyżej).

W świetle art. 4 ust. 5 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2013r., poz. 330 ze zm.) to kierownik jednostki ponosi odpowiedzialność za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości skoro obowiązki w tym zakresie nie zostały powierzone innej osobie. Odpowiedzialność kierownika wynika także z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów

publicznych.

Obwiniony jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych powinien znać przepisy prawa obowiązujące w zakresie rachunkowości i postępować zgodnie z nimi. Dodatkowo jako osoba odpowiedzialna za wykonanie obowiązków w tym zakresie powinien dołożyć wszelkiej staranności, aby nie dopuścić do stwierdzonych naruszeń.

RKO postanowiła odstąpić od wymierzenia obwinionemu kary za przypisane naruszenia z art. 18 pkt 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych mając na uwadze postawę obwinionego przed RKO, treść opinii Przewodniczącego Rady Miejskiej w (...) z dnia 10.02.2014 r. wskazującą na wyróżnianie się, przed popełnieniem naruszenia dyscypliny finansów publicznych, wzorowym spełnianiem obowiązków zawodowych, niekaralność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, podjęcie działań przez obwinionego mających zapobiec naruszeniu dyscypliny finansów publicznych w przyszłości. Ponadto w ocenie RKO przeprowadzone postępowanie wpłynie na obwinionego dyscyplinująco i zapobiegawczo.

O kosztach postępowania RKO orzekła na podstawie przepisu art. 167 ust. 1 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. W świetle tego przepisu, każdy uznany za odpowiedzialnego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zwraca – na rzecz Skarbu Państwa – koszty postępowania. Koszty te określa się ryczałtowo w wysokości 10 % przeciętnego wynagrodzenia. W świetle przepisu art. 26 ust 3 powołanej ustawy „*przeciętne wynagrodzenie*” to przeciętne wynagrodzenie miesięczne w gospodarce narodowej w roku poprzednim, ogłoszone przez Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego w Dzienniku Urzędowym Rzeczypospolitej Polskiej „Monitor Polski” zgodnie z art. 5 ust. 7 ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych.

Mając na uwadze treść art. 5c ustawy z dnia 4 marca 1994 r. o zakładowym funduszu świadczeń socjalnych (Dz. U. z 2012r., poz. 592 ze zm.) oraz regulacje obwieszczenia Prezesa Głównego Urzędu Statystycznego z dnia 18 lutego 2011 r. w sprawie przeciętnego wynagrodzenia miesięcznego w gospodarce narodowej w 2010 r. i w drugim półroczu 2010 r. (M.P. Nr 15, poz. 156), należy przyjąć, iż przeciętne wynagrodzenie w 2014r. stanowi kwota 2.917, 14 zł ($10\% \times 2.917,14 = 291,71$).

5.

**Orzeczenie Regionalnej Komisji Orzekającej
w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych
przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie
z dnia 8 lipca 2014 r.
sygn. akt RKO-522/31/14**

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

Przewodniczący:	Aneta Gil
Członkowie:	Barbara Fabin Agnieszka Wilk-Świstuć
Protokolant:	Magdalena Melerowicz

rozpoznała na rozprawie 8 lipca 2014 r. przy udziale Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Pana: Andrzeja Januszek wniosek o ukaranie z 27 maja 2014 r. sygn. RDFP-510/09-1/14, w którym Rzecznik wniósł o uznanie:

„Pana (...), zamieszkałego: (...), pełniącego w czasie popełnienia zarzucanych czynów funkcję Wójta Gminy (...), miejsce zatrudnienia i adres pracodawcy: Urząd Gminy (...),

odpowiedzialnym za naruszenia dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na wykazaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej w następujących sprawozdaniach Urzędu Gminy (...) Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej:

Sprawozdanie RB-27S sporządzone za okres	Data sporządzenia sprawozdania (czas popelnienia naruszenia dyscypliny finansów publicznych)	Klasyfikacja budżetowa	Stan wg ewidencji księgowej	Stan wg sprawozdania Rb- 27S Urzędu Gminy (...)	Różnica
od początku roku do dnia 31.12.2011r.	31.01.2012r.	852 / 85212 / 2010	5.996.508,81	5.969.119,20	27.389,61
od początku roku do dnia 31.12.2012r.	01.02.2013r.	852 / 85212 / 2010	5.590.400,00	5.541.466,42	48.933,58

Powyższe działania stanowiły naruszenie postanowień § 9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) w związku z § 3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 do powołanego rozporządzenia pn. Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego.”

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 ust. 1 pkt 2, art. 19 ust. 1 i 2, art. 24, art. 121 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r., poz. 168)

orzeka

- I. Na podstawie art. 135 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r., poz. 168) uznaje Pana (...) pełniącego w czasie popełnienia zarzucanych czynów funkcję Wójta Gminy (...) odpowiedzialnym za naruszenie dyscypli-

ny finansów publicznych, o którym mowa w art. 18 pkt 2 tej ustawy. Naruszenie polegało na wykazaniu:

- w podpisanym w dniu 1 lutego 2013 roku sprawozdaniu rocznym Rb-27S Urzędu Gminy (...) z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do 31 grudnia 2012 roku danych w zakresie „dochodów otrzymanych” w kwocie innej niż wynikająca z ewidencji księgowej w poniższej podziałce klasyfikacji budżetowej. W dz. 852 rozdz. 85212 §2010 wykazano kwotę 5.541.466,42 zł z tytułu dotacji celowych niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej budżetu Gminy i wpływami na rachunek bankowy Gminy. Z ewidencji księgowej wynika kwota 5.590.400,00 zł;
- w podpisanym w dniu 31 stycznia 2012 roku sprawozdaniu rocznym Rb-27S Urzędu Gminy (...) z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do 31 grudnia 2011 roku danych w zakresie „dochodów otrzymanych” w kwocie innej niż wynikająca z ewidencji księgowej prowadzonej dla właściwej podziałki klasyfikacji budżetowej. W dz. 852 rozdz. 85212 §2010 wykazano kwotę 5.969.119,20 zł z tytułu dotacji celowych niezgodnie z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej budżetu Gminy i wpływami na rachunek bankowy Gminy. Z ewidencji księgowej wynika kwota 5.996.508,81 zł.

Dane w zakresie dotacji otrzymanych wykazane w ww. sprawozdaniach wynikają z różnicy pomiędzy saldem konta 901 „Dochody budżetu” w odpowiedniej podziałce 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 sporządzano sprawozdania.

Wykazanie w sprawozdaniach kwot niezgodnych z ewidencją księgową stanowi naruszenie postanowień §9 ust. 1 i ust. 2 obowiązującego w czasie popełnienia naruszenia rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) w związku z §3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 do powołanego rozporządzenia pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego”. W aktualnym stanie prawnym, powyższe stanowi naruszenie §9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawoz-

dawczości budżetowej (Dz. U. z 2014, poz. 119) w związku z §3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 do powołanego rozporządzenia pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego”.

II. Na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r., poz. 168) odstępuje od wymierzenia kary Panu (...).

III. Na podstawie art. 167 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r., poz. 168) zasądza od Pana (...) zwrot na rzecz Skarbu Państwa kosztów postępowania w wysokości 291,71 zł (słownie: dwieście dziewięćdziesiąt jeden złotych siedemdziesiąt jeden groszy), co stanowi 10% przeciętnego wynagrodzenia określonego w art. 26 wymienionej ustawy.

Pouczenie

Stosownie do art. 137 ust. 5 i art. 138 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r., poz. 168) 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 z 27 maja 2014 r. sygn. RDFP-510/09-1/14 wniosek o ukaranie Pana: (...) – Wójta Gminy (...). We wniosku o ukaranie Rzecznik zarzucił Obwinionemu naruszenie dyscypliny finansów publicznych w rozumieniu art. 18 pkt 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, polegające na wykazaniu w sprawozdaniach danych niezgodnych z ewidencją księgową.

Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych skierował wniosek o ukaranie w związku z zawiadomieniem o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych złożo-

nym przez Prezesa Regionalnej Izby Obrachunkowej w Krakowie. Rzecznik wnioskował o uznanie Pana: (...) odpowiedzialnym za 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 30 maja 2014 roku zarządził doręczenie odpisu wniosku o ukaranie, wyznaczył termin rozprawy i skład orzekający /K 42, 43/. O skierowaniu sprawy do rozpoznania na rozprawie oraz o jej terminie powiadomieni zostali Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych i Pan (...) /K 47, 45-46/.

Rozprawa przed Regionalną Komisją Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Krakowie odbyła się 8 lipca 2014 r. O terminie i miejscu rozprawy Strony były powiadomione prawidłowo. Na rozprawie Obwiniony nie stawił się. W związku z powyższym, na podstawie art. 121 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku 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.

Pan (...) pełnił funkcję Wójta Gminy (...) i z tytułu pełnionej funkcji działał w imieniu Urzędu Gminy (...) stosownie do przepisu art. 26 ust. 1 oraz art. 33 ust. 1 i ust. 3 ustawy z dnia 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (Dz. U. z 2013 r., poz. 594 z późn. zm.). Znajduje się zatem w kręgu podmiotów podlegających odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych zgodnie z art. 4 ust. 1 pkt 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Urząd Gminy (...) należy, zgodnie z zapisem art. 9 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.) do jednostek tworzących sektor finansów publicznych.

II

Na podstawie art. 24 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (j.t. Dz. U. z 2013, poz. 168) Regionalna Komisja Orzekająca postanowiła rozpoznać sprawę według ustaw obowiązujących w dacie orzekania tj. ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.) i wydanego na jej podstawie rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014, poz. 119) oraz ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 poz.168 j.t.), 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. Regulacja art. 24 dotyczy zarówno ustaw szczególnych dotyczących prawa materialnego jak i ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (orzeczenie GKO z dnia 9 marca 2009 r., BDF1/4900/115/104/08/1579).

Przedmiotowe zarzuty podlegają ocenie prawnej w odniesieniu do:

- rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2010 r. Nr 20, poz. 103) wydanego na podstawie art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz. U. z 2009 r. nr 157 poz. 1240 z późn. zm.) obowiązującego w dacie popełnienia zarzucanych naruszeń;
- rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014, poz. 119) wydanego na podstawie art. 41 ust. 2 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (j.t. Dz. U. z 2013 r. poz. 885 z późn. zm. ogłoszonymi w poz. 938 i poz. 1646) obowiązującego w dacie orzekania;
- ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 poz.168 j.t.) obowiązującej w dacie orzekania,
- ustawy z dnia 17 grudnia 2004 roku o odpowiedzialności za naruszenie

dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 z późn. zm.) obowiązującej w dacie popełnienia naruszenia.

Komisja przyjęła do stosowania ustawy obowiązujące w dacie orzekania, gdyż przepisy obowiązujące w dacie popełnienia naruszenia, z uwagi na tożsamość zapisów, nie są dla Obwinionego względniejsze.

Przepisy §4 pkt 3 lit. b, §6 ust. 1 pkt 1 i §9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2010 r. Nr 20, poz. 103) oraz przepisy §4 pkt 3b, §6 ust. 1 pkt 1 i §9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014, poz. 119) stanowią niezmiennie, iż:

„do sporządzania i przekazywania sprawozdań w imieniu jednostki są obowiązani w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego kierownicy jednostek organizacyjnych podległych jednostkom samorządu terytorialnego”

„sprawozdania jednostkowe są sporządzane przez kierowników jednostek organizacyjnych na podstawie ewidencji księgowej”

”kierownicy jednostek są obowiązani sporządzać sprawozdania rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym.

Kwoty wykazane w sprawozdaniach powinny być zgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej”.

Komisja wskazała ponadto, iż kolejno obowiązujące rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. i z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (odpowiednio w §15 pkt 3 i w §16 pkt 3) ustalają, iż „szczegółowy sposób/szczegółowe zasady sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego – określa instrukcja stanowiąca załącznik nr 39” do powyższych rozporządzeń.

W załączniku nr 39 „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego” (zwana dalej Instrukcją) w §3 ust. 4 pkt 3 wskazano, iż „dochody z tytułu subwencji ogólnej i dotacji celowych, otrzymanych z budżetu państwa, wykazuje się w następujący sposób: w kolumnie „Dochody otrzymane” – kwoty subwencji ogólnej i dotacji celowych, które wpły-

nęły na rachunek bankowy jednostek samorządu terytorialnego w okresie sprawozdawczym”.

