

*Irena Czaja-Hliniak**

Odpowiedzialność prawnofinansowa na przykładzie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych

Odpowiedzialność w prawie finansowym

Odpowiedzialność organów publicznych stanowi niezwykle istotne zagadnienie w warunkach działalności demokratycznego państwa prawa. Ma ona miejsce w szerokim zakresie tak pod względem podmiotowym, jak i przedmiotowym.

Podobnie jak w innych dyscyplinach prawa również w zakresie regulacji prawnofinansowych występuje odpowiedzialność prawna. Wyróżnić można szerokie spektrum odpowiedzialności, jak np. odpowiedzialność organów wobec innych organów, odpowiedzialność organów wobec jednostek organizacyjnych, czy odpowiedzialność tak organów, jak i jednostek wobec osób fizycznych.

Kwestie odpowiedzialności dotyczą wszystkich działów prawa finansowego, a zwłaszcza prawa budżetowego, podatkowego, bankowego

* Dr hab. prof. nadzw., Katedra Prawa Finansowego, Wydział Prawa i Administracji Krakowskiej Akademii im. Andrzeja Frycza Modrzewskiego.

i dewizowego. Związane są z prowadzoną bezpośrednio działalnością, działalnością nadzorczą oraz kontrolną, a w szczególności z wydawaniem decyzji. Specyficznym rodzajem odpowiedzialności regulowanej przepisami prawa finansowego jest odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, w tym dyscypliny budżetowej.

Odpowiedzialność w zakresie prawa finansowego ma przede wszystkim zapewnić stosowanie prawa w szerokim rozumieniu, czyli nie tylko prawa finansowego, ale wszelkich przepisów prawa związanych z działalnością finansową bądź z uwagi na status prawny jednostki organizacyjnej, bądź rodzaj działalności. Ponadto ma zapewnić przestrzeganie statutów jednostek i postanowień zawieranych przez nie umów. Szczególne znaczenie odgrywa tu poprawność wydawanych decyzji.

Odpowiedzialność winna powodować wyeliminowanie naruszeń prawa, usunięcie skutków tychże naruszeń, przywrócenie stanu przestrzegania prawa, a w przypadku spowodowania szkód – ich zrekompensowanie. W związku z tym, w literaturze podkreśla się trojką funkcję odpowiedzialności, tj. represyjną, kompensacyjną i prewencyjną¹.

Charakterystyczną cechą odpowiedzialności w prawie finansowym jest fakt, iż bezpośrednia regulacja sankcji posiada ograniczony zakres, natomiast ma miejsce posługiwanie się sankcjami z innych działów prawa, głównie karnoskarbowego, karnego czy – ewentualnie – administracyjnego, co, nawiasem mówiąc, stanowi przejaw związków prawa finansowego z innymi gałęziami prawa.

Odpowiedzialność dotyczy obu stron stosunków prawnofinansowych, czyli przede wszystkim organów finansowych i jednostek lub osób wchodzących z nimi w tego rodzaju stosunki. Jeśli zaś chodzi o odpowiedzialność organów i jednostek, to wskazać można na ich własną odpowiedzialność lub odpowiedzialność organów wykonawczych tychże jednostek lub pracowników, z uwzględnieniem zajmowanych przez nich stanowisk.

W zakresie odpowiedzialności finansowej w jej różnorodnych aspektach uwidacznia się w znacznej mierze aspekt fiskalny, czyli przesłanka odpowiedzialności dotyczy wpływów budżetowych oraz racjonalności wydatków budżetowych.

¹ Zob. C. Kosikowski, *Odpowiedzialność w prawie finansowym* [w:] C. Kosikowski, E. Ruśkowski (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Warszawa 2008, s. 76.

Brak jest także jednolitych zasad postępowania w odniesieniu do odpowiedzialności finansowej. Obok odrębnych zasad, jak postępowanie podatkowe czy postępowanie w zakresie naruszenia dyscypliny finansów publicznych stosuje się postępowanie administracyjne (np. w zakresie prawa dewizowego, bankowego), postępowanie karnoskarbowe czy postępowanie karne.

