

ODPOWIEDZIALNOŚĆ ZA NARUSZENIE DYSCYPLINY FINANSÓW PUBLICZNYCH W PRAKTYCE

CZĘŚĆ I

stan prawny czerwiec 2017 r.

Izabela Motowilczuk

Spis treści

Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w praktyce

- część I	4
I. Ogólne zasady stosowania ustawy o dyscyplinie finansów publicznych	6
1. Art. 1 – Zakres regulacji zawartych w ustawie	6
2. Art. 2 – Słowniczek pojęć	8
3. Art. 3 – Wyłączenia spod zakresu stosowania ustawy	14
II. Zakres podmiotowy stosowania ustawy o dyscyplinie finansów publicznych	16
4. Art. 4 – Zakres podmiotowy stosowania ustawy – zasady ogólne	17
4.1. Osoby wchodzące w skład organów jednostek organizacyjnych	17
4.2. Kierownik jednostki sektora finansów publicznych	18
4.2.1. Zakres odpowiedzialności kierownika jednostki	20
4.2.2. Wymagania odnośnie do kwalifikacji kierownika jednostki w zakresie prowadzenia gospodarki finansowej i rachunkowości jednostki	24
4.3. Pracownicy jednostki sektora finansów publicznych	25
4.3.1. Powierzenie obowiązków odrębną ustawą	26
4.3.2. Powierzenie obowiązków na podstawie ustawy	27
4.4. Odpowiedzialność innych osób niż pracownicy jednostki sektora finansów publicznych	31
5. Art. 4a – Zakres podmiotowy stosowania ustawy – zasady szczególne odnoszące się do naruszeń określonych w art. 13	32
III. Zakres przedmiotowy stosowania ustawy o dyscyplinie finansów publicznych	33
6. Art. 5 – Naruszenia w zakresie ustalania, poboru, dochodzenia i udzielania ulg w należnościach	34
6.1. Nieustalenie lub nieprawidłowe ustalenie należności	35
6.2. Niepobranie lub niedochodzenie należności albo nieprawidłowe pobranie lub dochodzenie należności	36
6.3. Nieprawidłowe udzielenie ulg w spłacie należności lub dopuszczenie do ich przedawnienia	39
6.4. Ustalenie czynu zabronionego oraz czasu jego popełnienia	40
7. Art. 6 – Naruszenia w zakresie dokonywania rozliczeń jednostek podległych z właściwym budżetem	44
7.1. Nieprzekazanie w terminie do budżetu w należytym wysokości pobranych dochodów należnych Skarbowi Państwa lub jednostce samorządu terytorialnego	45
7.2. Niedokonanie wpłaty do budżetu w określonym terminie	46
7.2.1. Niedokonanie w terminie wpłaty do budżetu w należytym wysokości dochodów przez jednostkę budżetową	46
7.2.2. Niedokonanie w terminie wpłaty do budżetu w należytym wysokości nadwyżki środków obrotowych przez samorządowy zakład budżetowy	46

7.2.3. Niedokonanie w terminie wpłaty do budżetu w należnej wysokości nadwyżki środków finansowych przez agencję wykonawczą	47
8. Art. 7 – Naruszenie zasady finansowania wydatków jednostek budżetowych	47
9. Art. 8 – Naruszenia zasad udzielania i rozliczania dotacji przez organy dotujące	49
9.1. Przekazanie lub udzielenie dotacji z naruszeniem zasad lub trybu przekazywania lub udzielania dotacji	50
9.2. Niezatwierdzenie w terminie przedstawionego rozliczenia dotacji	51
9.3. Nieustalenie kwoty dotacji podlegającej zwrotowi do budżetu	52
10. Art. 9 – Naruszenia zasad wykorzystania, rozliczania i zwrotu dotacji przez podmioty dotowane	53
10.1. Wydatkowanie dotacji niezgodnie z przeznaczeniem określonym przez udzielającego dotację	54
10.2. Nierozliczenie w terminie otrzymanej dotacji	54
10.3. Niedokonanie w terminie zwrotu dotacji w należnej wysokości	55
11. Art. 10 – Naruszenia zasad dokonywania zmian w budżecie lub planie finansowym	57
12. Art. 11 – Naruszenia zasad dokonywania wydatków ze środków publicznych	58
12.1. Dokonanie wydatku ze środków publicznych bez upoważnienia określonego ustawą budżetową, uchwałą budżetową lub planem finansowym albo z przekroczeniem zakresu tego upoważnienia	59
12.2. Dokonanie wydatku z naruszeniem przepisów dotyczących dokonywania poszczególnych rodzajów wydatków	62
13. Art. 12 – Naruszenia zasad wydatkowania środków z rezerw budżetowych	64
14. Art. 13 – Naruszenia zasad normujących realizację projektów z udziałem środków zagranicznych	65
15. Art. 14 – Naruszenie zasady terminowego regulowania zobowiązań z tytułu obowiązkowych składek	68
16. Art. 15 – Naruszenia zasad zaciągania zobowiązań	70
17. Art. 16 – Naruszenie zasady terminowego regulowania zobowiązań	76