Należy również podkreślić, iż przepis Instrukcji zawarty w rozdziale 1 „sprawozdanie Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej/jednostki samorządu terytorialnego” w §2 ust. 1 pkt 4 wskazuje, iż „jednostka samorządu terytorialnego sporządza sprawozdanie jednostkowe z następujących dochodów budżetowych: dotacji celowych i subwencji ogólnej otrzymanych z budżetu państwa”.

III.

Na podstawie zgromadzonego w sprawie materiału dowodowego Komisja ustaliła, iż Wójt Gminy (...) wykazał:

- w podpisanym w dniu 1 lutego 2013 roku sprawozdaniu rocznym Rb-27S Urzędu Gminy (...) z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do 31 grudnia 2012 roku dane w zakresie „dochodów otrzymanych” niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej prowadzonej dla właściwej podziałki klasyfikacji budżetowej. W dz. 852 rozdz. 85212 §2010 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy na rachunek bankowych Gminy) stanowi kwotę 5.590.400,00 zł. natomiast w sprawozdaniu Rb 27S została wykazana kwota 5.541.466,42 zł z tytułu dotacji celowych. Wykazana w sprawozdaniu kwota dotacji celowych jest niższa o 48.933,58 zł niż wynikająca z ewidencji księgowej i stanowi równowartość zwrotu dokonanego w dniu 4 stycznia 2013 roku do Małopolskiego Urzędu Wojewódzkiego z tytułu niewykorzystanych do końca roku budżetowego dotacji celowych;
- w podpisanym w dniu 31 stycznia 2012 roku sprawozdaniu rocznym Rb-27S Urzędu Gminy (...) z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do 31 grudnia 2011 roku dane w zakresie „dochodów otrzymanych” niezgodne z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej prowadzonej dla właściwej podziałki klasyfikacji budżetowej. W dz. 852 rozdz. 85212 §2010 kwota otrzymanej dotacji ustalona na podstawie ewidencji księgowej Gminy (wpływ kasowy na rachunek bankowych Gminy) stanowi kwotę 5.996.508,81 zł, natomiast w sprawozdaniu Rb

27S została wykazana kwota 5.969.119,20 zł z tytułu dotacji celowych. Wykazana w sprawozdaniu kwota dotacji celowych jest niższa o 27.389,61 zł niż wynikająca z ewidencji księgowej i stanowi równowartość zwrotu dokonanego w dniu 4 stycznia 2012 roku do Małopolskiego Urzędu Wojewódzkiego z tytułu niewykorzystanych do końca roku budżetowego dotacji celowych.

Jednostka, wykazując w sprawozdaniach Rb 27S dane z zakresu otrzymanych dochodów z tytułu dotacji celowych przyjęła, iż kwota „otrzymanej dotacji” stanowi różnicę pomiędzy saldem konta 901 „Dochody budżetu” w odpowiedniej podziale 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 sporządzano sprawozdania.

Powyższe spowodowało wykazanie w sprawozdaniach kwot niezgodnych z ewidencją księgową, co stanowi naruszenie postanowień §9 ust. 1 i ust. 2 obowiązującego w czasie popełnienia naruszenia rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 3 lutego 2010 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. Nr 20, poz. 103) w związku z §3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 do powołanego rozporządzenia pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego”. W aktualnym stanie prawnym, powyższe stanowi naruszenie §9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014, poz. 119) w związku z §3 ust. 4 pkt 3 załącznika nr 39 do powołanego rozporządzenia pn. „Instrukcja sporządzania sprawozdań budżetowych w zakresie budżetów jednostek samorządu terytorialnego”.

Jako dowody uznano:

- 1) potwierdzoną za zgodność z oryginałem kopię sprawozdania rocznego Rb-27S Urzędu Gminy (...) z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do 31 grudnia 2011 roku /K 7-8/;
- 2) wydruki z ewidencji księgowej konta 133 i 901 wg podziałek klasyfikacji budżetowej za 2011 rok /K 35-36/;
- 3) wyciąg bankowy z 4 stycznia 2012 r. /K 2/;
- 4) potwierdzoną za zgodność z oryginałem kopię sprawozdania rocznego Rb-

- 27S Urzędu Gminy (...) z wykonania planu dochodów budżetowych jednostki samorządu terytorialnego za okres od początku roku do 31 grudnia 2012 roku /K 5-6/;
- 5) wydruki z ewidencji księgowej konta 133 i 901 wg podziałek klasyfikacji budżetowej za 2012 rok /K 33-34/;
 - 6) wyciąg bankowy z 4 stycznia 2013 r. /K 1/;
 - 7) Zawiadomienie o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych wraz z załącznikami (K 1-27);
 - 8) Informację w sprawie karalności Pana (...) (K 28);
 - 9) Postanowienie z dnia 22 kwietnia 2014 r. o wszczęciu postępowania wyjaśniającego (K 29);
 - 10) Wyjaśnienia złożone przez Pana (...) - pismo z dnia 6 maja 2014 r. (K 32);
 - 11) Opinię o wywiązywaniu się z obowiązków służbowych przez Pana (...) (K 37).

IV.

Analizując stronę podmiotową Regionalna Komisja Orzekająca ustaliła, iż osobą odpowiedzialną za wykazanie danych w sprawozdaniach roczny Rb-27S Urzędu Gminy (...) za poszczególne lata (2011 i 2012) jest Pan (...) jako kierownik jednostki sektora finansów publicznych – Urzędu Gminy (...). W dniach popełnienia zarzucanych naruszeń dyscypliny finansów publicznych pełnił funkcję Wójta Gminy (...). Zatem będąc kierownikiem jednostki zgodnie z dyspozycją §4 pkt 3 lit. b, §6 ust. 1 pkt 1, §9 ust. 1 i ust. 2 rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 16 stycznia 2014 roku w sprawie sprawozdawczości budżetowej (Dz. U. z 2014 r. poz. 119) oraz w związku z §2 ust. 1 pkt 4 Instrukcji miał obowiązek sporządzić sprawozdanie jednostkowe na podstawie ewidencji księgowej, rzetelnie i prawidłowo pod względem merytorycznym i formalno-rachunkowym i wykazać dane w tych sprawozdaniach zgodne z prowadzoną ewidencją księgową.

Z przytoczonych przepisów wynika, że to kierownik jednostki jest zobowiązany sporządzić i przekazać sprawozdanie odbiorcy tego sprawozdania, niezależnie od tego, kto technicznie przygotował dane do tego sprawozdania. Podpis kierownika jednostki na tym sprawozdaniu oraz czynności skutecznego pod względem prawnym przekazania sprawozdania odbiorcy są czynnościami z zakresu reprezenta-

cji jednostki. Zakresu reprezentacji nie można z kolei przenieść ani ograniczyć ze skutkiem wobec osób trzecich (orzeczenie GKO z 10 stycznia 2013 r. sygn. Akt BDF1/4900/105/104/12/2971).

„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. z 2006 r. nr 115, poz. 781 z późn. 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. (j.t. Dz. U. z 2013 r., poz. 885 z późn. zm.) 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. z 2005 r. Nr 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).

Czynność przekazania właściwym odbiorcom sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania nie należy, więc do zakresu „gospodarki finansowej” i nie może zostać powierzona, gdyż wynika z istoty kompetencji kierownika jednostki.

Czynnością karalną jest wykazanie w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Przez „wykazanie” należy rozumieć ujawnienie, stwierdzenie czegoś. Momentem „wykazania danych”, czyli popełnienia czynu jest podpisanie sprawozdania. „O wykazaniu danych możemy mówić w momencie, w którym sporządzone sprawozdanie zostaje podpisane przez uprawnione osoby i przekazane właściwym podmiotom. Do tej chwili mamy bowiem do czynienia tylko z projektem sprawozdania, który sporządzany jest najczęściej przez właściwych pracowników komórki do spraw księgowości” (orzeczenie GKO z 13 października 2005 r., DF/GKO/Odw.-44/60/RN-16/2005/353). Sprawozdanie budżetowe powstaje z momentem złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki, niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził oraz kto - poza kierownikiem jednostki – jeszcze je podpisał (orzeczenie z GKO z dnia 15 listopada 2010 BDF1/4900/10/11-12/RN-6-7/10/145, LEX nr 786475).

V.

Pan (...) złożył wyjaśnienia Rzecznikowi w trakcie prowadzonego postępowania wyjaśniającego pismem z 6 maja 2014 r., w których podniósł, że dane zostały wykazane omyłkowo w rocznych sprawozdaniach Rb 27S za lata 2011 i 2012. Wykazano je na podstawie konta 901 „Dochody budżetu”, a nie jako wpływ kasowy na konto 133 – rachunek budżetu w kwotach odpowiednio 5.996.508,81 za rok 2011 i 5.590.400,00 za rok 2012.

Oświadczył ponadto, iż dokłada wszelkich starań, aby takie sytuacje nie miały miejsca w przyszłości. Podniósł, iż składane sprawozdania podlegają szczególnej kontroli i weryfikacji przez Skarbnika Gminy (...).

Odnosząc się do wyjaśnień Obwinionego, Komisja w pierwszej kolejności wskazała, iż przepisy rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 roku (j.t. Dz. U. z 2013, poz. 289) w sprawie szczególnych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej w załączniku nr 2 (czyli w planie kont dla organu) punkt II.13 określają zakres prowadzonej ewidencji na koncie 901 „Dochody budżetu”. Służy ono do ewidencji dochodów budżetu jednostki samorządu terytorialnego. Na stronie Ma konta 901 ujmuje się dochody budżetu z innych tytułów, w szczególności subwencje i dotacje, w korespondencji z kontem 133. Ewidencja szczegółowa prowadzona do konta 901 powinna umożliwiać ustalenie stanu poszczególnych dochodów budżetu według podziałek planu finansowego.

Komisja mając na uwadze przywołane normy prawne oraz zapisy §3 ust. 4 Instrukcji, w którym przedstawiony został sposób wykazywania w poszczególnych kolumnach sprawozdania dochodów, w tym z dotacji celowych i subwencji ogólnej otrzymanych z budżetu państwa, czyli dochodów wymienionych w §2 ust. 1 pkt 4 Instrukcji podkreśliła, iż przepisy wyżej przywołane nie ustalają obowiązku wykazywania „dochodów otrzymanych” z ww. tytułów na podstawie ewidencji analitycznej do rachunku bieżącego – subkonto dochodów. Zgodność analityczna do rachunku bieżącego – subkonto dochodów wymagana jest w przypadkach określonych Instrukcją, a więc dochodów z tytułu podatków, opłat oraz niepodatkowych należności budżetowych pobieranych przez jednostki samorządu terytorialnego, sprawozdań jednostkowych z wykonania planu dochodów budżetowych jednostek budżetowych oraz dochodów budżetowych wykonanych bez przypisu należności, dla których przepisy odrębne nie przewidują przypisu (§3 ust. 1 pkt 4, ust. 2 i 5 Instrukcji). Komisja uznała więc, iż dane zawarte w ewidencji księgowej na koncie 901, a dotyczące otrzymanych dochodów z tytułu dotacji celowych mogą stanowić podstawę sporządzania sprawozdania jednostkowego rocznego Rb-27S z wykonania planu dochodów budżetowych samorządowej jednostki budżetowej w zakresie

„dochodów otrzymanych”. Należy jednak zauważyć, iż w celu rzetelnego wykazania w sprawozdaniu budżetowym danych dopuszcza się prowadzenie rachunku arytmetycznego na danych wynikających z ksiąg rachunkowych jednostki. Przygotowanie sprawozdania budżetowego polegającego na umieszczeniu we właściwych pozycjach kwot wynikających z ewidencji księgowej może zostać powierzone pracownikowi jednostki sektora finansów publicznych, w szczególności skarbnikowi. „Nie należy bowiem, zdaniem Głównej Komisji Orzekającej, utożsamiać sporządzenia sprawozdania budżetowego z operacjami rachunkowymi, przetwarzaniem (agregowaniem lub podziałem) danych ujętych w ewidencji księgowej na potrzeby ich właściwego ujęcia w poszczególnych pozycjach sprawozdania” (orzeczenie GKO z 10 stycznia 2013 r. BDF1/4900/105/104/12/2971). Za sporządzenie sprawozdania jest odpowiedzialny kierownik jednostki, a projekt sprawozdania z uzupełnionymi danymi jest w praktyce przygotowywany przez wyznaczonych pracowników jednostki.