Odpowiedzialność bankowa

Warto wskazać na wybrane przykłady odpowiedzialności z zakresu prawa bankowego, które przewiduje zarówno odpowiedzialność banku, jak i członków jego organów oraz pracowników. Do jednego z najważniejszych tzw. szczególnych obowiązków banków należy przestrzeganie tajemnicy bankowej. Zgodnie z art. 104 Prawa bankowego², bank, osoby w nim zatrudnione oraz osoby, za których pośrednictwem bank wykonuje czynności bankowe obowiązane są zachować tajemnicę bankową, która obejmuje wszystkie informacje dotyczące czynności bankowej uzyskane w czasie negocjacji, w trakcie zawierania i realizacji umowy, na podstawie której bank tę czynność wykonuje. Od ogólnej zasady istnieje szereg ustawowych wyjątków oraz regulacji przypadków, w których bank z mocy prawa, bądź na żądanie, przekazuje określone informacje na rzecz uprawnionych organów do ich otrzymywania. W świetle art. 105 ust. 5, bank ponosi odpowiedzialność za szkody wynikające z ujawnienia tajemnicy bankowej i wykorzystania jej niezgodnie z przeznaczeniem³. Nie ponosi jej w przypadku, gdy do ujawnienia tajemnicy doszło przez osoby i instytucje upoważnione do żądania od banków udzielania informacji stanowiących tajemnicę bankową. Z kolei członkowie organów i pracownicy banku ponoszą odpowiedzialność za ujawnienie lub wykorzystanie informacji stanowiących tajemnicę bankową niezgodnie z upoważnieniem określonym w ustawie oraz za podawanie w informacjach nieprawdziwych lub zatajania prawdziwych danych. Prawo ban-

² Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Prawo bankowe (tekst jedn. Dz.U. z 2002 r., Nr 72, poz. 665, z późn. zm.) – zwana dalej Prawem bankowym.

³ Por. bliżej J. Gliniecka, *Tajemnica finansowa*, Bydgoszcz–Gdańsk 2007, s. 105–106.

kowe przewiduje grzywnę (ewentualnie z podaną górną granicą) i karę pozbawienia wolności do lat 3 (art. 171).

Kolejnym szczególnym obowiązkiem banków jest – zgodnie z art. 106 – obowiązek przeciwdziałania wykorzystywaniu działalności wykonywanej przez bank dla celów mających związek z przestępstwem z art. 299 Kodeksu karnego⁴ lub aktów terrorystycznych. Przesłębstwo z art. 299 k.k. w odniesieniu do banków polega zwłaszcza na przyjmowaniu lub przekazywaniu za granicę, czy przenoszeniu własności środków płatniczych, papierów wartościowych lub innych wartości dewizowych pochodzących z korzyści związanych z popełnieniem czynu zabronionego. Dotyczy pracowników banku lub instytucji kredytowej, którzy przyjmują w gotówce, wbrew przepisom, pieniądze lub inne wartości dewizowe, dokonują ich transferu lub konwersji w okolicznościach wzbudzających uzasadnione podejrzenie, że stanowią one przedmiot określonego tym artykułem czynu albo świadczą inne usługi mające ukryć przestępne pochodzenie środków lub usługi w zabezpieczeniu ich przed zajęciem. Podobnie dotyczy zaniechania poinformowania zarządu lub organu nadzoru finansowego o przeprowadzeniu operacji finansowej, mimo że okoliczności przeprowadzenia operacji wzbudzają uzasadnione podejrzenie co do źródła pochodzenia środków. Biorąc pod uwagę szczegółowe postanowienia, kary są zróżnicowane i wynoszą od 6 miesięcy do 10 lat pozbawienia wolności.

Oprócz kar przewidzianych kodeksem karnym za popełnienie przedstawionych czynów, odrębne sankcje w postaci odpowiedzialności porządkowej przewiduje dla pracowników bezpośrednio Prawo bankowe (art. 107), z tytułu niezawiadomienia, wbrew obowiązkom, o okolicznościach wskazujących na wykorzystywanie banku dla celów mających związek z przestępstwem lub aktami terrorystycznymi.

Jeśli wykonywanie tego typu obowiązków miało miejsce w dobrej wierze, bank nie ponosi odpowiedzialności za ewentualną szkodę. Odpowiedzialność za wstrzymanie czynności bankowych w tym przypadku ponosi Skarb Państwa.

⁴ Ustawa z dnia 6 czerwca 1997 r. – Kodeks karny (Dz.U. Nr 88, poz. 553, z późn. zm.).

Art. 112a Prawa bankowego nakłada na banki obowiązek realizowania wpłat dokonywanych gotówką oraz poleceń przelewu dotyczących należności, do których stosuje się Ordynację podatkową⁵ lub Wspólnotowy Kodeks Celny⁶ w terminie 5 dni roboczych od dnia przyjęcia gotówki lub obciążenia rachunku bankowego. Niedotrzymanie terminu powoduje obowiązek banku do zapłacenia na rzecz Skarbu Państwa lub jednostki samorządu terytorialnego odsetek w wysokości odsetek za zwłokę od zaległości podatkowych. Do odpowiedzialności banku z tego tytułu stosuje się odpowiednio przepisy Ordynacji podatkowej dotyczące odpowiedzialności podatkowej inkasenta.

