

ORZECZENIE

Główniej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych

Warszawa, 18 kwietnia 2024 r.

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

Przewodniczący:	Członek GKO:	Przemysław Szellerski
Członkowie:	Członek GKO:	Krzysztof Sobieski
Członkowie:	Członek GKO:	Marcin Kotlarz (spr.)
Protokolant:		Danuta Gzyra

przy udziale Zastępcy Głównego Rzecznika Dyscypliny Finansów Publicznych **Roberta Wydry**,
po rozpoznaniu na rozprawie w dniu 18 kwietnia 2024 r. odwołania wniesionego przez
Obwinionego (...) - pełniącego w czasie zarzuconego mu naruszenia dyscypliny finansów
publicznych funkcję Dyrektora Generalnego (...) Urzędu Wojewódzkiego w (...),
od orzeczenia Międzyresortowej Komisji Orzekającej w sprawach o naruszenie dyscypliny
finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw administracji publicznej z 26
kwietnia 2023 r., sygn. akt: BM-ZKR-361-1-16/2022, którym Komisja I instancji uznała
Obwinionego za winnego naruszenia dyscypliny finansów publicznych określonego w **art. 18
pkt 1** ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych¹ - zwanej
dalej uondfp, polegającego na przeprowadzeniu inwentaryzacji w sposób niezgodny z art. 26
ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości² poprzez objęcie
inwentaryzacją ciągłą środków trwałych i pozostałych środków trwałych nie znajdujących się
na terenie strzeżonym, co spowodowało przeprowadzenie inwentaryzacji w terminach
i częstotliwości sprzecznych z wymogami ustawy o rachunkowości.

¹ Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (Dz. U.
Z 2024 r. poz. 104)

² Ustawa z dnia 29 września 1994 r. o rachunkowości (Dz. U. z 2023 r. poz. 120, z późn. zm.)

Komisja Orzekająca I instancji odstąpiła od wymierzenia kary Obwinionemu S. oraz obciążyła go kosztami postępowania na rzecz Skarbu Państwa w wysokości 443,46 zł.

orzeka

na podstawie art. 147 ust. 1 pkt 3 uondfp uchyla zaskarżone orzeczenie w całości i przekazuje sprawę do ponownego rozpoznania przez Międzyresortową Komisję Orzekającą w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw administracji publicznej.

Pouczenie:

Od niniejszego orzeczenia środek zaskarżenia nie przysługuje.

Uzasadnienie

Orzeczeniem BM-ZKR-361-1-16/2022 z 26 kwietnia 2023 r. Międzyresortowa Komisja Orzekająca w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych przy ministrze właściwym do spraw administracji publicznej (dalej: Komisja lub MKO) uznała Obwinionego (...), pełniącego w czasie zarzucanego mu naruszenia dyscypliny finansów publicznych funkcję Dyrektora Generalnego (...) Urzędu Wojewódzkiego w (...), odpowiedzialnym za:

- 1) naruszenie dyscypliny finansów publicznych w dniu 16 stycznia 2020 r., określone w art. 18 pkt 1 uondfp, polegające na przeprowadzeniu inwentaryzacji w sposób niezgodny z art. 26 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 26 ust. 3 pkt 3 ustawy o rachunkowości (dalej: uor), poprzez objęcie inwentaryzacją ciągłą środków trwałych i pozostałych środków trwałych nie znajdujących się na terenie strzeżonym, co spowodowało przeprowadzenie inwentaryzacji w terminach i częstotliwości sprzecznych z wymogami uor;
- 2) naruszenie dyscypliny finansów publicznych w dniu 16 stycznia 2021 r., określone w art. 18 pkt 1 uondfp, polegające na przeprowadzeniu inwentaryzacji w sposób niezgodny z art. 26 ust. 1 pkt 1 w zw. z art. 26 ust. 3 pkt 3 uor poprzez objęcie inwentaryzacją ciągłą środków trwałych i pozostałych środków trwałych nie

znajdujących się na terenie strzeżonym, co spowodowało przeprowadzenie inwentaryzacji w terminach i częstotliwości sprzecznych z wymogami uor.