Ponadto w tym samym orzeczeniu GKO wskazała, iż „prowadzenie prawidłowo ewidencji księgowej może być bowiem niewystarczające dla prawidłowego sporządzania sprawozdań budżetowych ze względu na niemożność prostego przeniesienia danych ujmowanych w systemie rachunkowości jednostki (zgodnie z ustawą o rachunkowości) do sprawozdań budżetowych podlegających reżimowi ustawy o finansach publicznych”. RKO stanęła więc na stanowisku, iż w celu prawidłowego wykazania kwot w sprawozdaniach budżetowych wymagane może być dokonywanie operacji na danych zawartych w ewidencji księgowej. Zatem warunkiem prawidłowego zachowania było po pierwsze wykazanie danych mających podlegać operacjom rachunkowym w ewidencji księgowej po drugie dokonanie tych operacji na danych (kwotach) pochodzących z tej ewidencji, czego w praktyce nie wykonano ograniczając się do przeniesienia wprost salda strony Ma konta 901 do kolumny 8 poszczególnych rocznych sprawozdań jednostkowych Rb 27S.

Mając na uwadze powyższe należy wskazać również, iż „czyn polegający na wykazaniu w sprawozdaniu danych niezgodnych z ewidencją księgową dotyczyć będzie wyłącznie tych części sprawozdań (zarówno jednostkowych jak i pozostałych), w których ujęte zostają wartości, których ustalenie wymaga wykorzystania przynajmniej jednej kwoty wynikającej z ewidencji księgowej prowadzonej przez jednostkę sektora finansów publicznych sporządzającą to sprawozdanie.

Konsekwentnie znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych określone w art. 18 pkt. 2 ustawy nie odnoszą się do danych wykazywanych w tych pozycjach sprawozdań jednostkowych, które są rezultatem operacji arytmetycznych dokonywanych na ujętych w tych sprawozdaniach danych pochodzących bezpośrednio z ewidencji (np. kwota wydatków ujętych łącznie dla działu klasyfikacji budżetowej stanowiąca sumę danych wykazanych w poszczególnych rozdziałach klasyfikacji budżetowej). W takim przypadku błędne umieszczenie kwoty w sprawozdaniu jest konsekwencją błędnych operacji na danych, które nie wynikają bezpośrednio z ewidencji księgowej” (orzeczenie GKO z 10 stycznia 2013 r. BDF1/4900/105/104/12/2971).

Z wykładni gramatycznej art. 18 pkt 2 ustawy o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych wynika, iż naruszeniem dyscypliny finansów publicznych nie jest nieprowadzenie ewidencji księgowej w ogóle lub prowadzenie jej nierzetelnie ani niesporządzenie sprawozdania finansowego, sporządzenie niezgodnie z przepisami ustawy lub zawarcie w tym sprawozdaniu nierzetelnych danych (L. Lipiec-Warzecha Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Komentarz wyd. II). W tym miejscu warto przywołać stanowisko GKO, w którym stwierdza, że „sprawozdania były zgodne z ewidencją księgową. Zupełnie inną kwestią jest fakt, że pierwotne dane zawarte w sprawozdaniach nie były zgodne ze stanem faktycznym (orzeczenie GKO z 18 czerwca 2007 roku., DF/GKO/Odw.-4900-29/33/07/1561). Zgodnie z tym stanowiskiem nie stanowi naruszenia dyscypliny finansów publicznych niewłaściwe prowadzenie ewidencji księgowej czy błędne ujęcie w księgach rachunkowych zdarzenia w przeciwieństwie do wykazania w sprawozdaniu innych kwot niż wynikające z ewidencji księgowej. Zatem naruszeniem będzie również wykazanie w sprawozdaniu danych poprawnych, zgodnych z faktycznym przebiegiem zdarzeń gospodarczych, ale nie wynikających z ewidencji księgowej. Dane zgodne z ewidencją to dane prawidłowo odzwierciedlone, we właściwych pozycjach sprawozdań budżetowych i wynikające z prowadzonej przez jednostkę ewidencji księgowej.

VI.

Rozpatrując stopień zawinienia Obwinionego – Pana (...) – Komisja stwierdziła, iż zgodnie z art. 19 ust. 2 ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finan-

sów publicznych, odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosi osoba, której można przypisać winę w czasie popełnienia naruszenia. Komisja Orzekająca stwierdziła, że zgodnie z art. 19 ust. 1 ustawy o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych Obwiniony ponosi winę z tytułu przypisanej Mu odpowiedzialności za popełnione czyny. Obwiniony nie wykazał, że przywołanych naruszeń nie można było uniknąć, zgodnie z art. 19 ust. 2 zdanie drugie ustawy.

Z zebranego materiału dowodowego oraz wyjaśnień składanych przez Obwinionego w trakcie postępowania wynika, iż obecnie sporządzane sprawozdania są zgodne z obowiązującymi przepisami w tym zakresie. Uwzględniając charakter naruszenia określonego art. 18 pkt 2 ustawy, należy wskazać, iż dołożenie należytej staranności wymagać będzie podjęcia działań zapewniających by wprowadzone dane w systemie rachunkowości jednostki sektora finansów publicznych generowane były w sposób zgodny z wymaganiami wynikającymi z konieczności właściwej prezentacji danych z ewidencji księgowej w sporządzanych sprawozdaniach budżetowych. Mając na uwadze obowiązki i uprawnienia kierownika jednostki wynikające również z ustawy o rachunkowości (art. 4 ust. 1) tej ustawy, jednostki obowiązane są stosować przyjęte zasady (politykę) rachunkowości rzetelnie i jasno przedstawiając sytuację majątkową i finansową oraz wynik finansowy. Kierownik jednostki określa zasady prowadzenia i politykę rachunkowości jednostki. Zgodnie natomiast z art. 4 ust. 5 ustawy o rachunkowości odpowiedzialnym za wykonywanie obowiązków w zakresie rachunkowości (obejmującej przyjęte zasady rachunkowości) jest kierownik jednostki. Na Obwinionym, jako kierowniku jednostki, spoczywał obowiązek wprowadzenia odpowiednich rozwiązań w zakresie przetwarzania danych ujętych w ewidencji księgowej na potrzeby realizacji obowiązków w zakresie sprawozdawczości budżetowej. W tym miejscu należy wskazać na dyrektywę art. 8 ust. 1 ustawy o rachunkowości, zgodnie z którą określając zasady (politykę) rachunkowości należy zapewnić wyodrębnienie w rachunkowości wszystkich zdarzeń istotnych do oceny sytuacji majątkowej i finansowej

Komisja nie stwierdziła więc przyczyn uniemożliwiających Obwinionemu wykonanie obowiązków w zakresie wykazania danych w sprawozdaniu zgodnych z ewidencją księgową, w szczególności dlatego, że na takie przyczyny nie wskazywał również Obwiniony. Wskazane przez Niego okoliczności w jakich popełniono naruszenie (niewłaściwe konto stanowiące podstawę wykazania w sprawozdaniach danych) nie może ekskulpować Obwinionego.

VII.

Dokonując oceny stopnia szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych, Komisja Orzekająca wzięła pod uwagę wagę naruszonych obowiązków przez Obwinionego jako kierownika jednostki i uznała, iż stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest większy niż znikomy, tym samym Komisja nie znalazła podstaw do zastosowania art. 28 ust. 1 ustawy o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych. Sprawozdawczość budżetowa jest 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. Wprawdzie nie doszło do uszczuplenia środków publicznych to jednak doszło do zakłócenia ładu finansów publicznych.

Uznając odpowiedzialność Pana (...) za wskazane w orzeczeniu naruszenia Komisja postanowiła zastosować środek nadzwyczajny jakim jest odstąpienie od wymierzenia kary. Odstępując od wymierzenia Obwinionemu kary, Komisja wzięła pod uwagę dotychczasową niekaralność Obwinionego za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (por. Np. orzeczenie GKO z dnia 15 stycznia 2004, DF/GKO/Odw.-2/2/2003, LEX nr 109815), a także fakt, iż był to błąd tego samego rodzaju powielany w kolejnych latach w odniesieniu do konkretnej podziałki klasyfikacji budżetowej. Komisja uznała, iż wymierzenie Obwinionemu nawet najłagodniejszej kary, jaka 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).

Regionalna Komisja Orzekająca – na podstawie art. 36 ust. 1 ustawy o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych – odstąpiła od wymierzenia kary uznając, iż samo postępowanie w sprawie o naruszenie dyscypliny finansów publicznych będzie adekwatne do rodzaju oraz stopnia zawinienia w przedmiotowej sprawie, a także spełniać będzie cele w zakresie indywidualnego i społecznego oddziaływania.

VIII.

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

II. Orzeczenia Głównej Komisji Orzekającej

6.

**Orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej
w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych
z dnia 21 lipca 2014 r.
sygn. akt BDF1/4900/51/55/RN-14/14**

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

Przewodniczący:	Członek GKO:	Marcin Krzywoszyński
Członkowie:	Członek GKO:	Władysław Budzeń (spr.)
	Członek GKO:	Artur Walasik
Protokolant:		Anna Jedlińska

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych Jacka Krawczyka,

po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 21 lipca 2014 r. odwołania wniesionego przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych na niekorzyść Obwinionego (...), od orzeczenia Regionalnej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi, z dnia 21 lutego 2014 r., sygn. akt: NDB-50/Ł/31/2013, w zakresie, w którym uniewinniono Obwinionego (...) - pełniącego w czasie zarzucanego naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Prezydenta Miasta (...) – od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 11 – ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych

rodzajów wydatków, poprzez wykorzystanie w grudniu 2009 r. oświatowej części subwencji ogólnej w kwocie 696.185,02 zł, przeznaczonej na pokrycie planowanych wydatków 2010 r., z naruszeniem wówczas obowiązujących: art. 165 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. Nr 249, poz. 2104 ze zm.) oraz art. 7 ust. 1 pkt 4 w zw. z art. 3 ust. 1 pkt 2 i art. 34 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego (Dz. U. z 2010 r. Nr 80, poz. 526 ze zm.), ponieważ zarzucanego czynu nie popełniono,

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529), uchyla orzeczenie w zaskarżonym zakresie i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez Regionalną Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi.

Pouczenie:

Od niniejszego orzeczenia środek zaskarżenia nie przysługuje.

Uzasadnienie

Regionalna Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Łodzi (zwana dalej RKO) orzeczeniem z dnia 21 lutego 2014 r., na podstawie art. 78 ust. 1 pkt. 1 w związku z art. 78 ust. 3 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U. z 2013 r. poz. 168 oraz z 2012 r. poz. 1529), zwanej dalej ustawą, uniewinniła Obwinionego (...), pełniącego w czasie zarzucanego czynu funkcję Prezydenta Miasta (...), od zarzutu naruszenia dyscypliny finansów publicznych, tj. popełnienia czynu określonego w:

1. art. 18 pkt. 1 ustawy, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy z dnia 29 września o rachunkowości, poprzez zaniechanie rozliczenia różnic inwentaryzacyjnych zaistniałych między stanem faktycznym w zakresie gruntów oraz prawa użytkowania wieczystego gruntów w odniesieniu do inwentaryzacji przeprowadzonej na dzień 31 grudnia 2009 r. z naruszeniem

art. 27 ust. 2 ustawy z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości,

2. art. 11 ustawy, zgodnie z którym naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia określonego ustawą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków, poprzez wykorzystanie w grudniu 2009 r. oświatowej subwencji ogólnej w kwocie 696.185,02 zł, przeznaczonej na pokrycie planowanych wydatków w roku 2010, z naruszeniem wówczas obowiązujących: art. 165 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych oraz art. 7 ust. 1 pkt. 4 w związku z art. 3 ust. 1 pkt. 2 i art. 34 ustawy z dnia 3 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, uznając, że zarzucanych czynów nie popełniono.