Kolejny rodzaj sankcji łączy się z wydawanymi przez Komisję Nadzoru Finansowego w ramach nadzoru zaleceniami i nakazami (art. 138). Sankcje mogą dotyczyć banku lub członków zarządu. Przykładowo można wskazać na następujące rodzaje zaleceń: a) podjęcie środków koniecznych do przywrócenia płynności płatniczej lub osiągnięcia i przestrzegania norm płynności oraz innych norm dopuszczalnego ryzyka, b) zwiększenie funduszy własnych, c) zaniechanie określonych form reklamy, d) zastosowanie szczególnych zasad tworzenia rezerw na ryzyko związane z działalnością banków, czy e) ograniczenie ryzyka. Komisja może natomiast nakazać wstrzymanie wypłat z zysku oraz tworzenia nowych jednostek organizacyjnych do czasu przywrócenia płynności płatniczej lub osiągnięcia w/w norm płynności i ryzyka. Przesłankę odpowiedzialności stanowi nie tylko niezastosowanie się do środków nadzorczych lecz także naruszenie prawa lub statutu bądź stworzenie zagrożenia dla interesów posiadaczy rachunków. W stosunku do banku, Komisja może, po uprzednim upomnieniu na piśmie, ograniczyć zakres działalności, nałożyć karę finansową w wysokości do 1.000.000 zł lub uchylić zezwolenie na utworzenie banku i podjąć decyzję o jego likwidacji. Komisja może również wystąpić do właściwego organu o odwołanie prezesa, wiceprezesa lub innego członka zarządu bezpośrednio odpowiedzialnego za nieprawidłowości oraz zawiesić w czynnościach członków

⁵ Ustawa z dnia 29 sierpnia 1997 r. Ordynacja podatkowa (tekst jedn. Dz.U. z 2005 r., Nr 8, poz. 60) – zwana dalej Ordynacją podatkową.

⁶ Rozporządzenie Rady EWG nr 2913/92 z dnia 12 października 1992 r. ustanawiające Wspólnotowy Kodeks Celny (Dz.Urz.WE L 302 z 19.10.1992 r.).

zarządu do czasu ich odwołania. Ponadto Komisja, w razie niewykonania zaleceń dotyczących prowadzenia działalności z naruszeniem prawa lub statutów lub niewykonania obowiązków związanych z nadzorem nad oddziałami instytucji kredytowych, posiada uprawnienie nakładania na członków zarządu kar pieniężnych do wysokości trzykrotnego miesięcznego wynagrodzenia brutto danej osoby⁷ (art. 141).

Prawo bankowe reguluje również odpowiedzialność z tytułu prowadzenia działalności bankowej bez zezwolenia. Sprowadza się ona do obowiązku zwrotu otrzymanego za czynności oprocentowania, prowizji i opłat. Nie występuje konsekwencja w postaci nieważności czynności prawnych dotyczących czynności bankowych⁸. Pociąga natomiast odpowiedzialność karną w postaci grzywny (do 5.000.000 zł) i kary pozbawienia wolności (do 3 lat). Odpowiedzialność występuje także w przypadku np. szeregu uchybień związanych z zapewnieniem funkcjonowania wewnętrznej kontroli danych wymaganych w związku z sprawowaniem nadzoru skonsolidowanego, udzielaniem informacji Komisji Nadzoru Finansowego czy ze sporządzaniem i przedstawianiem Komisji sprawozdań skonsolidowanych (art. 171). Stosowana jest alternatywnie grzywna (w zróżnicowanej wysokości) lub kara pozbawienia wolności (do 2 lub 3 lat).

Odpowiedzialność skarbową

Niezwykle istotnym rodzajem odpowiedzialności finansowej jest odpowiedzialność skarbową. Znajduje ona wyraz przede wszystkim w Ordynacji podatkowej. Warto wskazać na kilka przykładów. Z tokiem załatwiania spraw przez organy podatkowe wiąże się odpowiedzialność pracowników organów podatkowych, którzy z nieuzasadnionych przyczyn nie załatwili sprawy w terminie lub nie dopełnili obowiązku zawiadomienia strony o niezakończonym załatwieniu sprawy z podaniem przyczyn

⁷ Wszystkie powyższe kary pieniężne są odprowadzane na rzecz Bankowego Funduszu Gwarancyjnego.

⁸ E. Fojcik-Mastalska, *Odpowiedzialność cywilna i karna [w:] Prawo bankowe. Komentarz*, wyd. 5, Warszawa 2007, s. 797.

niedotrzymania terminu i nowego terminu albo nie załatwili sprawy w dodatkowym terminie ustalonym w związku z ponagleniem. Ordynacja przewiduje odpowiedzialność pracowników porządkową, dyscyplinarną albo inną odpowiedzialność przewidzianą przepisami prawa (art. 142).

Bardzo ważnym rodzajem jest odpowiedzialność odszkodowawcza organów podatkowych. Odszkodowanie przysługuje od organu wydającego decyzję, w odniesieniu do której następnie stwierdzono nieważność lub którą uchylono w wyniku wznowienia postępowania. Do odszkodowania stosuje się przepisy Kodeksu cywilnego. Odszkodowanie przysługuje stronie za poniesioną stratę i utracone korzyści, z wyjątkiem sytuacji, kiedy uchylenie decyzji lub stwierdzenie jej nieważności powstały z winy strony (art. 260–261). O odszkodowaniu orzeka organ podatkowy, który uchylił decyzję lub stwierdził jej nieważność. W przypadku odmowy lub orzeczenia odszkodowania niższego od zgłoszonego w żądaniu, stronie przysługuje prawo wniesienia powództwa do sądu powszechnego.