Na podstawie art. 36 ust. 1 w zw. z art. 37 uondfp Komisja odstąpiła od wymierzenia kary, jednocześnie zobowiązując Obwinionego, na podstawie art. 167 ust. 1 uondfp, do zwrotu na rzecz Skarbu Państwa zryczałtowanych kosztów postępowania w kwocie 443,46 zł.

W uzasadnieniu MKO oceniła, iż stan faktyczny nie budzi wątpliwości, a kwestią sporną wydaje się wyłącznie rozumienie pojęcia „terenu strzeżonego”, o którym mowa w art. 26 ust. 3 pkt 3 uor, co wpływa na określenie terminu i częstotliwości, w jakich powinna być przeprowadzona inwentaryzacja.

Uzasadniając powyższe, powołano art. 26 ust. 1 pkt 1 uor, zgodnie z którym jednostki przeprowadzają na ostatni dzień każdego roku obrotowego inwentaryzację aktywów pieniężnych (z wyjątkiem zgromadzonych na rachunkach bankowych), papierów wartościowych w postaci materialnej, rzeczowych składników aktywów obrotowych, środków trwałych oraz nieruchomości zaliczonych do inwestycji, z zastrzeżeniem pkt 3, a także maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie - drogą spisu ich ilości z natury, wyceny tych ilości, porównania wartości z danymi ksiąg rachunkowych oraz wyjaśnienia i rozliczenia ewentualnych różnic.

Natomiast art. 26 ust. 3 pkt 3 uor stanowi, że termin i częstotliwość inwentaryzacji, określone w ust. 1, uważa się za dotrzymane, jeżeli inwentaryzację nieruchomości zaliczonych do środków trwałych oraz inwestycji, jak też znajdujących się na terenie strzeżonym innych środków trwałych oraz maszyn i urządzeń wchodzących w skład środków trwałych w budowie - przeprowadzono raz w ciągu 4 lat.

Biorąc pod uwagę treść powyższych regulacji, Komisja nie podzieliła stanowiska kierownika jednostki, iż powierzenie pracownikom przenośnego sprzętu komputerowego można uznać za spełnienie wymogu przechowywania środków trwałych na terenie strzeżonym w rozumieniu art. 26 ust. 3 pkt 3 uor. Nie wpływa na to fakt, że wykorzystywanie sprzętu przenośnego poza siedzibą Urzędu jest monitorowane poprzez posiadane narzędzia informatyczne oraz, że brak jest ustawowej definicji terenu strzeżonego. Komisja wskazała, że jednostki we własnym zakresie powinny określić co uznają za taki teren i przytoczyła w tym zakresie przykładowe, pomocnicze kryteria, w tym definicje Komitetu Standardów Rachunkowości oraz poglądy doktryny.

W konsekwencji Komisja uznała, że wskutek błędnej interpretacji pojęcia terenu strzeżonego Obwiniony odstąpił od przeprowadzenia inwentaryzacji powierzonego sprzętu IT na zasadzie art. 26 ust. 1 pkt 1 uor i przypisała mu delikt z art. 18 ust. 1 uondfp, zgodnie z którym zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości jest naruszeniem dyscypliny finansów publicznych.

Jednocześnie MKO uznała, że w przedmiotowej sprawie nie zachodzą przesłanki uzasadniające stwierdzenie, że stopień szkodliwości dla finansów publicznych przedmiotowego czynu był wyższy niż znikomy. Jak bowiem wskazano, w wyniku naruszenia nie doszło do uszczuplenia majątku jednostki, co wynika m.in z ustaleń Najwyższej Izby Kontroli, w jednostce funkcjonują również systemy ewidencji i elektronicznego monitoringu powierzonego pracownikom sprzętu IT. Ponadto, w jednostce prowadzone są osobiste karty odpowiedzialności za powierzone mienie, które stanowią dokument ewidencyjny i które są opatrzone podpisami osoby wydającej i przyjmującej sprzęt do użytkowania w celu realizacji zadań i czynności służbowych. Jednocześnie, Komisja odstąpiła od wymierzenia kary na podstawie art. 36 ust. 1 uondfp, uwzględniając właściwości i warunki osobiste Obwinionego. Fakt, iż Obwiniony nie był karany uzasadnia bowiem w ocenie MKO domniemanie, że prawidłowość zadań realizowanych przez Obwinionego w zakresie zarządzania środkami publicznymi nie była dotychczas kwestionowana.