Powyższe orzeczenie zostało poprzedzone orzeczeniem RKO z dnia 10 grudnia 2012 r. o uniewinnieniu Obwinionego od czynów opisanych w analogiczny sposób, zaskarżonym przez Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych właściwego w sprawach rozpoznawanych przez Regionalną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy RIO w Łodzi (zwanego dalej Rzecznikiem) na niekorzyść Obwinionego. Orzeczenie RKO z dnia 10 grudnia 2012 r. zostało uchylone przez Główną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (zwaną dalej GKO) orzeczeniem z dnia 22 kwietnia 2013 r., a sprawa została przekazana do ponownego rozpoznania RKO.

W uzasadnieniu orzeczenia z dnia 21 lutego 2014 r., RKO wskazała, że w zakresie czynu polegającego na wykorzystaniu, w grudniu 2009 roku, części oświatowej subwencji ogólnej, w kwocie 696.185,02 zł, na pokrycie planowanych wydatków w 2010 r., GKO - rozpoznając sprawę 22 kwietnia 2013 r. - uznała, że przedmiotem upoważnienia do dokonania wydatku nie jest wyłącznie przeznaczenie środków. Zakres upoważnienia do dokonania wydatku jest oznaczony przez ustalenie kwoty, przeznaczenia oraz okresu, w jakim dokonano wydatku. Z istoty budżetu, jako planu rocznego w perspektywie rocznej, wynika uprawnienie do dysponowania środkami finansowymi w roku, jakiego dochody dotyczą. Kompetencja do dokonania wydatków z tych środków powstała dopiero w dniu 1 stycznia 2010 r., zaś dokonanie wydatku wcześniej jest dokonaniem wydatku bez upoważnienia.

RKO podkreśliła, że Rzecznik uznał argumentację obrony, że jest to rozwiązanie stosowane przez jednostki samorządu terytorialnego i dopuszczalne w świetle prawa, bowiem zdarzają się sytuacje, w których otrzymane środki są wydatkowane przez jednostkę jeszcze w grudniu tego samego roku ze względu na potrzebę uregulowania powstałych wcześniej zobowiązań. Środki te wydatkowane są na poczet przyszłych środków uzyskanych z tytułu udziałów w podatkach, które wpłyną do jednostki w styczniu roku następnego. W związku z powyższym, Rzecznik Dyscypliny ustalił kwotę objętą zarzutem naruszenia dyscypliny finansów publicznych z art. 11 ustawy, pomniejszając zakwestionowaną kwotę wydatkowanej subwencji o środki uzyskane z tytułu udziałów w podatkach, które wpłynęły w 2010 r., a dotyczyły dochodów za rok 2009. W efekcie Rzecznik uznał, że przekroczenie zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków wyniosło 696.185,02 zł.

W ocenie RKO, wniosek o ukaranie nie wskazywał czynu polegającego na przekroczeniu upoważnienia do dokonania wydatków ze środków publicznych. Wydatki będące przedmiotem zarzutu nie przekraczały planu finansowego, dokonywane były zgodnie z przeznaczeniem i w granicach kwot określonych planem finansowym danego roku budżetowego. Na pokrycie tych wydatków wykorzystano środki subwencji przeznaczonej na rok następny. Zdaniem RKO, wykorzystanie części środków subwencji oświatowej na rok następny na wydatki roku poprzedzającego nie wypełnia dyspozycji art. 11 ustawy, ponieważ nie stanowi dokonywania wydatków ze środków publicznych bez upoważnienia. Ustawodawca spenalizował czyny stanowiące naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w katalogu tych czynów nie ujął przypisania odpowiedzialności z powyższego tytułu.

Rzecznik, w dniu 9 kwietnia 2014 r., wniósł odwołanie - na niekorzyść Obwinionego, (...) - od orzeczenia RKO z dnia 21 lutego 2014 r., w części dotyczącej czynu określonego w art. 11 ustawy. W zakresie czynu określonego w art. 18 pkt 1 ustawy, orzeczenie to nie zostało zaskarżone.

W odwołaniu Rzecznik zarzucił RKO naruszenie:

1. art. 11 ustawy, poprzez błędną wykładnię wskazanego przepisu i uznanie, że dyspozycja normy prawnej zawartej w art. 11 nie obejmuje czynu polegającego na dokonaniu wydatków w 2009 r. ze środków publicznych stanowiących dochody roku 2010.

2. art. 150 ust. 2 ustawy, zgodnie, z którym w przypadku przekazania sprawy do ponownego rozpoznania wskazania GKO, co do dalszego postępowania, są wiążące dla komisji orzekającej, której sprawę przekazano.

W uzasadnieniu do odwołania Rzecznik stwierdził, że podziela ustalenia kontroli inspektorów RIO w Łodzi. Wskazał, że zgodnie z art. 165 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych budżet jednostki samorządu terytorialnego jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Zgodnie z art. 3 ustawy z dnia 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego jednym ze źródeł dochodów jest subwencja ogólna, a częścią tej subwencji jest subwencja oświatowa, która przekazywana jest w trybie i na zasadach określonych w art. 34 ust. 1 pkt 1 tej ustawy. Stosownie do powyższego, przekazana 22 grudnia 2009 r. subwencja oświatowa dotyczyła stycznia 2010 r. i stanowiła zaplanowane źródło dochodów oraz pokrycia wydatków 2010 r. W całości do końca 2009 r. powinna być zaewidencjonowana na koncie rozliczeń międzyokresowych, a gospodarowanie tymi środkami mogło nastąpić dopiero od dnia 1 stycznia 2010 r., na podstawie uchwały budżetowej na rok 2010 bądź projektu budżetu. Wydatkowanie środków finansowych w 2009 r., przeznaczonych na pokrycie planowanych wydatków w 2010 r., stanowiło naruszenie ww. przepisów oraz wypełniało znamiona naruszenia dyscypliny finansów publicznych, określonego w art. 11 ustawy.

Rzecznik wskazał, że uwzględnił argumentację Obrońcy Obwinionego (przedstawioną w oparciu o publikację (...)) i skorygował kwotę uznaną za przekroczenie zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków z 1.980.585, 32 do 696.185,02 zł (należy nadmienić, że wniosek o ukaranie dotyczył wydatków w łącznej kwocie 696.185,02 zł).

Rzecznik podniósł także, że orzeczeniem z 22 kwietnia 2013 r. GKO uchyliła pierwsze orzeczenie RKO (z 10 grudnia 2012 r.) dotyczące uniewinnienia Obwinionego od omawianego zarzutu. Rzecznik podkreślił, że RKO nie zastosowała się do wiążących zaleceń GKO i ponownie orzekając w sprawie, orzeczeniem z dnia 22 lutego 2014 r., także uniewinniła Obwinionego. Rzecznik nie zgodził się z argumentacją RKO zawartą w uzasadnieniu tego orzeczenia, dotyczącą zakresu naruszenia, o którym mowa a art. 11 ustawy. Za trafną uznał natomiast argumentację zawartą w uzasadnieniu orzeczenia GKO z dnia 22 kwietnia 2013 r.

GKO, po rozpoznaniu sprawy na rozprawie w dniu 21 lipca br. zważyła, co następuje.

W ocenie GKO, RKO – w uzasadnieniu orzeczenia z dnia 21 lutego 2014 r. – dokonała błędnej oceny stanu prawnego, tj. błędnej wykładni art. 11 (do 10 lutego 2012 r. art. 11 ust.1) ustawy. Ponadto RKO naruszyła art. 150 ust. 2 ustawy poprzez niezastosowanie się do wiążących wskazań GKO, zleconych przy przekazaniu sprawy do ponownego rozpatrzenia.

GKO, uchylając - orzeczeniem z dnia 22 kwietnia 2013 r. - orzeczenie RKO z dnia 10 grudnia 2012 r., jednoznacznie stwierdziła, że orzeczenie RKO w zakresie czynu określonego w art. 11 ustawy w ogóle nie poddaje się kontroli instancyjnej, gdyż z uzasadnienia nie wynikają przyczyny podjętego rozstrzygnięcia. Przedmiotem zarzutu nie było przyjęcie, że przekroczono zakres upoważnienia do dokonania wydatku poprzez wydatkowanie środków na cele nieujęte w budżecie jednostki. Zarzut dotyczył faktu, iż wydatki - ze środków, z których jakiegokolwiek wydatki mogły być realizowane dopiero po dniu 1 stycznia 2010 r. - zostały dokonane w roku 2009. Dla takiego zarzutu całkowicie bez znaczenia jest okoliczność, na jakie zobowiązania zostały przekazane środki. GKO dobitnie wskazała, że przedmiotem upoważnienia do dokonania wydatku nie jest wyłącznie przeznaczenie środków. Zakres upoważnienia do dokonania wydatku jest oznaczany przez ustalenie kwoty (czy nie przekracza limitu ustalonego w planie dla danego rodzaju wydatku i kompetencji osoby dokonującej wydatku), przeznaczenia (czy można było sfinansować dane wydatki konkretnymi środkami) oraz okresu, w jakim dokonywano wydatku. Użycie w roku 2009 środków, które są dochodami roku 2010 zawsze będzie się odbywało z naruszeniem kompetencji do ich wydawania. W uzasadnieniu orzeczenia z dnia 22 kwietnia 2014 r. GKO jasno określiła, że z istoty budżetu, jako planu finansowego w perspektywie rocznej, wynika uprawnienie do dysponowania środkami finansowymi w roku, jakiego dane dochody dotyczą. Nie ma znaczenia, kiedy środki zostały przekazane – w tym konkretnym wypadku od momentu otrzymania środków do dnia 1 stycznia 2010 r. jednostka nie miała prawa przeznaczać kwot subwencji na jakiegokolwiek wydatki, zarówno ujęte w planie finansowym jak i nieujęte w tym planie. Kompetencja do dokonywania wydatków z tych środków powstała dopiero w dniu 1 stycznia 2010 r., zaś dokonanie wydatku wcześniej jest dokonaniem wydatku bez upoważnienia. GKO podkreśliła, że w zakresie tego za-

rzutu fakt naruszenia przepisów prawa nie może budzić wątpliwości bez względu na to, jakie zobowiązania zostały sfinansowane – upoważnienie, jakim dysponował Obwiniony do dnia 31 grudnia 2009 r. środków tych nie obejmowało. GKO uznała odwołanie Rzecznika za całkowicie słuszne, w zakresie tego czynu. Uznając, że przypisanie odpowiedzialności jest uzasadnione GKO przekazała natomiast sprawę do ponownego rozpoznania ze względu na regulację art. 146 ust. 2 ustawy. W myśl tego przepisu GKO, w przypadku wniesienia odwołania na niekorzyść obwinionego, który został uniewinniony nie może wydać orzeczenia o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Jeżeli jednak uzna, że przypisanie tej odpowiedzialności jest uzasadnione, przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania.

RKO, rozpatrując skierowaną przez GKO do ponownego rozpoznania sprawę Obwinionego (...) i wydając orzeczenie z dnia 21 lutego 2014 r. nie uwzględniła treści art. 150 ust. 2 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. W myśl tego przepisu wskazania GKO, co do dalszego postępowania są wiążące dla komisji orzekającej, której sprawę przekazano. W uzasadnieniu orzeczenia z dnia 21 lutego 2014 r. RKO tylko przytoczyła częściowo stanowisko GKO, nie zastosowała się natomiast do jednoznacznej wykładni przepisów prawa – dotyczących omawianego zarzutu - dokonanej przez GKO. RKO w zasadzie nie podjęła nawet próby wskazania innych (niż podane w uzasadnieniu do orzeczenia RKO z dnia 10 grudnia 2012 r.) powodów, które mogłyby stanowić podstawę do uniewinnienia Obwinionego od czynu określonego w art. 11 ustawy. Zignorowała tym samym zalecenia i argumenty GKO, naruszając tym samym art. 150 ust. 2 ustawy.