Ordynacja reguluje również kwestię odpowiedzialności za naruszenie tajemnicy skarbowej (art. 293). Objęte są nią indywidualne dane zawarte w deklaracji oraz innych dokumentach składanych przez podatników, płatników lub inkasentów. Ponadto Ordynacja obejmuje tajemnicą cały szereg innych danych zawartych np. w informacjach podatkowych przekazywanych przez inne podmioty, aktach dokumentujących czynności sprawdzające, aktach postępowania podatkowego, kontroli podatkowej oraz aktach postępowania w sprawach o przestępstwa lub wykroczenia skarbowe, informacjach uzyskanych z banków czy w toku postępowania w sprawach cen transakcyjnych. Sankcja uzależniona jest od rodzaju ujawnionych informacji oraz sposobu działania. Ujawnienie informacji objętych tajemnicą skarbową przez podmiot zobowiązany do jej zachowania podlega karze pozbawienia wolności do lat 5. Jeśli są to informacje uzyskane przez organ w toku postępowania podatkowego, a objęte tajemnicą bankową⁹, ustalona jest również dolna granica kary – 6 miesięcy. W przypadku działania nieumyślnego, górna granica kary

⁹ Bliżej na temat tajemnicy skarbowej oraz powiązania jej z tajemnicą bankową zob. R. Mastalski, *Prawo podatkowe*, wyd. 5, Warszawa 2009, s. 315–318.

obniżona jest do 2 lat. Jeśli zaś pokrzywdzonym jest Skarb Państwa, ściganie następuje na jego wniosek (art. 306).

Odpowiedzialność z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych

W zakresie odpowiedzialności z tytułu naruszenia dyscypliny finansów publicznych istnieją interesujące koncepcje doktrynalne, jak np. odpowiedzialności jednostek organizacyjnych czy osób wchodzących w skład organów lub podejmujących decyzje. Występuje również szeroki zakres przesłanek odpowiedzialności, odrębny system kar i odrębne zasady proceduralne. Stąd całość tych zagadnień zasługuje na bliższe zaprezentowanie.

Na kanwie obecnej regulacji rysuje się wiele problemów tak natury teoretycznej, jak i praktycznej. Z punktu widzenia odpowiedzialności organów czy – w szerszym ujęciu – jednostek organizacyjnych sektora finansów publicznych, do istotnych kwestii należy pojęcie oraz zakres podmiotowy i przedmiotowy tejże odpowiedzialności, a także system swoistych kar i ich skutków.

Ustawa z dnia 17 grudnia 2004 r. o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych¹⁰, podobnie jak poprzednio obowiązujące regulacje prawne, nie definiuje pojęcia dyscypliny finansów publicznych¹¹, określając jedynie zakres podmiotowy i przedmiotowy odpowiedzialności za jej naruszenie. Nawiązuje również (art. 2) do rozumienia szeregu pojęć, w tym finansów publicznych, w znaczeniu przyjętym w ustawie z dnia 30 czerwca 2005 r. o finansach publicznych¹², czyli dotyczy procesów związanych z gromadzeniem środków publicznych oraz ich rozdysponowaniem¹³. Na podkreślenie zasługuje wyłącze-

¹⁰ Dz.U. Nr 14, poz. 114 z 2005 r., z późn. zm. – zwana dalej ustawą o dyscyplinie.

¹¹ O pojęciu dyscypliny por. C. Kosikowski, *Istota dyscypliny finansów publicznych* [w:] C. Kosikowski, E. Ruśkowski (red.), *Finanse...*, *op. cit.*, s. 818 i n.

¹² Dz.U. Nr 249, poz. 2104, z późn. zm. – zwana dalej ustawą z 2005 r. o finansach publicznych.

¹³ Art. 3 ustawy z 2005 r. o finansach publicznych.

nie stosowania przepisów o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny w odniesieniu do należności podatkowych oraz celnych (art. 3).

W zakresie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych, dawniej dyscypliny budżetowej¹⁴, istnieją interesujące koncepcje doktrynalne dotyczące zakresu odpowiedzialności. Odpowiedzialność może obejmować bowiem jednostki organizacyjne¹⁵, osoby wchodzące w skład organów jednostek lub podejmujących decyzje z innego tytułu, a także równoległe jednostki i osoby.