Izabela Motowilczuk

magister administracji, były wieloletni inspektor kontroli gospodarki finansowej w regionalnej izbie obrachunkowej, autor licznych publikacji z zakresu finansów i rachunkowości jednostek sektora publicznego, ze szczególnym uwzględnieniem samorządowych jednostek organizacyjnych

Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych w praktyce – część I

Wstęp

Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, ponoszona na zasadach określonych w ustawie z 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, może dotyczyć szerokiego kręgu osób. Krąg ten obejmuje kierowników jednostek sektora finansów publicznych i ich pracowników, a także osoby działające w imieniu jednostek organizacyjnych niezaliczanych do sektora finansów publicznych. Przez ostatnich pięć lat, jakie upłynęły od istotnych zmian, wprowadzonych do tej ustawy w 2012 r., zostało wypracowane jednolite podejście do wielu przepisów budzących wątpliwości interpretacyjne. **Celem dwuczęściowego cyklu jest przedstawienie praktycznego komentarza do przepisów art. 1–41 ustawy o dyscyplinie finansów publicznych**, określających:

- zakres stosowania ustawy,
- zakres podmiotowy i przedmiotowy odpowiedzialności za naruszenia dyscypliny finansów publicznych,
- zasady ponoszenia tej odpowiedzialności,
- rodzaje kar i dyrektywy dotyczące ich wymierzania,
- przedawnienie i zatarcie ukarania.

W części I komentarza zostały **omówione przepisy od art. 1 do art. 16** ustawy o dyscyplinie finansów publicznych, z przywołaniem aktualnego orzecznictwa Główniej Komisji Orzekającej w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (z lat 2012–2016, z uwzględnieniem orzeczeń wydanych w I kwartale 2017 r.), opublikowanych w centralnej bazie orzecznictwa GKO.

Z Poradnika można dowiedzieć się m.in.:

- na jakich zasadach za naruszenia dyscypliny finansów publicznych odpowiadają kierownicy jednostek sektora finansów publicznych oraz ich pracownicy,

- jakich obowiązków, których niewykonanie lub nienależyte wykonanie stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych, kierownik jednostki nie może skutecznie przekazać podległym pracownikom,
- w jaki sposób skonstruować dokumenty potwierdzające przekazanie obowiązków przez kierownika jednostki pracownikom tej jednostki, aby odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych ponosili ci pracownicy,
- jakie są znamiona czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych opisane w art. 5–16 ustawy o dyscyplinie finansów publicznych.

W części II komentarza zostaną omówione przepisy od art. 17 do art. 41 ustawy o dyscyplinie finansów publicznych, a m.in.:

- znamiona czynów naruszających dyscyplinę finansów publicznych opisane w art. 17–18c tej ustawy,
- sposób ustalania winy i okoliczności ją wyłączające,
- sposób określania czasu popełnienia naruszeń (ze szczególnym uwzględnieniem naruszeń polegających na zaniechaniu działania nakazanego prawem),
- zasady stosowania reguł międzyczasowych,
- kwestie związane z wyłączeniem i niedochodzeniem odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych,
- rodzaje stosowanych kar i zasady ich wymierzania,
- ustalanie okresów przedawnienia dochodzenia odpowiedzialności i zatarcia ukarania.

I. Ogólne zasady stosowania ustawy o dyscyplinie finansów publicznych

W art. 1–3 ustawy z 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych (dalej: ustawa o dyscyplinie finansów publicznych) zostały zawarte ogólne wskazówki co do zasad stosowania tej ustawy, w tym objaśnione zostało znaczenie terminów używanych w tej ustawie oraz zakres wyłączeń spod jej stosowania.