Podkreślenia wymaga, że rozpoznając sprawę GKO nie może, co do zasady, wykroczyć poza granice określone złożonym odwołaniem i zaskarżonym orzeczeniem. Tym bardziej nie może wychodzić poza granice określone wnioskiem o ukaranie i rozważać, czy doszło do popełnienia czynów nieobjętych wnioskiem o ukaranie. Dlatego należy uznać, że rozważania RKO i Rzecznika, dotyczące uwzględnienia argumentacji obrońcy Obwinionego (przedstawionej w oparciu o publikację B. Bakalarskiej) i skorygowania – przez Rzecznika na etapie postępowania wyjaśniającego prowadzonego przez Rzecznika (przed złożeniem wniosku o ukaranie) - kwoty wydatków dokonanych z przekroczeniem upoważnienia do dokonywania wydatków z 1.980.585, 32 do 696.185,02 zł, nie odnoszą się bezpośrednio do czy-

nów rozpoznawanych w aktualnie prowadzonym postępowaniu.

GKO uznała natomiast, że ze środków oświatowej subwencji ogólnej, otrzymanej w grudniu danego roku a przeznaczonej na finansowanie wydatków w miesiącu styczniu roku następnego, jednostka samorządu terytorialnego nie może w grudniu (w miesiącu, w którym otrzymała środki) regulować żadnych zobowiązań (w tym wymagalnych). Zarówno art. 165 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (obowiązujący w czasie popełnienia zarzucanego czynu), jak i art. 211 ust. 1 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (obowiązujący w czasie orzekania), jednoznacznie stanowią, iż budżet jednostki samorządu terytorialnego jest rocznym planem dochodów i wydatków oraz przychodów i rozchodów tej jednostki. Oznacza to, że środki oświatowej subwencji ogólnej przekazanej w grudniu na finansowanie wydatków stycznia roku następnego zaliczają się do budżetu roku następnego.

Ponadto GKO zwraca uwagę, iż wykorzystując część ogólnej subwencji oświatowej przekazanej w grudniu 2009 r. na sfinansowanie zobowiązań 2009 r. naruszono postanowienia:

- pkt II.1.24 Załącznika nr 1 do Rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 28 lipca 2006 r. w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego oraz niektórych jednostek sektora finansów publicznych (Dz. U. Nr 142 poz.1020, z późn. zm.) obowiązującego w czasie popełnienia czynu oraz
- pkt II.1.17 Załącznika Nr 2 do rozporządzenia Ministra Finansów z dnia 5 lipca 2010 r w sprawie szczegółowych zasad rachunkowości oraz planów kont dla budżetu państwa, budżetów jednostek samorządu terytorialnego, jednostek budżetowych, samorządowych zakładów budżetowych, państwowych funduszy celowych oraz państwowych jednostek budżetowych mających siedzibę poza granicami Rzeczypospolitej Polskiej (Dz. U. Nr 128, poz. 861) obowiązującego w czasie orzekania.

Z przywołanych uregulowań wynika, że konto 909 – „Rozliczenia międzyokresowe”, służy ustaleniu stanu rozliczeń międzyokresowych, a rozporządzenie z 2010 r., jako przykład wydatków przyszłych okresów podaje subwencje i dotacje przekaza-

ne w grudniu dotyczące następnego roku budżetowego.

W ocenie GKO, nie do zaakceptowania są stwierdzenia RKO, że „wydatki będące przedmiotem zarzutu nie przekraczały planu finansowego dokonane były zgodnie z przeznaczeniem i w granicach kwot określonych planem finansowym danego roku budżetowego” oraz, iż „wykorzystanie części środków ogólnej subwencji oświatowej na rok następny na wydatki roku poprzedzającego nie wypełnia dyspozycji art. 11 ustawy, ponieważ nie stanowi dokonywania wydatków ze środków publicznych bez upoważnienia”. Podkreślenia wymaga, że upoważnienie do dokonywania wydatków, które posiadał Obwiniony dotyczyło wydatków roku 2009. GKO zwraca uwagę, że przez dokonywanie wydatków należy rozumieć przekazywanie środków pieniężnych, głównie z posiadanych rachunków bankowych, na podstawie udokumentowanych tytułów (dowodów księgowych) w granicach wielkości limitów określonych w planie finansowym jednostki. W razie niewystarczających limitów przed dokonaniem wydatku należy dokonać odpowiedniego – zgodnego z przepisami - przeniesienia wydatków. Oznacza to, że podstawą dokonania wydatku jest posiadanie na właściwym rachunku bankowym środków pieniężnych. Ogólna subwencja oświatowa, która wpłynęła 20 grudnia 2009 r. została zaksięgowana: Wn Rachunek budżetu (konto 133), Ma Rozliczenia międzyokresowe (konto 909). Po stronie Ma konta 909 księgowane są przychody finansowe stanowiące dochody przyszłych okresów, które powinny być wydatkowane (wykorzystywane) w ściśle określonych okresach. Wydatkowana 31 grudnia 2009 r. z oświatowej subwencji ogólnej kwota 1.980.585,32 zł została zaksięgowana Wn konto 909, Ma konto 240 Pozostałe rozrachunki. RKO w uzasadnieniu szczegółów przestawiła, co prawda takie księgowania, ale nie odniosła się negatywnie do zmniejszenia konta 909 o ww. kwotę, co oznaczało ewidentne wydatkowanie części środków pieniężnych z ogólnej subwencji oświatowej ujętych po stronie Ma konta 909 i przeznaczonych na styczeń 2010 r.

RKO, jako jeden z argumentów do ponownego uniewinnienia Obwinionego wskazała, iż wydatek ten mieścił się w granicach kwot określonych planem finansowym. GKO ponownie podkreśla, iż wydatki na sfinansowanie zobowiązań 2009 roku powstałych w dziale 758 Różne rozliczenia, rozdziale 75801 Część oświatowa subwencji ogólnej dla jednostek samorządu terytorialnego, w § 292 Subwencja ogólna z budżetu państwa nie mogły być sfinansowane (pokryte) z ogólnej subwencji

oświatowej przekazanej w grudniu 2009 r. na sfinansowanie wydatków miesiąca stycznia 2010 r.

GKO tym samym za trafny uznała - zawarty w odwołaniu Rzecznika - zarzut naruszenia przez RKO art. 11 (do dnia 10 lutego 2012 r. art. 11 ust. 1) ustawy poprzez dokonanie błędnej wykładni tego przepisu przez uznanie, że dyspozycja normy prawnej nie obejmuje czynu polegającego na dokonaniu wydatków w roku 2009 ze środków publicznych stanowiących dochody roku 2010.

W czasie popełnienia czynu art. 11 ust. 1 ustawy stanowił, że naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia. Dokonując wydatków ze środków oświatowej subwencji ogólnej przeznaczonych na miesiąc styczeń 2010 r. – 31 grudnia 2009 r. - Obwiniony nie miał upoważnienia do takiego działania, zatem wypełniał tym działaniem znamiona czynu określonego w przywołanym przepisie.

W czasie orzekania art. 11 ustawy stanowi, że naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia lub z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków. Nawet uznanie, że Obwiniony dokonując wydatków w dniu 31 grudnia 2009 r. nie przekroczył kwot określonych w uchwale budżetowej czy planie finansowym nie może stanowić podstawy do jego uniewinnienia, ponieważ wydatków dokonał z naruszeniem przepisów dotyczących wydatkowania oświatowej subwencji ogólnej, a więc wypełnił znamiona czynu określonego w tym przepisie.

Mając powyższe na uwadze, GKO orzekła, jak w sentencji.

III. Orzeczenia sądów administracyjnych

7.

Wyrok

Naczelnego Sądu Administracyjnego z dnia 18 lutego 2014 r., sygn. akt II GSK 1981/12

Naczelnny Sąd Administracyjny w składzie:

Przewodniczący	Sędzia NSA	Tadeusz Cysek (spr.)
	Sędzia NSA	Krystyna Anna Stec
	Sędzia del. WSA	Zbigniew Czarnik
Protokolant		Beata Kłosowska

po rozpoznaniu w dniu 18 lutego 2014 r. na rozprawie w Izbie Gospodarczej skargi kasacyjnej (X), (Y) od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 10 lipca 2012 r. sygn. akt V SA/Wa 839/12 w sprawie ze skargi (X), (Y) na orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 12 stycznia 2012 r. nr BDF1/4900/109/116-117/11/3546 w przedmiocie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

1. oddala skargę kasacyjną,
2. zasądza solidarnie od (X) i (Y) na rzecz Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych 120 (sto dwadzieścia) złotych tytułem zwrotu kosztów postępowania kasacyjnego.

Uzasadnienie

Objętym skargą kasacyjną wyrokiem z dnia 10 lipca 2012 r. Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie oddalił skargę (Y) oraz (X) na orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych

z dnia 12 stycznia 2012 r., nr BDF1/4900/109/116-117/11/3546 w przedmiocie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Sąd I instancji za podstawę rozstrzygnięcia przyjął następujące ustalenia.

W dniu 9 lipca 2009 r. wpłynęło do Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych przy Ministrze Zdrowia zawiadomienie o naruszeniu dyscypliny finansów publicznych w (...) Inspektoracie Sanitarnym w (...) (dalej: IS), przekazane przez Szefa Kancelarii Prezesa Rady Ministrów (pismo z dnia 8 lipca 2009 r. znak DKN-583-I 1(14)/09 wraz z załącznikami).

Po przeprowadzeniu czynności sprawdzających, Rzecznik Dyscypliny wszczął wobec skarżących postępowanie wyjaśniające w zakresie okoliczności wskazujących na naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

Resortowa Komisja Orzekająca orzeczeniem z dnia 30 czerwca 2011 r. sygn. akt RKO-25/2009 uznała (Y) i (X) za odpowiedzialnych nieumyślnych naruszeń dyscypliny finansów publicznych określonych wart. 11 ust. 1 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (tj. Dz. U. z 2005 r. Nr 14, poz. 114 ze zm., dalej: u.d.f.p.), i polegających na dokonaniu wydatków ze środków publicznych będących w dyspozycji IS w (...) z przekroczeniem zakresu upoważnienia, co stanowiło naruszenie zasad dokonywania wydatków publicznych, określonych w momencie popełnienia czynów zabronionych wart. 35 ust. 1 ustawy z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2005 r. Nr 249, poz. 2104, dalej: u.f.p.), a obecnie wart. 44 ust. 1 pkt 3 ustawy z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz. U. z 2009 r. Nr 157, poz. 1240 ze zm., dalej: u.f.p. z 2009 r.), opisanych w tabeli.

Komisja Orzekająca na podstawie art. 31 ust. 1 pkt 1 u.d.f.p. wymierzyła (Y) za czyny opisane w pkt 1 karę łączną upomnienia i na podstawie art. 167 ust. 1 u.d.f.p. obciążyła go kosztami postępowania w kwocie 282,27 zł. Natomiast na podstawie art. 167 ust. 1 u.d.f.p. obciążyła (X) kosztami postępowania w kwocie 282,27 zł.

Komisja stwierdziła, iż w okresie, którego dotyczą zarzuty objęte wnioskiem o ukaranie, tj. od 28 czerwca 2007 r. do 27 lutego 2009 r., (Y) pełnił funkcję Dyrektora (...) IS w (...), natomiast (X) pełniła funkcję Dyrektora Biura (...) Inspektora Sanitarnego. Komisja ustaliła, iż w dniu 26 października 2006 r. IS zawarł umowę

najmu z Centrum Obsługi Kancelarii (...) i był zobowiązany do zapłaty czynszu, a zakwaterowany pracownik IS był zobowiązany do uiszczania opłat za media. Ponadto Komisja ustaliła, iż (V) pracownik IS złożył w dniu 31 sierpnia 2006 r. dyspozycję, zgodnie, z którą IS miał dokonywać z jego wynagrodzenia potrąceń składek na rzecz Okręgowej Izby Lekarskiej w (...).