Z przedmiotowym orzeczeniem MKO nie zgodził się Obwiniony i pismem z 5 czerwca 2023 r. złożył odwołanie, wnosząc o uniewinnienie od stawianych zarzutów bądź umorzenie postępowania.

W odwołaniu Obwiniony zarzucił MKO, iż nie wyjaśniono stanu faktycznego niniejszej sprawy, bowiem nie ustalono konkretnego sprzętu przenośnego, który powinien podlegać spisowi z natury na koniec 2019 r. i 2020 r., a nie w drodze inwentaryzacji ciągłej.

W powyższym zakresie, Obwiniony zarzucił także, iż nie uwzględniono jego wniosku dowodowego o wykaz przenośnego sprzętu IT wg stanu na dzień 31 grudnia 2019 r. i 31 grudnia 2020 r., a także, iż MKO nie odniosła się do wyjaśnień złożonych pismem z 12.04.2023 r. Podniósł on również, że istnieje techniczna możliwość sporządzenia listy

mobilnego sprzętu będącego, z dużą pewnością, poza Urzędem, co pozwoliłoby oszacować istotność ewentualnego naruszenia.

Ponadto, zdaniem Obwinionego, nie odniesiono się do zaproponowanej przez niego wykładni pojęcia terenu strzeżonego biorąc pod uwagę, że strzegł go pracownik Urzędu, któremu został powierzony sprzęt, pracownik ten wykonywał pracę w miejscu zamieszkania, a sprzęt posiadał zabezpieczenia teleinformatyczne.

Zdaniem Obwinionego, z uzasadnienia Komisji może również wynikać, że samo ustalenie w wewnętrznych przepisach jednostki, iż przez pojęcie terenu strzeżonego rozumie się również np. miejsce zamieszkania pracownika wystarczyłoby, by uznać odpowiadające mu działanie kierownika jednostki za prawidłowe. Ponadto, ustawa o rachunkowości nie wyłącza możliwości zastosowania art. 26 ust. 3 pkt 3 uor w odniesieniu do sprzętu mobilnego.

Zdaniem Obwinionego, MKO nie doprecyzowała również daty czynu, a wniosek o umorzenie postępowania bądź uniewinnienie jest także uzasadniony liczbą wydanych w 2019 r. zezwoleń na pracę zdalną, która nie przekroczyła 200 oraz pandemią Covid w 2020 r., co uzasadnia zastosowanie art. 27 uondfp, zgodnie z którym nie dochodzi się odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w przypadku działania lub zaniechania podjętego wyłącznie w celu ograniczenia skutków zdarzenia losowego.

Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej „GKO”) po rozpoznaniu sprawy na rozprawie 18 kwietnia 2024 r. zważyła, co następuje.

GKO nie kwestionuje istoty rozstrzygnięcia MKO, a dowody zebrane w postępowaniu, w tym argumenty przedstawione w odwołaniu przez Obwinionego, w ocenie Komisji II instancji nie uzasadniają zmiany orzeczenia co do meritum. Niemniej jednak uzasadnienie przedmiotowego rozstrzygnięcia zawiera istotne wady, które wymagają wyeliminowania go z obrotu prawnego.

Odnosząc się do meritum orzeczenia, wbrew stanowisku Obwinionego, fakt powierzenia mobilnego sprzętu komputerowego pracownikom jednostki nie pozwala przyjąć, że sprzęt ten znajdował się na terenie strzeżonym w rozumieniu art. 26 ust. 3 pkt 3 uor. W szczególności fakt, iż ustawodawca nie zdefiniował pojęcia terenu strzeżonego nie

może prowadzić do uznania, że pojęcie to obejmuje także inne formy zabezpieczenia, stosowane w przypadku powierzenia urządzeń mobilnych, z których z definicji korzysta się bez ograniczeń co do miejsca, czy rodzaju terenu na którym praca jest wykonywana. Przeciwnie, możliwość dokonywania inwentaryzacji raz na 4 lata jest wyjątkiem od ogólnej zasady przeprowadzania inwentaryzacji na zasadzie art. 26 ust. 1 pkt 1 uor, a zatem przesłanki spełnienia szczególnych kryteriów z art. 26 ust. 3 pkt 3 uor powinny być interpretowane ściśle.