1. Art. 1 – Zakres regulacji zawartych w ustawie

***Art. 1.** Ustawa określa zasady i zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, organy właściwe oraz postępowanie w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych.*

W ustawie o dyscyplinie finansów publicznych ustalono specjalny reżim odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, lecz nie zdefiniowano samego pojęcia „**dyscyplina finansów publicznych**”, normując jedynie zakres podmiotowy i przedmiotowy odpowiedzialności z tytułu jej naruszenia, odpowiednio w przepisach:

- art. 4 i 4a – **zakres podmiotowy** – wskazanie osób ponoszących odpowiedzialność za naruszenie,
- art. 5 do 18c – **zakres przedmiotowy** – określenie katalogu czynów stanowiących naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Ponadto ustawa oraz wydane na jej podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z 5 lipca 2005 r. (w sprawie działania organów orzekających w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych oraz organów właściwych do pełnienia funkcji oskarżyciela i w sprawie rejestru prowadzonego przez Główną Komisję Orzekającą w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych) określają:

- 1) zasady ponoszenia odpowiedzialności;
- 2) rodzaje stosowanych kar i zasady ich wymierzania;
- 3) organy właściwe do prowadzenia postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych, takie jak:
 - organy orzekające: I instancji – komisje orzekające, II instancji – Główna Komisja Orzekająca w Sprawach o Naruszenie Dyscypliny Finansów Publicznych (dalej: GKO),
 - organy właściwe do wypełniania funkcji oskarżyciela: w I instancji – rzecznicy dyscypliny finansów publicznych i ich zastępcy, II instancji – Główny Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych i jego zastępcy;
- 4) zasady prowadzenia postępowania w sprawach o naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

W doktrynie przyjmuje się, że przez dyscyplinę finansów publicznych rozumie się *przestrzeganie prawnie wyznaczonych reguł ustalania, poboru i egzekucji należności stanowiących środki publiczne oraz gospodarowanie nimi w skali mikroekonomicznej, czyli w jednostkach sektora finansów publicznych oraz poza nimi, jeśli podmioty te korzystają ze środków publicznych*.

Reguły te są przede wszystkim zawarte w ustawie z 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (dalej: uofp), a także w wielu innych ustawach i aktach wykonawczych prawa materialnego, z których do najważniejszych zalicza się:

1) ustawy:

- z 29 stycznia 2004 r. – Prawo zamówień publicznych (dalej: upzp),
- z 19 grudnia 2008 r. o partnerstwie publiczno-prywatnym,
- z 16 grudnia 2016 r. o zasadach zarządzania mieniem państwowym,
- z 21 października 2016 r. o umowie koncesji na roboty budowlane,
- z 29 września 1994 r. o rachunkowości (dalej: uor),
- z 8 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (dalej: ustawa o samorządzie gminnym),
- z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie powiatowym (dalej: ustawa o samorządzie powiatowym),
- z 5 czerwca 1998 r. o samorządzie województwa (dalej: ustawa o samorządzie województwa),
- z 29 sierpnia 1997 r. – Ordynacja podatkowa (dalej: Ordynacja podatkowa),
- regulujące zasady ustalania i pobierania dochodów budżetowych, m.in.: ustawa z 21 sierpnia 1997 r. o gospodarce nieruchomościami, ustawa z 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych (dalej: updof), ustawa z 15 lutego 1992 r. o podatku dochodowym od osób prawnych (dalej: updop), ustawa z 11 marca 2004 r. o podatku od towarów i usług, ustawa z 13 listopada 2003 r. o dochodach jednostek samorządu terytorialnego, ustawa z 12 stycznia 1991 r. o podatkach i opłatach lokalnych, ustawa z 15 listopada 1984 r. o podatku rolnym, ustawa z 30 października 2002 r. o podatku leśnym;

2) rozporządzenia:

a) Rady Ministrów:

- z 2 grudnia 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu finansowania inwestycji z budżetu państwa,

b) Ministra Finansów:

- z 15 stycznia 2014 r. w sprawie szczegółowego sposobu wykonywania budżetu państwa,
- z 20 grudnia 2010 r. w sprawie rodzaju i trybu dokonywania operacji na rachunkach bankowych prowadzonych dla obsługi budżetu państwa w zakresie krajowych środków finansowych oraz zakresu i terminów udostępniania informacji o stanach środków na tych rachunkach,
- z 21 grudnia 2012 r. w sprawie płatności w ramach programów finansowych z udziałem środków europejskich oraz przekazywania informacji dotyczących tych płatności,
- z 3 września 2010 r. w sprawie szczegółowego sposobu i trybu udzielania i rozliczania dotacji przedmiotowych,
- z 7 grudnia 2010 r. w sprawie sposobu prowadzenia gospodarki finansowej jednostek budżetowych i samorządowych zakładów budżetowych,
- z 16 stycznia 2014 r. w sprawie sprawozdawczości budżetowej (dalej: rozporządzenie o sprawozdawczości budżetowej),
- z 4 marca 2010 r. w sprawie sprawozdań jednostek sektora finansów publicznych w zakresie operacji finansowych.

Nie każde naruszenie reguł dotyczących zasad ustalania, poboru i egzekucji należności budżetowych oraz zasad gospodarowania środkami publicznymi, wynikających z przywołanych aktów prawnych, stanowi naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Za naruszenie tych norm mogą grozić **sankcje** przewidziane w innych przepisach, np.:

- w uofp, np. instytucja blokowania planowanych wydatków budżetowych (art. 177 uofp – w odniesieniu do budżetu państwa oraz art. 260 uofp – w odniesieniu do budżetów jednostek samorządu terytorialnego), która może być stosowana w przypadku stwierdzenia w określonych jednostkach: niegospodarności, opóźnień w realizacji zadań, nadmiaru posiadanych środków lub poważnych naruszeń zasad gospodarki finansowej,
- w ustawie z 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (dalej: k.k.) i ustawie z 20 maja 1971 r. – Kodeks wykroczeń (dalej: k.w.) odnośnie do czynów naruszających zasady gospodarowania środkami publicznymi, które jednocześnie mogą wypełniać znamiona przestępstw lub wykroczeń,
- w ustawie z 10 września 1999 r. – Kodeks karny skarbowy (dalej: k.k.s.) w odniesieniu do czynów naruszających zasady gospodarowania środkami publicznymi, stanowiących przestępstwa lub wykroczenia skarbowe.

Poza tym za naruszenie większości reguł nie grożą żadne sankcje – oprócz ewentualnych kar dyscyplinarnych związanych z naruszeniem obowiązków pracowniczych.

Niezależnie od odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych czy odpowiedzialności karnej, niektóre naruszenia zasad prowadzenia gospodarki finansowej jednostek sektora publicznego mogą wiązać się z pociągnięciem do odpowiedzialności osób, które się ich dopuściły na podstawie ustawy z 23 kwietnia 1964 r. – Kodeks cywilny (dalej: k.c.) – w zakresie odpowiedzialności za szkodę wyrządzoną Skarbowi Państwa, jednostkom samorządu terytorialnego lub innym jednostkom organizacyjnym należącym do sektora publicznego oraz ustawy z 26 czerwca 1974 r. – Kodeks pracy (dalej: k.p.) – w zakresie odpowiedzialności pracowników jednostek organizacyjnych sektora publicznego za szkodę wyrządzoną pracodawcy.

2. Art. 2 – Słowniczek pojęć

***Art. 2.** Określenia zawarte w dziale II: „finanse publiczne”, „środki publiczne”, „jednostka sektora finansów publicznych”, „budżet”, „plan finansowy”, „wydatek”, „dotacja”, „rezerwa”, „sprawozdanie z wykonania procesów gromadzenia środków publicznych i ich rozdysponowania” oraz „kontrola zarządcza” mają znaczenie nadane im w ustawie z dnia 27 sierpnia 2009 r. o finansach publicznych (Dz.U. Nr 157, poz. 1240, z późn.zm.).*

W artykule 2 ustawy o dyscyplinie finansów publicznych zostały zawarte objaśnienia terminów używanych w tej ustawie. Na potrzeby tej ustawy terminy te nie zostały odrębnie zdefiniowane, ich znaczenie jest takie samo, jak przyjęte w uofp. Takie uregulowanie tych kwestii ma zapewnić jednolite ustalanie zakresu tych pojęć używanych m.in. do określania znamion czynów stanowiących naruszenia dyscypliny finansów publicznych i usunięcie wątpliwości interpretacyjnych. Objasnienia tych terminów przedstawia **tabela 1**.