W orzeczeniu przedstawiono zestawienie wydatków ze środków publicznych będących w dyspozycji IS, które (Y) akceptował osobiście. Komisja ustaliła, iż wydatki te, z wyjątkiem zapłaty za czynsz z tytułu umowy najmu z dnia 26 października 2006 r., dokonywane były na pokrycie prywatnych zobowiązań pracowników IS, tj. (Q) i (V). Wydatki te były następnie potrącane z wynagrodzenia tych pracowników. Jedynie w odniesieniu do wypłaty składek na rzecz Okręgowej Izby lekarskiej w (...) ustalono, iż wypłata tych składek była dokonywana w dniu wypłaty wynagrodzenia. W tym też dniu były one potrącane z wynagrodzenia pracownika (V). Komisja ustaliła również, iż w dniu 1 września 2008 r. doszło do wypłaty z kasy IS gotówki w kwocie 650 zł tytułem zapłaty wynagrodzenia (V) za miesiąc wrzesień 2008 r., którą akceptował osobiście obwiniony.

Ponadto w orzeczeniu Komisja przedstawiła zestawienie wydatków ze środków publicznych będących w dyspozycji IS, które akceptowała osobiście (X). Komisja wskazała, iż wydatki te, z wyjątkiem zapłaty za czynsz z tytułu umowy najmu z dnia 26 października 2006 r., dokonywane były na pokrycie prywatnych zobowiązań pracowników IS. Wydatki te były następnie potrącane z wynagrodzenia tych pracowników. Jedynie w odniesieniu do wypłaty składek na rzecz Okręgowej Izby lekarskiej w (...) ustalono, iż wypłata tych składek była dokonywana w dniu wypłaty wynagrodzenia. W tym też dniu były one potrącane z wynagrodzenia pracownika (V).

Mając powyższe na uwadze Komisja stwierdziła, iż w przypadku potrąceń dotyczących składek odprowadzanych na rzecz Okręgowej Izby Lekarskiej w (...) dokonywane były one na podstawie indywidualnej dyspozycji pracownika zgodnie z art. 91 kodeksu pracy. Podobnie brak jest znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych w odniesieniu do czynów polegających na regulowaniu przez IS należności z tytułu czynszu najmu na podstawie umowy najmu z 26 października 2006 r. Zakwaterowany pracownik był zobowiązany uiszczać opłaty za media, zatem w przypadkach regulowania przez IS zobowiązań z tego tytułu dochodziło do przekroczenia zakresu upoważnienia do dokonywania wydatków.

W odniesieniu do pozostałych czynów objętych wnioskiem o ukaranie zdaniem Komisji doszło do regulowania prywatnych zobowiązań pracowników. Okoliczności, w jakich dokonywane były powyższe wypłaty w żadnym stopniu nie uzasadniają poglądu obwinionych, iż miały one charakter wypłaty wynagrodzenia.

Główna Komisja Orzekająca (dalej: GKO), w wyniku rozpatrzenia odwołania, orzeczeniem z dnia 12 stycznia 2012 r. utrzymała w mocy ww. orzeczenie Resortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy Ministrze Zdrowia. Zdaniem GKO, oboje obwinieni ponoszą odpowiedzialność za realizację wniosków w sposób, jaki nie powinien mieć miejsca w jednostce sektora finansów publicznych. GKO podzieliła argumentację przedstawioną w uzasadnieniu do orzeczenia Resortowej Komisji Orzekającej.

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie stwierdził, że Główna Komisja Orzekająca zasadnie orzekła, iż skarżący (Y) i (X) swoim działaniem wypełnili znamiona czynu określonego w art. 11 ust. 1 u.d.f.p. W toku postępowania organy prawidłowo wykazały, iż skarżący dokonując wydatków ze środków publicznych, jako pracownicy jednostki sektora finansów publicznych, którym powierzono określone obowiązki w zakresie gospodarki finansowej, działali z przekroczeniem zakresu upoważnienia.

Sąd I instancji wskazał, że dokonywanie wydatków angażujących środki publiczne wiąże się z odpowiedzialnością prawną m.in. za naruszenie dyscypliny finansów publicznych na podstawie u.d.f.p. Do deliktów finansowych związanych z dokonywaniem wydatków należy m.in. dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia (art. 11 ust. 1 ustawy). Zakres podmiotowy upoważnienia do dokonania wydatku ze środków publicznych wyznacza ogólna norma kompetencyjna (art. 44 ust. 1 u.f.p.) zgodnie, z którą kierownik jednostki sektora finansów publicznych odpowiada za całość gospodarki finansowej, a zatem również za dokonywanie wydatków ze środków publicznych. Kierownik jednostki może powierzyć, w trybie art. 44 ust. 2 u.f.p., określone obowiązki w zakresie dokonywania wydatków jednostki sektora finansów publicznych pracownikom tej jednostki. Przedmiotowy zakres upoważnienia do dokonania wydatku wyznaczany jest przez istnienie podstawy prawnej wydatku, przeznaczenia (celu) wydatkowania środków, ich wysokości, wynikającej z ustalonych planów finansowych i wielkości określonych w odpowiednich podziałkach klasyfikacji bu-

dżetowej oraz terminu, do którego wydatkować można środki.

Sąd I instancji podzielił stanowisko organów, iż nie można było w dyspozycji pracowników zlecających regulowanie ich prywatnych (w zasadzie wyłącznie cywilnoprawnych zobowiązań typu: zapłata za czynsz, media, telefony, obozy wypoczynkowe itp.) w terminach wymagalności płatności tych zobowiązań - w ciągu całego miesiąca kalendarzowego potraktować, jako wniosków o wypłatę zaliczek na poczet wynagrodzenia.

Sąd I instancji wskazał, iż mimo braku stosownego zapisu w Regulaminie Pracy (...) dotyczącego możliwości dokonywania wypłat na poczet przyszłego wynagrodzenia pracownika, przed terminem jego wymagalności tzw. „zaliczek”, taką możliwość należało dopuścić na podstawie zapisów kodeksu pracy (art. 85 § 1 k.p.). Jednak Sąd I instancji nie mógł uznać pisma o treści - przykładowo „Proszę o wykonanie przelewu pieniężnego na rzecz (...) w kwocie 1180 zł tytułem zapłaty za obóz « (...)» od 6 do 19 lipca 2008 r. oraz potrącenie z mojego wynagrodzenia za miesiąc lipiec br., wyżej wymienionej kwoty” - za wniosek o wypłatę „zaliczki” na poczet miesięcznego wynagrodzenia, przed terminem jego wymagalności. Sąd przyjął, że takie oświadczenia podlegają ocenie, zgodnie z regułami zawartymi w art. 65 § 1 kodeksu cywilnego (w zw. z art. 300 kodeksu pracy). Z dosłownej treści pism, na podstawie, których regulowano cywilnoprawne zobowiązania dwóch pracowników, nie wynikało, iż były to wnioski o zaliczkową wypłatę wynagrodzenia za kolejne miesiące. Zdaniem Sądu dysponowanie środkami przeznaczonymi na wynagrodzenia, przez akceptowanie stosownych wypłat, przed terminem wymagalności tych wynagrodzeń (zgodnie z Regulaminem pracy IS z dnia 30 grudnia 2004r. wypłata wynagrodzenia następuje do 29 dnia każdego miesiąca) było działaniem z przekroczeniem upoważnienia, o którym mowa w art. 35 ust. 1 u.f.p, (art. 44 ust. 1 pkt 3 u.f.p, z 2009 r.). Działanie obwinionych polegało na przekroczeniu zakresu upoważnienia.

W ocenie Sądu I instancji, Komisja szczegółowo przedstawiła motywy wydanego rozstrzygnięcia, dokonując prawidłowej interpretacji wskazanego przepisu. Podała też, co należy rozumieć pod pojęciem wydatku bez upoważnienia bądź też z jego przekroczeniem i wywody Komisji w tym zakresie Sąd uznał za logiczne i wyczerpujące. Zostały one następnie w sposób prawidłowy odniesione do ustalonego w sprawie stanu faktycznego. Jak wskazał Sąd I instancji, organ wyczerpująco zebrał

i wszechstronnie rozpatrzył materiał dowodowy. Wnioski organu wyprowadzone z zebranego w sprawie materiału dowodowego nie wykraczały poza swobodną ocenę dowodów, a więc nie stanowiły naruszenia prawa. Uzasadnienie zaskarżonego orzeczenia spełniło również wymogi określone wart. 137 u.d.f.p.

(Y) oraz (X) złożyli skargę kasacyjną od wyroku WSA w Warszawie, zaskarżając go w całości. Wnieśli o jego uchylenie w całości i orzeczenie, że skarżący są niewinni zarzucanych im czynów bądź uchylenie zaskarżonej decyzji i przekazanie sprawy do ponownego rozpoznania przez Sąd I instancji. Wnieśli także o zasądzenie kosztów postępowania kasacyjnego, w tym kosztów zastępstwa procesowego.

Skargę kasacyjną oparto na jednej z obu podstaw kasacyjnych przewidzianych w art. 174 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tj. Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm. dalej: p.p.s.a.).

Zaskarżonemu orzeczeniu zarzucono w trybie art. 174 pkt 1 p.p.s.a., naruszenie prawa materialnego poprzez błędną interpretację:

- a) art. 11 u.d.f.p,
- b) art. 35 ust. 1 u.f.p. obecnie art. 44 ust. 1 pkt 3 u.f.p. z 2009 r.,
- c) art. 85 § 1 kodeksu pracy.
- d) Regulaminu Pracy IS z 30 grudnia 2004 r.

Zdaniem skarżących wydatki zarzucane im, jako dokonane z przekroczeniem upoważnienia dokonywane były zgodnie z planem finansowym, celem i w wysokości w nim przewidzianej oraz zgodnie z upoważnieniem do ich dokonywania i w zakresie tego upoważnienia.

Pracownicy zgodnie z art. 85 k.p. mają prawo do otrzymywania zaliczek na poczet swojego przyszłego wynagrodzenia. Istotnym elementem wniosku jest fragment o wyrażeniu zgodny na zaliczenie tejże zaliczki na poczet najbliższego wynagrodzenia, a nie to, na jaki cel i na jakie konto zaliczka ma być przelana. Art. 65 k.c. potwierdza, iż treść wniosku należy interpretować zgodnie z okolicznościami, w jakich zostało oświadczenie woli złożone, z zasadami współżycia społecznego i ustalonymi zwyczajami.

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje:

Stosownie do treści art. 183 § 1 p.p.s.a. Naczelny Sąd Administracyjny (dalej:

NSA lub Sąd II instancji) rozpoznaje sprawę w granicach skargi kasacyjnej, biorąc z urzędu pod uwagę przyczyny nieważności postępowania sądownoadministracyjnego. W rozpoznawanej sprawie nie wystąpiły okoliczności skutkujące nieważnością postępowania, zatem zaistniały podstawy do rozpoznania skargi kasacyjnej.

Z treści art. 174 pkt 1 i 2 p.p.s.a. wynika, że skargę kasacyjną można oprzeć na naruszeniu prawa materialnego, które może polegać na błędnej jego wykładni lub niewłaściwym zastosowaniu albo na naruszeniu przepisów postępowania, jeżeli mogło mieć ono istotny wpływ na wynik sprawy.

Skarga kasacyjna, jako podstawę kasacyjną wskazuje naruszenie przepisów prawa materialnego, przy czym nie odnosi się do naruszenia konkretnych przepisów p.p.s.a., ale ogranicza się tylko do konkretnych przepisów stosowanych w postępowaniu przez Komisje obu instancji i w tym zakresie podnosi naruszenie art. 11 u.d.f.p. oraz art. 35 ust. 1 u.f.p. i art. 85 § 1 k.p. Zdaniem wnoszących skargę kasacyjną, WSA w Warszawie naruszył powołane w zarzucie przepisy przez błędną ich wykładnię, czyli przypisanie skarżącym odpowiedzialności dyscyplinarnej za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w sytuacji, gdy do takiego naruszenia nie doszło bo skarżący działali zgodnie z treścią art. 35 ust. 1 u.f.p. art. 85 § 1 k.p., a to oznacza, że mogli wypłacać zaliczki na poczet przyszłego wynagrodzenia, gdyż takie działanie nie pozostaje w sprzeczności z wymogiem przestrzegania dyscypliny w finansach publicznych.