Ustawa (podobnie jak i poprzednio) obejmuje odpowiedzialnością wyłącznie ściśle określone kategorie osób fizycznych. Wydaje się, iż takie ujęcie można uznać za zdecydowanie zbyt wąskie. Odpowiedzialność winna dotyczyć również, a może nawet przede wszystkim, jednostek organizacyjnych, choć bezsporne pozostaje, iż naruszenie spowodowane jest zawsze przez osobę działającą jako organ bądź w imieniu organu. Odpowiedzialność ta winna zostać połączona z odpowiedzialnością odszkodowawczą za straty powstałe w wyniku wadliwego działania organu (jednostki). Odpowiedzialność powinna obejmować jednostki sektora finansów publicznych¹⁶ w rozumieniu ustawy z 2005 r. o finansach publicznych (art. 4), a wówczas obejmowałyby szeroki zakres organów, jak organy władzy publicznej, organy administracji rządowej, organy kontroli, ochrony prawa, sądy, jednostki samorządu terytorialnego, jednostki im podległe oraz wiele innych podmiotów, a także wszelkie podmioty wykorzystujące środki publiczne, czyli podmioty realizujące ustawowe zadania z zakresu finansów publicznych. Konsekwencją tak ujętej odpowiedzialności byłyby odpowiedzialność funkcjonariuszy czy pracowników tych jednostek. Również sankcje z tytułu naruszenia dyscypliny winny dotyczyć jednostek sektora finansów publicznych oraz podmiotów

¹⁴ Poprzednio zagadnienia odpowiedzialności regulowane były ustawami dotyczącymi prawa budżetowego, po raz ostatni ustawą z dnia 5 stycznia 1991 r. – Prawo budżetowe, Rozdz. 8 – Odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny budżetowej (tekst jedn. Dz.U. Nr 72, poz. 344 z 1993 r., z późn. zm.). Rozszerzenie zakresu nastąpiło w ustawie z dnia 26 listopada 1998 r. o finansach publicznych, Dział V (tekst jedn. Dz.U. z 2003 r., Nr 15, poz. 148, z późn. zm.), po czym nastąpiło wyodrębnienie regulacji w osobnej ustawie z 2004 r.

¹⁵ Por. K. Ostrowski, *Prawo finansowe. Zarys ogólny*, Warszawa 1970, s. 264.

¹⁶ Taki pogląd reprezentuje w szczególności C. Kosikowski, *Odpowiedzialność za naruszenie reżimu prawnego finansów publicznych*, „Państwo i Prawo” 2006, nr 12, s. 5.

wykorzystujących środki publiczne, a kolejno, odrębnie osób, którym w tych jednostkach powierzono określone obowiązki¹⁷.

Warto zauważyć, iż namiastką tego rodzaju odpowiedzialności jednostek jest uregulowana w ustawie z 2005 r. o finansach publicznych instytucja blokowania planowanych wydatków budżetowych (art. 154). Blokowanie, oznaczające okresowy lub obowiązujący do końca roku zakaz dysponowania częścią lub całością planowanych wydatków, może być zastosowane w przypadku stwierdzenia niegospodarności w określonych jednostkach, opóźnień w realizacji zadań, nadmiaru posiadanych środków czy naruszenia zasad gospodarki finansowej określonych ustawą. W decyzjach, które podejmuje odpowiednio minister finansów lub dysponent części budżetowych może być zawarty wykaz wydatków, które nie mogą być dokonywane. Instytucja blokowania wydatków ma wprawdzie charakter fakultatywny, ale niewątpliwie stanowi swoistego rodzaju sankcję zastosowaną w odniesieniu do jednostki, w której miały miejsce ustawowo określone negatywne przejawy gospodarowania środkami publicznymi. Sankcja ta oddziałuje szeroko – nie tylko bezpośrednio na jednostkę, ale i na podmioty powiązane z jednostką oraz osoby w niej zatrudnione.

Na wzór instytucji blokowania można by stworzyć katalog naruszeń dyscypliny finansów publicznych przez jednostki sektora finansów publicznych oraz jednostki dysponujące przekazanymi środkami publicznymi, w szczególności w postaci dotacji budżetowych, podlegających szczególnemu reżimowi ich wykorzystywania¹⁸. Także sankcje można by rozszerzyć, np. o instytucję wstrzymania uruchamiania środków (wydatków) budżetowych, zawartą w szerszej definiowanym w ustawie o finansach publicznych blokowaniu wydatków w przypadku zagrożenia realizacji ustawy budżetowej (art. 155), kiedy to blokowanie, leżące w gestii Rady Ministrów, obejmuje również wstrzymanie przekazywania środków na realizację zadań finansowanych z budżetu państwa. Formę sankcji stanowić również może konieczność uzyskiwania zgody jednostki nadrzędnej lub organu finansowego na dokonywanie określonych wydatków lub w określonej wysokości.

¹⁷ *Ibidem*.

¹⁸ Por. art. 130–132 i 144–146 ustawy o finansach publicznych.