W powyższym zakresie MKO wskazała m.in. wytyczne Komitetu Standardów Rachunkowości, którymi jednostka może się pomocniczo posłużyć w tworzeniu, na własne potrzeby, definicji terenu strzeżonego. Nietrafiony jest zatem zarzut, jakoby w konsekwencji takiego stanowiska MKO, kierownik jednostki mógł definicję terenu strzeżonego przyjąć w sposób dowolny. Zatem prawidłowa jest ocena dokonana przez MKO, iż nie dochowano terminów przeprowadzenia inwentaryzacji, o których mowa w art. 26 ust. 1 pkt 1 uor. Powyższe skutkowało przypisaniem Obwinionemu deliktu z art. 18 ust. 1 uondfp, zgodnie z którym zaniechanie przeprowadzenia lub rozliczenia inwentaryzacji albo przeprowadzenie lub rozliczenie inwentaryzacji w sposób niezgodny z przepisami ustawy o rachunkowości jest naruszeniem dyscypliny finansów publicznych. Dokonując w powyższym zakresie prawidłowej subsumpcji czynu, MKO wadliwie jednak określiła jego konsekwencje. Komisja I Instancji uznała bowiem, że czyn Obwinionego miał znikomą szkodliwość i jednocześnie odstąpiła od wymierzenia kary na podstawie art. 36 ust.

1 uondfp. Połączenie tych instytucji jest nieprawidłowe, biorąc pod uwagę, że zgodnie z treścią przepisu art. 28 uondfp nie dochodzi się odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, którego stopień szkodliwości dla finansów publicznych jest znikomy. Nie jest zatem możliwe odstąpienie od wymierzenia kary za czyn, którego popełnienie nie wiąże się z dochodzeniem odpowiedzialności.

Ponadto, ocena stopnia szkodliwości dla finansów publicznych nie powinna opierać się jedynie na ocenie okoliczności, które odnoszą się do ewentualnych konsekwencji majątkowych czynu zabronionego. MKO, uzasadniając rozstrzygnięcie w zakresie stopnia szkodliwości czynu wskazała, m.in. iż w jego wyniku nie doszło do uszczuplenia majątku jednostki, a w jednostce funkcjonują również systemy ewidencji i elektronicznego

monitoringu powierzonego pracownikom sprzętu IT. Natomiast zgodnie z art. 28 ust. 3 uondfp, przy ocenie stopnia szkodliwości dla finansów publicznych naruszenia dyscypliny finansów publicznych niewywołującego skutków finansowych uwzględnia się, w szczególności wagę naruszonych obowiązków oraz sposób i okoliczności ich naruszenia. W uzasadnieniu rozstrzygnięcia nie wskazano, czy waga naruszonych obowiązków uzasadnia przyjętą kwalifikację, biorąc także pod uwagę fakt, że szkodliwość dla finansów publicznych jest pojęciem szerszym niż skutki czy szkody majątkowe.

GKO wskazuje również, że odstępując od wymierzenia kary organ nie może opierać się na ocenie dokonanej jedynie przy zastosowaniu kryterium karalności. Ustawodawca w treści przepisu art. 36 ust. 1 uondfp określił, iż można wymierzyć karę łagodniejszego rodzaju, lub odstąpić od wymierzenia kary w przypadkach zasługujących na szczególne uwzględnienie. Ustawa nie specyfikuje katalogu przesłanek, których wystąpienie uzasadnia łagodniejsze potraktowanie sprawcy na zasadzie art. 36 uondfp, niemniej jednak braku karalności nie sposób uznać za wystarczającą przesłankę wystąpienia szczególnego przypadku, o którym mowa w powołanym przepisie. Gdyby przyjąć taką interpretację, to odpowiedzialność z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych dotyczyłaby jedynie osób uprzednio karanych, co byłoby rezultatem oczywiście nieprawidłowym.

Niezależnie od powyższego, uzasadnienie rozstrzygnięcia powinno również zawierać odniesienie do wszystkich istotnych argumentów podniesionych w toku postępowania przez Obwinionego, zwłaszcza gdy mają one postać wniosków dowodowych. Braki w tym zakresie ujemnie wpływają na przejrzystość postępowania i realizację zasady przekonywania do stanowiska organu.