NSA nie może podzielić takiego stanowiska, co w konsekwencji musi prowadzić do oddalenia skargi kasacyjnej. W pierwszej kolejności Sąd II instancji wskazuje, że postawienie zarzutu naruszenia prawa materialnego wymaga odniesienia podnoszonych w skardze uchybień do wyroku, który jest przedmiotem kontroli w postępowaniu kasacyjnym. Brak takiego powiązania przepisów stosowanych przez organ z przepisami stosowanymi przez Sąd jest formalnym uchybieniem skargi kasacyjnej, przy czym możliwym do konwalidowania ze względu na treść uzasadnienia skargi, z której wynika, że skarżący kwestionują poprawność stosowania przez Sąd I instancji art. 151 p.p.s.a., który oddalił skargę w sytuacji, gdy nie było podstaw do takiego orzekania.

Z tego powodu Sąd II instancji może merytorycznie odnieść się do zarzutów przedstawionych w skardze (zob. uchwała NSA z dnia 26 października 2009 r. I OPS 10/09 ONSAiWSA 2010, nr 1, poz. 1). W tym zakresie NSA stwierdził, że wyrok WSA w

Warszawie nie narusza prawa, a to oznacza, że Sąd I instancji poprawnie wyłożył treść art. 35 ust. 1 u.f.p. w związku z art. 85 § 1 k.p. Zgodzić należy się z WSA w Warszawie, że wynikające z art. 85 § 1 k.p. prawo pracownika do otrzymywania zaliczki na poczet przyszłego wynagrodzenia nie może być rozumiane, jako swoisty sposób „kredytowania” prywatnych zobowiązań pracownika, gdyż z treści oświadczeń zlecających wypłatę takich należności, a będących podstawą ustalenia odpowiedzialności dyscyplinarnej skarżących, nie wynika, że wypłaty są zaliczkami na poczet przyszłego wynagrodzenia pracownika za konkretny miesiąc, w którym tej osobie przysługuje określone wynagrodzenie. Zdaniem NSA przyjęcie wypłaty zaliczki, jako zgodnej z prawem wymaga jednoznacznego jej powiązania z wynagrodzeniem. Idzie o to, by można ustalić w sposób niebudzący wątpliwości, że konkretna suma pobrana, jako zaliczka ma pomniejszyć przyszłe wynagrodzenie i w razie ewentualnego sporu między pracownikiem i pracodawcą nie było wątpliwości, co do charakteru pobranych kwot. W rozpoznawanej sprawie taka sytuacja nie występuje, gdyż z oświadczeń będących podstawą wypłaty zaliczki nie wynika, że jest to część wynagrodzenia wypłacona w terminie wcześniejszym niż wynagrodzenie. Z tego powodu należy zgodzić się ze stanowiskiem Sądu I instancji, że organy dyscyplinarne trafnie zinterpretowały treść przepisów prawa i przyjęły, że wypłata środków publicznych w celu realizacji prywatnych zobowiązań pracowników IS, bez wyraźnego wykazania, że jest to zaliczka na poczet przyszłego wynagrodzenia, musi być traktowana, jako działanie z przekroczeniem upoważnienia wynikającego z treści art. 35 ust. 1 u.f.p. obowiązującej w chwili dokonania tych wypłat, a to oznacza, że WSA w Warszawie nie naruszył prawa, przyjmując, że takie działanie jest naruszeniem dyscypliny finansów publicznych skutkującym odpowiedzialnością dyscyplinarną.

Ponieważ skarga kasacyjna wyznacza granice kierunek kontroli zaskarżonego orzeczenia, to NSA był zobowiązany odnieść się do skarżonego wyroku w zakresie wskazanym w zarzucie. Z tego punktu widzenia Sąd II instancji nie dopatrywał się tych naruszeń, które podniesiono w skardze kasacyjnej, a przez to uznał, że są one nieuzasadnione.

Mając na uwadze powyższe oraz treść art. 184 p.p.s.a., NSA orzekł jak w sentencji.

O kosztach postępowania orzeczono stosownie do treści art. 204 pkt 1 p.p.s.a.

8.
Wyrok
Naczelnego Sądu Administracyjnego
z dnia 3 czerwca 2014 r.,
sygn. akt II GSK 599/13

Naczelnny Sąd Administracyjny w składzie:

Przewodniczący	Sędzia NSA	Magdalena Bosakirska
	Sędzia NSA	Anna Robotowska
	Sędzia del. WSA	Zbigniew Czarnik (spr.)
Protokolant		Anna Ważbińska

po rozpoznaniu w dniu 3 czerwca 2014 r. na rozprawie w Izbie Gospodarczej skargi kasacyjnej (...) od wyroku Wojewódzkiego Sądu Administracyjnego w Warszawie z dnia 18 grudnia 2012 r. sygn. akt V SA/Wa 1812/12 w sprawie ze skargi (...) na orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych z dnia 19 kwietnia 2012 r. nr BDF1/4900/27/25/12/570 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 (sto osiemdziesiąt) zł tytułem kosztów postępowania kasacyjnego.**

Uzasadnienie

Wojewódzki Sąd Administracyjny w Warszawie (dalej: WSA w Warszawie lub Sąd I instancji) wyrokiem z dnia 18 grudnia 2012 r., sygn. akt V SA/Wa 1812/12 oddalił skargę (...) na orzeczenie Głównej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej: GKO albo Komisja) z dnia 19 kwietnia 2012 r., sygn. akt BDF1/4900/27/25/12/570 o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

I

Z uzasadnienia wyroku wynika, że Sąd I instancji przyjął za podstawę rozstrzygnięcia następujące ustalenia.

Orzeczeniem z dnia 16 grudnia 2011 r., sygn. akt ZDB-4100-44/2011 Regionalna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych przy Regionalnej Izbie Obrachunkowej w Opolu (dalej: RKO) działając na podstawie art. 42 ust. 1, art. 51 oraz art. 135 ustawy z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (tj.: Dz. U. z 2013 r., poz. 168), dalej: u.d.f.p.:

1. uznała (...) odpowiedzialnym za nieumyślne naruszenie dyscypliny finansów publicznych w (...) określone wart. 18 pkt 2 u.d.f.p., polegające na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r., co było 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 ze zrn.), dalej: rozporządzenie MF z dnia 4 marca 2010 r.;
2. stosując art. 36 ust. 1 u.d.f.p. odstąpiła od wymierzenia kary;
3. stosując art. 167 ust. 1 u.d.f.p. orzekła o zwrocie kosztów na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 282,27 zł.

Uzasadniając rozstrzygnięcie RKO podkreśliła, że fakt naruszenia dyscypliny finansów publicznych przez (...) był niewątpliwy, natomiast stwierdzone naruszenie było nieumyślne, ponieważ niesporządzone sprawozdania, jako „zerowe”, nie wpłynęły na zniekształcenie stanu finansów publicznych (...), co przemawiało za odstąpieniem od wymierzenia kary.

Orzeczeniem z dnia 19 kwietnia 2012 r. GKO uchyliła orzeczenie RKO w zakresie pkt 1 i uznała (...) odpowiedzialnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w art. 18 pkt 2 u.d.f.p., polegającego na niesporządzeniu jednostkowych sprawozdań (...) za okres od 1.01.2010 r. do 30.06.2010 r., co było 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 MF z dnia 4 marca 2010 r., a w zakresie pkt 2 i 3 utrzymała w mocy orzeczenie RKO. Z treści uzasadnienia orzeczenia GKO

wynika, że stan faktyczny sprawy został ustalony prawidłowo. Strona, będąc kierownikiem jednostki sektora finansów publicznych była odpowiedzialna za sprawozdawczość (...) i nie miało znaczenia powierzenie obowiązków z tym zakresie innej osobie, niewiedza strony i błąd, co do tego, że część sprawozdań nie została sporządzona. Zgodnie z prawem sprawozdania miały być sporządzone i przekazane właściwemu organowi. Zdaniem GKO odpowiedzialności strony nie zniósł fakt, że sprawozdania te były „zerowe”. Ta okoliczność została uwzględniona poprzez odstąpienie od wymierzenia kary. GKO wyjaśniła, że nowelizacja u.d.f.p., która weszła w życie z dniem 11 lutego 2012 r. zniosła podział czynów stanowiących naruszenie dyscypliny finansów publicznych na popełnione umyślnie i nieumyślnie, a skoro znowelizowana u.d.f.p. zachowała winę, jako podstawę odpowiedzialności to w sytuacji przypisania stronie winy należało stosować ustawę nową, bo ustawa poprzednio obowiązująca nie była w tym zakresie dla strony względniejsza. Z tych powodów orzeczenie RKO musiało zostać uchylone w pkt 1, a w pozostałym zakresie utrzymane w mocy.

W skardze do WSA w Warszawie (...) wniósł o uchylenie orzeczeń organów obu instancji i umorzenie postępowania oraz zasądzenie kosztów postępowania według norm prawem przepisanych. Argumentował, że obowiązki w zakresie rachunkowości powierzył księgowemu, a gdy tylko dowiedział się o niesporządzeniu i niezłożeniu wymaganych sprawozdań, podjął stosowne działania w celu wyeliminowania nieprawidłowości. W jego ocenie brak tych sprawozdań nie skutkował uszczupleniem środków publicznych, zaś stopień szkodliwości czynu był znikomy.

W odpowiedzi na skargę Komisja wniosła o jej oddalenie podtrzymując stanowisko zawarte w zaskarżonym orzeczeniu.

Wyrokiem z dnia 18 grudnia 2012 r. WSA w Warszawie skargę oddalił.

Sąd I instancji podkreślił, że zgodnie z utrwalonym stanowiskiem judykatury sprawozdanie budżetowe powstaje z chwilą złożenia na nim podpisu przez kierownika jednostki niezależnie od tego, kto technicznie je sporządził. Podpis kierownika jednostki na tym sprawozdaniu oraz czynności skutecznego pod względem prawnym przekazania sprawozdania odbiorcy są czynnościami z zakresu reprezentacji jednostki. Wobec tego, w ocenie Sądu, nie mogły odnieść skutku wyjaśnienia skarżącego dotyczące powierzenia obowiązków w zakresie sprawozdawczości księgowemu.

Mając na uwadze powyższe oraz treść art. 28 ust. 1 i 1a u.d.f.p. Sąd I instancji uznał, że czynowi, którego dopuścił się skarżący nie można było przypisać znikomego stopnia szkodliwości dla finansów publicznych. Czyn ten z mocy art. 18 pkt 2 ustawy stanowił naruszenie prawa podlegające penalizacji, które polegało na niesporządzeniu i nieprzekazaniu przez skarżącego sprawozdań, a zatem nie miał do niego zastosowania art. 26 ust. 1 u.d.f.p. Treść ust. 2 tego artykułu wskazuje na stosowanie ust. 1 odpowiednio do działania lub zaniechania określonego w art. 18 pkt 2, ale odnosi się tylko do działań lub zaniechań prowadzących do wykazania w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Tylko wówczas można mówić o rozbieżności pomiędzy danymi wynikającymi z ewidencji księgowej a wykazanymi w sprawozdaniu i odnosić je do kwoty minimalnej z art. 26 ust. 1 i 3 u.d.f.p.

Sąd wskazał ponadto na starania skarżącego o niezwłoczne wyeliminowanie nieprawidłowości oraz fakt, że nie doszło do uszczuplenia środków publicznych, gdyż sprawozdania były „zerowe”. Wzięcie pod uwagę tych okoliczności przez organy trafnie skutkowało odstąpieniem do wymierzenia skarżącemu kary w oparciu o treść art. 36 ust. 1 i 2 u.d.f.p.

Z wymienionych powodów WSA w Warszawie stwierdził, że objęte skargą orzeczenia organów odpowiadały prawu.

II

Skargę kasacyjną złożył (...).

Wyrok zaskarżył w całości. Wniósł o jego uchylenie i uwzględnienie skargi poprzez uchylenie orzeczenia GKO oraz zasądzenie kosztów postępowania za obie instancje.