Aktualnie, ustawa o dyscyplinie obejmuje zakresem podmiotowym odpowiedzialności wyłącznie osoby fizyczne w kilku kategoriach: osoby wchodzące w skład organu wykonującego budżet lub plan finansowy jednostki sektora finansów publicznych albo jednostki niezaliczanej do tego sektora otrzymującej środki publiczne lub organu zarządzającego mieniem tych jednostek, kierowników jednostek sektora finansów publicznych, pracowników tych jednostek, którym powierzono określone obowiązki¹⁹ w zakresie gospodarki finansowej lub czynności przewidziane w przepisach o zamówieniach publicznych oraz osoby gospodarujące środkami publicznymi przekazanymi jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych (art. 4). Należy jednak podkreślić, iż wszystkie wymienione osoby działają w imieniu i na rzecz określonych organów bądź jednostek organizacyjnych.

Zastrzeżenia w doktrynie budzi odpowiedzialność członków organów kolegialnych. Art. 20 stanowi bowiem, iż osoba wchodząca w skład organu kolegialnego, uczestnicząca w podejmowaniu uchwały zawierającej polecenie lub upoważnienie do popełnienia czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych, w przypadku niezgłoszenia sprzeciwu do tej uchwały, odpowiada tak, jak osoba, która wydała polecenie wykonania czynu naruszającego dyscyplinę finansów publicznych (z wyjątkiem czynów wymienionych w ustawie), przy czym za zgłoszenie sprzeciwu uważa się zgłoszenie sprzeciwu do uchwały na piśmie albo ustnie do protokołu, jak również głosowanie przeciwko uchwale w przypadku głosowania imiennego. Wątpliwość budzi fakt równorzędnego potraktowania głosowania nad uchwałą z działaniem organu czy wydaniem polecenia²⁰. Z drugiej strony, inna interpretacja wykluczałaby w zasadzie odpowiedzialność członków organów kolegialnych za treść podejmowanych uchwał. Tym bardziej, że art. 29 zwalnia od odpowiedzialności osobę, która naruszyła dyscyplinę finansów publicznych wskutek wykonania polecenia wydanego przez określone podmioty,

¹⁹ Na temat przypisania i przyjęcia przez pracownika obowiązków jako przesłanki odpowiedzialności por. bliżej: E. Ruśkowski, J. Salachna, *Wpływ zmian regulacji zasad publicznej gospodarki finansowej na odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2006, nr 10, s. 5.

²⁰ Zob. P. Kryczko, *Wprowadzenie do ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Kraków 2005, s. 15.

przenosząc odpowiedzialność na te podmioty, pod warunkiem zgłoszenia pisemnie zastrzeżenia i otrzymania pisemnie potwierdzenia wykonania polecenia. Jeśli z kolei (art. 29 ust. 2) osoba naruszyła dyscyplinę finansów publicznych wskutek wykonania uchwały organu, to nie ponosi odpowiedzialności, jeżeli przed wykonaniem uchwały zgłosiła pisemnie zastrzeżenie i, pomimo tego zastrzeżenia, otrzymała pisemne potwierdzenie wykonania uchwały lub uchwała nie została uchylona albo zmieniona. Wówczas odpowiedzialność ponosi każdy z członków organu, który podpisał się pod pisemnym potwierdzeniem wykonania uchwały, a przy braku takiego dokumentu – każdy z członków organu, który nie zgłosił sprzeciwu do uchwały, która nie została uchylona albo zmieniona.

Kolejną wątpliwość budzi w literaturze fakt objęcia zakresem podmiotowym odpowiedzialności osób gospodarujących środkami publicznymi przekazanymi jednostkom niezaliczanym do sektora finansów publicznych. Zastrzeżenia dotyczą objęcia osób, które nie są zatrudnione i nie pełnią funkcji w sektorze finansów publicznych oraz prawnego charakteru środków publicznych przekazanych poza sektor publiczny, a konkretnie – utraty przez nie charakteru środków publicznych w momencie wpływu do jednostki niebędącej jednostką tego sektora²¹. Abstrahując od statusu środków przekazanych tymże jednostkom, wydaje się celowe objęcie odpowiedzialnością osób nimi gospodarujących z uwagi na wagę tych środków, a zwłaszcza, niejednokrotnie, poddanie ich szczególnemu reżimowi, jak np. dotacji celowych, stanowiących najczęściej spotykaną formę przekazywania środków. Odpowiedzialność za wykorzystywanie przekazywanych środków sprzyja w tym wypadku zasadzie racjonalnej realizacji wydatków budżetowych oraz kontroli ich przeznaczenia.

Warto poświęcić nieco uwagi problemowi specyficznych kar stosowanych w postępowaniu o naruszenie dyscypliny finansów publicznych. Już samo to postępowanie zasługuje na podkreślenie ponieważ stanowi nieliczny przypadek odrębnych postępowań regulowanych normami prawa finansowego, wraz z odrębną dwuinstancyjną strukturą organów

²¹ Por. J. M. Salachna, *Zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych a legalne pojęcie środków publicznych – wybrane aspekty*, „Finanse Komunalne” 2005, nr 6, s. 32 i n.