Wnoszący skargę kasacyjną działając na podstawie art. 174 pkt 1 ustawy z dnia 30 sierpnia 2002 r. - Prawo o postępowaniu przed sądami administracyjnymi (tj.: Dz. U. z 2012 r., poz. 270 ze zm.), dalej: p.p.s.a. zaskarżonemu wyrokowi zarzucił naruszenie prawa materialnego poprzez błędną wykładnię art. 26 u.d.f.p. polegającą na uznaniu, że ust. 2 tego artykułu mówiący o stosowaniu ust. 1 odpowiednio do działania lub zaniechania określonego w art. 18 pkt 2 odnosi się do działań lub zaniechań prowadzących do wykazania w sprawozdaniu danych niezgodnych

z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, a więc zawężeniu odpowiedniego stosowania ust. 1 w stosunku do normy określonej wart. 18 pkt 2 ustawy. Tym samym poprzez błędną wykładnię art. 26 u.d.f.p. WSA w Warszawie uznał skarżącego winnym naruszenia dyscypliny finansów publicznych i oddalił skargę na orzeczenie GKO.

Uzasadniając zarzut skarżący stwierdził, że zaskarżony wyrok Sądu I instancji narusza prawo i powinien zostać uchylony, bo znowelizowany art. 26 ust. 2 u.d.f.p. stanowi o odpowiednim stosowaniu art. 26 ust. 1 do wszystkich działań i zaniechań, które wskazano wart. 18 pkt 2, tj. do niesporządzenia lub nieprzekazania w terminie sprawozdania albo do wykazania w sprawozdaniu danych niezgodnych z ewidencją księgową. Słowo „zaniechanie” oznacza w języku polskim zaprzestanie czegoś, zrezygnowanie z czegoś, powstrzymanie się od działania, które na podstawie określonej normy prawnej powinno nastąpić.

Skarżący kasacyjnie podkreślił, że z analizy gramatycznej art. 26 ust. 2 i art. 18 pkt 2 u.d.f.p. nie wynika, aby odpowiednie stosowanie art. 26 ust. 1 odnosiło się jedynie do części działań i zaniechań określonych wart. 18 pkt 2. Gdyby taki był zamiar ustawodawcy, to miał on możliwość, przez użycie innej stylistyki, wyraźnego zaznaczenia, że wyłączenie z odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych dotyczy tylko sprawozdań złożonych w terminie i różniących się z ewidencją księgową. Skoro tego nie uczynił, to odpowiednie stosowanie art. 26 ust. 1 odnosi się do wszystkich działań i zaniechań, o których stanowi art. 18 pkt 2 ustawy. Interpretacja WSA w Warszawie zawężająca stosowanie art. 26 ust. 2 u.d.f.p. do części przypadków wymienionych w art. 18 pkt 2 jest sprzeczna z literalnym brzmieniem tego przepisu. Natomiast prawidłowość wykładni literalnej potwierdza też wykładnia funkcjonalna i cel omawianego przepisu.

GKO w odpowiedzi na skargę kasacyjną wniosła o jej oddalenie.

III

Naczelny Sąd Administracyjny zważył, co następuje.

Stosownie do treści art. 183 § 1 p.p.s.a. Naczelny Sąd Administracyjny (dalej: NSA lub Sąd II instancji) rozpoznaje sprawę w granicach skargi kasacyjnej, biorąc z urzędu pod uwagę przyczyny nieważności postępowania sądowoadministracyjne-

go. W rozpoznawanej sprawie nie wystąpiły okoliczności wskazane w art. 183 § 2 p.p.s.a., zatem istnieją podstawy do merytorycznego rozpoznania skargi kasacyjnej.

Z treści art. 174 pkt 1 i 2 p.p.s.a. wynika, że skargę kasacyjną można oprzeć na naruszeniu prawa materialnego, które może polegać na jego błędnej wykładni lub niewłaściwym zastosowaniu albo na naruszeniu przepisów postępowania, jeżeli mogło mieć ono istotny wpływ na rozstrzygnięcie.

Skarga kasacyjna (...), jako podstawę kasacyjną wskazuje art. 174 pkt 1 p.p.s.a. i stwierdza, że wyrok WSA w Warszawie narusza przepisy prawa materialnego, art. 26 u.d.f.p. przez zaakceptowanie przez Sąd I instancji wykładni tego przepisu dokonanej przez organy dyscyplinarne, polegającej na przyjęciu, że art. 26 ust. 2 odsyłając do odpowiedniego stosowania ust. 1 tego artykułu do działań lub zaniechań opisanych w art. 18 pkt 2 tej ustawy odnosi się do działań lub zaniechań polegających na wykazaniu w sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej, a więc na nieuprawnionym zwężeniu treści przepisu, przez co skarżący kasacyjnie został uznany za winnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych.

W ocenie NSA skarga kasacyjna (...) nie ma usprawiedliwionych podstaw. Trafnie przyjął Sąd I instancji, że stan faktyczny sprawy jest niewątpliwy, a okolicznością istotną dla jej rozstrzygnięcia jest ustalenie, że skarżący kasacyjnie, jako kierownik jednostki budżetowej dopuścił się naruszenia dyscypliny finansów publicznych, bo w prawem przewidzianym czasie nie sporządził i nie przekazał sprawozdań finansowych. Z tego faktu Sąd I instancji prawidłowo wywiódł, że doszło do naruszenia dyscypliny, a to musiało skutkować orzeczeniem o naruszeniu dyscypliny, gdyż w tej sprawie nie ma zastosowania art. 26 ust. 1 u.d.f.p. oraz nie może być stosowany art. 26 ust. 2 w zw. z art. 18 pkt 2 tej ustawy.

Z tym stanowiskiem Sądu I instancji należy się zgodzić, tym samym trzeba za nieuzasadniony uznać pogląd skarżącego kasacyjnie, że WSA w Warszawie dokonał zwężającej wykładni art. 26 ust. 2 u.d.f.p., przez co nie objął treścią tego przepisu sytuacji, w której znalazł się skarżący.

Sąd II instancji podkreśla, że w chwili orzekania o odpowiedzialności dyscyplinarnej art. 26 ust. 1 u.d.f.p. wyłączał spod takiej odpowiedzialności działania lub

zaniechania wskazane w art. 5 - 16 tej ustawy, jeżeli na skutek takiego działania naruszenie w odniesieniu do środków publicznych nie przekraczało kwoty minimalnej. Z kolei art. 26 ust. 2 u.d.f.p. stanowił, że ust. 1 tego przepisu stosuje się odpowiednio do działań lub zaniechań określonych w art. 18 pkt 2 oraz w art. 18b i 18c u.d.f.p. Z treści tych przepisów jednoznacznie wynika, że w ich dyspozycji nie mieści się sytuacja przypisana skarżącemu kasacyjnie, a proponowany przez niego sposób wykładni art. 26 ust. 2 ustawy nie znajduje oparcia w metodach interpretacji tekstu prawnego. Bez wątpienia z treści art. 18 pkt 2 wynika, że naruszeniem dyscypliny finansów publicznych jest niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania albo wykazania w tym sprawozdaniu danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej. Z kolei art. 26 ust. 2 ustawy stanowi, że nie jest naruszeniem dyscypliny finansów publicznych takie działanie lub zaniechanie w zakresie naruszenia obowiązku sporządzenia lub nieprzekazania sprawozdania, które poprzez odpowiednie stosowanie art. 26 ust. 1 u.d.f.p. może być odniesione do treści tego właśnie przepisu. Innymi słowy niesporządzenie i nieprzekazanie sprawozdania nie może być odpowiednio odnoszone do wysokości kwoty minimalnej, o jakiej stanowi art. 26 ust. 1 ustawy. Odniesienie do odpowiedniego stosowania może mieć miejsce tylko do tych przypadków, które wiążą się ze sporządzeniem sprawozdania i wykazaniem w nim danych niezgodnych z faktami. Wówczas można taką wadę sprawozdania konfrontować z treścią art. 26 ust. 1 u.d.f.p. i wiązać ją z wysokością kwoty minimalnej. W ocenie NSA tylko taka wykładnia ma rację bytu, gdyż uwzględnia wartości chronione w gospodarowaniu finansami publicznymi. Dla oceny sposobu wykładni art. 26 ust. 2 w zw. z art. 18 pkt 2 u.d.f.p. nie ma znaczenia zerowa kwota, którą podnosi skarżący. Poza tym art. 26 ust. 2 u.d.f.p., jako przepis uchylający odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych musi być traktowany, jako wyjątek i w takim wyjątkowym znaczeniu należy widzieć odpowiednie stosowanie art. 26 ust. 1 w przypadkach wskazanych w art. 18 pkt 2 u.d.f.p. Dla NSA nie budzi wątpliwości, że mniejszy jest stopień szkodliwości społecznej w sytuacji, gdy sprawozdanie zostanie sporządzone i wtedy okaże się, że podano w nim dane niezgodne z dokumentami, a naruszenie finansów publicznych nie przekracza minimalnej kwoty niż wtedy, gdy w ogóle nie sporządzono sprawozdania, bo wówczas odnoszenie się do jakiegokolwiek kwoty jest nieracjonalne.

W kontekście tych stwierdzeń NSA przyjmuje, że Sąd I instancji poprawnie wyłożył treść art. 26 ust. 2 w zw. z art. 18 pkt 2 u.d.f.p., chociaż zauważa, że uzasadnienie tej kwestii jest zwięzłe, ale spełnia prawem określone wymogi.

Z tego powodu zarzut skargi kasacyjnej musiał zostać uznany za nieusprawiedliwiony, a to skutkowało nieuwzględnieniem skargi kasacyjnej.

Mając na uwadze powyższe oraz treść art. 184 p.p.s.a. NSA orzekł jak w sentencji. O kosztach orzeczono stosownie do treści art. 204 pkt 1 p.p.s.a.

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

Indeks wybranych haseł

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, 6

odstąpienie od wymierzenia kary (art. 36 uondfp) – 3, 5

kontratyp naruszenia dfp:

- kwota minimalna (art. 26 uondfp) – 8
- „zaniechanie” (pojęcie) – 8

podmiotowy zakres odpowiedzialności:

- kierownik jednostki (art. 4 ust. 1 pkt 2 uondfp) – 3, 4, 5, 7, 8

ponowne rozpoznanie sprawy (art. 150 uondfp) – 6

sprawozdanie budżetowe:

- niesporządzenie lub nieprzekazanie w terminie sprawozdania z gromadzenia i rozdysponowania środków publicznych albo wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezgodnych z danymi wynikającymi z ewidencji księgowej (art. 18 pkt 2 uondfp) – 3, 5, 8
- „wykazanie w sprawozdaniu budżetowym danych niezbędnych” (pojęcie) – 5
- „przekazanie sprawozdania” – 5
- „sporządzenie sprawozdania” (pojęcie) – 8
- powierzenie obowiązków i odpowiedzialności w trybie przepisów ustawy o finansach publicznych a sprawozdawczość budżetowa – 8

stopień szkodliwości naruszenia (art. 28 uondfp) – 5, 8

uniewinnienie:

- zarzuczonego czynu nie popełniono (art. 78 ust. 1 pkt 1 uondfp) – 4
- brak znamion naruszenia dyscypliny finansów publicznych (art. 78 ust. 1 pkt 2 uondfp) – 1, 2

uzasadnienie – wymagania określone przepisami prawa (art. 137 uondfp) – 7

wina (art. 19 ust. 2 uondfp) – 2, 5

wydatki:

- dokonanie wydatku bez upoważnienia albo z przekroczeniem zakresu upoważnienia (art. 11 uondfp) – 6, 7

zastosowanie przepisów nowych lub względniejszych dla obwinionego (art. 24 ust. 1 uondfp) – 4, 5

zamówienia publiczne:

- udzielenie zamówienia publicznego wykonawcy, który nie został wybrany w trybie określonym w przepisach o zamówieniach publicznych (art. 17 ust. 1b pkt 1 uondfp) – 1
- udzielenie zamówienia publicznego z naruszeniem przepisów o zamówieniach publicznych dotyczących przesłanek stosowania poszczególnych trybów udzielenia zamówienia publicznego: negocjacji bez ogłoszenia, z wolnej ręki lub zapytania o cenę (art. 17 ust. 1b pkt 2 uondfp) – 2
- udzielenie zamówienia publicznego bez zachowania formy pisemnej (art. 17 ust. 2 pkt 1 uondfp) – 1
- nabycie własności praw rzeczowych i obligacyjnych do nieruchomości – 1

zasada in dubio pro reo

- niedające się usunąć wątpliwości rozstrzyga się na korzyść obwinionego (art. 76 ust. 3 uondfp) – 2