orzekających i oskarżycielskich²². Karami (art. 31) są: upomnienie, nagana, kara pieniężna oraz zakaz pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi. Dodatkową dolegliwością, niejednokrotnie istotniejszą, kary nagany lub kary pieniężnej jest wywołanie, określonych w odrębnych przepisach, skutków wynikających z ujemnej lub negatywnej oceny kwalifikacyjnej²³ (art. 32). Szczególnego rodzaju karę, wymierzaną w przypadku rażącego naruszenia²⁴ dyscypliny finansów publicznych²⁵, stanowi zakaz pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi²⁶. Kara ta może być również wymierzana w przypadku ponownego ukarania za naruszenie dyscypliny. Kara może być orzekana na okres od roku do 5 lat. Najistotniejsze są jednakże konsekwencje kary. Oznacza ona bowiem zakaz pełnienia określonych funkcji, np. kierownika, zastępcy kierownika, członka zarządu, skarbnika, głównego księgowego, jego zastępcy czy kierownika lub zastępcy komórki bezpośrednio odpowiedzialnej za wykonywanie budżetu lub planu finansowego jednostki, zakaz reprezentowania interesów majątkowych Skarbu Państwa, jednostki samorządu terytorialnego lub innej jednostki sektora finansów publicznych, a także zakaz członkostwa w organach stanowiących, nadzorczych i wykonawczych państwowych i samorządowych osób prawnych. Kara słusznie zakładała ograniczenie możliwości zajmowania określonych stanowisk związanych z dysponowaniem środkami publicznymi przez osoby rażąco naruszające dyscy-

²² Wspólna komisja orzekająca, resortowe komisje orzekające przy ministrach, komisja orzekająca przy Szeffie Kancelarii Prezesa Rady Ministrów oraz regionalne komisje orzekające przy regionalnych izbach obrachunkowych – w pierwszej instancji oraz Główna Komisja Orzekająca – w drugiej instancji. Odpowiednio: rzecznicy dyscypliny finansów publicznych oraz Główny Rzecznik Dyscypliny Finansów Publicznych.

²³ Muszą one wynikać z ustaw stanowiących podstawę kwalifikacji, co, w odniesieniu do pracowników niepełniących funkcji kierowniczych, zdarza się rzadko. Występuje np. w ustawie z dnia 23 grudnia 1994 r. o Najwyższej Izbie Kontroli (tekst jedn. Dz.U. z 2007 r., Nr 231, poz. 1701).

²⁴ Por. bliżej L. Lipiec-Warzecha, *Egzekwowanie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 9, s. 5.

²⁵ W szczególności w przypadku działania lub zaniechania, którego skutkiem jest znaczące uszczuplenie środków publicznych albo świadczącego o nagannym niedopełnieniu obowiązku należytej staranności zawodowej, czy o uporczywym lekceważeniu zasad gospodarowania środkami publicznymi.

²⁶ Art. 31–34 ustawy o dyscyplinie.

plinę finansów. Tymczasem w praktyce, przez przeszło 7 lat jej istnienia, została do połowy 2007 r. prawomocnie orzeczona tylko jeden raz²⁷.

Zgodnie z art. 32 ust. 3 ukaranie karą zakazu pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi nie ogranicza prawa wybieralności (biernego prawa wyborczego) na wójta, burmistrza i prezydenta miasta. Zasady ograniczania biernego prawa wyborczego określone w ustawie z dnia 20 czerwca 2002 r. o bezpośrednim wyborze wójta, burmistrza i prezydenta miasta²⁸ nie wprowadziły stosownego ograniczenia. Ustawa z 2005 r. o finansach publicznych przyznaje wójtowi²⁹ szeroki zakres uprawnień, jak np. nadzorowania realizacji uchwały budżetowej, dysponowania rezerwami budżetowymi, dokonywania przeniesień wydatków w budżecie czy blokowania planowanych wydatków³⁰, podobnie ustawa o samorządzie gminnym – wyłączone prawo do zaciągania zobowiązań, czy prawo dokonywania wydatków³¹. Trudno sobie wyobrazić pełnienie funkcji wójta, burmistrza czy prezydenta (pomimo kolegialnych decyzji zarządu w dwóch ostatnich przypadkach) przez osobę, wobec której orzeczono karę zakazu pełnienia funkcji związanych z dysponowaniem środkami publicznymi. Przepis w ustawie o dyscyplinie ma i tak charakter najwyższej informacyjny. Problematyczne jest wobec tego w ogóle jego zamieszczenie w ustawie, zwłaszcza iż może stwarzać wrażenie swobodnego wyboru osób z orzeczonym zakazem na w/w funkcje, czego w naszych realiach politycznych można się ewentualnie spodziewać.

Przedmiot powodujący odpowiedzialność z tytułu naruszenia dyscypliny uregulowany został w postaci bogatego katalogu czynów, enumeratywnie wymienionych w ustawie, z których znaczna część odpowiada naruszeniu dyscypliny budżetowej. Czyny rozumiane są jako działanie bądź zaniechanie osób, którym można przypisać winę. Jak już wspomniano, odpowiedzialność pociąga za sobą również wydanie polecenia wykonania czynu naruszającego dyscyplinę. Odpowiedzialność

²⁷ L. Lipiec-Warzecha, *Egzekwowanie...*, *op. cit.*, s. 11.

²⁸ Dz.U. Nr 113, poz. 984, z późn. zm.

²⁹ Odpowiednio do kompetencji zarządu.

³⁰ Art. 173, 187, 188 i 192.

³¹ Art. 60 ustawy z dnia 28 marca 1990 r. o samorządzie gminnym (tekst jedn. Dz.U. z 2001 r., Nr 142, poz. 1591, z późn. zm.).

wiąże się z umyślnym i nieumyślnym naruszeniem dyscypliny. W określonych przypadkach czyn nie jest uznany za naruszenie dyscypliny bądź nie dochodzi się odpowiedzialności. Regulacja odpowiedzialności przewiduje zastosowanie instytucji przedawnienia zarówno karalności, jak i wykonania kary oraz zatarcia ukarania.

Z punktu widzenia ogólnej konstrukcji odpowiedzialności organów lub osób, najistotniejsze znaczenie odgrywa jednakże zakres podmiotowy, przedmiotowy oraz rodzaj stosowanych kar.

Wnioski

Bezsporna jest waga odpowiedzialności z tytułu działalności regulowanej przepisami prawa finansowego. Niemniej, jak wynika, choćby z kilku tylko przykładów dotyczących rodzajów odpowiedzialności realizowanej w oparciu o przepisy prawa finansowego, wiele kwestii pozostaje kontrowersyjnych. Objętość opracowania nie pozwoliła na charakterystykę prawnoporównawczą odpowiedzialności z tytułu tych samych czynów w różnych dziedzinach prawa. A zwłaszcza na tym polu rysują się niespójności i brak harmonizacji.

Na szczególne podkreślenie zasługuje postulat *de lege ferenda* zwiększenia odpowiedzialności samych organów państwowych i samorządowych oraz jednostek im podporządkowanych wraz z organami (kierownictwem) tychże jednostek. Oczywiście, nie powinno to wykluczyć odpowiedzialności pracowników czy nawet regresu jednostek wobec pracowników.

Podsumowując, najlepiej przedstawiają się regulacje z zakresu prawa bankowego, natomiast najwięcej zastrzeżeń wywołują regulacje odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych.

Bibliografia

Fojcik-Mastalska E., *Odpowiedzialność cywilna i karna* [w:] *Prawo bankowe. Komentarz*, red. E. Fojcik-Mastalska, wyd. 5, LexisNexis, Warszawa 2007.

- Gliniecka J., *Tajemnica finansowa*, Wydawnictwo Branta, Bydgoszcz–Gdańsk 2007.
- Kosikowski C., *Istota dyscypliny finansów publicznych* [w:] C. Kosikowski, E. Ruśkowski (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2008.
- Kosikowski C., *Odpowiedzialność w prawie finansowym* [w:] C. Kosikowski, E. Ruśkowski (red.), *Finanse publiczne i prawo finansowe*, Wolters Kluwer, Warszawa 2008.
- Kosikowski C., *Odpowiedzialność za naruszenie reżimu prawnego finansów publicznych*, „Państwo i Prawo” 2006, nr 12.
- Kryczko P., *Wprowadzenie do ustawy o odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, Kantor Wydawniczy Zakamycze, Kraków 2005.
- Lipiec-Warzecha L., *Egzekwowanie odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2007, nr 9.
- Mastalski R., *Prawo podatkowe*, wyd. 5, C.H. Beck, Warszawa 2009.
- Ostrowski K., *Prawo finansowe. Zarys ogólny*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1970.
- Ruśkowski E., Salachna J., *Wpływ zmian regulacji zasad publicznej gospodarki finansowej na odpowiedzialność za naruszenie dyscypliny finansów publicznych*, „Finanse Komunalne” 2006, nr 10.
- Salachna J., *Zakres odpowiedzialności za naruszenie dyscypliny finansów publicznych a legalne pojęcie środków publicznych – wybrane aspekty*, „Finanse Komunalne” 2005, nr 6.

SUMMARY

Liability of public bodies is an important question in activities of a democratic state. Similar as in other law disciplines, legal liability takes place also in the domain of legal-financial regulations. It is possible to distinguish broad spectrum of liability, e.g. liability of bodies to other bodies, liability of bodies to organisational units, and liability of both bodies and units to natural persons.

Liability problems concern all branches of financial law, but especially budget, tax and banking law. They are related to activity of for example banks or tax offices and the duties of their employees. One important kind of liability is related to banking and fiscal secrets.

A particular kind of liability is the responsibility for a violation of public finance discipline, including budgetary discipline. In the range of this liability there exist interesting doctrinal concepts, e.g. liability of organisational units, or persons being the members of bodies or decision making bodies. There also exists a wide range of liability premises, a separate system of punishment and separate procedural principles. Thus all of these issues should be thoroughly studied.